МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА

Факультет фінансів

Кафедра фінансів імені Віктора Федосова

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА	**ФІНАНСИ**
Галузь знань	07 «Управління та адміністрування»
Спеціальність	072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Форма навчання: _____заочна_____

очна (денна), заочна, дистанційна

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему **«Спрощена система оподаткування суб`єктів малого та середнього бізнесу в умовах надзвичайного стану»**

здобувача **Селюніна Назарія Володимировича**

_____
(підпис)

Науковий керівник: к.е.н., доц.,доцент кафедри фінансів імені В. Федосова Рудик Н.В.

_____
(підпис)

Робота допущена до захисту перед екзаменаційною комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)

Завідувач кафедри фінансів імені Віктора Федосова: д.е.н., проф., професор кафедри фінансів імені В. Федосова Буряченко А.Є

_____
(підпис)

Київ 2024

ЗМІСТ

ВСТУП 3

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ 6

1.1. Теоретичні основи та сутність спрощеної системи оподаткування 6

1.2 Законодавче та нормативно-правове забезпечення функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні 13

1.3 Критичний огляд наукових публікацій з проблематики правового та методичного забезпечення спрощеної системи оподаткування малого бізнесу 24

РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ 31

2.1 Оцінка показників розвитку малого бізнесу в Україні 31

2.2 Фіскальна роль єдиного податку в Україні як результативного показника функціонування спрощеної системи оподаткування 40

2.3 Макроекономічні фактори формування надходжень від єдиного податку 47

РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО БІЗНЕСУ 54

3.1 Зарубіжний досвід спрощеного та пільгового оподаткування малого та середнього бізнесу: можливості його застосування в Україні 54

3.2 Державна підтримка бізнесу в умовах воєнного стану та загального економічного спаду 68

ВИСНОВКИ 77

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 82

ДОДАТКИ 89

ВСТУП

Актуальність теми. Одним із основних напрямків національної політики у сфері оподаткування є реформування спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, які домінують у національній економіці. Це пов'язано з тим, що головний суб'єкт спрощеної системи оподаткування має можливість забезпечити працевлаштування людей, тим самим підвищити зайнятість населення та наповнити місцеві бюджети за рахунок сплати єдиного податку.

В Україні питання модернізації спрощеної системи оподаткування та її загальної ефективності розглядається вже давно. Одні вважають, що цю систему потрібно скасувати, інші вважають, що вона має залишитися незмінною або трохи модифікуватися, треті вважають, що з впровадженням модернізації ця система має право на існування відповідно до вимог сучасної економіки.

В умовах економічної кризи в період дії воєнного стану в Україні існує нагальна потреба у коригуванні чинної вітчизняної податкової системи з метою максимального збільшення спрощення та мінімізація нарахування та сплати податків, зменшення відповідних адміністративних процедур, контроль за дотриманням податкового законодавства та оптимізація державних витрат на цільове призначення. Важливе значення має вивчення спрощеної системи оподаткування та її особливостей в умовах війни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченням теоретико-методологічних засад спрощеної системи оподаткування в Україні займалися такі вітчизняні учені, як: Кміть В.М., Хомутенко А., Сидоренко Р., Коба О.В., Логвіновська С.І., Крисоватий А. та інші.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є дослідження діючої практики оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні та розробка перспективних напрямків вдосконалення спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого бізнесу.

Відповідно до мети було визначено наступні *завдання:*

- дослідити теоретичні основи та сутність спрощеної системи оподаткування;
- проаналізувати законодавче та нормативно-правове забезпечення функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні;
- надати критичний огляд наукових публікацій з проблематики правового та методичного забезпечення спрощеної системи оподаткування малого бізнесу;
- здійснити оцінку показників розвитку малого бізнесу в Україні;
- проаналізувати фіскальну роль єдиного податку в Україні як результативного показника функціонування спрощеної системи оподаткування;
- дослідити макроекономічні фактори формування надходжень від єдиного податку;
- вивчити зарубіжний досвід спрощеного та пільгового оподаткування малого та середнього бізнесу: можливості його застосування в Україні;
- проаналізувати державну підтримка бізнесу в умовах воєнного стану та загального економічного спаду.

Об'єктом дослідження є спрощена система оподаткування в Україні.

Предметом дослідження є теоретичні засади організації та функціонування спрощеної системи оподаткування.

Методи дослідження. Основними методами дослідження, що були використані є: системний підхід, метод сходження від абстрактного до конкретного, порівняльно-правовий метод, методи класифікації, групування, системно-структурний, системно-функціональний, метод статистичного аналізу, індуктивний метод.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. Практична значущість отриманих результатів полягає в

здійсненні оцінки показників розвитку малого бізнесу в Україні; про аналізі фіскальної ролі єдиного податку в Україні як результативного показника функціонування спрощеної системи оподаткування; досліджені макроекономічних факторів формування надходжень від єдиного податку; вивчено та систематизовано зарубіжний досвід спрощеного та пільгового оподаткування малого та середнього бізнесу та можливості його застосування в Україні; проаналізовано державну підтримка бізнесу в умовах воєнного стану та загального економічного спаду.

Апробація матеріалів кваліфікаційної магістерської роботи. За матеріалами роботи опубліковано тези на тему «Спрощена система оподаткування в умовах війни в Україні» в збірнику наукових матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції «Сучасні питання економіки та фінансів: глобальні виклики та тренди». 9 листопада 2023 р. м. Київ: КНЕУ(електронне видання), 2023. с. 169-171

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Теоретичні основи та сутність спрощеної системи оподаткування

Альтернативні системи оподаткування, до яких належить спрощена система у вигляді єдиного податку, не є однозначно позитивними як з погляду інтересів держави, так і з погляду інтересів суб´єктів малого підприємництва. Порівняно зі звичайною системою оподаткування вони мають як певні переваги, так і деякі недоліки, які необхідно враховувати при законодавчому їх коригуванні та при прийнятті платником рішення щодо їх застосування.

Термін «система оподаткування» ще чітко не сформувалося, а його визначення є одним із найбільш дискусійних питань у теорії податкового права, дослідженням якого займаються переважно М. Кучерявенко, О. Музиченко, С. В. Онишко, Л. М. Полякова, С.С. Попович, В.О.Пладіна, С. Юрієм, та ін. Незважаючи на певні розбіжності у висловлюваннях, науковці загалом вважають, що система оподаткування – це система суспільних відносин, визначена певними принципами та врегульована правовими нормами, і є системою суспільних відносин щодо встановлення та управління податками і зборами [1].

Спрощена система оподаткування – особливий механізм оподаткування, який замінює сплату окремих податків на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених Главою 1 Розділу XIV Податкового кодексу України при збереженні спрощеного обліку та звітності. Юридичні особи або фізичні особи-підприємства можуть самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо відповідають вимогам та зареєструються як платник єдиного податку[2;13].

У працях К. Андрієвського, В. Белевцевої, Г. Жирової, І. Зінов'єва, Р. Костаняна, В. Князькової, Д. Латипової, О. Музиченка, С. Овчинникова, Є. Опрі, Е. Сапожникової, С. Сарани, В. Сідляра, Н. Сімонової, В. Теремецького та інших визначено поняття «альтернативний режим оподаткування» та «податковий режим».

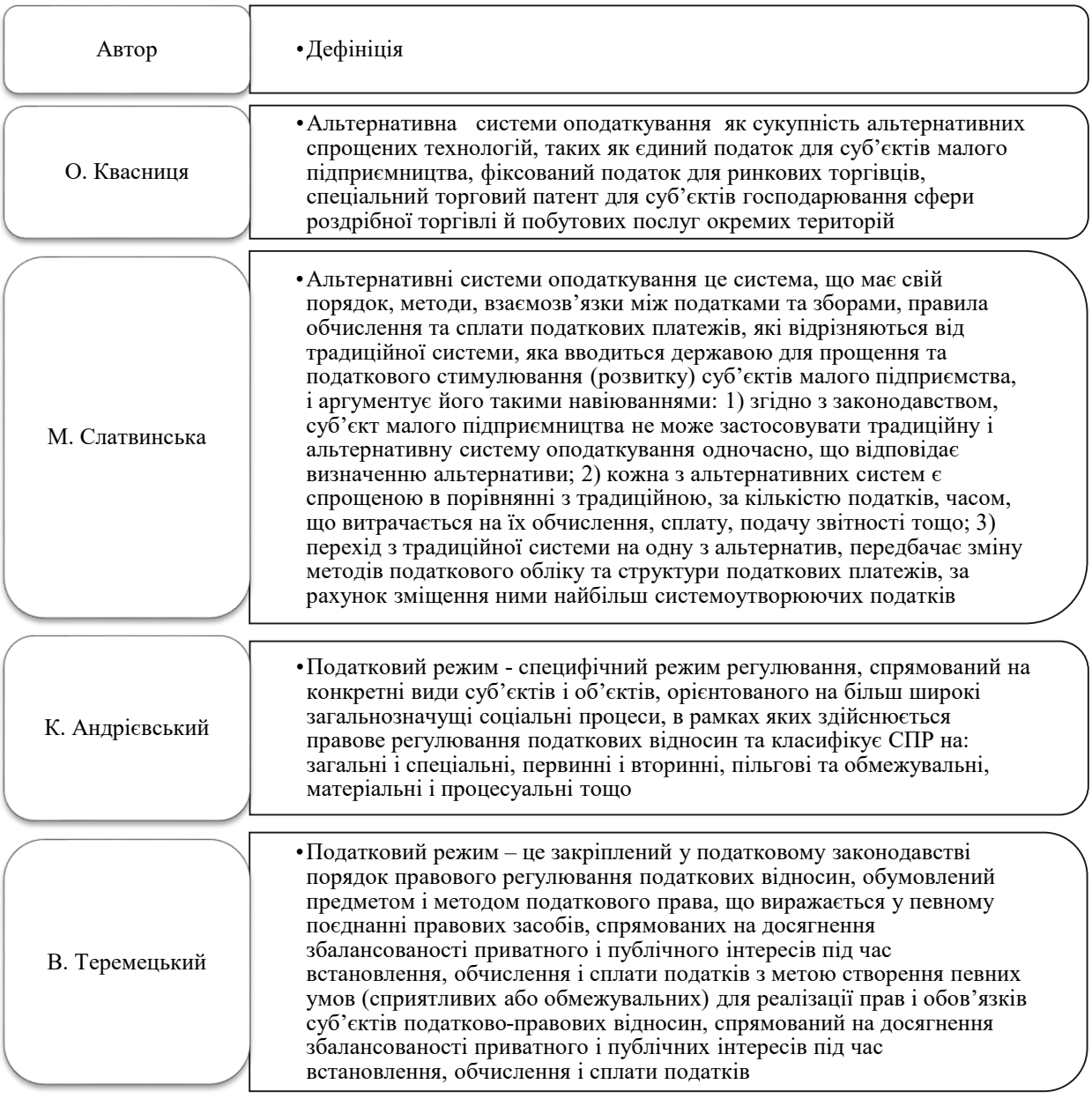

Рисунок 1.1 – Підходи до визначення сутності «податковий режим» та «альтернативні податкові системи» [1;4;5;24]

У відповідності до підходів авторів, що відображено на рис. 1.1 суть альтернативної системи оподаткування полягає, по-перше, у наданні

платникам права вибору власної системи оподаткування, а по-друге, будь-який альтернативний податок є єдиним податком, а не іншими податками (які є обов'язковими до сплати) для спрощення оподаткування доходів.

Підходи до визначення сутності «спеціальний режим оподаткування» відображено на рис. 1.2.

Автор	•Дефініція
К. Андрієвський	•Спеціальний режим оподаткування особливий, відмінний від загального, порядку правового регулювання податкових правовідносин, закріплений правовими нормами і забезпеченого сукупністю юридичних засобів, що створюють для його суб'єктів особливу систему потенційних правових наслідків, можливість настання (не настання) яких служить для задоволення потреб держави (територіальної громади) в регулярному поповненні державного (місцевого) бюджету, а також для інших спеціальних цілей в певний проміжок часу на певній території
В. Теремецький	•Спеціальний режим оподаткування - це сукупність правових норм, що встановлюють таку зміну загального порядку виникнення, виконання та припинення особою своїх податкових обов'язків, яка приводить до значного спрощення зазначеного загального порядку,в тому числі шляхом заміни цілої сукупності обов'язків зі сплати низки податків обов'язком зі сплати єдиного платежу, до зменшення розмірів податкових вилучень, а також до повного або часткового звільнення від сплати податків і зборів
С. Сарана	•Спеціальний режим оподаткування - окрема система заходів з оподаткування, яка застосовується у відповідний податковий період, переважно виступаючи підсистемою загального податкового режиму, стосується окремих категорій господарюючих суб'єктів, особливих груп об'єктів оподаткування чи певної території або галузі економіки та передбачає застосування альтернативних податків і поряд з ними додаткових зборів, що збільшують податкове навантаження для окремих категорій платників
О. Музиченко	•Спеціальний режим оподаткування є підсистемою в межах загального режиму оподаткування, що діє як альтернатива загальному режиму оподаткування, яка передбачає для окремих категорій платників особливий порядок обчислення та сплати податків, а також звільнення від обов'язку зі сплати окремих податків та зборів протягом визначеного періоду
Є. Опрі	•Спеціальний режим оподаткування особливий порядок нарахування та сплати обов'язкових платежів відносно окремих категорій платників

Рисунок 1.2 - Підходи до визначення сутності «спеціальний режим оподаткування» [2;5;24-27]

Аналізуючи різні наукові підходи до сутності спеціальних правових систем (далі – СПР), зазначимо, що вони не мають єдиного погляду на це

питання. СПР базується на інституційному статусі (як процедура правового регулювання), системно-організаційному статусі (як підсистема загальної податкової системи), фінансово-економічному статусі (як спеціальна податкова система, підсистема загальної податкової системи або спеціальної податкової пільги) тощо.

Автор К. Андрієвський розглядає спеціальний режим оподаткування як особливий порядок, відмінний від загального правового регулювання податкових відносин, який встановлюється правовими нормами та передбачає сукупність правових засобів для створення особливої системи з потенційними правовими наслідками для її суб'єктів для забезпечення потреб держави (територіальної громади) для регулярного поповнення державного (місцевого) бюджету та можливості виникнення (невиникнення) інших цільових цілей протягом певного часу на певній території та перераховує такі характеристики спеціальних режимів оподаткування: містить сукупність правових засобів, які створюють певні потенційні правові наслідки для його суб'єктів; ця можливість передбачена правовими нормами, тому відноситься до наступних видів: метою застосування є залучення населення до несення тягаря сплати податків; особлива система оподаткування характеризується наявністю особливих додаткових цілей на додаток до конкретної основної мети; вона не є самодостатньою і тому може служать лише доповненням до загальної існуючої [4].

Подібної позиції дотримується В. Теремецький, який вважає, що спеціальний правовий режим – це сукупність правових норм, які вносять такі зміни в загальний порядок виникнення, виконання та припинення податкових обов'язків особи, що призводять до істотних змін. Передбачене спрощення загального порядку передбачає заміну всього комплексу обов'язків зі сплати кількох податків обов'язком єдиного платежу, зменшення податкових відрахувань, повне або часткове звільнення від податків і зборів [5].

Відповідно, податкову систему можна визначити як порядок, який регулює податкові відносини з метою забезпечення податкових і фіскальних

функцій, пов’язаних із встановленням, обчисленням і сплатою податків, з метою створення певних умов (пільгових чи обмежувальних) для реалізації податкових прав, обов'язків і правовідносин суб'єкта.

К. Андрієвський перерахував такі особливості спеціальних податкових режимів:

1) містить сукупність правових засобів, які призводять до певних можливих правових наслідків для його суб’єкта, а правові норми передбачають таку можливість;

2) мета визначення наслідків податкового тягаря, що сплачується членами суспільства;

3) крім обумовленої основної мети, система спеціального оподаткування характеризується наявністю спеціальних додаткових цілей;

4) він не є самодостатнім і тому може існувати лише як загальне доповнення [4].

За ознаками, виявленими вченими, визначимо особливості ССО. Відповідно до п. 291.2 ст. 291 ПК України встановлено, що ССО є спеціальним механізмом сплати податків, який замінює сплату податків з фізичних та юридичних осіб, передбачену частиною першою статті 297 Податкового кодексу України. Статтею 297 Податкового кодексу України передбачено сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з веденням спрощеного обліку та звітності [3].

Згідно підходу Лебеда М. О. [23] термін ССО не повною мірою вписується в загальноприйняті принципи співвідношення визначень «система» та режим її функціонування. Автор Лебеда М. О. [23] зазначає, що доцільніше використовувати термін «спрощений режим оподаткування» (СРО). В такому разі, мотримуємо цілісну ієрархію термінів. По-перше, загальна система оподаткування, що охоплює сукупність інституцій та інститутів (рис. 1.3).

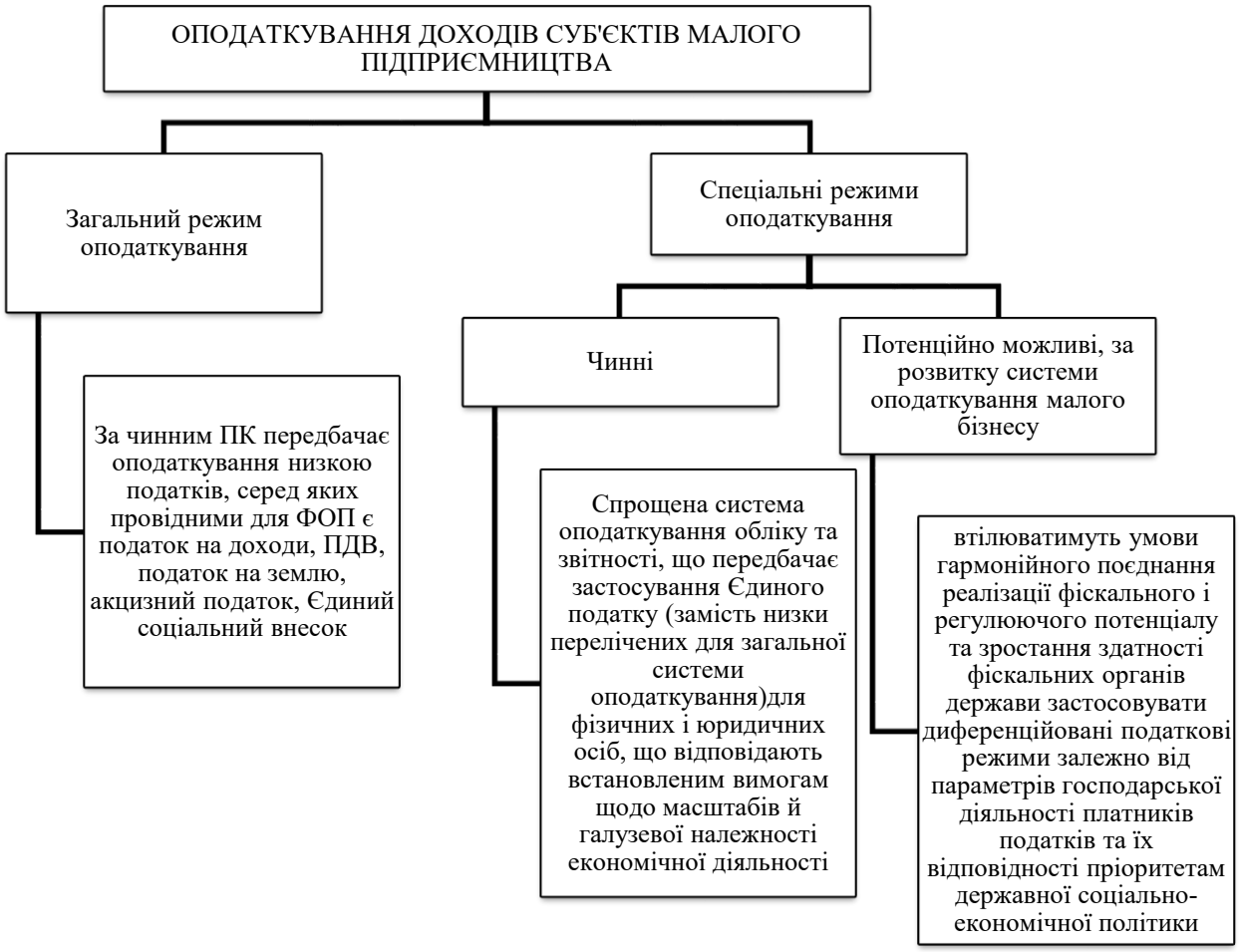

Рисунок 1.3 - Загальна структура оподаткування доходів суб'єктів малого підприємництва згідно Лебеда М. О. [23]

До причин введення ССООЗ для суб’єктів малого підприємництва науковці відносять:

1) у зв’язку з декриміналізацією (легалізацією) малого підприємництва, а також через необхідність підвищення рівня спроможності державного та місцевих бюджетів;

2) доцільність зменшення податкового навантаження на суб'єктів малого підприємництва;

3) спрощення процедур адміністрування податків, з одного боку, для підвищення фіскальної ефективності оподаткування малого бізнесу за рахунок значного збільшення норм бюджетних видатків за рахунок фінансування

діяльності податкових органів, а з іншого боку для спрощення бухгалтерського обліку та оподаткування суб'єкти малого підприємництва;

4) держава підтримує та стимулює перехід громадян до самостійної зайнятості та активної діяльності;

5) запобігання монополізації ринку великими компаніями;

6) запровадити прості та прозорі правила розрахунку та сплати податків;

7) необхідність реалізації функції податкового стимулювання;

8) зменшення ризиків корупції (оскільки менше часу витрачається на «спілкування» з контролюючим органом) [42-45].

У відповідності проведеного дослідження за [11;13;15] виділено наступні принципи застосування ССООЗ:

Рисунок 1.4 - Принципи застосування спрощеної системи оподаткування [11;13;15]

Приклади та особливості сплати єдиного податку та ЄСВ платниками ЄП відображено в додатку А та Додатку Б.

Отже, метою запровадження спрощеної системи оподаткування є забезпечення виконання двох основних функцій оподаткування – фіскальної

(наповнення бюджету) та соціальної (зменшення податкового навантаження на суб’єктів малого підприємництва та спрощення процедур адміністрування податків для зменшення витрат держави на фінансування податкових органів та для бізнесу - скоротити витрати на ведення обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва, а також державна підтримка та стимулювання переходу до активної діяльності фізичних осіб до самозайнятості, недопущення монополізму великих підприємств на ринку тощо).

1.2 Законодавче та нормативно-правове забезпечення функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні

Сьогодні серед науковців та практиків актуальні питання щодо ефективності та зручності застосування спрощеної системи оподаткування для суб’єктів малого підприємництва та можливості її повної заміни. Тому необхідно оцінити роль спрощеної системи оподаткування для розвитку малого підприємництва, визначити особливості її регулювання. Незважаючи на значні наукові досягнення, проблема врегулювання функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні залишається досить актуальною.

Нормативний документ	•Основні положення
Податковий кодекс України	•Податковий кодекс України регламентує відносини щодо податків і зборів, а саме: встановлює перелік податків та зборів в Україні та порядок їх сплати, права та обов’язки платників податків та зборів, права та обов’язки контролюючих органів, а також відповідальність за порушення законодавства щодо податків та зборів.
Господарський кодекс України	•встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності.

Рисунок 1.5 – Перший рівень регулювання функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні [3;30]

Рівні регулювання системи нормативно-правове забезпечення функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні умовно доцільно поділити на перший рівень - кодекси (рис. 1.5) та інші нормативно-правові акти – закони, укази та міжнародні стандарти (рис. 1.6).

Нормативний документ	• Основні положення
Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП).	• Малі підприємства, що відповідають критеріям зазначеним у п.1.2 розділу 1 МСФЗ для МСП складають повний комплект фінансових звітів.
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва від 19.04.2001 р. № 186 (спрощений План рахунків).	• Спрощений План рахунків можуть застосовувати, зокрема, суб'єкти підприємницької діяльності - юридичні особи, які визнані згідно з чинним законодавством суб'єктами малого підприємництва і складають фінансову звітність.
Методичні рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами від 15.06.2011 р. № 720 (МР № 720).	• Призначені для ведення регістрів бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємництва - юридичними особами, які мають право ведення спрощеного обліку доходів і витрат, зокрема відповідають критеріям та не зареєстровані платниками податку на додану вартість.
Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» (ЗУ № 4014)	• Для суб'єктів малого підприємництва в порядку, встановленому законодавством України, може застосовуватися: спрощена система оподаткування, обліку та звітності; спрощена форма бухгалтерського обліку та звітності.
Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва», 2012	• Встановлювався один податковий період для всіх платників єдиного податку – податковий (звітний) квартал, діюча наразі спрощена система оподаткування, обліку та звітності передбачає різні податкові (звітні) періоди для різних груп платників єдиного податку
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996.	• Цей Закон визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні та поширюється на всіх юридичних осіб, незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із чинним законодавством.
Закон України Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві	• збільшено обсяг граничного доходу для платників єдиного податку до одного мільйона для першої групи, п'яти мільйонів – для другої групи і семи мільйонів – для третьої групи
Закон України Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні	• Цей Закон визначає правові та економічні засади державної політики у сфері підтримки та розвитку малого і середнього підприємництва.

Рисунок 1.6 – Другий рівень регулювання функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні [28-37]

Податковий кодекс України передбачає застосування певних правових засобів для окремих суб'єктів господарювання (суб'єктів малого підприємництва) щодо сплати єдиного податку замість сплати кількох податків (зменшення податкового навантаження), а спрощення бухгалтерського обліку та звітності приносить цим певні переваги. Ці правові наслідки забезпечать більш сприятливі умови для здійснення господарської діяльності.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених пунктом 297.1 статті 297 Податкового кодексу України, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [3].

У відповідності до пункту 3 ст. 2 Закону План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва встановлено, що суб'єкти господарської діяльності, яким згідно із законодавством надано право вести спрощений облік доходів і витрат, зобов'язані вести бухгалтерський облік та дотримуватись передбаченої законодавством спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності Порядок подання фінансової звітності. Позитивним моментом, який підкреслює важливість малого підприємництва, є окремий план бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарської діяльності суб'єкта малого підприємництва.

Відповідно до Закону № 996-XIV бухгалтерський облік є обов'язковим для суб'єктів господарювання видом обліку, який «ведеться з дня реєстрації суб'єкта господарювання до його ліквідації» з метою забезпечення користувачів повною, безперервною, достовірною та неупередженою інформацією про суб'єкти малого підприємництва та усі юридичні особи. Так само бухгалтерський облік ведеться відповідно до Закону № 996-XIV, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з питань ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової

звітності. Бухгалтерський облік для малих підприємств веде власник підприємства або особа, відповідальна за підприємство. Керівники підприємств зобов'язані створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку.

Малі підприємства, що відповідають критеріям зазначеним у п.1.2 розділу 1 МСФЗ для МСП складають повний комплект фінансових звітів, що наведений на рис. 1.7.

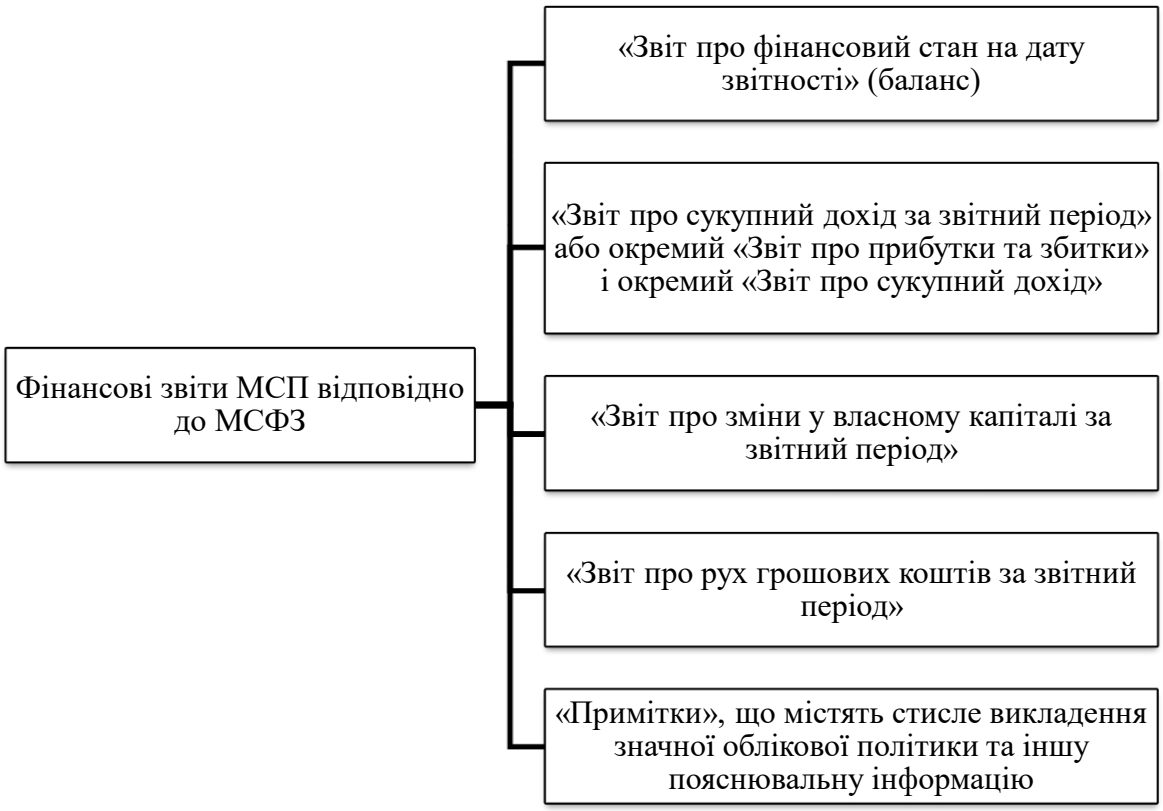

Рисунок 1.7 – Фінансові звіти МСП відповідно до МСФЗ [33]

Впроваджена на сьогодні уніфікована модель спрощеної системи оподаткування суб’єктів малого підприємництва забезпечує рівноправність організаційно-правових форм підприємств та забезпечує можливість безперервного переходу від одного рівня до іншого системи в міру зміни показників відповідності, для розвитку підприємств усіх рівнів. Розмір податкового тягаря, очевидно, відповідає спроможності суб'єкта господарювання сплачувати податки. Водночас зберігається прагнення

підприємців легалізувати свою діяльність, а місцевої влади – створити сприятливі умови для розвитку малого бізнесу.

Обираючи систему оподаткування, слід враховувати, яка система оподаткування є оптимальною з точки зору податкового навантаження. При цьому слід враховувати, що юридичні особи на загальному режимі оподаткування сплачують податок на прибуток за ставкою 18%, а платники єдиного податку третьої категорії сплачують податок на прибуток за ставкою 5% від сукупного доходу (3% у разі ПДВ).

Тобто різниця полягає не лише у ставці податку, а й у тому, хто оподатковується, тому за різних умов може бути вигідніше сплачувати будь-який податок на прибуток (якщо платнику податків потрібні великі витрати на зменшення фінансових витрат до оподаткування), або фіксований податок (якщо платник не має достатньої суми таких нарахувань). Для застосування спрощеного режиму оподаткування та сплати єдиного податку суб'єкти господарювання повинні відповідати певним критеріям.

Податковим законодавством України значно звужено коло осіб, які підпадають на спрощену систему оподаткування, а також скорочено перелік видів господарської діяльності, на які поширюється дія спрощеної системи оподаткування [3].

Отже, Податковий кодекс України передбачає застосування певних правових засобів для окремих суб'єктів господарювання (суб'єктів малого підприємництва) щодо сплати єдиного податку замість сплати кількох податків (зменшення податкового навантаження), а спрощення бухгалтерського обліку та звітності приносить цим певні переваги. Ці правові наслідки забезпечать більш сприятливі умови для здійснення господарської діяльності.

ССО було засновано з метою повернення з «тіні» більшої кількості дрібних підприємців, які через незбалансованість національної податкової політики та надмірний податковий тягар, спричинений неефективною податковою системою, тобто забезпечити сплату податків та зборів. Ще одна

мета, яку ставила під час введення ССО – підтримувати та стимулювати перетворення фізичних осіб на самозайнятих осіб, а держава активно проводила заходи щодо запобігання монополізації ринку великими компаніями, необхідно реалізувати стимулюючу функцію оподаткування та зменшити корупційний ризик (бо скорочується час на «спілкування» з контролюючим органом) тощо. ССООЗ не є самодостатнім, вона існує як альтернатива загальному режиму оподаткування.

На сучасному етапі розвитку національної економіки система єдиного податку відіграє важливу роль у спрощенні оподаткування доходів суб'єктів малого підприємництва, зменшенні витрат на ведення бухгалтерської звітності, зменшенні витрат на збір та управління податком. Тому багато українських дослідників наголошують на позитивних ефектах спрощення податкової системи та стимулюванні зростання активності малого бізнесу.

Слід зазначити, що в податковому законодавстві України відсутнє визначення поняття «єдиний податок». Податковий кодекс України (ст. 10) відносить єдиний податок до місцевих податків. Крім того, розділ 1 містить окремі правові норми гл. 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» розд. XIV «Спеціальні податкові режими».

Для застосування спрощеного режиму оподаткування, обліку та звітності та сплати єдиного податку суб'єкти господарювання повинні відповідати певним критеріям. Так, при виборі режиму оподаткування необхідно враховувати законодавчі обмеження розміру граничного річного доходу, дозволеного за спрощеною системою оподаткування.

Залежно від кількості працівників, обсягу діяльності, що вимірюється розміром річного доходу, та виду господарської діяльності, яка здійснюється, суб'єкти господарювання визначають спрощену систему оподаткування, обліку та звітності відповідно до положень частини четвертої статті 291 Податкового кодексу України, що поділяє платників єдиного податку на чотири групи.

Основні вимоги згідно Податкового кодексу наведено в табл. 1.1, а особливості класифікації платників податку в умовах надзвичайного стану відображено в Додатку В.

Таблиця 1.1 - Класифікація платників єдиного податку у відповідності до Податкового кодексу України [3]

Ознака	Загальна система оподаткування	Спрощена система оподаткування				
		I група	II група	III група		IV група
				платники ПДВ	неплатники ПДВ	
Умови застосування	без обмежень	дохід до 300 тис. грн. на рік	дохід до 1500 тис. грн. на рік	дохід до 5 млн. грн. на рік		Сільгоспвиробники, в яких доля доходу від реалізації продукції власного виробництва за попередній період склала не менше 75% від загального обсягу доходу
Об'єкт оподаткування	прибуток	дохід				Площа сільгоспугідь
База оподаткування	прибуток у грошовій формі	дохід у грошовій формі				нормативна грошова оцінка 1 га землі
Максимальна кількість працівників	без обмежень	0	10	без обмежень		
Ставка оподаткування	18%	До 10% від розміру прожиткового мінімуму для працездатних на 1 січня	До 20% від розміру мінімальної заробітної плати на 1 січня	3% від розміру доходу + ПДВ	5% від розміру доходу	Залежно від виду та розташування земель (п. 293.9 Податкового кодексу України)
Ведення обліку	доходів і витрат	доходів	доходів	доходів і витрат	доходів	доходів
Звітний період	квартал, рік	рік	рік	квартал	квартал	рік
Види діяльності	без обмежень	роздрібна торгівля на ринку та побутові послуги (за переліком)	послуги населенню, виробництво, торгівля, ресторанне господарство	обмежені п. 291.5 Податкового кодексу України		сільське господарство

Суб'єкти господарювання, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності, поділяються на такі категорії платників єдиного податку:

1) 1 група - фізичні особи - підприємці, які не використовують найману працю та спеціалізуються на роздрібній торгівлі товарами з місць торгівлі на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг

населенню, обсяг доходу яких за календарний рік не перевищує 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом станом на січня податкового (звітного) року;

2) 2 група - фізичні особи - підприємці, які провадять господарську діяльність з надання послуг (у тому числі побутових) платнику єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або реалізацію товарів, діяльність у сфері громадського харчування за умови, що протягом року виконуються наступні умови:

- не використовувати працю найманих працівників або мати з ними трудові відносини, але не більше 10 осіб одночасно;

- розмір доходу не перевищує 834 розміри мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Дія цього пункту не поширюється на фізичних осіб – підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі-продажу, оренди та оцінки нерухомого майна, надають послуги доступу до мережі Інтернет та провадять виробництво, постачання, реалізацію дорогоцінних металів, дорогоцінне каміння, ювелірні вироби та предмети домашнього вжитку з дорогоцінного та напівкоштовного каміння. Ці фізичні особи – підприємці належать виключно до третьої категорії платників єдиного податку за умови відповідності вимогам, встановленим для цієї групи;

3) третя група:

3.1. Фізичні особи - підприємці з необмеженою кількістю осіб, які не використовують працю найманих осіб або не встановлюють з ними трудові відносини, та юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, обсяг яких у календарному році не перевищувати розмір оподатковуваного доходу (звітного) розміру в 1167 мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня відповідного року;

3.2 Електронні резиденти, зареєстровані як фізичні особи (е-резиденти) - підприємці, які провадять господарську діяльність виключно на користь

нерезидентів України з надання послуг, виробництва та/або продажу товарів за умови виконання ними протягом календарного року такі критерії:

- не використовувати робочу силу найманих осіб - громадян або резидентів України;

- не отримує доходів з України, крім пасивних доходів;

- сума доходу не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (декларацийного) року;

4) 4 група - сільськогосподарські товаровиробники:

а) юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми, частка сільськогосподарського виробництва яких у попередньому податковому (звітному) році дорівнює або перевищує 75%;

б) фізична особа - підприємець, яка здійснює діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України "Про фермерське господарство", за умови дотримання всіх таких вимог:

- спеціалізується на посадці, відгодівлі, заготівлі, вилові, переробці та реалізації продукції сільськогосподарського виробництва, вирощеної в домашніх умовах або відгодівлі;

- здійснення господарської діяльності (крім поставок) за місцем податкової адреси;

- відсутність використання найманої праці;

- учасниками господарства такої фізичної особи є лише члени її сім'ї, визначені частиною другою статті 3 Сімейного кодексу України;

- площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше 0,5 гектара, але не більше 20 гектарів сукупно.

З 24 лютого 2022 року, відповідно до Закону України «Про правовий режим воєнного стану», в Україні запроваджено воєнний стан.

15 березня 2022 року прийнято Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо

чинності норм під час воєнного стану» № 2120-IX, особливості якого передбачають засоби виконання податкових зобов'язань, у тому числі відповідну інформацію для платників податків щодо спрощення системи оподаткування, а саме (Додаток Д):

- з 1 квітня 2022 року та на період дії воєнного стану фізичні особи-підприємці (ФОП), платники єдиного податку 1 та 2 категорії добровільно сплачуватимуть єдиний податок. Тим, хто не хоче платити податки в період воєнного стану, просто не потрібно заповнювати декларацію у встановлений термін;.

- у період мобілізації ФОП платники єдиного податку, які належать до другої та третьої категорії, а також юридичні особи, які належать до третьої категорії, можуть за власним бажанням прийняти рішення про відмову від сплати ЄСВ за працівників, які призвані на строкову службу в ЗСУ в період мобілізації.

- з 1 квітня 2022 року ФОП та юридичні особи, обсяг доходу яких за попередній календарний рік не перевищив 10 млрд грн, можуть замість нього сплачувати єдиний податок третьої категорії за ставкою 2% з урахуванням таких факторів:

1. на платника єдиного податку не поширюються обмеження щодо кількості працівників;

2. платник єдиного податку не є платником ПДВ;

3. одноразова передоплата податку сплачується щомісяця до 15 числа попереднього місяця;

4. податкова звітність подається щокварталу відповідно до умов, визначених квартальною звітністю.

Проте, Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану». з 1 серпня 2023 року скасовується ставка 2% податку для спеціальної групи[53]. Особливості нарахування єдиного податку в 2023 році наведено в додатку В.

Останній день, коли ставка єдиного податку у розмірі 2% залишається в силі, – 31 липня 2023 року. Останній звітний період для ЄП – липень 2023 року, ставка податку – 2% (без ПДВ).

Отже, після зняття з обліку спецгрупи першим звітним періодом для відновлення кваліфікації платника податку на додану вартість або подання звітності з ПДВ є серпень 2023 року.

Цим же законопроектом, який скасовує зазначені податкові пільги, також частково скасовано мораторій на проведення планових податкових перевірок. З 1 серпня податківці зможуть перевіряти підприємства, які здійснюють діяльність у таких напрямках, як:

- виробництво та/або реалізація підакцизних товарів (алкоголю, тютюнових виробів);
- організація та проведення азартних ігор;
- фінансові та платіжні послуги.

Позапланові податкові перевірки допускаються лише в окремих випадках. Найпоширенішою причиною є наявність інформації про порушення.

Таким чином, Податковий кодекс України передбачає застосування певних правових засобів для окремих суб'єктів господарювання (суб'єктів малого підприємництва) щодо сплати єдиного податку замість сплати кількох податків (зменшення податкового навантаження), а спрощення бухгалтерського обліку та звітності приносить цим певні переваги. Ці правові наслідки забезпечать більш сприятливі умови для здійснення господарської діяльності. Обираючи систему оподаткування, слід враховувати, яка система оподаткування є оптимальною з точки зору податкового навантаження. При цьому слід враховувати, що юридичні особи на загальному режимі оподаткування сплачують податок на прибуток за ставкою 18%, а платники єдиного податку третьої категорії сплачують податок на прибуток за ставкою 5% від сукупного доходу (3% у разі ПДВ).

1.3 Критичний огляд наукових публікацій з проблематики правового та методичного забезпечення спрощеної системи оподаткування малого бізнесу

Малі та середні підприємства відіграють важливу роль у розвитку ринкової економіки України, вони мають забезпечувати зростання ВВП країни, наповнювати різні бюджети та створювати нові робочі місця.

Погоджуємося із думкою Рудик Н. В., що на жаль, не тільки в реаліях України, а й у всьому світі немає жодного суб'єкта господарювання, який не міг би забезпечити стабільність власного бізнесу чи збереження свого робочого місця. Причина цього в тому, що на світовій арені існують непередбачувані сили, які роблять усіх нестабільними. У цьому випадку, з мінімальними обмеженнями економічної та фінансової систем, прийняття рішень на національному рівні має бути збалансованим і близьким до стабілізації ситуації [19].

Згідно А. А. Славкова, М. О. Лебеда, на жаль, проблема розподілу податкового тягаря між прибутками власників великого бізнесу та населенням у сучасній Україні є надзвичайно актуальною, а реальний рівень нерівності у розподілі доходів і власності значно перевищує оптимістичні оцінки, що засновані на даних офіційної статистики [21].

Зараз в Україні суб'єкти малого підприємництва можуть вибрати загальну або спрощену систему оподаткування за своїм бажанням.

На думку автору Греца Я.В. економічні та соціальні наслідки функціонування спрощеної системи оподаткування свідчать про зручність її подальшого застосування та розвитку в практиці оподаткування суб'єктів малого підприємництва, а також виявлені недоліки у застосуванні цієї системи оподаткування (обмеження щодо виду діяльності); обмеження щодо виду платежів у валютній формі; застосування спрощених систем у плануванні мінімізації), що призводить до необхідності їх вдосконалення та реформування [6, с. 126].

Безумовними перевагами спрощеної системи оподаткування, на думку Коба О.В. Шинкар Ю.Л., є[7]:

- спрощення процедури та послідовності реєстрації платника податків;
- можливість переходу на єдиний податок з будь-якого кварталу;
- простота справляння єдиного податку;
- спрощення ведення обліку, розрахунків, пов'язаних з визначенням сум податку та відносного спрощення звітності, в тому числі з урахуванням Положення про бухгалтерський облік, за рахунок зменшення суми податкових платежів та збільшення власних обігових коштів платник податку може мати вибір, щодо сплати ПДВ.

Одним із головних недоліків спрощеної системи є те, що єдиний податок, який справляється в Україні, є менш ефективним у фіскальному плані, тому податок на прибуток становить значно більшу частку загального бюджету України, ніж єдиний податок. Це відбувається тоді, коли більшість доходів держава отримує від підприємств загального режиму оподаткування, водночас все більше представників малого та середнього бізнесу працюють на основі спрощеного режиму оподаткування.

Причини, що зумовлюють перехід на спрощений режим оподаткування для представників корпоративного та середнього підприємництва, розкривають переваги цієї системи, а саме надання додаткових пільг підприємцям, які не мають додаткових фінансових ресурсів на ранніх етапах відкриття бізнесу та здійсненні господарської діяльності в перші роки.

Автори Хомутенко А., Шевченко Г. [8] зазначають, що прикладом податкових переваг для суб'єктів спрощеної системи оподаткування є позбавлення обов'язку сплачувати наступні види податків:

Рисунок 1.8 – Податкові переваги спрощеної системи оподаткування у вигляді можливості не сплачувати окремі види податків [8]

Також спрощуються системи управління комерційних структур і, відповідно, знижується ризик можливих порушень. До переваг можна віднести те, що єдиним податком, який сплачується за спрощеною системою оподаткування, є місцевий податок, ставка якого самостійно визначається органами місцевого самоврядування. Тому різні платники єдиного податку в різних містах можуть мати різні податкові зобов’язання, що допомагає охарактеризувати територіальні громади та врахувати потреби споживачів публічних послуг.

Одним із недоліків цієї системи оподаткування є те, що сума податку для першої та другої категорій платників податків не залежить від результатів діяльності, на відміну від загальної системи оподаткування, де базою оподаткування є чистий прибуток. Ставка поширюється на всі категорії, незалежно від розміру доходу, отриманого протягом звітного періоду, що, з

урахуванням періодичних політичних та соціально-економічних криз в Україні, в результаті сприяє погіршенню фінансового стану малих та середніх підприємств.

На думку авторів Білик М. Д., Саркісян А. А.[20] jсновними перевагами застосування спрощеної системи оподаткування є:

1) можливість зменшення бази оподаткування (у зв'язку з тим, що до неї не включаються суми коштів, отриманих від внутрішнього розрахунку платників єдиного податку, загальнодержавних цільових фондів, бюджетних чи загальнодержавних цільових місцевих схем, дивідендів, тощо);

2) звільнення від сплати окремих податків (податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб з частини доходів від господарської діяльності, податку на додану вартість, земельного податку, збору за провадження окремих видів комерційної діяльності, збору на розвиток (виноградарства, хмелярства та садівництва);

3) платники єдиного податку (юридичні особи) використовують дані спрощеного обліку доходів і витрат.

Як зазначають Козинець І.Г. та Кравченко О.В. [9] недоліком спрощеної системи оподаткування також вбачається покладення повної відповідальності на суб'єкта господарювання за вибір групи платників єдиного податку, а також заборона на застосування даної системи оподаткування нерезидентами. Враховуючи особливості, переваги та недоліки спрощеної системи оподаткування, автори Козинець І.Г. та Кравченко О.В. приходять до висновку щодо проблем у цій сфері оподаткування, а саме[9]:

- суперечність нормативно-правової бази оподаткування;
- недосконалий механізм нарахування та стягнення єдиного податку, адже він по суті не є єдиним – платники сплачують і інші платежі (ПДВ, ЄСВ тощо);
- відсутні можливості щодо використання спрощених процедур суб'єктами, які на незначний відсоток перевищують межу за масштабами діяльності;

– незацікавленість суб’єктів малого підприємництва здійснити перехід на спрощену систему оподаткування.

Погоджуємося з думкою науковців відносно того, що для того щоб вирішити ці проблеми необхідно: розробити інструменти стимулювання розвитку малого бізнесу, інвестувати в інновації та експортний потенціал, зменшити податкове навантаження, вдосконалити антикорупційне законодавство, сформулювати заходи стимулювання розвитку малих підприємств; розробити ефективну систему кредитування та інвестування малого бізнесу; включення ЄСВ до категорії єдиного податку; удосконалення законодавчої бази цієї системи оподаткування та розширення переліку видів діяльності, на які не поширюється на спрощену систему, для запобігання податковим маніпуляціям зі сторони суб’єктів малого підприємництва.

Згідно Ігнатенко С.С. [10] у період дії воєнного стану положення про добровільну сплату платниками єдиного податку єдиного податку за 1 та 2 категоріями, хоч і сприяло комерційній діяльності таких платників, воно було занадто вільним та призводило до недоотримання місцевого бюджету про діючих платників податків з фактичними доходами . Обов’язок цих груп платників податків сплачувати єдиний податок має залежати від факту отримання ними доходу. З огляду на це доцільно внести зміни до абзацу першого. 9.1 Частину 8 статті 9 глави 20 ПК України та викласти в такій редакції: «Фізичні особи - підприємці - платники єдиного податку першої та другої категорії мають право не сплачувати єдиний податок за період, в якому такими особами не було отримано дохід».

На думку автору Касперович Ю. [18] найбільш радикальною новацією на період воєнного стану стало розширення спрощеної системи оподаткування (ССО) в частині платників єдиного податку ІІІ групи з наступними особливостями (рис. 1.9):

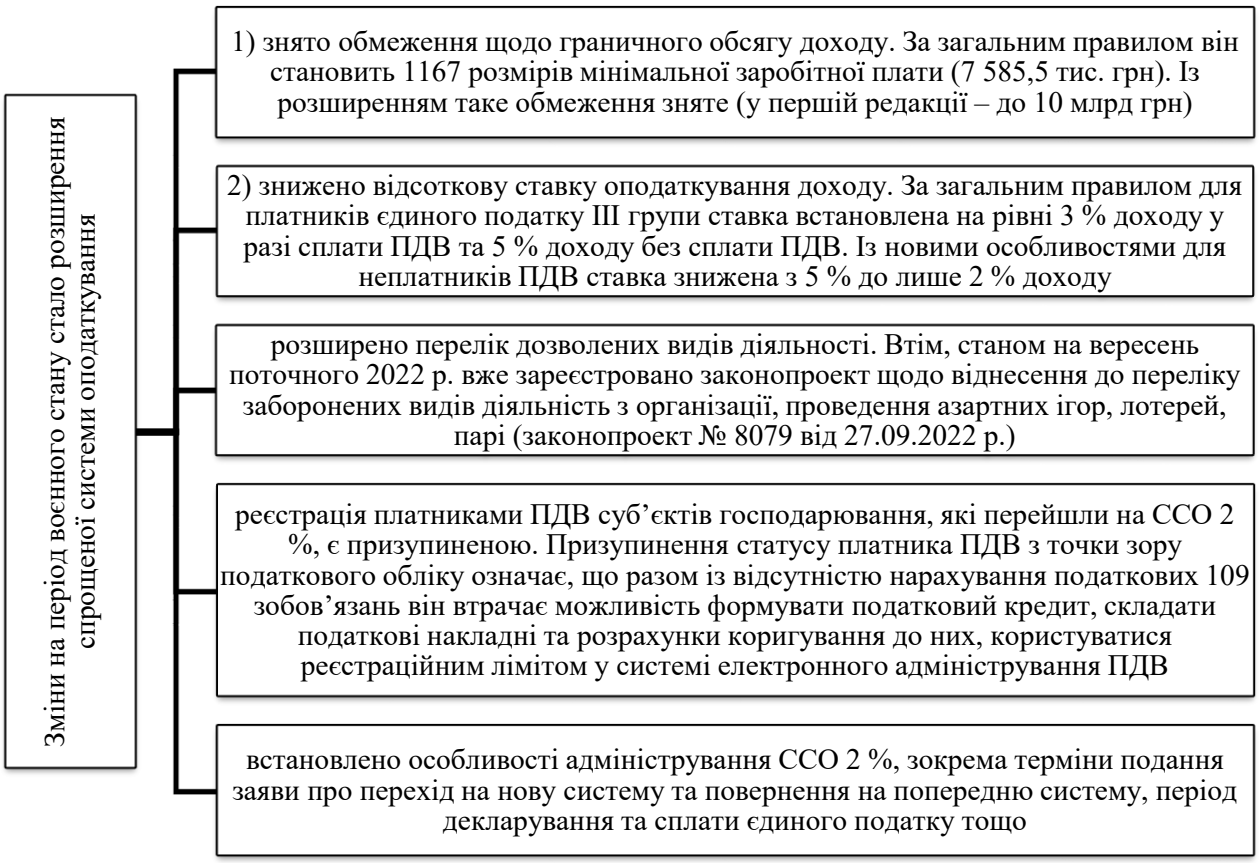

Рисунок 1.9 - Зміни на період воєнного стану стало розширення спрощеної системи оподаткування [18]

Погоджуємося із думкою авторів Корзаченко О. В., Піскунова О.В., Андрушко А. А., що посилення вимог до спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності у поєднанні з погіршенням умов для платників є основними причинами невиконання нововведень, що також відображається на кількості суб'єктів малого підприємництва. Спрощена система оподаткування є основною частиною державної податкової політики щодо підтримки розвитку малого бізнесу в Україні, а тому має супроводжуватися новими планами та способами ведення бізнесу. По-перше, має бути забезпечена стабільність та якість податкового законодавства та стимулювати участь більшої кількості підприємців[22].

На думку Солдатенко О. та Брунько В. [11] в умовах цифрової трансформації доцільним є запровадження спрощеної системи оподаткування

у вигляді податку на грошові переміщення (операції) усіх громадян та суб'єктів господарювання на території всієї країни, що забезпечить стабільність та незмінність правил для платників таких податків збережеться надовго і дозволить державі повноцінно виконувати всі функції, спрямовані на реалізацію прав громадянина, передбачених Конституцією України.

Для цього в майбутньому необхідно законодавчо врегулювати поступову і повну відмову від готівкового обігу та повний перехід на безготівкові електронні операції, а також прийняти законопроекти, спрямовані на заборону бартерних операцій[56].

Погоджуємося із думкою авторів відносно того, що після згаданих вище кроків і за наявності політичної волі можна буде докласти всіх зусиль для ухвалення закону про податок на операції, одночасно скасовуючи українське податкове законодавство та втрачаючи чинність багатьох регуляторних законів, що регулюють порядок справляння податків, зборів (плат, внесків).

РОЗДІЛ 2
ДІЮЧА ПРАКТИКА ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ

2.1 Оцінка показників розвитку малого бізнесу в Україні

Сектор малого бізнесу робить значний внесок в економіку України. Питома вага зайнятих працівників на підприємствах малого бізнесу упродовж 2018-2022 рр. мала динаміку до скорочення і становила від 48,92% в 2018 році до 46,95% за результатом 2022 року.

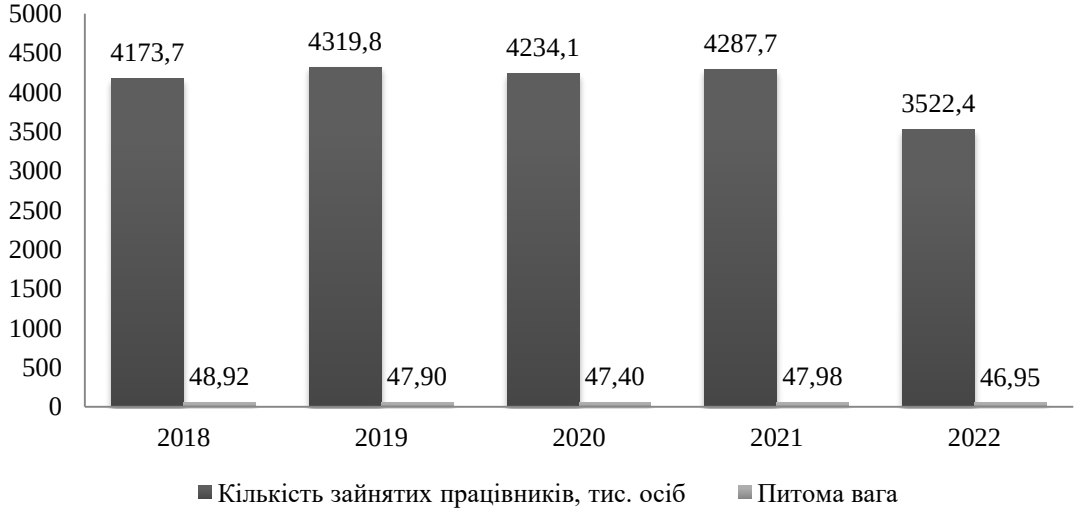

Рисунок 2.1 – Динаміка кількості зайнятих працівників на підприємствах малого бізнесу в Україні в 2018-2022 рр., тис. осіб та %

Джерело: побудовано автором за [54]

Чисельність зайнятих працівників на малих підприємствах скоротилася із рівня в 1,641 млн. осіб в 2018 році до 1,429 млн. осіб за результатом 2022 року, тобто на 12,89% за 5 років, при якому лише за останній рік вона скоротилася на 19,5%. Кількість працівників, що були зайняті у фізичних особах-підприємствах за досліджуваний період скоротилася на 17,37% із 2532,7 тис. осіб в 2018 році до 2092,7 тис. осіб в 2022 р. Динаміка чисельності зайнятого населення в підприємствах малого бізнесу відображено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Динаміка чисельності зайнятого населення в підприємствах малого бізнесу в Україні в 2018-2022 рр., тис. осіб

Роки	Підприємства			Фізичні особи-підприємці		
Кількість зайнятих працівників, тис. осіб	Усього	малі	з них мікро-підприємства	фізичні особи-підприємці	суб'єкти малого підприємництва	з них суб'єкти мікро-підприємництва
2018	8532,5	1641,0	704,3	2573,0	2532,7	2328,7
2019	9017,8	1746,6	778,3	2610,3	2573,2	2390,7
2020	8931,9	1703,1	721,7	2565,8	2531,0	2377,8
2021	8936,2	1775,2	777,1	2544,5	2512,5	2350,3
2022	7502,4	1429,7	583,6	2120,0	2092,7	1999,9
Темп приросту, %						
2019/2018	5,69	6,44	10,51	1,45	1,60	2,66
2020/2019	-0,95	-2,49	-7,27	-1,70	-1,64	-0,54
2021/2020	0,05	4,23	7,68	-0,83	-0,73	-1,16
2022/2021	-16,04	-19,46	-24,90	-16,68	-16,71	-14,91
2022/2018	-12,07	-12,88	-17,14	-17,61	-17,37	-14,12

Джерело: побудовано автором за [54]

Також упродовж досліджуваного періоду підприємства малого бізнесу реалізували продукцію на понад як 2156,995 млрд. грн. (за результатом 2022 року), що становить близько 19% від обсягу реалізації продукції в Україні.

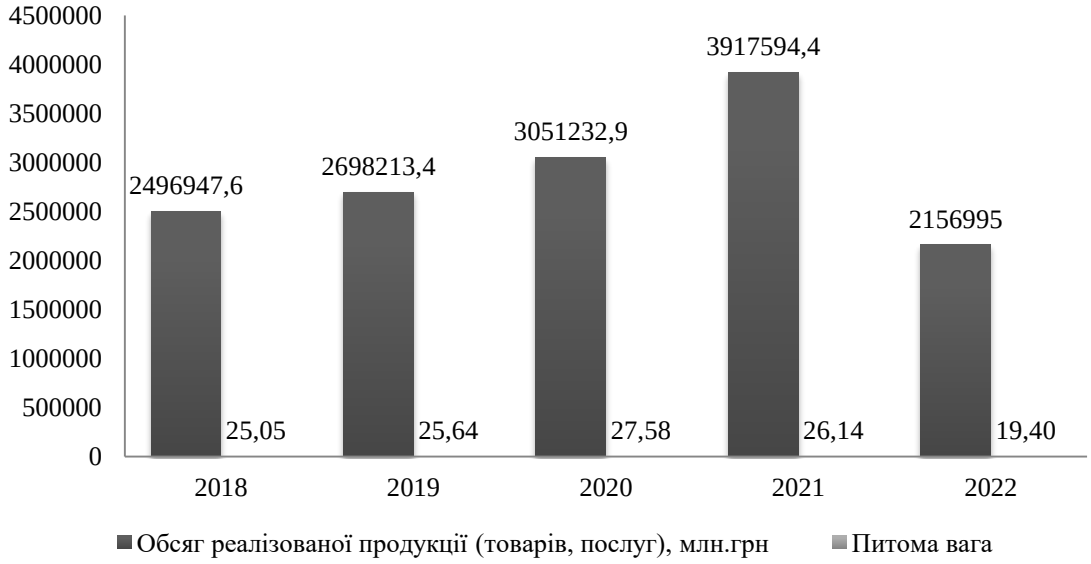

Рисунок 2.2 – Динаміка обсягу реалізованої продукції (товарів та послуг) підприємствах малого бізнесу в Україні в 2018-2022 рр., млн.. грн та %

Джерело: побудовано автором за [54]

Також за досліджуваний період обсяг реалізації продукції малими підприємствами збільшився на 19% із обсягу в 1766,150 млрд. грн. в 2018 році до 2101,912 млрд. грн. в 2022 році.

Таблиця 2.2 – Динаміка обсягу реалізованої продукції (товарів та послуг) підприємствах малого бізнесу в Україні в 2018-2022 рр., млн. грн

Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг), млн. грн	Усього	Підприємства			Фізичні особи-підприємці		
		підприємства	малі	з них мікро-підприємства	фізичні особи-підприємці	суб'єкти малого підприємництва	з них суб'єкти мікро-підприємництва
2018	9966804,5	9206049,5	1766150,4	599625,6	760755,0	730797,2	692805,0
2019	10524112,8	9639730,6	1839875,9	612370,4	884382,2	858337,5	818189,3
2020	11062297,1	10049870,8	2064120,7	704885,6	1012426,3	987112,2	947155,1
2021	14989811,9	13616793,2	2576371,4	862346,3	1373018,7	1341223,0	1291192,4
2022	11119875,6	11033018,1	2101912,0	672875,8	86857,5	55083,0	31158,1
Темп приросту, %							
2019/2018	*5,59*	*4,71*	*4,17*	*2,13*	*16,25*	*17,45*	*18,10*
2020/2019	*5,11*	*4,25*	*12,19*	*15,11*	*14,48*	*15,00*	*15,76*
2021/2020	*35,50*	*35,49*	*24,82*	*22,34*	*35,62*	*35,87*	*36,32*
2022/2021	*-25,82*	*-18,97*	*-18,42*	*-21,97*	*-93,67*	*-95,89*	*-97,59*
2022/2018	*11,57*	*19,85*	*19,01*	*12,22*	*-88,58*	*-92,46*	*-95,50*

Джерело: побудовано автором за [54]

Перед війною майже дві третини підприємств малого бізнесу були розташовані в регіонах, які пережили або досі переживають інтенсивні наземні бойові дії. Порівняно з іншими регіонами країни, які не беруть участі в бойових діях, зайнятість в малому бізнесі у цих регіонах майже вдвічі вища, а продажі – майже втричі.

Проте за рік війни в Україні чисельність малих підприємств скоротилася на 30% до рівня в 246647 од. за результатом 2022 року. Фактично за період 2018-2022 рр. кількість підприємств малого бізнесу скоротилася на 27,3%.

Динаміка кількості малих підприємств в Україні в 2018-2022 рр. відображена на рис. 2.3.

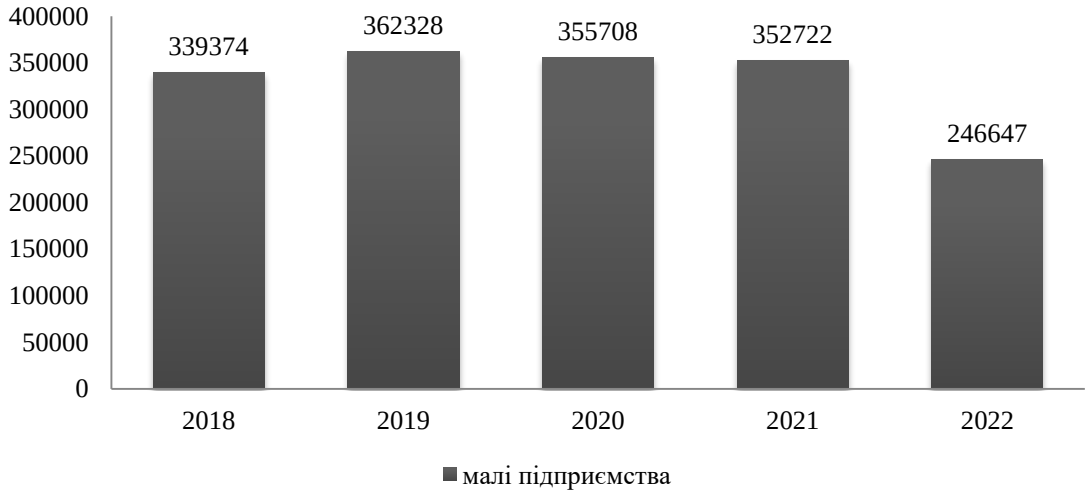

Рисунок 2.3 – Динаміка кількості малих підприємств в Україні в 2018-2022 рр., од.

Джерело: побудовано автором за [54]

Також за досліджуваний період чисельність фізичних осіб – підприємств суб'єктів малого підприємництва скоротилася на 0,87% із 1483297 од. в 2018 році до 1470330 од. в 2022 році. Лише за 2022 рік чисельність підприємств суб'єктів малого підприємництва скоротилася на 7,24%.

Таблиця 2.3 – Динаміка кількості суб'єктів господарювання в Україні в 2018-2022 рр., од.

Роки	Підприємства					Фізичні особи-підприємці			
Кількість суб'єктів господарювання, одиниць	Усього	великі	середні	малі	з них мікро-підприємства	фізичні особи-підприємці	суб'єкти середнього підприємництва	суб'єкти малого підприємництва	з них суб'єкти мікро-підприємництва
2018	1839593	446	16057	339374	292772	1483716	419	1483297	1471965
2019	1941625	518	17751	362328	313380	1561028	378	1560650	1550633
2020	1973577	512	17602	355708	307871	1599755	344	1599411	1591031
2021	1956248	610	17502	352722	304650	1585414	309	1585105	1576208
2022	1732508	494	14783	246647	206213	1470584	254	1470330	1465345
Темп приросту, %									
2019/2018	*5,55*	*16,14*	*10,55*	*6,76*	*7,04*	*5,21*	*-9,79*	*5,21*	*5,34*
2020/2019	*1,65*	*-1,16*	*-0,84*	*-1,83*	*-1,76*	*2,48*	*-8,99*	*2,48*	*2,61*
2021/2020	*-0,88*	*19,14*	*-0,57*	*-0,84*	*-1,05*	*-0,90*	*-10,17*	*-0,89*	*-0,93*
2022/2021	*-11,44*	*-19,0*	*-15,54*	*-30,07*	*-32,31*	*-7,24*	*-17,80*	*-7,24*	*-7,03*
2022/2018	*-5,82*	*10,76*	*-7,93*	*-27,32*	*-29,57*	*-0,89*	*-39,38*	*-0,87*	*-0,45*

Джерело: побудовано автором за [54]

Кількість мікропідприємств в Україні лише за 2022 рік скоротилася на 32,32% із обсягу в 304650 од. в 2021 році до 206213 од. за результатом 2022 року. Серед усіх галузей промисловості найбільшу питому вагу малих підприємств було зафіксовано в таких галузях, як сільське господарство (від 95,4% в 2018 році до 94,8% в 2022 р.), операції з нерухомістю (від 98,8% в 2018 році до 99% в 2022 р.), надання інших послуг (від 98,9% в 2018 р. до 97,9% в 2022 р.), будівництво (від 97,1% в 2018 р. до 96,8% в 2022 р.).

Таблиця 2.4 – Динаміка кількості та питомої ваги малих підприємств в галузях економіки в Україні в 2018-2022 рр.

Галузь	Роки	Всього	малі підприємства	Темп приросту, %	у % до загальної кількості діючих підприємств відповідного виду діяльності	Абсолютний приріст, %
Сільське, лісове та рибне господарство	2018	50504	48183		95,4	
	2019	50239	47924	-0,54	95,4	0,0
	2020	49452	47282	-1,34	95,6	0,2
	2021	47753	45613	-3,53	95,5	-0,1
	2022	32844	31122	-31,77	94,8	-0,7
Промисловість	2018	44425	39322		88,5	
	2019	47679	42396	7,82	88,9	0,4
	2020	47806	42645	0,59	89,2	0,3
	2021	49059	43907	2,96	89,5	0,3
	2022	36422	31955	-27,22	87,7	-1,8
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	2018	1358	1112		81,9	
	2019	1618	1356	21,94	83,8	1,9
	2020	1555	1297	-4,35	83,4	-0,4
	2021	1656	1389	7,09	83,9	0,5
	2022	1288	1071	-22,89	83,1	-0,8
Переробна промисловість	2018	36862	32780		88,9	
	2019	38775	34573	5,47	89,1	0,2
	2020	39057	34988	1,20	89,6	0,5
	2021	40080	36091	3,15	90,0	0,4
	2022	29680	26242	-27,29	88,4	-1,6
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	2018	2484	2099		84,5	
	2019	3358	2930	39,59	87,2	2,7
	2020	3528	3078	5,05	87,3	0,1
	2021	3649	3160	2,66	86,6	-0,7
	2022	3023	2571	-18,64	85,0	-1,6
Водопостачання; каналізація, поводження з відходами	2018	3721	3331		89,5	
	2019	3928	3537	6,18	90,0	0,5
	2020	3666	3282	-7,21	89,5	-0,5
	2021	3674	3267	-0,46	89,0	-0,5
	2022	2431	2071	-36,61	85,2	-3,8
Будівництво	2018	29590	28719		97,1	
	2019	31869	30937	7,72	97,1	0,0
	2020	31633	30698	-0,77	97,0	-0,1
	2021	31500	30551	-0,48	97,0	0,0
	2022	21574	20890	-31,62	96,8	-0,2
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	2018	93590	90432		96,6	
	2019	101427	98087	8,46	96,7	0,1
	2020	98369	95089	-3,06	96,7	0,0
	2021	97038	93612	-1,55	96,5	-0,2
	2022	67395	64561	-31,03	95,8	-0,7

Продовження таблиці 2.4

Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	2018	16085	14939		92,9	
	2019	17487	16295	9,08	93,2	0,3
	2020	17584	16444	0,91	93,5	0,3
	2021	17619	16520	0,46	93,7	0,2
	2022	13151	12209	-26,10	92,8	-0,9
Тимчасове розміщування й організація харчування	2018	7535	7272		96,5	
	2019	7885	7611	4,66	96,5	0,0
	2020	7697	7454	-2,06	96,8	0,3
	2021	7560	7334	-1,61	97,0	0,2
	2022	4805	4622	-36,98	96,2	-0,8
Інформація та телекомунікації	2018	14515	14175		97,7	
	2019	15917	15553	9,72	97,7	0,0
	2020	16054	15698	0,93	97,8	0,1
	2021	16384	16011	1,99	97,7	-0,1
	2022	11793	11459	-28,43	97,1	-0,6
Фінансова та страхова діяльність	2018	4058	3790		93,4	
	2019	4129	3831	1,08	92,8	-0,6
	2020	4093	3782	-1,28	92,4	-0,4
	2021	4162	3841	1,56	92,3	-0,1
	2022	3180	2933	-23,64	92,2	-0,1
Операції з нерухомим майном	2018	36332	35902		98,8	
	2019	38980	38538	7,34	98,9	0,1
	2020	36798	36424	-5,49	99,0	0,1
	2021	36093	35761	-1,82	99,1	0,1
	2022	26508	26243	-26,62	99,0	-0,1
Професійна, наукова та технічна діяльність	2018	28709	28150		98,1	
	2019	30704	30106	6,95	98,1	0,0
	2020	29810	29240	-2,88	98,1	0,0
	2021	29556	28997	-0,83	98,1	0,0
	2022	19748	19298	-33,45	97,7	-0,4
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	2018	17290	16444		95,1	
	2019	18917	18055	9,80	95,5	0,4
	2020	18837	18003	-0,29	95,6	0,1
	2021	18587	17765	-1,32	95,6	0,0
	2022	13170	12485	-29,72	94,8	-0,8
Освіта	2018	2318	2263		97,6	
	2019	2642	2587	14,32	97,9	0,3
	2020	2741	2693	4,10	98,2	0,3
	2021	2682	2629	-2,38	98,0	-0,2
	2022	1853	1804	-31,38	97,4	-0,6
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	2018	5432	4431		81,6	
	2019	6942	4773	7,72	68,8	-12,8
	2020	7407	4856	1,74	65,6	-3,2
	2021	7569	5073	4,47	67,0	1,4
	2022	6131	3871	-23,69	63,1	-3,9
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	2018	2135	2031		95,1	
	2019	2351	2248	10,68	95,6	0,5
	2020	2335	2233	-0,67	95,6	0,0
	2021	2264	2144	-3,99	94,7	-0,9
	2022	1485	1369	-36,15	92,2	-2,5
Надання інших видів послуг	2018	3359	3321		98,9	
	2019	3429	3387	1,99	98,8	-0,1
	2020	3206	3167	-6,50	98,8	0,0
	2021	3008	2964	-6,41	98,5	-0,3
	2022	1865	1826	-38,39	97,9	-0,6

Джерело: побудовано автором за [54]

Серед усіх галузей економіки, найменшу кількість малих підприємств було зареєстровано в добувній промисловості (від 81,9% до 83,1%), постачанні енергії та газу (від 84,5% до 85%), охороні здоров'я та надання соціальної допомоги (від 81,6% до 63,1%).

Упродовж досліджуваного періоду в Україні спостерігається тенденція до скорочення рівня малих підприємств, що отримали прибуток з 74,1% в 2018 році до 72,8 % в 2021 році. За рік війни підприємства, що отримали прибуток скоротилися на 7% до рівня в 65,8%.

Таблиця 2.5 – Динаміка фінансового результату до оподаткування малих підприємств в Україні в 2018-2022 рр., млн. грн.

	малі підприємства				
	фінансовий результат (сальдо) до оподаткування, млн. грн.	підприємства, які одержали прибуток		підприємства, які одержали збиток	
		у % до загальної кількості підприємств	фінансовий результат, млн. грн.	у % до загальної кількості підприємств	фінансовий результат, млн. грн.
2018	46870,8	74,1	139462,4	25,9	92591,6
2019	103828,5	73,7	176668,2	26,3	72839,7
2020	-12286,8	71,1	155467,2	28,9	167754,0
2021	178527,8	72,8	244954,0	27,2	66426,3
2022	-79861,4	65,8	176857,0	34,2	256718,4
Темп приросту, %					
2019/2018	121,52	-0,37	26,68	0,37	-21,33
2020/2019	-111,83	-2,62	-12,00	2,62	130,31
2021/2020	153,00	1,73	57,56	-1,73	-60,40
2022/2021	-144,73	-7,05	-27,80	7,05	286,47
2022/2018	-270,39	-8,31	26,81	8,31	177,26

Джерело: побудовано автором за [54]

В динаміці спостерігається також зростання обсягу збитку до оподаткування із обсягу в 92,592 млрд. грн. в 2018 році до 256,718 млрд. дол. за результатом 2022 року. Фактично збиток до оподаткування малих підприємств збільшився на 177% за п'ять років, тоді як прибуток до оподаткування зріс лише на 28,81% із обсягу в 139,462 млрд. грн. в 2018 році до 176,857 млрд. грн. в 2022 році.

Таблиця 2.6 – Динаміка чистого прибутку малого бізнесу в Україні в 2018-2022 рр., млн. грн.

	малі підприємства				
	чистий прибуток (збиток), млн. грн.	підприємства, які одержали прибуток		підприємства, які одержали збиток	
		у % до загальної кількості підприємств	фінансовий результат, млн. грн.	у % до загальної кількості підприємств	фінансовий результат, млн. грн.
2018	31868,6	73,7	127658,9	26,3	95790,3
2019	89449,4	73,3	162563,0	26,7	73113,6
2020	-25529,4	70,7	142204,9	29,3	167734,3
2021	162021,7	72,5	228823,7	27,5	66802,0
2022	-93114,4	65,5	162811,8	34,5	255926,3
	Темп приросту, %	*Абсолютний приріст, %*	*Темп приросту, %*	*Абсолютний приріст, %*	*Темп приросту, %*
2019/2018	*180,7*	*-0,4*	*27,3*	*-0,4*	*-23,7*
2020/2019	*-128,5*	*-2,6*	*-12,5*	*-2,6*	*129,4*
2021/2020	*734,6*	*1,7*	*60,9*	*1,7*	*-60,2*
2022/2021	*-157,5*	*-7,0*	*-28,8*	*-7,0*	*283,1*

Джерело: побудовано автором за [54]

Негативною також є тенденція до скорочення чистого прибутку малих підприємств, що за 2022 рік становила -157,5% до рівня чистого збитку в розмірі - -93,114 млрд. грн.

Упродовж досліджуваного періоду в Україні спостерігається скорочення рівня рентабельності операційної діяльності малого бізнесу, що відображено на рис. 2.4.

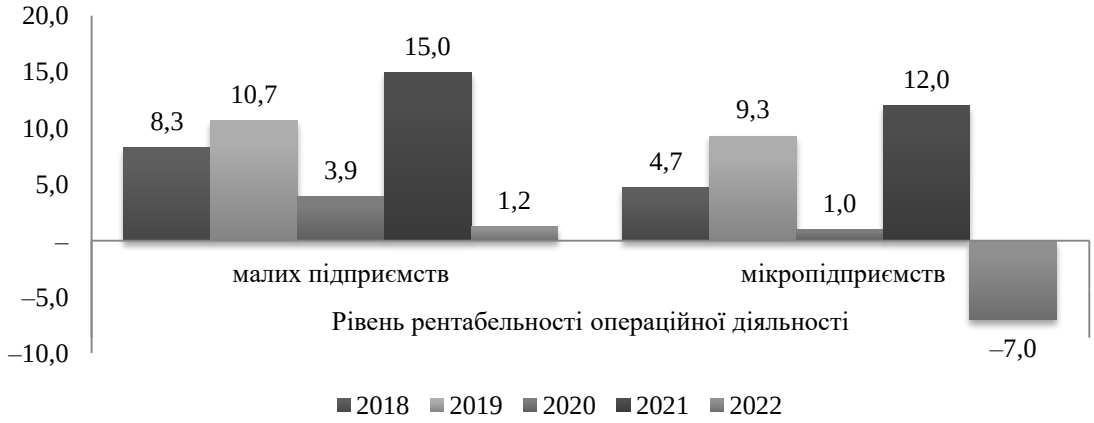

Рисунок 2.4 - Динаміка рентабельності операційної діяльності малих та мікропідприємств України в 2018-2022 рр., %

Джерело: побудовано автором за [54]

Так, рентабельність операційної діяльності за період 2018-2022 рр. на підприємствах малого бізнесу мала тенденцію до зростання в 2018-2019 рр. та в 2021 році, проте за перший рік війни набула найменшого значення за досліджуваний період – 1,2%, а серед мікропідприємств – набув вперше від'ємного значення в -7%.

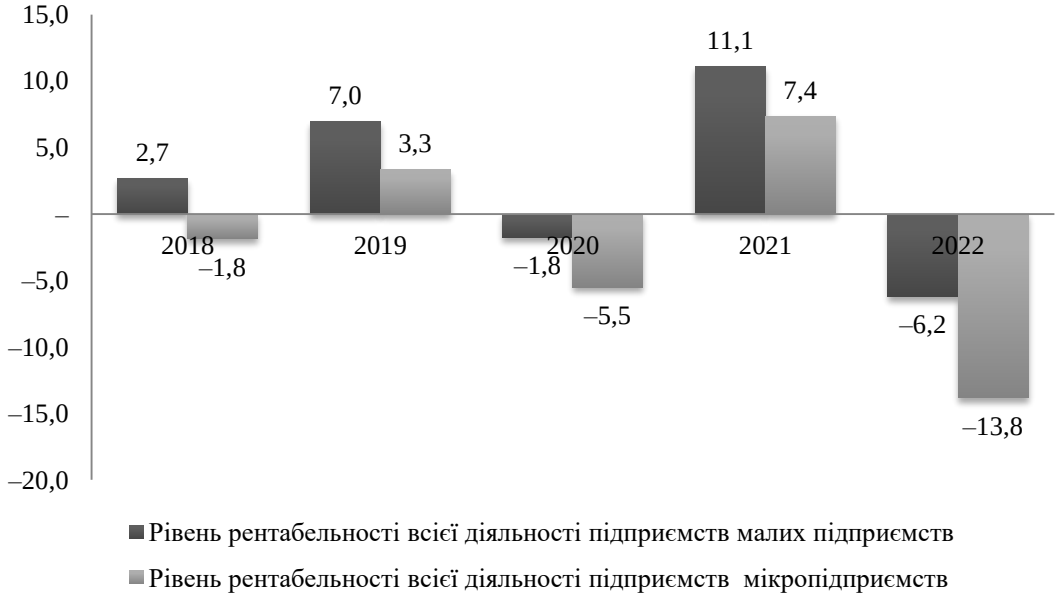

Рисунок 2.5 - Динаміка рентабельності діяльності малих та мікропідприємств України в 2018-2022 рр., %

Джерело: побудовано автором за [54]

Отже, фактично за період 2018-2022 рр. кількість підприємств малого бізнесу скоротилася на 27,3%. Лише за рік війни в Україні чисельність малих підприємств скоротилася на 30% до рівня в 246647 од. за результатом 2022 року. Чисельність зайнятих працівників на малих підприємствах скоротилася із рівня в 1,641 млн. осіб в 2018 році до 1,429 млн. осіб за результатом 2022 року, тобто на 12,89% за 5 років, при якому лише за останній рік вона скоротилася на 19,5%. Також за досліджуваний період чисельність фізичних осіб – підприємств суб'єктів малого підприємництва скоротилася на 0,87% із 1483297 од. в 2018 році до 1470330 од. в 2022 році. Лише за 2022 рік чисельність підприємств суб'єктів малого підприємництва скоротилася на 7,24%. Серед усіх галузей промисловості найбільшу питому вагу малих

підприємств було зафіксовано в таких галузях, як сільське господарство (від 95,4% в 2018 році до 94,8% в 2022 р.), операції з нерухомістю (від 98,8% в 2018 році до 99% в 2022 р.), надання інших послуг (від 98,9% в 2018 р. до 97,9% в 2022 р.), будівництво (від 97,1% в 2018 р. до 96,8% в 2022 р.).

2.2 Фіскальна роль єдиного податку в Україні як результативного показника функціонування спрощеної системи оподаткування

Усі зусилля щодо реформування податкової системи в Україні протягом останніх років певним чином передбачали зміни, спрямовані на зміну спрощеної системи оподаткування. Робочі процедури спрощеної системи оподаткування кілька разів змінювалися та коригувалися, або значно послаблюючи, або, навпаки, посилюючи стандарти та процедури, що застосовуються до системи. Час від часу дехто порушує питання про зручність такої пільгової системи оподаткування для малих і мікропідприємств – чи повинна держава створювати сприятливі умови для розвитку малих і мікропідприємств і чи сприяє це подальшому розвитку. поширення схем мінімізації податків або ухилення від сплати податків, чи шкодить система реалізації фіскального потенціалу країни і регіонів, які фактично використовують спрощену систему оподаткування, і яка реальна фіскальна та економічна роль.

У зв’язку з поширенням пандемії COVID-19 та війною в Україні, економіка переживає різке падіння економічної активності, кризові явища в окремих галузях економіки, зниження рівня доходів і спроможності населення погасити борги.

Наслідки падіння економічної активності є дуже очевидними для органів місцевого самоврядування, оскільки малі та мікропідприємництва створюють можливості для працевлаштування населення та забезпечують значні надходження до бюджету. Але наразі недостатньо досліджень, присвячених

оцінці ролі єдиного податку в наповненні місцевих бюджетів та формуванні загального бюджетно-економічного потенціалу окремих громад і регіонів, що зумовлює актуальність здійснення даної оцінки.

Таблиця 2.7 - Система показників для аналізу єдиного податку в Україні

№	Показник	Формула	Одиниця виміру	Економічна інтерпретація показника
Абсолютні показники				
1	Доходи Зведеного бюджету	ДЗБ	млн. грн..	Загальний обсяг доходів Зведеного бюджету
2	Обсяг податкових надходжень	ПП	млн. грн	надходження від податків до Зведеного бюджету
3	Обсяг надходжень від єдиного податку	ЄП	млн. грн	надходження від єдиного податку до Зведеного бюджету
4	Обсяг місцевих податків та зборів в Зведеному бюджеті	МПЗ	млн. грн	надходження від місцевих податків та зборів до Зведеного бюджету
5	ВВП	ВВП	млн. грн	сума ВДВ усіх галузей економіки й чистих податків на продукти та імпорт, що характеризує кінцевий результат всіх одиниць.
6	Кількість платників податків	Кплат	Од.	кількість суб'єктів господарювання, що зареєстровані як малі підприємства
Відносні показники				
1	Частка ЄП в доходах	ПП/Д *100%	%	показує, яку частку займає ЄП в загальних надходження Зведеного бюджету
2	Щорічний темп зростання ЄП	ПП t /ПП t-1 *100%	%	показує у скільки % зросли доходи від ЄП в теперішньому році у порівнянні з попереднім
3	Темп приросту % надходжень з ЄП	ППt/ППt-1*100% - 100	п.п.	показує на скільки % зросли надходження від ЄП в поточному році у порівнянні з попереднім
4	Частка ЄП у ВВП	ЄП / ВВП *100%	%	Показує, яку частку займає ЄП у ВВП.
5	Ефективність надходжень ЄП		млн.грн./ од	Показує, скільки надходжень від ЄП, припадає на одного платника ЄП.

Проаналізуємо відповідні показники далі.

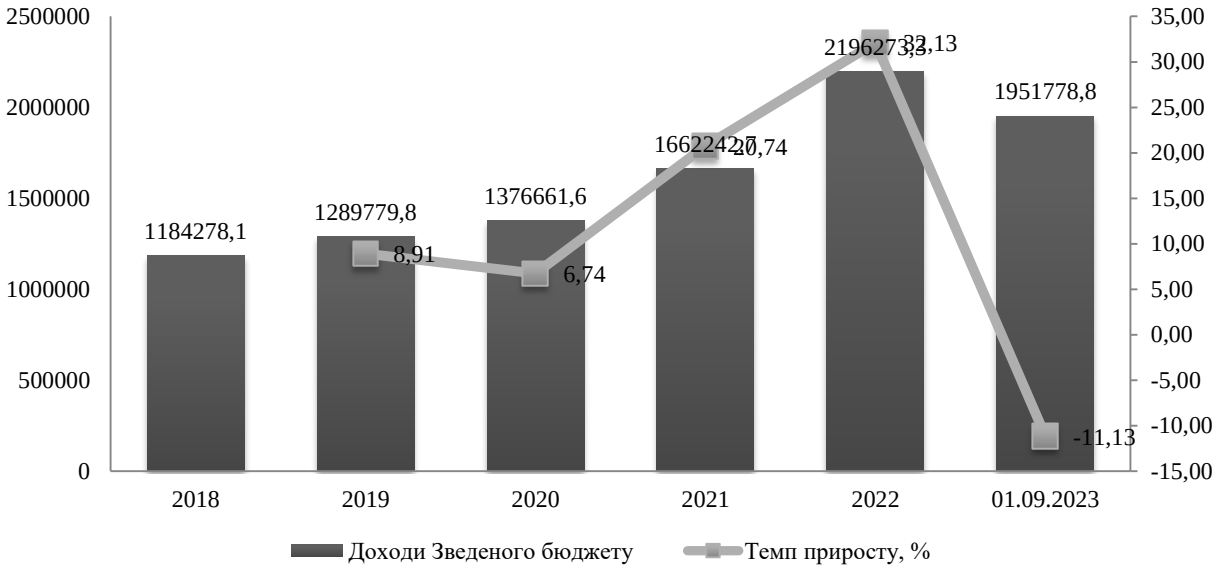

Рисунок 2.6 - Динаміка доходів Зведеного бюджету України в 2018-01.09.2023 рр., млн. грн.

Джерело: побудовано автором за [55]

За період 2018-2022 рр. доходи Зведеного бюджету мали тенденцію до зростання із рівня в 1184278,1 млн. грн. в 2018 році до рівня в 2196273,3 млн. грн. за результатом 2022 року. За результатом 9 місяців 2023 року доходи Зведеного бюджету скоротилися на 11,13% до рівня в 1951778,8 млн. грн.

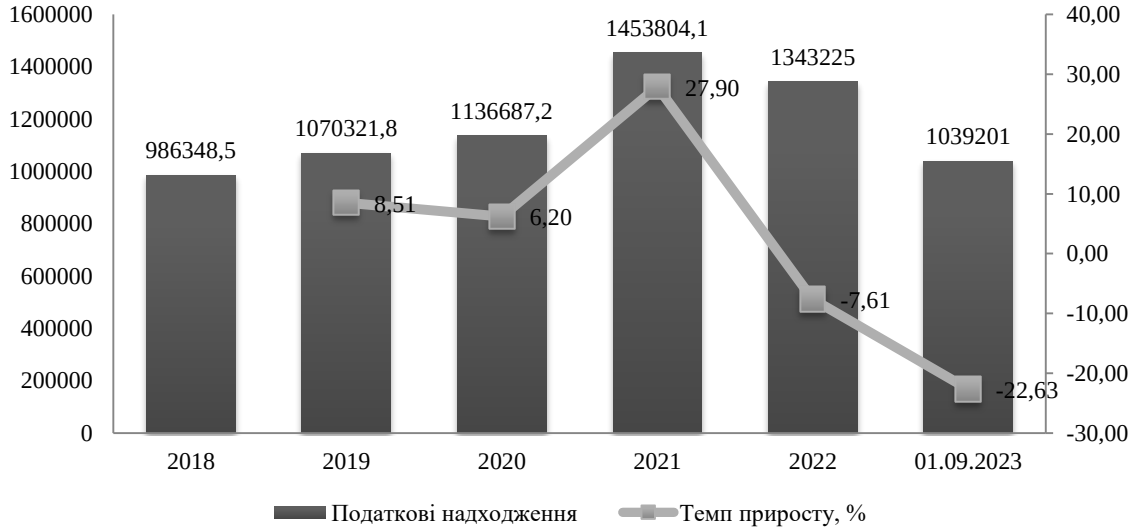

Рисунок 2.7 - Динаміка податкових надходжень в доходах Зведеного бюджету України в 2018-01.09.2023 рр., млн. грн.

Джерело: побудовано автором за [55]

За період 2018-2021 рр. податкові надходження мали тенденцію до зростання із рівня в 986348,5 млн. грн. в 2018 році до рівня в 1453804,1 млн. грн. за результатом 2021 року. Проте в 2022 році в результаті скорочення підприємницької діяльності внаслідок війни в Україні обсяг податкових надходжень скоротився на 7,61% до рівня в 1343225 млн. дол., а за результатом 8 місяців 2023 року – ще на 22,6% до рівня в 1039201 млн. грн.

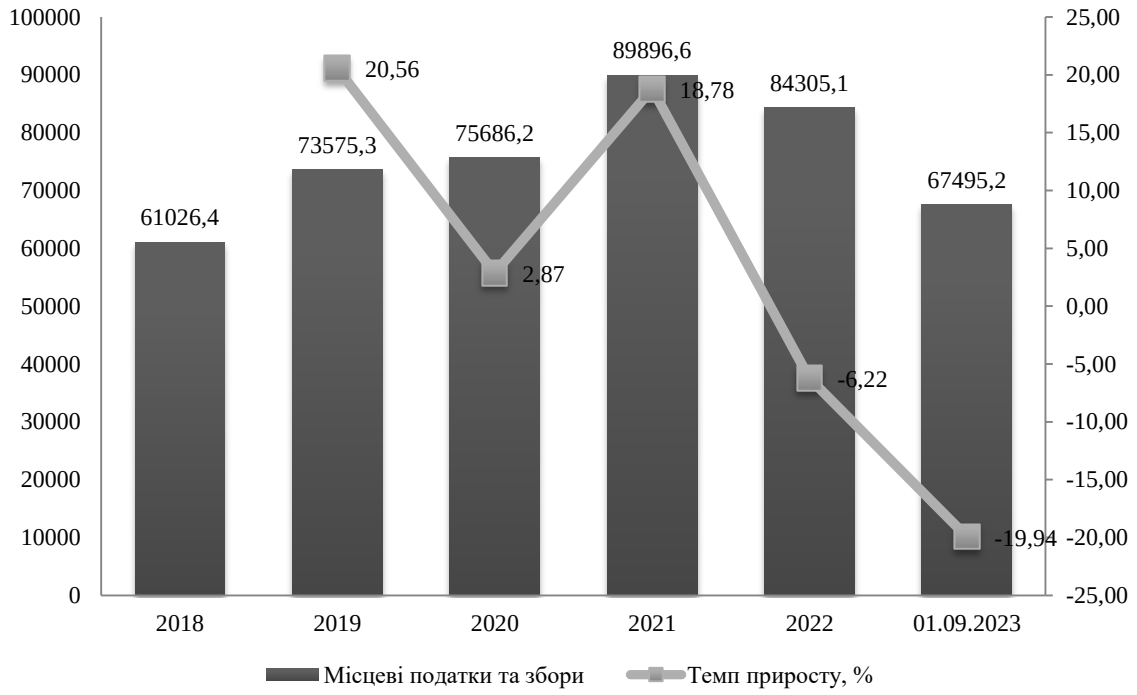

Рисунок 2.8 - Динаміка місцевих податків та зборів в доходах Зведеного бюджету України в 2018-01.09.2023 рр.

Джерело: побудовано автором за [55]

За період 2018-2021 рр. обсяг місцевих податків та зборів мав тенденцію до зростання із рівня в 61026,4 млн. грн. в 2018 році до рівня в 89896,6 млн. грн. в 2021 році. Проте через бойові дії в Україні та окупацію частини території, а також скорочення обсягів підприємницької діяльності відбулося скорочення обсягів надходжень від місцевих податків та зборів на 6,2% до рівня в 84305,1 млн. грн. За результатом 8 місяців 2023 року обсяг місцевих податків та зборів зменшився на 19,94% до рівня в 67495,2 млн. грн.

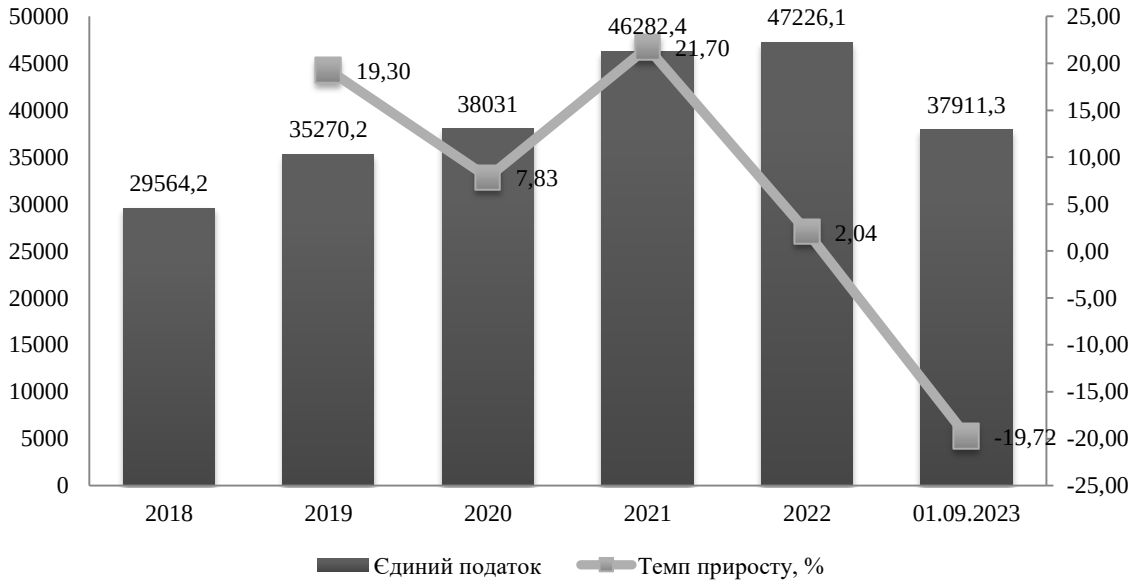

Рисунок 2.9 - Динаміка питомої ваги єдиного податку в доходах Зведеного бюджету України в 2018-01.09.2023 рр.

Джерело: побудовано автором за [55]

Обсяг єдиного податку в доходах Зведеного бюджету упродовж 2018-2022 рр. мав динаміку до зростання із рівня в 29564,2 млн. грн. в 2018 році до рівня в 47226,1 млн. грн. в 2022 році.

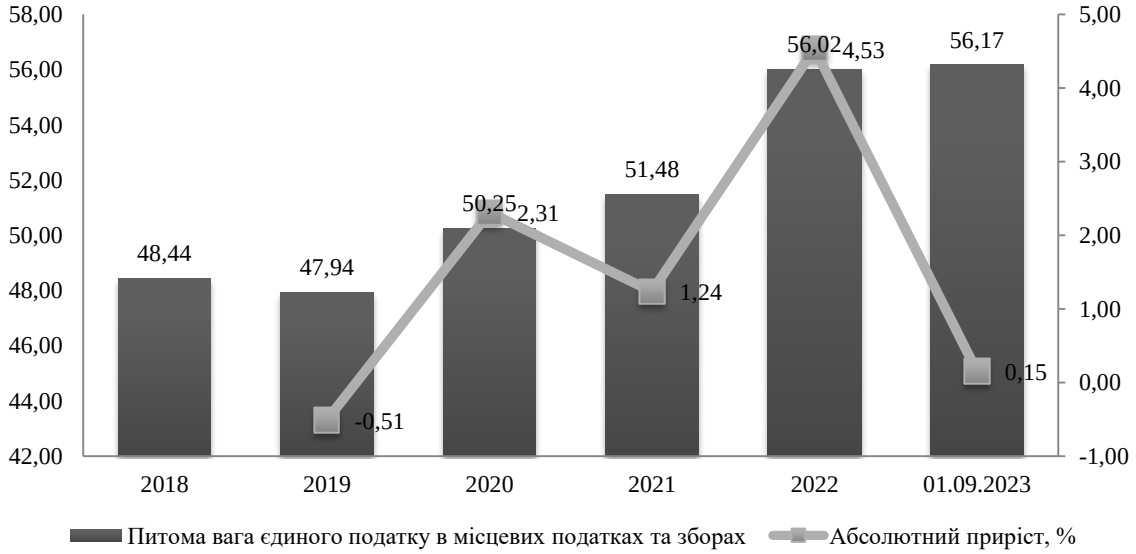

Рисунок 2.10 - Динаміка питомої ваги єдиного податку в місцевих податках і зборах України в 2018-01.09.2023 рр., %

Джерело: побудовано автором за [55]

Динаміка питомої ваги єдиного податку в місцевих податках і зборах України свідчить про її щорічне зростання із рівня в 418,44% в 2018 році до рівня в 56,17% станом на 01.09.2023 року.

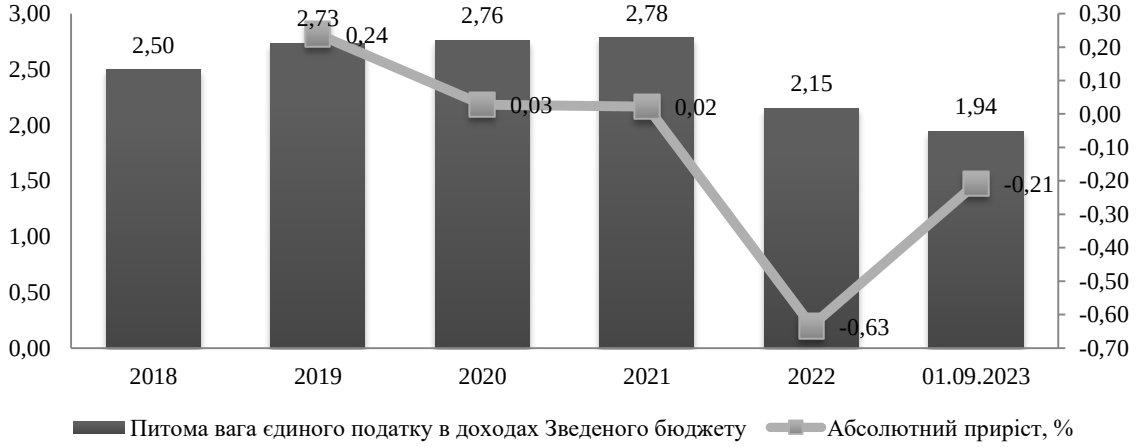

Рисунок 2.11 - Динаміка питомої ваги єдиного податку в доходах Зведеного бюджету України в 2018-01.09.2023 рр., %

Джерело: побудовано автором за [55]

За період 2018-2023 рр. питома вага єдиного податку в доходах Зведеного бюджету скоротилася із рівня в 2,5% в 2018 році до 1,94% станом на 01.09.2023 р.

Для визначення питомої ваги в ВВП проаналізуємо динаміку ВВП за досліджуваний період.

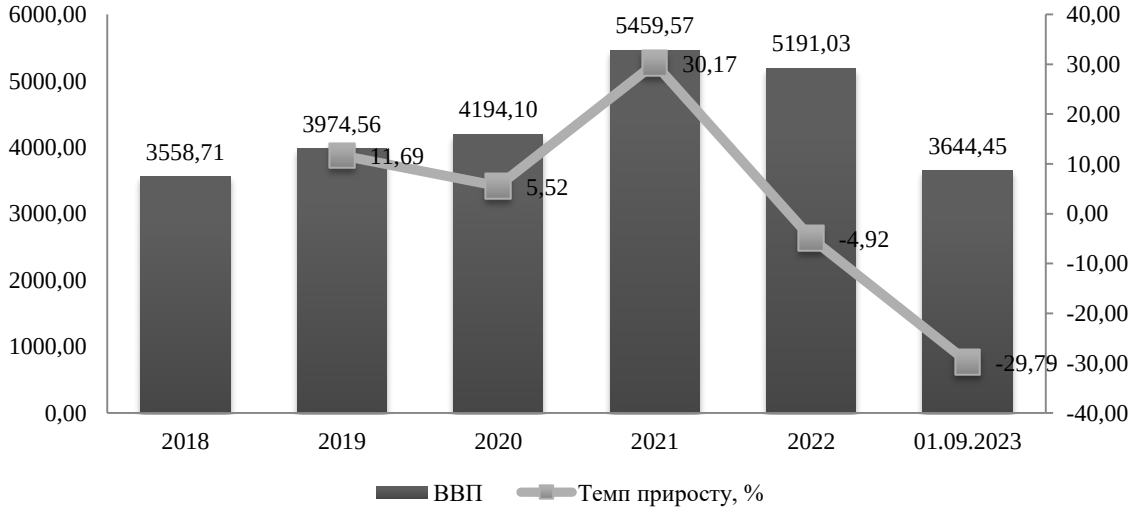

Рисунок 2.12 - Динаміка ВВП України в 2018-01.09.2023 рр., млрд. грн.

Джерело: побудовано автором за [55]

Упродовж 2018-2021 рр. ВВП України мало чітку тенденцію до зростання із обсягу в 3558,71 млрд. грн. в 2018 році до 5459,57 млрд. грн. в 2021 році. Проте в умовах війни в Україні ВВП за 2022 рік скоротився на 4,92% до обсягу в 5191,03 млрд. грн. За оцінками, ВВП України за перші 8 місяців 2023 року зріс на 5,31% у порівнянні з 2022 роком і становив 3633,45 млрд. грн.

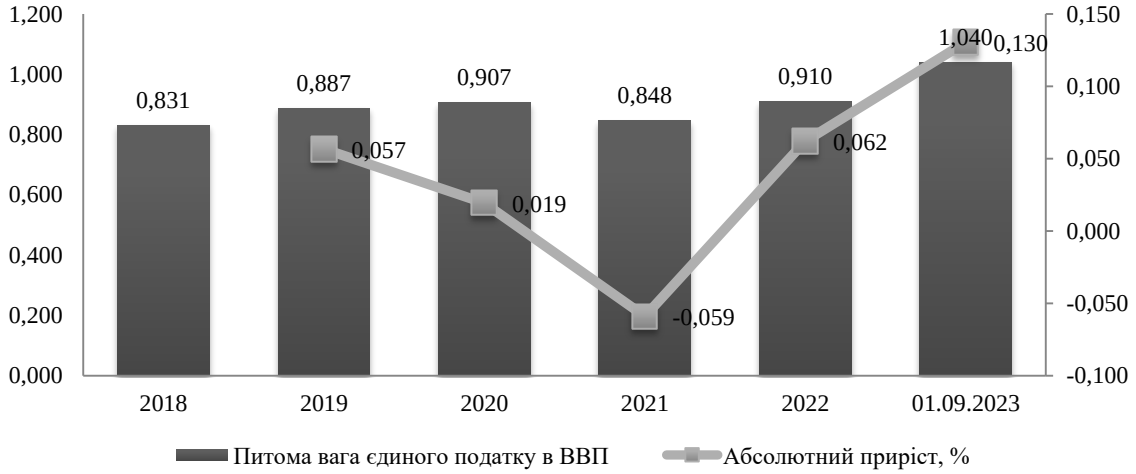

Рисунок 2.13 - Динаміка питомої ваги єдиного податку в ВВП України в 2018-01.09.2023 рр., %

Джерело: побудовано автором за [55]

За досліджуваний період питома вага єдиного податку в ВВП України зросла із рівня в 0,831% в 2018 р. до 1,04% за результатом 8 місяців 2023 року.

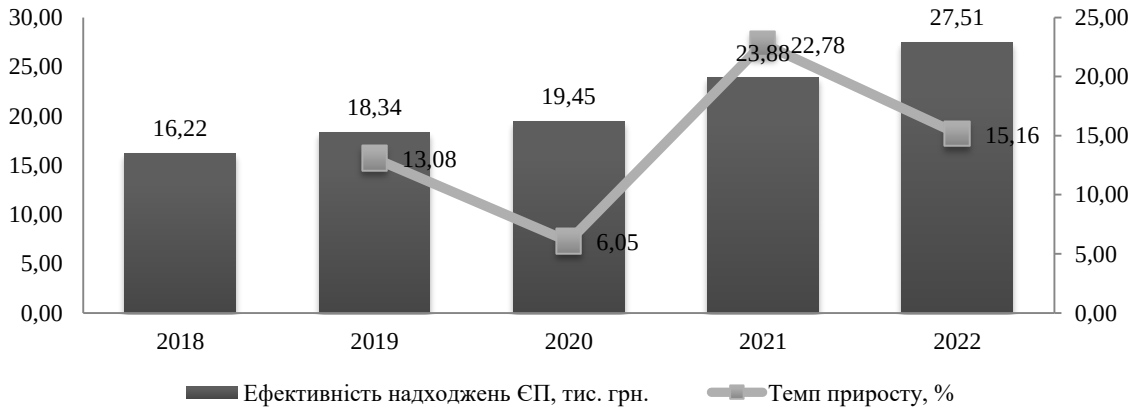

Рисунок 2.14 - Динаміка ефективність надходжень єдиного податку в Україні в 2018-01.09.2023 рр., тис. грн.

Джерело: побудовано автором за [55]

Ефективність надходжень від єдиного податку в Україні за досліджуваний період зросла із 16,22 тис. грн. в 2018 році до 27,51 тис. грн. за результатом 2022 року.

Отже, за період 2018-2021 рр. обсяг місцевих податків та зборів мав тенденцію до зростання із рівня в 61026,4 млн. грн. в 2018 році до рівня в 89896,6 млн. грн. в 2021 році. Проте через бойові дії в Україні та окупацію частини території, а також скорочення обсягів підприємницької діяльності відбулося скорочення обсягів надходжень від місцевих податків та зборів на 6,2% до рівня в 84305,1 млн. грн. За результатом 8 місяців 2023 року обсяг місцевих податків та зборів зменшився на 19,94% до рівня в 67495,2 млн. грн. Обсяг єдиного податку в доходах Зведеного бюджету упродовж 2018-2022 рр. мав динаміку до зростання із рівня в 29564,2 млн. грн. в 2018 році до рівня в 47226,1 млн. грн. в 2022 році. Динаміка питомої ваги єдиного податку в місцевих податках і зборах України свідчить про її щорічне зростання із рівня в 418,44% в 2018 році до рівня в 56,17% станом на 01.09.2023 року. За досліджуваний період питома вага єдиного податку в ВВП України зросла із рівня в 0,831% в 2018 р. до 1,04% за результатом 8 місяців 2023 року. Ефективність надходжень від єдиного податку в Україні за досліджуваний період зросла із 16,22 тис. грн. в 2018 році до 27,51 тис. грн. за результатом 2022 року.

2.3 Макроекономічні фактори формування надходжень від єдиного податку

Основними макроекономічними факторами формування надходжень від єдиного податку є:

1. кількість платників єдиного податку;

2. показники мінімальної зарплати та прожиткового мінімуму для працездатних осіб (залежить обсяг ЄП, зокрема, розмір ставки єдиного податку для ФОП 1-2 груп, а також річний обсяг доходу єдинників 1-3 груп).

Проаналізуємо кількість платників єдиного податку в Україні за досліджуваний період.

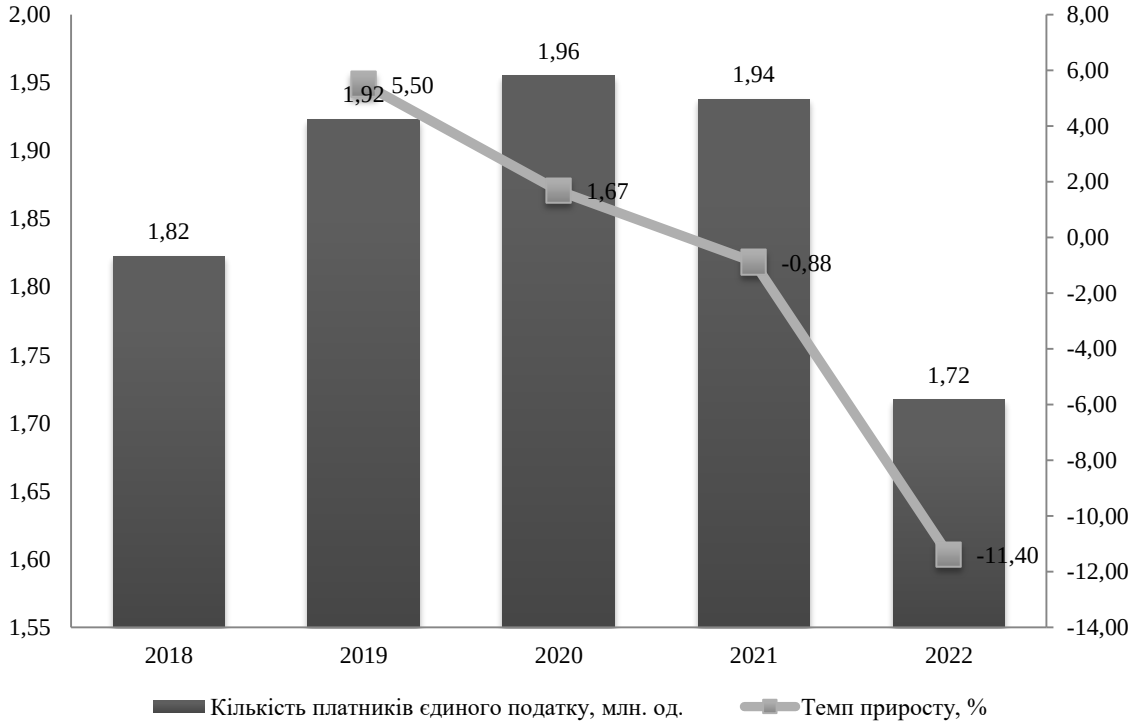

Рисунок 2.15 – Динаміка кількості платників єдиного податку в Україні в 2018-2022 рр., млн. од.

Джерело: побудовано автором за [54]

Упродовж 2018-2020 рр. кількість платників єдиного податку в Україні мала тенденцію до зростання із рівня в 1.82 млн. до 1,96 млн. Проте за останні два роки, а саме 2021-2022 рр. в Україні спостерігалася тенденція до скорочення чисельності платників єдиного податку на 0,88% в 2021 році та на -11,4% за результатом 2022 року.

Наступним кроком проаналізуємо динаміку прожиткового мінімуму в Україні, динаміка якого наведено на рис. 2.16.

В Україні питання визначення розміру прожиткового мінімуму завжди було темою для дискусій, з огляду на його невідповідність реальній вартості

споживчого кошика. Проблема заниженого розміру прожиткового мінімуму дуже глибока і виходить за рамки соціальної політики.

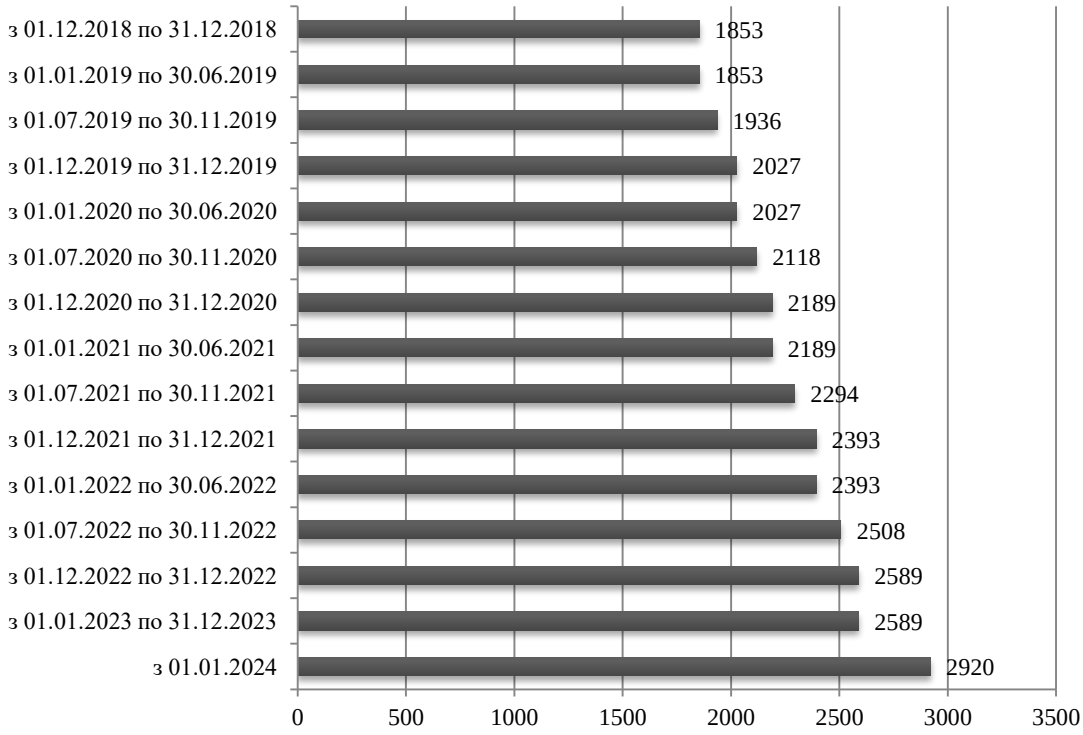

Рисунок 2.16 – Динаміка прожиткового мінімуму в Україні в 2018-2022 рр., грн.

Джерело: побудовано автором за [55]

Прожитковий мінімум за досліджуваний період мав динаміку до зростання із 1853 грн. в 2018 році до 2589 грн. станом на кінець 2023 року.

Відповідно до проєкту Держбюджету у 2024 році прожитковий мінімум зросте, проте не набагато – до рівня в 2920 грн.. Але ці суми є далекими від того, що гарантує гідний рівень життя для людей і, вочевидь, найближчим часом ситуація кардинально не зміниться, з огляду на те, що в країні війна і пріоритети дещо зміщені.

Також прожитковий мінімум встановлюється для відповідних груп населення (табл. 2.16):

- для дітей до 6 років він становить в 2022-2023 рр. 2272 грн., а дітей віком від 6 до 18 років – 2833 грн.;
- для працездатних осіб – 2684 грн.;

- для пенсіонерів – 2093 грн.

Таблиця 2.15 - Прожитковий мінімум в Україні по соціальним та демографічним групам з 2018 по 2024 рік

Період	Діти до 6 років	Діти від 6 до 18 років	Праце-здатні особи	Особи, що втратили працездатність
з 01.01.2024	2563	3196	3028	2361
з 01.01.2023 по 31.12.2023	2272	2833	2684	2093
з 01.12.2022 по 31.12.2022	2272	2833	2684	2093
з 01.07.2022 по 30.11.2022	2201	2744	2600	2027
з 01.01.2022 по 30.06.2022	2100	2618	2481	1934
з 01.12.2021 по 31.12.2021	2100	2618	2481	1934
з 01.07.2021 по 30.11.2021	2013	2510	2379	1854
з 01.01.2021 по 30.06.2021	1921	2395	2270	1769
з 01.12.2020 по 31.12.2020	1921	2395	2270	1769
з 01.07.2020 по 30.11.2020	1859	2318	2197	1712
з 01.01.2020 по 30.06.2020	1779	2218	2102	1638
з 01.12.2019 по 31.12.2019	1779	2218	2102	1638
з 01.07.2019 по 30.11.2019	1699	2118	2007	1564
з 01.01.2019 по 30.06.2019	1626	2027	1921	1497
з 01.12.2018 по 31.12.2018	1626	2027	1921	1497

Джерело: побудовано автором за [55]

В Україні діє так званий ресурсний підхід, коли розмір законодавчо встановленого прожиткового мінімуму залежить від динаміки економічних показників та фінансової спроможності бюджету.

Тобто, розмір прожиткового мінімуму не затверджується для забезпечення соціального захисту, а визначається виходячи з фінансових можливостей країни, тому, якщо в бюджеті бракує ресурсів для коригування та фінансування, через на соціальне забезпечення та соціальне забезпечення працівників бюджетного управління, від цього залежить заробітна плата, а також обмежено темп зростання розміру прожиткового мінімуму.

Це призводить до існування двох різних шкал мінімального рівня життя в Україні:

- законодавчо оформлені згідно із законом про Державний бюджет України відповідного року;

- фактичний, щомісячно розраховується Мінсоцполітики для моніторингу динаміки рівня життя (за методикою розрахунку споживчого кошика).

Різниця між фактичним прожитковим мінімумом і законодавчим прожитковим мінімумом більш ніж у 2 рази.

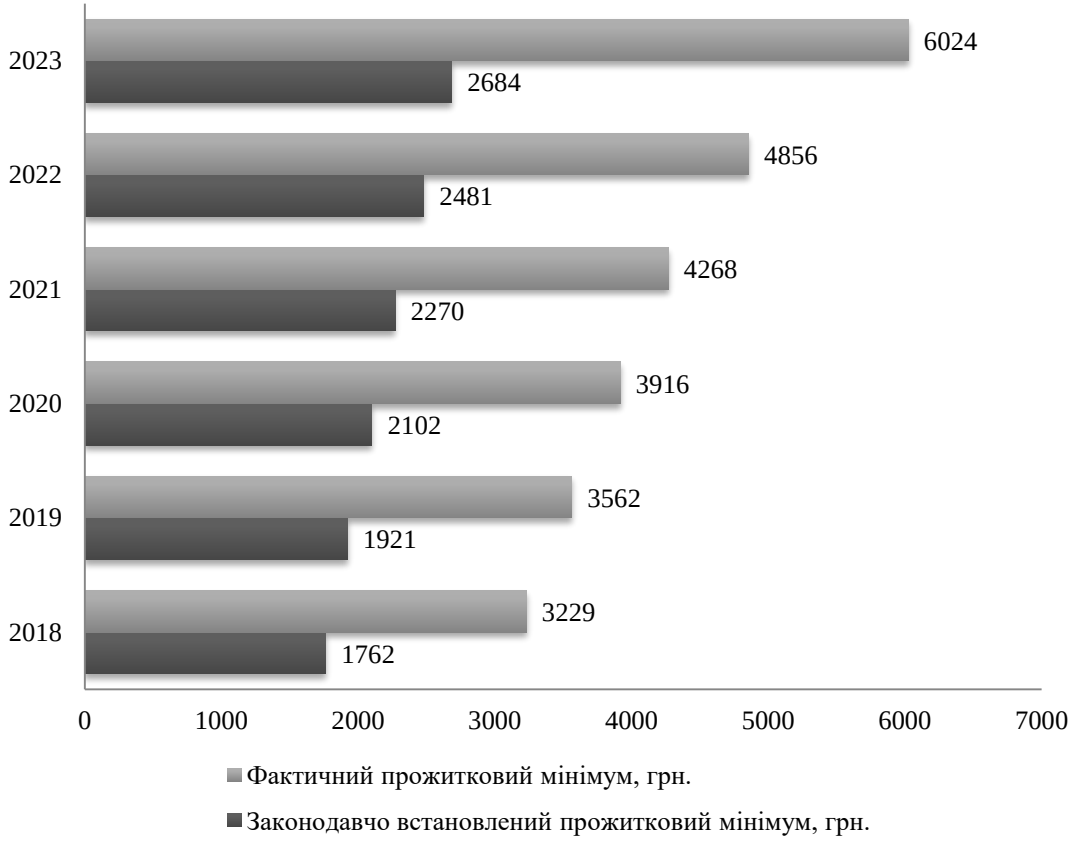

Рисунок 2.17 – Динаміка розміру прожиткового мінімуму (законодавчо встановленого та фактичного) в Україні з 2018 по 2023 роки, грн.

Джерело: побудовано автором за [55]

Аналогічну динаміку до зростання упродовж досліджуваного періоду мала мінімальна заробітна плата, динаміка якої наведена на рис. 2.17.

Так, рівень мінімальної заробітної плати за досліджуваний період зріс із рівня в 3723 грн. в 2018 році до 6700 грн. в 2022 році. В 2023 році обсяг мінімальної заробітної плати було зафіксовано на рівні 6700 грн., а в 2024 році вже законодавчо закріплено зростання мінімальної заробітної плати до рівня в

7100 грн. до березня 2024 року, а потім – зростання до 8000 грн. з 1.04.2024 року.

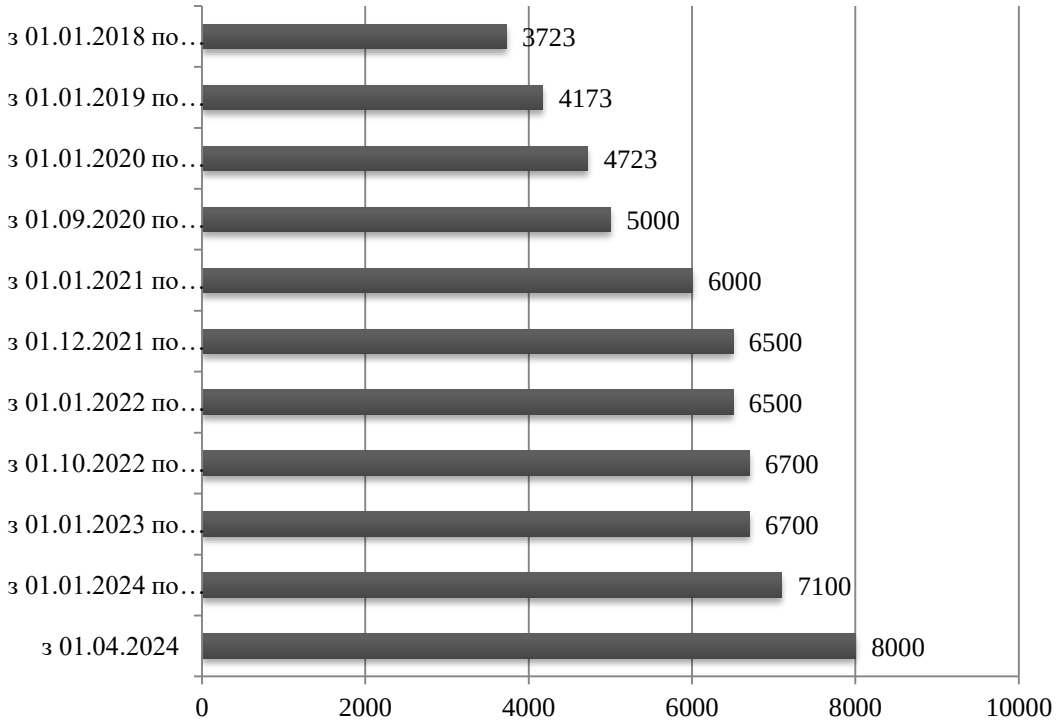

Рисунок 2.18 – Динаміка мінімальної заробітної плати в Україні в 2018-2022 рр., грн.

Джерело: побудовано автором за [55]

Погодинна мінімальна заробітна плата зростає відповідно до збільшення місячної заробітної плати. Так, рівень погодинної плати праці зріс із 22,41 грн./год. в 2018 році до 40,46 грн./год. в 2023 році. В 2024 році прогнозується зростання погодинної мінімальної заробітної плати в розмірі 42,6 грн./год. до квітня 2024 року, а з квітня – 48 грн./год.

Таблиця 2.16 - Мінімальна зарплата в Україні з 2018 по 2024 рр.

Період	Мінімальна зарплата (грн.)					
	місячна	Абсолютний приріст, грн.	Темп приросту, %	погодинна	Абсолютний приріст, грн.	Темп приросту, %
з 01.04.2024	8000	900	12.7%	48,00	5.40	12.7%
з 01.01.2024 по 31.03.2024	7100	400	6.0%	42,60	2.14	5.3%
з 01.01.2023 по 31.12.2023	6700	0	0%	40,46	0.00	0%
з 01.10.2022 по 31.12.2022	6700	200	3.1%	40,46	1.20	3.1%

Продовження таблиці 2.16

з 01.01.2022 по 30.09.2022	6500	0	0%	39,26	0.14	0.4%
з 01.12.2021 по 31.12.2021	6500	500	8.3%	39,12	3.01	8.3%
з 01.01.2021 по 30.11.2021	6000	1000	20.0%	36,11	6.91	23.7%
з 01.09.2020 по 31.12.2020	5000	277	5.9%	29,20	0.89	3.1%
з 01.01.2020 по 31.08.2020	4723	550	13.2%	28,31	3.18	12.7%
з 01.01.2019 по 31.12.2019	4173	450	12.1%	25,13	2.72	12.1%
з 01.01.2018 по 31.12.2018	3723	523	16.3%	22,41	3.07	15.9%

Джерело: побудовано автором за [55]

Отже, упродовж 2018-2020 рр. кількість платників єдиного податку в Україні мала тенденцію до зростання із рівня в 1.82 млн. до 1,96 млн. Проте за останні два роки, а саме 2021-2022 рр. в Україні спостерігалася тенденція до скорочення чисельності платників єдиного податку на 0,88% в 2021 році та на -11,4% за результатом 2022 року. Прожитковий мінімум за досліджуваний період мав динаміку до зростання із 1853 грн. в 2018 році до 2589 грн. станом на кінець 2023 року. Прожитковий мінімум встановлюється для відповідних груп населення: для дітей до 6 років він становить в 2022-2023 рр. 2272 грн., а дітей віком від 6 до 18 років – 2833 грн.; для працездатних осіб – 2684 грн.; для пенсіонерів – 2093 грн. Рівень мінімальної заробітної плати за досліджуваний період зріс із рівня в 3723 грн. в 2018 році до 6700 грн. в 2022 році. В 2023 році обсяг мінімальної заробітної плати було зафіксовано на рівні 6700 грн., а в 2024 році вже законодавчо закріплено зростання мінімальної заробітної плати до рівня в 7100 грн. до березня 2024 року, а потім – зростання до 8000 грн. з 1.04.2024 року. Погодинна мінімальна заробітна плата зростає відповідно до збільшення місячної заробітної плати. Так, рівень погодинної плати праці зріс із 22,41 грн./год. в 2018 році до 40,46 грн./год. в 2023 році. В 2024 році прогнозується зростання погодинної мінімальної заробітної плати в розмірі 42,6 грн./год. до квітня 2024 року, а з квітня – 48 грн./год.

РОЗДІЛ 3
ПЕРСПЕКТИВНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО БІЗНЕСУ

3.1 Зарубіжний досвід спрощеного та пільгового оподаткування малого та середнього бізнесу: можливості його застосування в Україні

Румунія, Угорщина та Хорватія є трьома країнами з найбільш сприятливими умовами для малого та середнього бізнесу (МСП) у Європі. Вони увійшли до 10 країн, які пропонують найнижче оподаткування доходів від бізнесу в Європейському Союзі.

Низька ставка прибуткового податку важлива для МСП, але оподаткування дивідендів також є важливим. Переваги також мають включати доступну загальну податкову схему для компанії, низький рівень бюрократії, швидкі розрахунки з податків та звітності, а також низький ризик публічних зловживань.

Таблиця 3.1 – Рейтинг країн Європи за сприятливими умовами для малого та середнього бізнесу [38]

Рейтинг	Країна	CIT (найнижча ставка)	Податок на дивіденди (найнижча ставка)	Бюрократія (найменший час)	Корупція (найнижчий рівень)
1	Румунія	1	2	3	9
2	Хорватія	5	4	4	7
3	Угорщина	2	6	6	8
4	Болгарія	4	3	10	10
5	Польща	3	9	9	5
6	Ірландія	6	10	2	3
7	Естонія	10	5	1	2
8	Чеська Республіка	8	6	7	6
9	Німеччина	7	10	5	1
10	Словенія	9	6	8	4

Наведений вище рейтинг ґрунтується на аналізі 10 обраних європейських країн на основі наступних критеріїв:

– податкові ставки (КПП та податок біля джерела дивідендів);

– податок на дивіденди;

– передбачуваний час, витрачений на бюрократію;

– рівень корупції у країні.

Низькі податкові ставки є одним із основних критеріїв для малого та середнього бізнесу. Чим нижчим є оподаткування в даній податковій юрисдикції, тим привабливіше вона буде для підприємця. Відносно низькі податкові ставки діють у 10 країнах ЄС.

Таблиця 3.2 – Ставки податків для малого та середнього бізнесу в країнах ЄС [38]

Країна	ставка податку на прибуток		ПДВ (ставка стандарт)	Податок на дивіденди (БЕЛ)	Обрано: пільги та знижки/коментарі
	Оборот < 0,5 млн. євро	Оборот > 0,5 млн. євро			
Болгарія	10%		20%	5%	– податкові пільги у муніципалітетах з високим рівнем безробіття; – нижчий податок для гральних компаній (8-12%).
Хорватія	10%	18%	25%	10%	– 50% зниження ПДВ – для тих, хто інвестує у розвиток вільних економічних зон (мінімум 1 000 000 кун)
Чеська Республіка	19%		21%	15%	– зручна система віднесення витрат на податкові витрати; – високі витрати на соціальне забезпечення
Естонія	0% (без виплати дивідендів) 20% (при виплаті дивідендів)		18%	14%	– повернення ПДВ до 1 робочого тижня; – жодних відрахувань на соціальне забезпечення
Ірландія	12,50%		23%	25%	- вища ставка податку на прибуток у розмірі 25% для інвестиційного доходу; - Зручне, нескладне податкове регулювання
Німеччина	близько 15,825% (ефективна ставка із надбавкою солідарності 5,5%)		19%	25%	– додатковий податок Gewerbesteuer – сума, встановлена муніципалітетами, звільнена від податку до 24 500 євро – Gewerbesteuer не поширюється на вільні професії.
Польща	9% (дохід; до 2 мільйонів євро)	19% (дохід; понад 2 млн. євро)	23%	19%	– часті зміни податкового законодавства – нижчий КПП для дрібних підприємців

Продовження таблиці 3.2

Румунія	1% (по доходам)	16% (о доходах)	19%	8%	- 1% податок на дохід за наявності хоча б 1 співробітника; – технологічні компанії звільнено від податків на прибуток від науково-дослідної діяльності
Словенія	19%		22%	15%	– Вища норма амортизації техніки; – пільгові інвестиційні податкові пільги
Угорщина	9% (дохід <1,68 млн євро)	19% (дохід > 1,68 млн. євро)	27%	15%	– близько 8 000 євро – це обов'язковий акціонерний капітал, який не може бути виплачено до закриття компанії; – Високий ПДВ

Ставки прибуткового податку (або прибуток) в окремих країнах варіюються від 1% до 20%. Однак це лише один із пунктів, за яким можна оцінити прибутковість ведення бізнесу в конкретній країні. Фактична економія на бюджетному тягарі залежатиме від кількох аспектів, включаючи, крім іншого, такі:

– фактичні чи прогнозовані доходи;

– розмір витрат, що виникають у бізнесі, та можливість їх вирахування з виручки;

– доступні податкові пільги та знижки у країні;

– сума податку, що утримується біля джерела виплати дивідендів.

Вважаємо, що для України доцільним є впровадження досвіду реформи та запровадження пільгового оподаткування малого та середнього бізнесу в Хорватії.

У 2017 році Хорватія провела комплексну податкову реформу, що включає суттєві зміни до корпоративний податок на прибуток (КПП), податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) та податок на додану вартість (ПДВ). Стандартну ставку прибуток було знижено з 20% до 18%. Переглянуто шкалу ставок ПДФО зі скороченням кількості податкових категорій та ставки від

трьох до двох. Пакет реформ також включав зниження стандартної ставки ПДВ.

Також ряд заходів, включених до цієї комплексної податкової реформи, було спеціально спрямовані на підтримку підприємництва та малого та середнього бізнесу. Податкова система Хорватії наразі має дві межі, за які до малого бізнесу застосовуються спеціальні податкові режими. Знижена ставка прибуткового податку в розмірі 12% була введена для МСП з оборотом менше 3 мільйонів кун (приблизно 400 000 євро).

Підприємствам з порогом у 3 мільйони кун, які вже мали право на облік ПДВ готівкою, було надано можливість використовувати облік коштів для цілей CIT. Для малих підприємств поріг реєстрації ПДВ або поріг, при перевищенні якого реєстрація ПДВ стає обов'язковою, був підвищений з 230 000 кун до 300 000 кун. Загалом основні заходи податкової підтримки, які нині доступні малим підприємствам у Хорватії, узагальнені у табл. 3.3.

1. Податок з доходів

- стандартну ставку податку на прибуток було знижено з 20% до 18%;
- знижену ставку у розмірі 12% було введено для малих підприємств (тобто підприємств з річним доходом менше 3 мільйонів кун);
- базу податку на прибуток було розширено за рахунок скасування податкових пільг для реінвестованого прибутку. Відповідно, прибуток реінвестується у довгострокові активи, що використовуються в підприємницькій діяльності, більше не звільняються від податку на прибуток;
- запроваджено касовий облік КПП для суб'єктів малого підприємництва, які підпадають під схему касового обліку ПДВ (оборот менше 3 мільйонів кун), що дозволяє малим підприємствам платити КПП готівкою, а не методом нарахування;
- частка витрат, що не оподатковуються, була збільшена з 30% до 50%.

Таблиця 3.3 - Основні заходи податкової підтримки МСП у Хорватії [39]

Податок	Малий бізнес з оборотом нижче 300 000 кун (40 000 євро)	Малий бізнес з оборотом нижче 3 мільйонів кун (400 000 євро)
Податок на прибуток	• Некорпоративні підприємства можуть отримати звільнення від звичайного прибуткового податку та сплачувати фіксовану суму податку. Сума податку залежить від рівня їхнього обороту. Вимоги до бухгалтерського обліку також знижуються.	• Знижена ставка CIT: застосовується знижена ставка CIT у розмірі 12 % замість звичайної ставки CIT у розмірі 18 %. • Облік коштів КПП: підприємства малого та середнього бізнесу мають можливість використовувати облік коштів для цілей КПП. При касовому обліку прибутковий податок сплачується лише з доходів, коли кошти отримані, а виробничі витрати заявляються лише тоді, коли кошти виплачуються. Це відрізняється від обліку за методом нарахування, який вимагає від підприємств визнавати доходи та витрати в момент здійснення операції, а не тоді, коли кошти оплачені або операція за витратами вже зроблена.
ПДВ	• Поріг звільнення з ПДВ. Підприємства не зобов'язані реєструватися платниками ПДВ, але можуть на власний розсуд це зробити. Підприємства, не зареєстровані платником ПДВ, не зобов'язані нараховувати та збирати ПДВ і, отже, не мають права віднімати вхідний ПДВ, понесений при купівлі товарів та послуг.	• Касовий облік ПДВ: підприємства малого та середнього бізнесу мають можливість використовувати касовий облік для цілей ПДВ. При касовому обліку ПДВ сплачується під час реалізації лише тоді, коли кошти отримані, і, аналогічно, податкові пільги з податку запитуються лише тоді, коли кошти виплачуються при купівлі. • Щоквартальна звітність із ПДВ. Підприємства з оборотом менше 800 000 кун мають право на щоквартальну, а не щомісячну звітність з ПДВ.

2. Податок на прибуток

– кількість прогресивних податкових ставок було скорочено з трьох (12%, 25% та 40%) до двох; у результаті до щомісячних платежів застосовувалася ставка 24%. доходи до 17 500 кун (близько 2 300 євро) та доходи вище 17 500 кун оподатковувалися за ставкою 36%. Ставка 24% застосовується до щомісячного доходу до 30 000 кун (приблизно 4 000 євро), а дохід понад 30 000 кун оподатковується за ставкою 36%;

– стандартна щомісячна неоподатковувана допомога була збільшена з 2 600 кун до 3 800 кун для всіх платників податків.

3. Податок на додану вартість:

– обов'язковий період перебування в системі ПДВ після реєстрації скоротився з п'яти до трьох років;

– поріг реєстрації ПДВ було підвищено з 230 000 кун до 300 000 кун. .

Податкові преференції можуть знизити суму, що підлягає сплаті МСП, за рахунок спеціальних податкових режимів, знижених податкових ставок або додаткових заходів. Податкові преференції можуть знизити розмір податку, сплачуваного інвестором чи власником МСП. Особливі положення у вигляді спрощених податкових зобов'язань також можуть бути запроваджені з метою зниження податкового навантаження та витрат МСП. У таблиці 3.4 представлена типологія загальних податкових положень для МСП.

Таблиця 3.4 - Типологія спеціальних податкових положень для МСП в країнах ЄС [40;41]

Заходи		**Приклади**
Зниження податків	Бізнес-рівень	Податкові пільги (наприклад, прискорена амортизація; негайні витрати; податкові пільги на НДДКР тощо)
		Податкові пільги (на інвестиції, НДДКР, працевлаштування тощо)
		Знижена ставка податку на прибуток для прибутку малого бізнесу
	Рівень інвестора	Стимули для інвестицій у МСП чи інвестицій у фонди венчурного капіталу
		Податкові преференції на приріст капіталу
		Податкові преференції при спадщині та даруванні
Спрощення оподаткування	Податок на прибуток	Передбачуване оподаткування
		Спрощений облік (наприклад, касовий облік)
		Зниження вимог щодо подання податкових декларацій
		Менш часті авансові податкові платежі
	ПДВ	Поріг визволення (реєстрації/збору)
		Спрощені схеми розрахунку попереднього податкового кредиту
		Касовий облік
		Зниження вимог щодо подання податкових декларацій
	Інші податки	Спрощений розрахунок та перерахування SSC та відрахувань із заробітної плати

МСП також мають право на низку корпоративних податкових пільг. У таблиці 3.5 представлений огляд цих податкових пільг. Види податкових пільг різняться. Вони включають знижені ставки прибуток, і навіть податкові відрахування (які зменшують оподатковуваний дохід підприємств). Деякі з них доступні всім компаніям (наприклад, прискорена амортизація, податкові пільги на НДДКР), тоді як інші надають суттєві пільги для МСП (наприклад, знижена ставка CIT для інвестицій; податкові пільги для витрат на освіту).

Таблиця 3.5 - Корпоративні податкові пільги доступні для МСП у Хорватії [41]

	Податкові заходи	Опис	Спеціальні правила для МСП
Зниження ставки КПП	Інвестиційні стимули	Зниження ставок CIT залежить від інвестицій та створення робочих місць	Так: для мікропідприємців (менше 10 співробітників): зниження ставки CIT на 50% протягом п'яти років, якщо мінімальні інвестиції становлять 50 000 євро та створено не менше 3 робочих місць.
	Регіональні податкові пільги	Зниження ставки КПП для інвестицій у деяких регіонах	Ні
Податкові пільги	Прискорена амортизація	Подвоєння регулярних норм амортизації	Ні
	Податкові пільги на НДДКР	Податкові пільги на кваліфікацію витрат на НДДКР для проектів НДДКР, які включають фундаментальні дослідження, промислові дослідження, експериментальні дослідження. розробки та техніко-економічні обґрунтування.	Ні
	Податкові пільги для інвестицій у освіту	Зменшення податкової бази на відсоток витрат на загальну освіту та спеціальну освіту працівників	Так: МСП можуть скоротити свою базу оподаткування на 70% від прийнятних витрат на загальну освіту та навчання співробітників, і на 35% допустимих витрат на спеціальну освіту працівників.

Загалом малим підприємствам щодо складно орієнтуватися у системі корпоративних податкових пільг. Різні податкові пільги нашаровуються одна на одну. З іншого боку, визначення МСП різниться залежно від податкових пільг. А єдине визначення МСП та стандартизовані критерії прийнятності для всіх податкових пільг для малого бізнесу можуть бути використані для досягнення податкової системи легше дотримуватись та адмініструватись.

Корпоративні податкові пільги суттєві, але не завжди цілеспрямовані. Наприклад, у межах інвестиційного податкового стимулу платники податків можуть оподатковуватись за зниженою ставкою КПП або взагалі звільнятися

від податку, залежно від їхнього рівня інвестицій та створення робочих місць. Для мікропідприємців (менше десяти співробітників) інвестиційні податкові пільги надаються у вигляді зниження ставки податку на прибуток на 50% протягом п'яти років, якщо інвестовано не менше 50 000 євро та створено не менше трьох робочих місць. Це означає, що ставка податку на прибуток знижується з 12% (ставка застосовується до підприємств з оборотом менше 3 мільйонів кун) до 6% на весь їхній прибуток. Для малих, середніх та великих підприємств інвестиційні податкові пільги можуть бути отримані строком на десять років на умовах, описаних у таблиці 3.6. Ці податкові пільги значні, але можуть принести обмежену користь деяким новим підприємствам, які можуть приносити прибуток. у перші кілька років їхньої роботи.

Таблиця 3.6 - Інвестиційні податкові пільги: критерії прийнятності та зниження ставок прибуткового податку [42]

Сума інвестицій (євро)	**Кількість працевлаштованих працівників**	**Зниження ставки КПП (%)**
от 150 000 до 1 000 000	5	50
от 1 000 000 до 3 000 000	10	75
Понад 3 000 000	15	100

Податкові пільги, що ґрунтуються на інвестиційних витратах, такі як прискорена або збільшена амортизація, негайні витрати певної частини капітальних витрат та інвестиційних податкових пільг, забезпечують більший інвестиційний відклик на кожну одиницю втрачених податкових надходжень порівняно з зниженням ставки CIT, навіть якщо ставка, що надається Хорватією, прив'язана до мінімального рівня інвестицій та створення робочих місць.

Як і в більшості систем корпоративного оподаткування, порядок обліку прибутків та збитків у Хорватії асиметричний. Прибуток оподатковується в міру його виникнення, а збитки переносяться на майбутні періоди і використовуються для компенсації майбутніх прибутків протягом обмеженого

числа років. У Хорватії податкові збитки можуть бути перенесені та використані для компенсації прибутку протягом п'яти років після року, в якому були зазнані збитки, та повинні бути використані в тому порядку, в якому вони виникли.

Враховуючи досвід Хорватії, в Україні оподаткування зареєстрованих МСП можна поліпшити кількома способами. Україна могла б прийняти єдине визначення МСП для податкових та неподаткових цілей та стандартизувати критерії відбору малих та середніх підприємств. Податкові пільги для бізнесу Україна могла б також розглянути можливість перетворення інвестиційного податкового стимулу на інвестиційну податкову пільгу або податкові пільги, які будуть пов'язані з сумою інвестицій, а не зі зниженою ставкою КПП, як це відбувається зараз в деяких країнах ЄС та Хорватії зокрема. Необхідно також ретельно оцінити використання корпоративних податкових пільг малими підприємствами. У більш загальному сенсі, корпоративні податкові пільги можуть бути перетворені на податкові пільги, оскільки вартість податкових пільг залежить від ставки податку, що сплачується платником податків. Справді, що вища (нижче) ставка КПП, то вище (нижче) сума податкових пільг на певну суму заявленої інвестиційної пільги, а це означає, що великі компанії, які платять вищу ставку КПП, зрештою одержують вищу податкову пільгу. Україна могла б також оцінити, чи гнучкіші положення про відшкодування збитків орієнтовані на малий бізнес можуть бути більш корисними.

Можуть бути передбачені додаткові реформи обмеження податкового арбітражу. За досвідом Хорватії, Україна могла б розглянути питання про стягнення податку на приріст капіталу при продажі акцій підприємств середнього бізнесу, що перебувають у власності більше двох років, що обмежило б стимули для підприємств зберігати свої доходи і зрештою винагороджуватися за рахунок приросту капіталу (хоча, як і раніше, буде стимулом для отримання прибутку у вигляді приросту капіталу, оскільки це призведе до відстрочення оподаткування).

Також для України доцільним є використання досвіду країн Європи в аспекті надання податкових пільг на НДДКР. Так станом на 2022 рік значна кількість країн ЄС також пропонують податкові пільги на НДДКР. Зазвичай вони приймають дві форми, а саме патентні пакети-оподаткування доходу, отриманого від інтелектуальної власності, за ставкою нижче встановленої законом податку з доходів корпорацій і податкові пільги для витрат на НДДКР. Передбачувана ставка податкових субсидій, розроблена ОЕСР, одна із способів вимірювання ступеня податкових пільг на НДДКР, заснованих на витратах країн. Ця ставка податкових субсидій вимірює ступінь пільгового режиму НДДКР в даній податковій системі. Чим вище податкові пільги на НДДКР, тим вище ставки субсидування НДДКР. Нульова ставка субсидії означає, що НДДКР не користуються пільговим оподаткуванням.

Ставки передбачуваних податкових субсидій для великих прибуткових компаній значно різняться в різних країнах, що надають значні пільги: від 0,01 у Фінляндії до 0,39 надають другу за величиною допомогу після Португалії, з очевидною ставкою податкової субсидії - 0,36 для Польщі, Франції та Португалії[44;45].

Таблиця 3.7 - Ставки податкових субсидій на витрати на НДДКР в європейських країнах ОЕСР і ЄС, 2022 р.[44;45]

Країна	**Малі та середні підприємства**		**Великі підприємства**	
	Прибуткові	**Збиткові**	**Прибуткові**	**Збиткові**
Австрія	0,17	0,17	0,17	0,17
Бельгія	0,16	0,15	0,16	0,15
Болгарія	0	0	0	0
Хорватія	0,04	0,03	0,07	0,05
Кіпр	-0,01	0	-0,01	0
Чехія	0,21	0,15	0,21	0,15
Данія	0,07	0,06	0,07	0,06
Естонія	0	0	0	0
Фінляндія	0,01	0	0,01	0
Франція	0,36	0,36	0,36	0,29
Німеччина	0,19	0,18	0,19	0,18
Греція	0,26	0,2	0,26	0,2
Угорщина	0,16	0,14	0,16	0,15
Ісландія	0,42	0,42	0,3	0,3
Ірландія	0,27	0,22	0,27	0,22

Продовження таблиці 3.7

Італія	0,2	0,15	0,2	0,15
Латвія	0	0	0	0
Литва	0,31	0,25	0,31	0,25
Люксембург	-0,01	-0,01	-0,01	-0,01
Мальта	-0,02	-0,02	-0,02	-0,02
Нідерланди	0,31	0,31	0,15	0,14
Норвегія	0,22	0,22	0,22	0,22
Польща	0,36	0,28	0,36	0,28
Португалія	0,39	0,31	0,39	0,31
Румунія	0,08	0,07	0,08	0,07
Словацька Республіка	0,28	0,22	0,28	0,22
Словенія	0,21	0,17	0,21	0,17
Іспанія	0,33	0,26	0,33	0,26
Швеція	0,11	0,1	0,11	0,1
Швейцарія	-0,01	-0,01	-0,01	-0,01
Туреччина	0,06	0,05	0,06	0,05
Великобританія	0,27	0,27	0,12	0,12

ОЕСР також надає ставки податкових субсидій для збиткових фірм і малих і середніх підприємств (МСП). Більшість країн, представлених в таблиці 3., надають однакові податкові пільги на НДДКР, що ґрунтуються на витратах, великим фірмам та МСП. Лише Франція (у разі збиткових фірм), Ісландія, Нідерланди, Великобританія мають більш пільговий режим по відношенню до МСП, ніж до великих фірм. Хорватія та Угорщина (у разі збиткових фірм) пропонують трохи вищі пільги великим фірмам, ніж МСП.

Податкові пільги на НДДКР у деяких країнах включають положення про відшкодування та перенесення податків, що змінюють ставки податкових субсидій для збиткових фірм у порівнянні з прибутковими фірмами. Це призвело до нижчих середніх ставок податкових субсидій, що маються на увазі, для збиткових фірм порівняно з прибутковими фірмами, як для МСП, так і для великих фірм.

Також Україні доцільним є впровадження та адаптація заходів в рамках інтеграції до країн ЄС. Так, доцільним є впровадження ініціатива ЄС щодо надання допомоги МСП. Ініціатива ЄС щодо надання допомоги МСП була вперше запропонована Комісією 18 травня 2021 року в рамках її Повідомлення

про оподаткування бізнесу у 21 столітті з метою просування надійної, ефективної та справедливої системи оподаткування бізнесу в ЄС. У цьому контексті Комісія оголосила про пропозицію про нову систему прибуткового оподаткування підприємств, щоб (i) підвищити конкурентоспроможність єдиного ринку, (ii) знизити витрати на дотримання вимог (у тому числі для МСП) та підтримати інвестиції в ЄС. У рамках Послання про становище країн у 2022 році президент Європейської комісії поінформувала Європейський парламент про намір ЄС запропонувати пакет допомоги малим та середнім підприємствам (МСП) для скорочення бюрократії. та спростити ведення бізнесу в ЄС. У рамках консультації BEFIT 2022 року Європейська комісія наголосила на проблемі складності та високих витрат, з якими стикаються підприємства, особливо ті, які ведуть транскордонну діяльність, внаслідок необхідності дотримуватися 27 різних систем корпоративного оподаткування в ЄС.

12 вересня 2023 року Європейська комісія опублікувала нову законодавчу пропозицію – Директиву «Про створення податкової системи головного офісу для мікро-, малих та середніх підприємств (МСП)» (скорочено - Податкова директива головного офісу).

Пропозиція встановлює правила, що надають можливість МСП, які ведуть транскордонну діяльність у Європейському Союзі (ЄС), продовжувати застосовувати податкові правила, з якими вони знайомі у державі-члені свого базування, для розрахунку результатів своєї оподатковуваної діяльності в постійних представництвах (ПП) в інших державах-членах. Директива також внесе поправки до Директиви 2011/16/ЄУ (Директиву DAC), щоб забезпечити обмін інформацією між державами-членами на предмет Податкової директиви головного офісу. Так правила Директиви створять режим «єдиного вікна», у якому подання податкових декларацій, нарахування податків і збори здійснюватимуться через єдиний податковий орган («орган подання декларацій»), тобто податковий орган у державі-члені головного офісу.

Процедури аудиту, апеляцій та вирішення спорів залишаться всередині країни та відповідатимуть процедурним правилам відповідної держави-члена.

Проект Директиви тепер перейде на стадію переговорів між державами-членами з метою досягнення одностайної згоди. Комісія пропонує державам-членам перенести Податкову директиву головного офісу до своїх національних законів до 31 грудня 2025 року, щоб правила набули чинності з 1 січня 2026 року.

Пропоновані правила застосовуватимуться до МСП, які відповідають усім наступним критеріям:

1. були створені відповідно до законодавства держави-члена та мають одну з форм, перелічених у Директиві;

2. є резидентами для оподаткування в державі-члені ЄС;

3. оподатковуються безпосередньо або на рівні своїх власників податком на прибуток, зазначеним у Директиві, або будь-яким іншим податком з аналогічними характеристиками;

4. відноситися до мікро-, малих та середніх підприємств (МСП), як це визначено у Директиві 2013/34/EU (pdf), тим самим маючи:

– загальну суму балансу нижчу за 20 млн. євро;

– чистий оборот нижче 40 млн. євро

– менш ніж 250 співробітників у середньому протягом фінансового року;

– працюють в інших державах-членах виключно через один або більше філіалів;

– не є частиною консолідованої групи з метою фінансового обліку і є автономним підприємством відповідно до застосовних ухвал ЄС.

Директива не стосується права держав-членів ЄС визначати податкові ставки, що застосовуються до державних підприємств, а також застосовність двосторонніх конвенцій про уникнення подвійного оподаткування або правил соціального захисту працівників. Директива вводить деякі вимоги до входу в пільговий режим оподаткування:

– сукупний оборот компанії за останні два фінансові роки не повинен перевищувати суму, що дорівнює подвійному обороту головного офісу;

– головний офіс має бути резидентом з метою оподаткування у державі-члені головного офісу протягом останніх двох фінансових років;

– головний офіс повинен підпадати під критерії МСП протягом останніх двох фінансових років.

Коли МСП обирає податковий режим головного офісу, воно має подати податкову декларацію головного офісу до органу, який подає декларацію, включаючи інформацію про податкові зобов'язання МСП щодо оподатковуваного результату кожної філії (представництва) в інших державах-членах ЄС. Директива не деталізує застосовні правила визначення бази оподаткування кожного постійного представництва, зокрема, оскільки немає посилання на використання чинних угод про уникнення подвійного оподаткування для (зрештою) обмеження внутрішніх правил, що застосовуються в державі-члені головного офісу. Податкові зобов'язання повинні розраховуватися шляхом застосування національної податкової ставки відповідної держави-члена, що приймає, до оподатковуваного результату, оскільки він був розрахований відповідно до правил оподаткування головного офісу.

У світлі запровадження нового європейського режиму, що спрощує оподаткування МСП, які здійснюють транскордонну діяльність, проект Податкової директиви головного офісу включає поправки до Директиви DAC, необхідні для того, щоб податкові органи могли ефективно обмінюватися інформацією та контентом, що стосуються головного офісу та філій (представництв) МСП.

Стаття 115 Договору про функціонування ЄС формує правову основу проекту Директиви. Таким чином, пропозиція підлягає одностайному ухваленню Радою, тоді як Європейський парламент має лише консультативну роль. Наступним кроком стане обговорення цієї пропозиції 27 державами-

членами ЄС. Як і у випадку з попередніми Директивами щодо прямого оподаткування, в цю пропозицію, ймовірно, буде внесено зміни під час переговорного процесу. Отже, остаточна версія Директиви, якщо і коли вона буде прийнята, може суттєво відрізнятись від поточної пропозиції. Щойно буде досягнуто одностайності, наступним кроком стане публікація Директиви в Офіційному журналі Європейського Союзу. Комісія пропонує державам-членам перенести Директиву до 31 грудня 2025 року та застосовувати її положення з 1 січня 2026 року.

Отже, прийняття запропонованої Директиви стане важливим кроком для МСП, надавши їм можливість отримати вигоду з внутрішнього ринку з меншим податковим тягарем.

3.2 Державна підтримка бізнесу в умовах воєнного стану та загального економічного спаду

Стійкість розвитку національної економіки залежить від сукупності внутрішніх і зовнішніх факторів, але найважливішими з них є ефективність підприємницького сектору, фінансова стабільність і здатність залишатися прибутковою в умовах кризових явищ. Війна є найбільш руйнівним фактором для підприємництва; загальна слабкість галузей економіки, зростання державного забезпечення військових операцій і витрат на оборону, непередбачувані фінансові та матеріальні втрати, постійні ризики та значні обмеження у сфері міжнародної торгівлі призводять до того, що різноманітні зв’язки поступово в системі стають нестабільними.

Як наслідок, українські компанії зазнали безпрецедентних прямих збитків у результаті всебічного вторгнення, сума збитків оцінюється в 13 млрд дол., значна частина з яких (приблизно 9 млрд доларів) припала на великі та середні підприємства, з яких на щонайменше 109 зазнали прямих втрат: 19

було повністю зруйновано, а ще 90 – частково пошкоджено. Непрямі збитки українського бізнесу за цей же період склали 33,1 млрд. дол.[46]

Ці цифри свідчать про критичний стан підприємництва в Україні, оскільки джерела та ресурси для покриття збитків та відновлення діяльності дуже обмежені.

Основна проблема, з якою стикається бізнес, полягає в тому, що енергосистема України постійно постраждає від ударів, що призводить до частих і тривалих відключень електроенергії. Згідно зі статистичними даними Європейської Бізнес Асоціації, 89% приватних і державних підприємств відчули на собі наслідки атак росії в енергетичному секторі.

Бізнес був змушений шукати альтернативні джерела електроенергії та збільшив витрати на транспортування та витратні матеріали. Крім того, скорочення часу виробництва та постійні перерви в робочих процесах серйозно вплинули на доходи компанії.

Серед інших проблем підприємці знаходять:

- порушення логістичних маршрутів, дефіцит автотранспорту та значне підвищення цін на пальне;
- необхідність перегляду стратегій продажів і маркетингу;
- нестача кадрів через мобілізаційні заходи та виїзд українців за кордон;
- втрату компаній та держав-партнерів;
- обмежене зовнішнє і внутрішнє інвестування та блокування національними банками кредитних коштів;
- значне зростання цін на енергоресурси, сировину і матеріали.

Окремим викликом стала й окупація частини територій, через яку компанії тимчасово втратили доступ до своїх виробництв і складів.

Головним способом підтримки бізнесу та подолання неминучої національної економічної кризи під час війни було адаптувати регуляторні механізми та організацію роботи підприємницького сектора до нових умов, знайти найкращі шляхи створення інституцій, які б допомогли задовольнити

потреби і потреби різних учасників економічної системи. Антикризові заходи, які наразі розроблені та впроваджуються, мають переважно тимчасовий характер, оскільки їх основною метою є виведення суб'єктів господарювання із шокового стану та відновлення діяльності. Вони вкрай необхідні, і їх аналіз дає змогу розробити стратегії подальшої стабілізації та розвитку, зміцнити систему та пристосувати проміжні результати до мінливих економічних умов.

Державну підтримку бізнесу в умовах воєнного стану доцільно поділити на 2 напрямки. Перший містить заходи, що спрямовані на покращення стану макросередовища функціонування бізнесу, що містить наступні заходи:

1) Зниження облікової ставки стало одним із факторів активізації банківської кредитної діяльності разом з відповідним зниженням регуляторним органом процентних ставок за кредитними операціями та ставок рефінансування. Але якщо ставки НБУ з банками залишаться незмінними, то облікова ставка знизиться ще на 1 %. Станом на грудень 2023 року облікова ставка Національного банку України становить 15%[47]. Тому нинішнє зниження облікової ставки може слугувати ознакою наміру банківського регулятора знизити дохідність гривневих інструментів у майбутньому. Навпаки, комплексні воєнні ризики та невирішена «нова» емісія кредитів, що виникла внаслідок війни, є головними перешкодами для активізації кредитів. Одним із варіантів вирішення цієї проблеми є створення державного агентства для управління проблемними активами, переведення «поганих» кредитів державних банків на їхні баланси на першому етапі, а потім переведення проблемних активів приватних банків на проблемні активи банків з приватним капіталом.

2) Річний рівень інфляції в Україні (5,3% у жовтні 2023 року) знижувався десятий місяць поспіль, опинившись значно нижче «довоєнного» рівня (10% у січні 2022 року). Темпи зниження інфляції значно випереджали попередні прогнози НБУ, що прискорило формування передумов для повернення до системи інфляційного таргетування.

3) Незважаючи на вищий ризик війни, регулятори очікують помірну інфляцію в 2024-2025 роках, подальше відновлення економіки, поступове зниження безробіття та помірне зростання реальних доходів.

4) Подвійне скорочення терміну розрахунків за операціями з експорту зерна та олії позитивно впливає на пропозицію безготівкових грошей на міжбанківському ринку, динаміку міжнародних резервів країни та забезпечує стабільність гривні та обмінний курс, динаміка якого зберігається стабільною за умов відмови від використання фіксованих обмінних курсів і запровадження системи керованого гнучкого обмінного курсу.

5) Незважаючи на незначне зниження між серпнем і жовтнем 2023 року, поточний рівень міжнародних резервів країни може фінансувати імпорт протягом наступних 5,2 місяців, що значно перевищує світові стандарти (не менше ніж три місяці). Основною причиною зниження міжнародних резервів стало збільшення чистого продажу іноземної валюти регуляторами для підтримки обмінного курсу гривні порівняно з попередніми місяцями. Водночас подальша підтримка уряду з боку міжнародних партнерів залишається критичною, зважаючи на значні бюджетні потреби.

6) Поліпшення прибутковості банківської системи відбувається за рахунок подальшої концентрації банківських активів у різних видах державних цінних паперів, що негативно впливає на виконання ключових функцій банківської системи (потоки кредитів позичальників та інвестиційна діяльність).

В рамках другого напрямку, держава шукає найефективніші методи та інструменти підтримки бізнесу, стимулювання його діяльності та збереження прибутковості. З цієї точки зору пакет підходів можна розділити на такі категорії: податкова, митна та фінансова підтримка, дерегуляція, місцева підтримка (особливо сприяння переселенню), інформаційна підтримка та міжгалузева підтримка.

Сектор підприємництва України вразливий до воєнних подій. Великий бізнес проявляє більшу стійкість, а МСП зазнає значних втрат. За

результатами 2022 року майже 20% суб'єктів підприємництва припинили свою діяльність, але більшість підприємств продовжують шукати методи адаптації до нових обставин, залучають резерви для підтримки своєї життєдіяльності, проводять трансформацію чи релокацію своїх об'єктів, ресурсів, виробничих потужностей.

Основні тренди, які сприятимуть зміцненню підприємницької стійкості в умовах війни у 2023 році, такі.

1. Фінансова підтримка бізнесу. Враховуючи складні обставини, в яких опинилися ці підприємства, Уряд модернізує схему «Доступні кредити 5-7-9%» [48] для реалізації потреб у фінансуванні переробних підприємств і підприємств, які працюють на неокупованих територіях. Держава має фінансово підтримати бізнес, який відновлюється. Зокрема, для таких установ рекомендовано знизити відсоткові ставки за кредитами та збільшити покриття портфельних гарантій, кредитні ліміти та умови надання.

Крім того, враховують:

- необхідність диференціації неокупованих територій за ступенем ризику;
- можливість надання кредитів підприємствам із заборгованістю за раніше отриманими кредитами;
- можливість скасування іпотеки як умови кредитів (з урахуванням того, що знищені, викрадені чи пошкоджені діями агресора основні засоби та майно).

Також враховується складність для компаній з виконанням умов кредитування, як-от надання звіту про діяльність компанії за 2022 рік (на території велися активні бойові дії та фінансові документи знищені окупантами). Розглядається можливість запуску схеми муніципальних гарантій.

Щоб перемогти у війні та зберегти економічну стабільність, Кабмін планує [49] розширити програму пільгового кредитування «Доступні кредити 5-7-9%». Це дозволить підтримати український бізнес, пов'язаний з

виробництвом озброєння та військової техніки, а також енергетичні компанії, які потребують відновлення. Ці заходи дозволять відновити 1,7 ГВт генеруючих потужностей до опалювального сезону.

З початку року до 14 червня 2023 року 7300 українських агропідприємств[50] отримали майже 37 млрд грн банківських кредитів на розвиток фермерських господарств, з них 5800 фермерських господарств отримали 21,8 млрд грн за державною програмою Доступні кредити від 5 до 7–9%.

Найбільше кредитів за різними схемами отримали аграрії таких областей: Київської – 7,5 млрд грн; Вінницької – 3,9 млрд грн; Дніпропетровської – 3 млрд грн; Кіровоградської – 2,8 млрд грн; Одеської – 2,5 млрд грн.

Для підтримки українського мікро-, малого та середнього підприємництва з моменту запуску комбінованого інструменту державних гарантій [51] 1 червня 2023 року (з грудня 2020 року) видано 23 642 кредити на загальну суму 78,05 млрд грн. Станом на 1 червня 2023 року 29 банків-кредиторів обслуговували 17 374 кредити на суму 54,39 млрд грн. Заборгованість за основним боргом становить 26,5 млрд. грн., частково гарантована державою на портфельній основі. Це становить приблизно 73% від загальної суми наданих гарантій (36,33 млрд грн).

За видами економічної діяльності найбільша кількість кредитів, частково гарантованих державним портфелем, використовується в основному в таких сферах:

- сільське господарство – 6810 кредитів на загальну суму 34,41 млрд. грн;
- оптова та роздрібна торгівля, ремонт автомобілів – 6546 кредитів, сума – 10,56 млрд. грн.;
- переробна промисловість – 1577 кредитів на суму 5,73 млрд. грн.

13 червня 2023 року уряд виділив 7,8 млрд грн на продовження програми кредитування бізнесу за Програмою державних гарантій. Це дозволить

продовжити дію схеми гарантування, тим самим сприяючи розвитку державної програми «Доступні кредити 5-7-9%», де держава покриватиме 80% кредитів, які надають підприємці банкам.

Гарантії за схемою отримають 9 банків-кредиторів (КБ «Приватбанк», «Укргазбанк», ПУМБ, «Укрексімбанк», «ПроКредит Банк», «Банк Кредит Дніпро», АТ «Львів», «Піреус Банк» та «МТБ Банк»), кожен з яких визначає максимальний розмір гарантій, що надаються. Загальна сума цих гарантій по кожному банку-кредитору становить 7,79 млрд грн.

У рамках програми «Конкурентоспроможна економіка України» USAID у партнерстві з Міністерством економіки України надає гранти від 600 тис. грн до 1,2 млн грн на підтримку безперервності та відновлення бізнесу[52].

Кошти можуть бути використані для покриття витрат на переміщення або відновлення діяльності під час війни, розширення діяльності на зовнішніх ринках, а також для підтримки та розширення існуючих бізнес-можливостей.

Субсидії можуть отримати підприємства таких галузей:

- інформаційні технології та інженерія;
- виробництво (електронне обладнання та прилади, меблі, одяг та взуття, продукти харчування та ін.);
- послуги (автоматизація, консалтинг, освіта, зв'язок тощо);
- творчі індустрії (виробництво фільмів, аудіовізуальних матеріалів, мода та ремесла).

Залежно від організаційно-правової форми учасниками грантової програми є: приватні компанії, товариства з обмеженою відповідальністю, акціонерні товариства з максимальною чисельністю 250 працівників та річним оборотом не більше 50 млн євро.

2. Податкова підтримка бізнесу.

Згідно з постановою від 02 червня 2023 року № 574 КМУ вніс зміни до постанови від 11 грудня 2019 року № 1165 «Про порядок надання згоди на зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування до єдиного реєстру податкові накладні», що має спростити уточнення умов

реєстрації документів та покращити автоматичний моніторинг реєстрацій в Єдиному реєстрі на відповідність критеріям оцінки рівня ризику. Внесено зміни до деяких положень автоматичного моніторингу при визначенні ризику платника та особливостей використання аркушів даних платника, у тому числі критеріїв операційного ризику при визначенні операцій, що відображаються в ПН/РК.

Нові правила передбачають:

– рішення про виявлення платником податку операції з дати виписки податкової накладної понад 180 днів з дати прийняття рішення (обмеження відповідного строку відповідно до чинного законодавства, що стосується платника податку) за здійсненими операціями не передбачено за останні три роки інформація може бути визнана ризикованою);

– надати платникам податків право на адміністративне оскарження (на рівні ДПС України), рішення про неврахування даних платника податку на додану вартість та критерії для прийняття рішень про те, чи відповідає платник податку на додану вартість ризику (відповідно до чинних норм, рішення можуть бути оскаржені до суду або повторного перегляду на рівні ОДА ДПС);

– рішення про виявлення платником податку операції з дати виписки податкової накладної понад 180 днів з дати прийняття рішення (обмеження відповідного строку відповідно до чинного законодавства, що стосується платника податку) за здійсненими операціями не передбачено. за останні три роки інформація може бути визнана ризикованою);

– надати платникам податків право на адміністративне оскарження (на рівні ДПС України), рішення про неврахування даних платника податку на додану вартість та критерії для прийняття рішень про те, чи відповідає платник податку на додану вартість ризику (відповідно до чинних норм, рішення можуть бути оскаржені до суду або повторного перегляду на рівні ОДА ДПС);

– якщо встановлено, що платник податку не відповідає критеріям ризику та/або прийнято рішення про розгляд інформаційної картки платника податку, якщо операції в цій ПН/РК не відповідають критеріям ризику, або

платник податку відповідає вимогам на підставі про визначення за результатами подання відомостей та копій документів стандартів, ПН/РК знято з реєстрації та за результатами буде прийнято рішення щодо недотримання платником податків нормативів ризиків платника податків).

Ці зміни мають сприяти чесній конкуренції серед платників податків та покращити бізнес-середовище.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні можемо зробити наступні висновки.

Встановлено, що метою запровадження спрощеної системи оподаткування є забезпечення виконання двох основних функцій оподаткування – фіскальної (наповнення бюджету) та соціальної (зменшення податкового навантаження на суб’єктів малого підприємництва та спрощення процедур адміністрування податків для зменшення витрат держави на фінансування податкових органів та для бізнесу - скоротити витрати на ведення обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва, а також державна підтримка та стимулювання переходу до активної діяльності фізичних осіб до самозайнятості, недопущення монополізму великих підприємств на ринку тощо).

Визначено, що Податковий кодекс України передбачає застосування певних правових засобів для окремих суб’єктів господарювання (суб’єктів малого підприємництва) щодо сплати єдиного податку замість сплати кількох податків (зменшення податкового навантаження), а спрощення бухгалтерського обліку та звітності приносить цим певні переваги. Ці правові наслідки забезпечать більш сприятливі умови для здійснення господарської діяльності. Обираючи систему оподаткування, слід враховувати, яка система оподаткування є оптимальною з точки зору податкового навантаження. При цьому слід враховувати, що юридичні особи на загальному режимі оподаткування сплачують податок на прибуток за ставкою 18%, а платники єдиного податку третьої категорії сплачують податок на прибуток за ставкою 5% від сукупного доходу (3% у разі ПДВ).

Досліджено, що основними проблемами у сфері оподаткування є: законодавча база оподаткування є неузгодженою, механізм нарахування та справляння єдиного податку недосконалий, у зв’язку з тим, що він не є єдиним податком – платники сплачують також інші суми (ПДВ, ПДВ тощо), суб’єкти,

які незначно перевищують граничні розміри своєї діяльності не мають можливості скористатися спрощенням процедур; незацікавленість суб'єктів малого підприємництва переходити на спрощений режим оподаткування. Для вирішення цих проблем необхідно: розробити інструменти стимулювання розвитку малого бізнесу, інвестувати в інновації та експортний потенціал, зменшити податкове навантаження, вдосконалити антикорупційне законодавство, сформулювати заходи стимулювання розвитку малих підприємств; розробити ефективну систему кредитування та інвестування малого бізнесу; включення ЄСВ до категорії єдиного податку; удосконалення законодавчої бази цієї системи оподаткування та розширення переліку видів діяльності, на які не поширюється на спрощену систему, для запобігання податковим маніпуляціям зі сторони суб'єктів малого підприємництва.

Проаналізовано, що фактично за період 2018-2022 рр. кількість підприємств малого бізнесу скоротилася на 27,3%. Лише за рік війни в Україні чисельність малих підприємств скоротилася на 30% до рівня в 246647 од. за результатом 2022 року. Чисельність зайнятих працівників на малих підприємствах скоротилася із рівня в 1,641 млн. осіб в 2018 році до 1,429 млн. осіб за результатом 2022 року, тобто на 12,89% за 5 років, при якому лише за останній рік вона скоротилася на 19,5%. Також за досліджуваний період чисельність фізичних осіб – підприємств суб'єктів малого підприємництва скоротилася на 0,87% із 1483297 од. в 2018 році до 1470330 од. в 2022 році. Лише за 2022 рік чисельність підприємств суб'єктів малого підприємництва скоротилася на 7,24%. Серед усіх галузей промисловості найбільшу питому вагу малих підприємств було зафіксовано в таких галузях, як сільське господарство (від 95,4% в 2018 році до 94,8% в 2022 р.), операції з нерухомістю (від 98,8% в 2018 році до 99% в 2022 р.), надання інших послуг (від 98,9% в 2018 р. до 97,9% в 2022 р.), будівництво (від 97,1% в 2018 р. до 96,8% в 2022 р.).

Встановлено, що за період 2018-2021 рр. обсяг місцевих податків та зборів мав тенденцію до зростання із рівня в 61026,4 млн. грн. в 2018 році до

рівня в 89896,6 млн. грн. в 2021 році. Проте через бойові дії в Україні та окупацію частини території, а також скорочення обсягів підприємницької діяльності відбулося скорочення обсягів надходжень від місцевих податків та зборів на 6,2% до рівня в 84305,1 млн. грн. За результатом 8 місяців 2023 року обсяг місцевих податків та зборів зменшився на 19,94% до рівня в 67495,2 млн. грн. Обсяг єдиного податку в доходах Зведеного бюджету упродовж 2018-2022 рр. мав динаміку до зростання із рівня в 29564,2 млн. грн. в 2018 році до рівня в 47226,1 млн. грн. в 2022 році. Динаміка питомої ваги єдиного податку в місцевих податках і зборах України свідчить про її щорічне зростання із рівня в 418,44% в 2018 році до рівня в 56,17% станом на 01.09.2023 року. За досліджуваний період питома вага єдиного податку в ВВП України зросла із рівня в 0,831% в 2018 р. до 1,04% за результатом 8 місяців 2023 року. Ефективність надходжень від єдиного податку в Україні за досліджуваний період зросла із 16,22 тис. грн. в 2018 році до 27,51 тис. грн. за результатом 2022 року.

Досліджено, що упродовж 2018-2020 рр. кількість платників єдиного податку в Україні мала тенденцію до зростання із рівня в 1.82 млн. до 1,96 млн. Проте за останні два роки, а саме 2021-2022 рр. в Україні спостерігалася тенденція до скорочення чисельності платників єдиного податку на 0,88% в 2021 році та на -11,4% за результатом 2022 року. Прожитковий мінімум за досліджуваний період мав динаміку до зростання із 1853 грн. в 2018 році до 2589 грн. станом на кінець 2023 року. Прожитковий мінімум встановлюється для відповідних груп населення: для дітей до 6 років він становить в 2022-2023 рр. 2272 грн., а дітей віком від 6 до 18 років – 2833 грн.; для працездатних осіб – 2684 грн.; для пенсіонерів – 2093 грн. Рівень мінімальної заробітної плати за досліджуваний період зріс із рівня в 3723 грн. в 2018 році до 6700 грн. в 2022 році. В 2023 році обсяг мінімальної заробітної плати було зафіксовано на рівні 6700 грн., а в 2024 році вже законодавчо закріплено зростання мінімальної заробітної плати до рівня в 7100 грн. до березня 2024 року, а потім – зростання до 8000 грн. з 1.04.2024 року. Погодинна мінімальна заробітна плата зростає

відповідно до збільшення місячної заробітної плати. Так, рівень погодинної плати праці зріс із 22,41 грн./год. в 2018 році до 40,46 грн./год. в 2023 році. В 2024 році прогнозується зростання погодинної мінімальної заробітної плати в розмірі 42,6 грн./год. до квітня 2024 року, а з квітня – 48 грн./год.

Обґрунтовано, що враховуючи досвід Хорватії, в Україні оподаткування зареєстрованих МСП можна поліпшити кількома способами. Україна могла б прийняти єдине визначення МСП для податкових та неподаткових цілей та стандартизувати критерії відбору малих та середніх підприємств. Податкові пільги для бізнесу Україна могла б також розглянути можливість перетворення інвестиційного податкового стимулу на інвестиційну податкову пільгу або податкові пільги, які будуть пов'язані з сумою інвестицій, а не зі зниженою ставкою КПП, як це відбувається зараз в деяких країнах ЄС та Хорватії зокрема. Необхідно також ретельно оцінити використання корпоративних податкових пільг малими підприємствами. У більш загальному сенсі, корпоративні податкові пільги можуть бути перетворені на податкові пільги, оскільки вартість податкових пільг залежить від ставки податку, що сплачується платником податків. Справді, що вища (нижче) ставка КПП, то вище (нижче) сума податкових пільг на певну суму заявленої інвестиційної пільги, а це означає, що великі компанії, які платять вищу ставку КПП, зрештою одержують вищу податкову пільгу. Україна могла б також оцінити, чи гнучкіші положення про відшкодування збитків орієнтовані на малий бізнес можуть бути більш корисними.

Визначено, що в рамках підтримки підприємництва в Україні було впроваджено нові податкові правила, що включають: рішення про виявлення платником податку операції з дати виписки податкової накладної понад 180 днів з дати прийняття рішення (обмеження відповідного строку відповідно до чинного законодавства, що стосується платника податку) за здійсненими операціями не передбачено за останні три роки інформація може бути визнана ризикованою); надати платникам податків право на адміністративне оскарження (на рівні ДПС України), рішення про неврахування даних

платника податку на додану вартість та критерії для прийняття рішень про те, чи відповідає платник податку на додану вартість ризику (відповідно до чинних норм, рішення можуть бути оскаржені до суду або повторного перегляду на рівні ОДА ДПС); рішення про виявлення платником податку операції з дати виписки податкової накладної понад 180 днів з дати прийняття рішення (обмеження відповідного строку відповідно до чинного законодавства, що стосується платника податку) за здійсненими операціями не передбачено. за останні три роки інформація може бути визнана ризикованою); надати платникам податків право на адміністративне оскарження (на рівні ДПС України), рішення про неврахування даних платника податку на додану вартість та критерії для прийняття рішень про те, чи відповідає платник податку на додану вартість ризику (відповідно до чинних норм, рішення можуть бути оскаржені до суду або повторного перегляду на рівні ОДА ДПС); якщо встановлено, що платник податку не відповідає критеріям ризику та/або прийнято рішення про розгляд інформаційної картки платника податку, якщо операції в цій ПН/РК не відповідають критеріям ризику, або платник податку відповідає вимогам на підставі про визначення за результатами подання відомостей та копій документів стандартів, ПН/РК знято з реєстрації та за результатами буде прийнято рішення щодо недотримання платником податків нормативів ризиків платника податків). Ці зміни мають сприяти чесній конкуренції серед платників податків та покращити бізнес-середовище.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Слатвінська М.О. Теоретичні засади альтернативних систем оподаткування. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України.* 2010. № 1. С. 264–271.

2. Аністратенко Ю.С. Правове регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні : дисер. докт-ра юр. наук. Київ. 2010. 234 с.

3. Податковий кодекс України від 2023, № 13-14, № 15-16, № 17, ст. 112.

4. Андрієвський К. В. Спеціальний податково-правовий режим: поняття, ознаки. *Проблеми законності.* 2009. Вип. 102. С. 248–254.

5. Теремецкий В.І. Поняття та види податково-правового режиму. *Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ.* 2011. № 4. С. 295–304.

6. Греца Я.В. Правові аспекти застосування спрощеної системи оподаткування під час здійснення податкового планування. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: юридичні науки.* 2020. Том 31 (70) № 1. С. 124–128.

7. Коба О.В. Шинкар Ю.Л. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування: особливості застосування, проблеми та напрями їх вирішення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету.* 2019. Вип. 25, Ч.1. С. 116-119.

8. Хомутенко А., Шевченко Г. Спрощена система оподаткування в Україні: переваги та недоліки. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету.* 2017. №10 (252). С. 204-217.

9. Козинець І.Г. та Кравченко О.В. Спрощена система оподаткування в Україні: переваги та недоліки. *Юридичний науковий електронний журнал.* 2020. URL: http://www.lsej.org.ua/3_2020/60.pdf

10. Ігнатенко С.С. Особливості спрощеної системи оподаткування в умовах воєнного стану. *Електронне наукове видання «Аналітично-порівняльне*

правознавство». 2023 URL: http://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2023/04/56.pdf (Дата звернення: 16.09.2023).

11. Солдатенко О. та Брунько В. Спрощена система оподаткування в україні в умовах цифрової трансформації. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету.* 2022 URL: https://visnyk-juris-uzhnu.com/wp-content/uploads/2022/10/17-1.pdf (Дата звернення: 18.09.2023).

12. Греца Я.В. Зміст, правові засоби та межі податкового планування: зарубіжний досвід та українська практика: монографія. Ужгород: ТОВ «РІК-У», 2020. 420 с.

13. Аністратенко Ю.І. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності: переваги та недоліки. *Наше право.* 2013. № 12. С. 180–184

14. Бачило В. Оновлена «нова спрощенка»: зміни, переваги та недоліки. *Електронний ресурс «ЛІГА.net».* 06.04.2022 р. URL: https://blog.liga.net/amp/user/vbachylo/article/44180 (Дата звернення: 21.09.2023).

15. Податкова система: навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц./ [В. К. Хлівний, О. М. Тимченко, Ю. В. Сибірянська, А. В. Пислиця та ін.]. ; кер. авт. кол. В. К. Хлівний. К. : КНЕУ, 2014. 372 с.

16. Лебеда М. О. Оподаткування малого підприємництва: зарубіжний досвід та проблематика України. *Фінанси, облік і аудит : зб. наук. пр. / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана»; редкол.: В. М. Федосов (голов. ред.) [та ін.].* Київ : КНЕУ, 2017. №. 2. С. 97–109.

17. Місцеві фінанси у схемах і таблицях: навч. посібник / [М. А. Гапонюк, А. Є. Буряченко, В. П. Яцюта та ін.] ; за заг. ред. В. М. Федосова. К.: КНЕУ, 2010. 600 с.

18. Касперович Ю. Спрощена система з особливостями оподаткування на період воєнного стану в Україні. *Економіка підприємства: теорія і практика : зб. матеріалів IX Міжнар. наук.-практ. конф., 12–13 жовт. 2022 р.* М-во

освіти і науки України, Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана ; [орг. ком.: І. Рєпіна (відп. за вип.) та ін.]. Київ : КНЕУ, 2022. С. 107–111.

19. Рудик Н. В. Спрощена система оподаткування: зберегти малий бізнес в умовах локдауну в Україні. *Simplified Taxation System: To Save the Small Business in Lockdown Conditions in Ukraine. Бізнес Інформ.* Х.: ВД «ІНЖЕК». 2020. №11. С. 361 – 370

20. Білик М. Д., Саркісян А. А. Спрощена система оподаткування в Україні: проблеми та напрями удосконалення. *Молодіжний економічний дайджест : наук. електр. журн. / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана», Наук. студентське т-во ; редкол.: О. І. Олексюк (голова) [та ін.].* Електрон. текст. дані. Київ : КНЕУ, 2014. № 3. С. 47–50.

21. Славкова А. А., Лебеда М. О. Природа доходів малого підприємництва та теоретичні основи їх оподаткування. *Бізнес-Інформ.* 2018. № 10. С. 152-157. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2018_10_24 (Дата звернення: 21.09.2023).

22. Корзаченко О. В., Піскунова О.В., Андрушко А. А. Системний аналіз спрощеної системи оподаткування суб'єктів малих підприємництв. *Моделювання та інформаційні системи в економіці : зб. наук. пр. / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана» ; [редкол.: О. Є. Камінський (відп. ред.) та ін.].* Київ : КНЕУ, 2019. Вип. 97. С. 136–144.

23. Лебеда М. О. Місце спрощеної системи оподаткування фізичних осіб – підприємців в податковій системі України. *Сучасні проблеми економіки та фінансів : зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф., Київ, 30 жовт. 2018 р. / Наук. т-во студентів, аспірантів, докторантів та молодих вчених, Каф. фінансів, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана» [та ін.] ; [редкол.: В. М. Федосов та ін.].* Київ : КНЕУ, 2018. С. 129–132.

24. Квасниця О.В. Податкове стимулювання розвитку малого бізнесу. *Фінанси України*. 2003. № 2. С. 65–69.

25. Сарана С.В. До питання поняття спеціальних податкових режимів. *Фінансове право*. 2011. № 4. С. 15–18.

26. Музиченко О.В. Сутність спеціальних податкових режимів та особливості їх застосування в податкових системах країн СНД. *Ефективна економіка.* 2010. № 6.

27. Опря Є.А. Спеціальні режими прямого оподаткування у сільському господарстві : автореф. канд. юрид. наук. К. 2008. 23 с.

28. Закон України "Про бухгалтерській облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р .№ 996-14. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (Дата звернення: 20.09.2023).

29. Закон України «Про державну підтримку та розвиток малого і середнього підприємництва в Україні» від 22.03.2012 р. № 4618 –VI. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4618-17 (Дата звернення: 20.09.2023).

30. Господарський кодекс України / Кодекс України від 16.01.2003 року № 436-IV [зі змін. та доп.]:. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15 (Дата звернення: 20.09.2023).

31. НП(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва", затверджений наказом МФУ від 25.02.2000 р. №39 із змінами.

32. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 04.11.11р. № 4014-6

33. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП). Міжнародний стандарт від 01.01.2013 року [зі змін. та доп.]. URL: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ Documents/IFRS-forSMEs-UKR.pdf. (Дата звернення: 27.09.2023).

34. План рахунків бухгалтерського обліку, затверджений наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. №291.

35. План рахунків бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва, затверджений наказом Мінфіну України від 19.04.2001 р. №186.

36. Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені наказом МФУ від 15.06.2011 N 720

37. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені наказом МФУ від 26.06.2003 р. № 442

38. TOP 10 EU countries with lowest taxes for SMEs URL: https://companyromania.com/lowest-tax-eu-countries/ (Дата звернення: 6.10.2023).

39. OECD Reviews of Regulatory Reform URL: https://www.oecd-ilibrary.org/governance/regulatory-policy-in-croatia_b1c44413-en (Дата звернення: 6.10.2023).

40. OECD Reviews of Regulatory Reform, Regulatory Policy in Croatia URL: https://www.loyensloeff.com/eu-tax-alert-202-draft-v2.pdf (Дата звернення: 8.10.2023).

41. Brief description of the SME sector in Croatia URL: https://www.oecd-ilibrary.org/sites/d425abb9-en/index.html?itemId=/content/component/d425abb9-en (Дата звернення: 9.10.2023).

42. Taxation and Customs Union, based on Eurostat URL: https://www.oecd-ilibrary.org/sites/d425abb9-en/index.html?itemId=/content/component/d425abb9-en(Дата звернення: 8.10.2023).

43. SME Taxation in Croatia URL: https://www.oecd-ilibrary.org/sites/d425abb9-en/index.html?itemId=/content/component/d425abb9-en(Дата звернення: 9.10.2023).

44. Tax Subsidies for R&D Expenditures in Europe URL: https://taxfoundation.org/data/all/eu/rd-tax-incentives-europe-2023/ (Дата звернення: 10.10.2023).

45. Implied tax subsidy rates on R&D expenditures URL: https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RDSUB (Дата звернення: 8.10.2023).

46. Збитки, завдані українському бізнесу внаслідок російської агресії, оцінюються в $13 млрд. *Kyiv School of Economics*, 2023. URL: https://damaged.in.ua/damage-assessment (Дата звернення: 9.10.2023).

47. Облікова ставка Національного банку України URL: https://bank.gov.ua/ua/news/all/natsionalniy-bank-ukrayini-zniziv-oblikovu-stavku-do-15-17844 (Дата звернення: 11.10.2023).

48. Мінекономіки модернізує програму доступних кредитів для бізнесу на деокупованих територіях. Міністерство економіки України. URL: https://www.me.gov.ua/News/Detail?lang=uk-UA&id=dfde83dd-9620-4592-ab16… (Дата звернення: 13.10.2023).

49. Денис Шмигаль. [Телеграм-канал]. URL: https://t.me/Denys_Smyhal/5326 (Дата звернення: 13.10.2023).

50. За цей рік агропідприємства залучили майже 37 мільярдів гривень банківських кредитів. Міністерство аграрної політики та продовольства України. URL: https://minagro.gov.ua/news/za-cej-rik-agropidpriyemstva-zaluchili-majz… (Дата звернення: 12.10.2023).

51. У травні 2023 року за державними гарантіями на портфельній основі банками видано 987 кредитів на суму понад 4,3 млрд гривень. Міністерство фінансів України. URL: https://www.mof.gov.ua/uk/news/minfin_u_kvitni_2023_roku_za_derzhavnimi…(Дата звернення: 12.10.2023).

52. Від 600 тис. грн до 1,2 млн грн грантів на підтримку безперервності та відновлення бізнесу пропонує USAID. Міністерство економіки України. [Телеграм-канал]. URL: https://t.me/mineconomdevUA/1419 (Дата звернення: 16.10.2023).

53. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану». №3219 від 30.06.2023 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-IX#Text (Дата звернення: 16.10.2023).

54. Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/sze_20.htm (Дата звернення: 20.10.2023).

55. Макроекономічні показники України URL: https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/2022/ (Дата звернення: 20.10.2023).

56. Селюнін Н. Спрощена система оподаткування в умовах війни в Україні. *Збірник наукових матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції.* Київ, 9 листопада 2023 р. К.: КНЕУ(електронне видання), 2023. с. 169-171

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Приклади та особливості сплати єдиного податку та ЄСВ платниками ЄП в Україні в 2023 році

Група платників єдиного податку	Річний дохід, грн	Дозволена кількість працівників	Ставка		Не можуть бути платниками ЄП
			Звичайна	Підвищена	
1 група: фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню	1 185 700 грн	Не використовують працю найманих осіб	**не більше 10%** від прожиткового мінімуму для працездатних осіб* **(302,80 грн/міс.)**	**15%** — для фізосіб-підприємців у випадках, визначених **п. 293.4 ПКУ**	Згідно з **п. 291.5 ПКУ**: **Підприємці та юрособи, які здійснюють:** — діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім їх розповсюдження), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора); — обмін інвалюти; — виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива, сидру, пері (без додання спирту) та столових вин); — видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і каміння, у т. ч. органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння); — видобуток, реалізацію корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення; — діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України «Про страхування», сюрвейєрами, аварійними комісарами та аджастерами; — управління підприємствами; — діяльність з надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності), діяльність з надання послуг фіксованого телефонного зв'язку з правом технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж і надання в користування каналів електрозв'язку (місцевого, міжміського, міжнародного), діяльність з надання послуг фіксованого телефонного зв'язку з використанням безпроводового
2 група: підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства	5 921 400 грн	не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб**	**не більше 20%** МЗП* **(1420 грн/міс.)**		
3 група: **фізособи - підприємці**, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена та **юрособи** суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми	8 285 700 грн	Не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена	Встановлюється у відсотках до доходу: — **3%** доходу; — **5%** доходу	**Для юросіб** у випадках, визначених **п. 293.5 ПКУ:** — **6%** зі сплатою ПДВ; — **10%** без сплати ПДВ.	

					доступу до телекомунікаційної мережі з правом технічного обслуговування і надання в користування каналів електрозв’язку (місцевого, міжміського, міжнародного), діяльність з надання послуг рухомого (мобільного) телефонного зв’язку з правом технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж і надання в користування каналів електрозв’язку, діяльність з надання послуг з технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж, мереж ефірного теле- і радіомовлення, проводового радіомовлення та телемереж; — надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності) та зв'язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню); — продаж предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату; — організацію, проведення гастрольних заходів; **Фізособи- підприємці, які:** — здійснюють технічні випробування та дослідження, діяльність у сфері аудиту; — надають в оренду земельні ділянки загальною площею понад 0,2 га, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 400 кв. м, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини з загальною площею понад 900 кв. м. Страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів; Госпсуб'єкти, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юрособам, які не є платниками ЄП, дорівнює або перевищує 25%; Представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юрособи, яка не є платником ЄП; Фізичні та юридичні особи — нерезиденти; платники податків, які на день подання заяви про реєстрацію платником ЄП мають податковий борг, крім

					безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).
4 група: сільсько-господарські товаровиробники **а) юрособи** незалежно від організаційно-правової форми; **б) фізособи - підприємці**, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до **Закону "Про фермерське господарство"** за умови виконання сукупності таких вимог: - здійснюють виключно вирощування, відгодовування сільгосппродукції, збирання, вилов, переробку такої власновирощеної або відгодованої продукції та її продаж; - провадять госпдіяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси; - членами фермерського господарства такої фізособи є лише члени її сім'ї у визначенні частини другої ст. 3 СКУ; - площа сільгоспугідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства не менше 2 га, але не більше 20 га	**для юросіб** - частка с/г товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%	**для юросіб** - не обмежено **для фізосіб-підприємців** - не використовують працю найманих осіб	Розмір ставок податку з 1 га с/г угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування. У відсотках бази він становить: — для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) розмір ставок податку з одного гектара буде встановлено на рівні **0,95**; — для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, — **0,57**; — для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) — **0,57**; — для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, — **0,19**; — для земель водного фонду ставка залишиться на рівні **2,43**; — для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди — **6,33**.	Згідно з **п. 291.5-1 ПКУ**госпсуб'єкти: — у яких понад 50% доходу, отриманого від продажу с/г продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать с/г товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини); — які провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, вин виноградних, вин плодово-ягідних та/або напоїв медових, вироблених та розлитих у споживчу тару малими виробництвами виноробної продукції з виноматеріалів виключно власного виробництва (не придбаних), отриманих шляхом переробки плодів, ягід, винограду, меду власного виробництва, а також крім електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25 відсотків доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) такого суб'єкта господарювання); — які станом на 1 січня базового (звітного) року мають податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

ДОДАТОК Б

Сплата єдиного податку в Україні в 2023 році

Група ЄП	Ставка	Періодичність сплати	ЄП у 2023	Строк сплати	Останній день сплати
1-а	до 10% від прожиткового мінімуму для працездатних осіб	Раз на місяць	**268,49**	До 20-го числа поточного місяця	**у 2023**: 20.01, 18.02, 18.03, 20.04; 20.05, 20.06, 20.07, 19.08, 18.09, 20.10, 18.11, 20.12.
2-а	до 20% від мінімалки**		**1340**		
3-я	5% від доходу — неплатники ПДВ, 3% від доходу — платники	Раз на квартал	—	Протягом 10 днів після останнього дня подання декларації з ЄП	за IV кв. 2022 р.— 19.02 за I кв. 2023 р. — 19.05 II кв. — 19.08 III кв. — 18.11 IV кв. — 17.02.2024 р.
4-я	I кв. — 10%; II кв. — 10%; III кв. —50%; IV кв. — 30%	Раз на квартал	—	Самостійно обчислюєте суму податку станом на 1 січня. Протягом 30 к.днів після закінчення кварталу.	**2023**: за I кв. — 29.04 за II кв. — 29.07 за III кв. — 28.10 за IV кв. — 30.01.2024

* Прожитковий мінімум з 01.01.2023 р. — 2589 грн

** Мінімальна зарплата з 01.01.2023 р. — 6700 грн.

ДОДАТОК В

Критерії віднесення та особливості поділу платників єдиного податку в Україні в умовах надзвичайного стану в 2023 році

Платники податку		Критерії єдиноподатників	Особливості діяльності	Основна ставка податку	Додаткова ставка податку
ФОП	1 група	- працюють без найманих осіб; - річний обсяг доходу не повинен перевищувати 1 118 900 грн.	Здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню	до 10% прожиткового мінімуму для працездатних осіб у розрахунку на календарний місяць максимальна сума з 01.01.2023 р. 268,40 грн. Має право не сплачувати ЄП з 01.04.2022 р. до припинення або скасування воєнного/ надзвичайного стану. Має право не сплачувати ЄСВ (за себе) з 01.03.2022 р. до припинення або скасування воєнного/ надзвичайного стану +12 місяців після його припинення/скасування (у разі несплати – страховий стаж не нараховується).	Для фізичних осіб - підприємців (п. 293.4 ст. 293 ПКУ) 15% від: 1) суми перевищення граничного обсягу доходу який дає право застосовувати спрощену систему; 2) доходу отриманого від провадження діяльності, не зазначеної v свідоцтві платника єдиного податку, віднесеного до 1 або II групи; 3) доходу отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж грошовий; 4) доходу отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування. 5) до доходу отриманого платниками 1 або II групи від провадження діяльності, яка не передбачена для цих платників. Для юридичних осіб (п. 293.5 ст. 293 ПКУ) у подвійному розмірі ставки єдиного податку (10 або 6 %) від: 1) суми перевищення граничного обсягу доходу,

	2 група	- кількість найманих працівників - не більше 10 осіб; - річний обсяг доходу не повинен перевищувати 5 587 800 грн.	Здійснюють господарську діяльність з надання послуг" (у т.ч. числі побутових) платникам єдиного податку та/або населенню виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства Не можуть здійснювати: - посередницькі послуги з купівлі, продажу оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕДДК 009:2005), - послуги з надання доступу до мережі Інтернет, - діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів 3 дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння.	до 20% мін зарплати у розрахунку на календарний місяць максимальна сума з 01.01.2023 р. 1340,00 грн. Має право не сплачувати ЄП з 01.04.2022 р. до припинення або скасування воєнного/ надзвичайного стану. Має право не сплачувати ЄСВ (за себе) з 01.03.2022 р. до припинення або скасування воєнного/надзвичайного стану +12 місяців після його припинення/скасування (у разі несплати – страховий стаж не нараховується).	який дає право застосовувати спрощену систему 2) доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж дозволено для платників єдиного податку; до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.
ФОП + юо	3 група	- кількість найманих працівників - без обмежень: - обсяг доходу не повинен перевищувати 7 818 900 грн. (на період воєнного стану для платників ЄП, які обрали ставку 2%, не обмежується)	Здійснюють будь-які види діяльності, крім тих, які заборонені платникам єдиного податку***	3% від доходу - для платників ПДВ (на період воєнного стану можна перейти на ставку 2 %) Має право не сплачувати ЄСВ (за себе) з 01.03.2022 р. до припинення або скасування воєнного/ надзвичайного стану +12 місяців після його припинення/скасування (у разі несплати - страховий стаж не нараховується). 5% від доходу – для неплатників ПДВ (на період воєнного стану можна перейти на ставку 2 %) Має право не сплачувати ЄСВ (за себе) з 01.03.2022 р. до припинення або скасування воєнного/ надзвичайного стану +12 місяців після його припинення/скасування (у разі несплати - страховий стаж не нараховується).	

ФОП	4 група	фізичні особи - підприємці, які провадять діяльність ВИКЛЮЧНО Б межах фермерського господарства (ФГ). і дотримано наступні умови: - здійснюють виключно вирощування. відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої влзснсєирощеної або від-одсезної продукції та її продаж: - провадять господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси; - не використовують працю найманих осіб: - членами Ф" таксі фізичної особи є лише члени її сім'ї (тобто особи, які спільно проживають, пов'язані спільним побутом, мають взаємні права та обов'язки); - площа о'г угідь та'збо земель водного фонду у власності та'збо користуванні членів ФГ становить не менше 0.5 гектара, але не більше 2С гектаре сукупно	сільськогосподарське товарне виробництво, «рід деяких винятків	Для 4-ї групи єдиним податком обкладаються угіддя, права власності та користування на які оформлено і зареєстровано згідно із законодавством. Розмір ставок податку з 1 га с/г угідь та'збо земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель. Їх розташування. У відсотках бази розмір ставок податку з одного гектара встановлено на рівні: 0,95 - для ріллі, сгножзтей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, з також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту); 0,57 - для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях; 0.57 - для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях); 0.19 - для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях; 2.43 - для земель водного фонду: 6.33-для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту; 50-для сільськогосподарських угідь, на яких розташовані будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників (юридичних та фізичних осіб), віднесені до підкласу ’Будівлі для птахівництва" (код 1271.2) Державного класифікатора будівель та споруд ДК 018-2000. або для сільськогосподарських угідь, які використовуються для обслуговування таких будівель, споруд. З урахуванням даних Державного земельного кадастру. Для обчислення суми єдиного податку береться поточна нормативна грошова оцінка землі з врахуванням коефіцієнтів індексації.	Для фізичних осіб-підлриємців (п. 298.8.6. ст. 208 ПКУ) 25% від: річної суми податку за кожний квартал, протягом якого платник перебував на четвертій групі платників єдиного податку у раз недотримання углов перебування на 4 груп єдиного податку для ФОП

ДОДАТОК Д

Особливості сплати єдиного податку та ЄСВ в Україні з квітня 2022 року до 1 серпня 2023 року

	Податки	Єдиний внесок		мобілізовані ФОП	
	за себе	за себе	за найманого працівника	за себе	за найманого працівника
1 група	не сплачуєЄП З 01.04.22 до закінчення воєнного Стану (по можливості)	має право не платити* з 01.03.22 до закінчення воєнного стану + 12 міс. після його завершення	відсутні наймані	не сплачує ЄП та ЄВ за весь строк військової служби	відсутні наймані
II група	не сплачує ЄП З 01.04.22 до закінчення воєнного Стану (по можливості)	має право не платити* з 01.03.22 до закінчення воєнногостану + 12 міс. після його завершення	сплачує або може прийняти рішення про не-сплату ЄВ за працівників, мобілізо-ваних до ЗСУ	не сплачує ЄП та ЄВ за себе за весь строк військової служби	нарахування ЄВ може здійснюватиуповноваженаособа
III 2% " 5% група зо/о	сплачує ЄП сплачує ЄП сплачує ЄП+ПДВ	має право не платити* з 01.03.22 до закінчення воєнного стану + 12 міс. після його завершення	сплачує або може прийняти рішення про не-сплату ЄВ за працівників, мобілізо-ваних до ЗСУ	не сплачує ЄП та ЄВ за себе за весь строк військової служби	нарахування ЄВ може здійснюватиуповноваженаособа
IV група	сплачує ЄП	має право не платити* з 01.03.22 до закінчення воєнного стану + 12 міс. після його завершення	сплачує або може прийняти рішення про не-сплату ЄВ за працівників, мобілізо-ваних до ЗСУ	не сплачує ЄП та ЄВ за себе за весь строк військової служби	нарахування ЄВ може здійснюватиуповноваженаособа
загальна система, самозайняті особи	сплачує ПДФО+ військовий збір	має право не платити* з 01.03.22 до закінчення воєнного стану + 12 міс. після його завершення	сплачує або може прийняти рішення про не-сплату ЄВ за працівників, мобілізо-ваних до ЗСУ	не сплачує ЄП та ЄВ за себе за весь строк військової служби	нарахування ЄВ може здійснюватиуповноваженаособа

ДОДАТОК Ж

Супровідна інформація **
до кваліфікаційної магістерської роботи здобувача вищої освіти

для її передачі до Наукової бібліотеки імені М. В. Довнар-Запольського

Автор (прізвище ім'я, по батькові (повністю), **(мовою оригіналу та англ. мовою)**	Селюнін Назарій Володимирович Seliunin Nazarii
Назва кваліфікаційно роботи (мовою оригіналу та англ. мовою)	Спрощена система оподаткування суб`єктів малого та середнього бізнесу в умовах надзвичайного стану A simplified system of taxation of small and medium-sized business entities in the state of emergency
Ключові слова (5-7) **(мовою оригіналу та англ. мовою)**	Оподаткування, спрощена система, малий бізнес, середній бізнес, єдиний податок, місцеві податки, підприємство, надзвичайний стан. Taxation, simplified system, small business, medium business, single tax, local taxes, enterprise, state of emergency.
Анотація / короткий огляд (500-800 знаків з пробілами для обох анотацій) (мовою оригіналу та англ. мовою)	В дипломній роботі вдалось дослідити теоретичні основи та сутність спрощеної системи оподаткування та проаналізувати законодавче та нормативно-правове забезпечення функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні. Автор здійснив оцінку показників розвитку малого бізнесу в Україні та проаналізував фіскальну роль єдиного податку в Україні як результативного показника функціонування спрощеної системи оподаткування. Також в роботі вдалось дослідити макроекономічні фактори формування надходжень від єдиного податку та проаналізувати державну підтримка бізнесу в умовах воєнного стану та загального економічного спаду. In the thesis, it was possible to research the theoretical foundations and essence of the simplified taxation system and to analyze the legislative and regulatory support for the functioning of the simplified taxation system in Ukraine. The author assessed the indicators of small business development in Ukraine and analyzed the fiscal role of the single tax in Ukraine as an effective indicator of the functioning of the simplified taxation system. The work also managed to investigate the macroeconomic factors of the formation of revenues from the single tax and analyze state support for business in the conditions of martial law and general economic recession.
Науковий керівник (прізвище, ім'я, по батькові (повністю) **(мовою оригіналу та англ. мовою)**	Рудик Наталія Василівна **Rudyk Nataliia Vasylivna**
ННІ/Факультет, кафедра **(мовою оригіналу та англ. мовою)**	Факультет фінансів, Кафедра фінансів імені Віктора Федосова Faculty of Finance, Department of finance named after Viktor Fedosov
Освітня програма **(мовою оригіналу та англ. мовою)**	ФІНАНСИ FINANCE
Мова (основна мова матеріалу)	Українська
Рівень вищої освіти **(перший (бакалаврський), другий (магістерський)**	другий (магістерський)
Дата захисту	___ _____ 2024 року