МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра адміністрування податків

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: «Сучасні підходи адміністрування спрощеної системи оподаткування в Україні»

Здобувача вищої освіти II курсу,
групи ФМФА-22-1,
спеціальності 072 «Фінанси,
банківська справа та страхування»,
ОПП «Фіскальне адміністрування»

(підпис) Іващук
Павло Олександрович

Науковий керівник

(підпис) Тучак
Тетяна
Володимирівна,
к.е.н., доцент

Керівник освітньо-професійної
Програми

(підпис) Швабій
Костянтин Іванович,
д.е.н., професор

Допущено до захисту за рішенням кафедри адміністрування податків,
протокол від «26» 01 2024 № 5

Завідувач кафедри
адміністрування податків

(підпис) Іванишина О.С.,
к.е.н., доцент

Ірпінь – 2024

Реєстрація № 4 15.01.2024

(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки до захисту - 26.12.2023

(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 80/B/4 09.02.2024

(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії:

(підпис) І. Л. Романов

(ініціали, прізвище)

Члени комісії:

(підпис) К. І. Швабій

(ініціали, прізвище)

(підпис) О. С. Іванишина

(ініціали, прізвище)

(підпис) Т. В. Тучак

(ініціали, прізвище)

Секретар комісії:

М. В. Яруш

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1.Зміст випускної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	28		
2.Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	10		
3.Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ*	**від 0 до 50**	48		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1.Доповідь	від 0 до 10	7		Романов І.Л.
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	3		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	17		Швабій К.І. Іванишина О.С.
5. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	5		Тучак Т.В. Яруш М.В.
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	32		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	**від 0 до 100**	80		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
80	B	4 (добре)	09.02.2024	Романов І.Л. Швабій К.І. Іванишина О.С. Тучак Т.В. Яруш М.В.

ПРАВИЛА ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНОК ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра фіскального адміністрування
Спеціальність 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Затверджую
Завідувач кафедри
_____ Іванишина О.С.
«16» 01 2023

Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувачу вищої освіти
Іващука Павла Олександровича

1. Тема кваліфікаційної (дипломної) роботи
«Сучасні підходи адміністрування спрощеної системи оподаткування в Україні»
2. Затверджена наказом ректора від 30.11.2022 № 1254
3. Строк здачі закінченої роботи – 08.02.2024
4. Цільова установка – дослідження шляхів підвищення ефективності адміністрування спрощеної системи оподаткування.

Метою дипломної роботи є формування пропозицій щодо вдосконалення адміністрування та механізму функціонування спрощеної системи оподаткування в контексті повоєнного соціально-економічного розвитку України.

Об'єктом дослідження дипломної роботи є соціально-економічні відносини, що виникають між державою та платниками податків у процесі функціонування спрощеної системи оподаткування.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти вдосконалення адміністрування спрощеної системи оподаткування в Україні .

Вихідні дані до роботи сучасні наукові праці українських, зарубіжних

науковців, статті в періодичних виданнях з даної проблематики.

5. Перелік графічного матеріалу – 12 таблиць, 10 рисунків.

6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом)
1. Механізм податкового адміністрування спрощеної системи оподатку
2. Фіскальні ризики, пов'язані із функціонуванням спрощеної оподаткування в Україні
3. Аналіз стейкхолдерів в адмініструванні спрощеної системи оподатку
4. Цілі ефективного адміністрування спрощеної системи оподаткування
5. Оцінка адміністрування єдиного податку
6. Зарубіжний досвід функціонування спрощеної системи оподаткуван суб'єктів малого підприємництва
7. Ключові недоліки механізму справляння єдиного податку
8. Напрями вдосконалення адміністрування спрощеної системи оподатк

7. Календарний план виконання роботи

№ п/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів р	
		За планом	Факт
1.	Вибір теми кваліфікаційної роботи та написання заяви на її затвердження	04.11.22	04.1
2.	Отримання завдання наукового керівника для виконання кваліфікаційної роботи	16.01.23	16.0
3.	Узгодження плану кваліфікаційної роботи з керівником	01.03.23	01.0
4.	Підготовка I-IV розділів кваліфікаційної роботи та подання її керівнику	16.06.23	16.0
5.	Підготовка IV-VII розділів кваліфікаційної роботи та подання її керівнику	02.11.23	02.1
6.	Підготовка вступу та висновків	30.11.23	30.1
7.	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень наукового керівника	15.12.23	15.1
8.	Отримання відгуку наукового керівника	26.12.23	26.1
9.	Перевірка роботи в системі антиплагіат	08.01.24	08.0
10.	Отримання зовнішньої рецензії	12.01.24	12.0
11.	Отримання допуску зав.кафедри до захисту	16.01.24	16.0
12.	Попередній захист роботи	18-19.01.24	18-19.0
13.	Захист дипломної роботи	08-09.02.24	08-09.0

Дата видачі завдання «__16__»__січня_____ 2023

8. Керівник кваліфікаційної роботи — Тучак Т.В.
(підпис) (прізвище, ініціали)

9. Керівник освітньо-професійної програми — Швабій К.І.
(підпис) (прізвище, ініціали)

10. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти — Іващук П.О.
(підпис)

АНОТАЦІЯ

«Сучасні підходи адміністрування спрощеної системи оподаткування в Україні»

Мета роботи – формування пропозицій щодо вдосконалення адміністрування та механізму функціонування спрощеної системи оподаткування в контексті повоєнного соціально-економічного розвитку України.

Завданнями роботи є: розкрити механізм податкового адміністрування спрощеної системи оподаткування; визначити фіскальні ризики, пов'язані із функціонуванням спрощеної системи оподаткування; проаналізувати стейкхолдерів в адмініструванні спрощеної системи оподаткування; дослідити цілі ефективного адміністрування спрощеної системи оподаткування; оцінити адміністрування єдиного податку; розглянути зарубіжний досвід функціонування спрощеної системи оподаткування; висвітлити ключові недоліки механізму справляння єдиного податку; розробити напрями вдосконалення адміністрування спрощеної системи оподаткування в Україні.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти вдосконалення адміністрування спрощеної системи оподаткування в Україні.

Об'єктом дослідження є соціально-економічні відносини, що виникають між державою та платниками податків у процесі функціонування спрощеної системи оподаткування.

За результатами дослідження сформульовані альтернативи передачі адміністрування спрощеної системи оподаткування на місцевий рівень, запропоновані методи попередження зловживання спрощеної системи оподаткування.

Одержані результати можуть бути використані на підтримку органів державної влади при підготовці проєктів змін і доповнень до податкового законодавства щодо вдосконалення механізму адміністрування спрощеної системи оподаткування в контексті повоєнного соціально-економічного розвитку України.

Дипломна робота містить 74 сторінки, 12 таблиць, 10 рисунків, список використаних джерел з 45 найменувань.

Ключові слова: єдиний податок, спрощена система оподаткування, платники податку, суб'єкти малого підприємництва.

Рік виконання дипломної роботи – 2023.

Рік захисту роботи – 2024.

ANNOTATION
«Modern approaches to the administration of the simplified taxation system in Ukraine»

The purpose of the study is to formulate proposals for improving the administration and functioning of the simplified taxation system in the context of post-war socio-economic development of Ukraine.

The objectives of the paper are: to disclose the mechanism of tax administration of the simplified taxation system; to identify fiscal risks associated with the functioning of the simplified taxation system; to analyze stakeholders in the administration of the simplified taxation system; to explore the goals of effective administration of the simplified taxation system; to assess the administration of the single tax; to consider the foreign experience of the simplified taxation system; to highlight the key shortcomings of the single tax collection mechanism; to develop directions for improving the administration of the simplified taxation system in Ukraine.

The subject of the study is theoretical and practical aspects of improving the administration of the simplified taxation system in Ukraine.

The object of the study is the socio-economic relations that arise between the state and taxpayers in the process of functioning of the simplified taxation system.

Based on the results of the study, the author formulates alternatives to transferring the administration of the simplified taxation system to the local level and suggests methods of preventing the abuse of the simplified taxation system.

The obtained results can be used to support public authorities in preparing draft amendments and additions to tax legislation to improve the mechanism of administration of the simplified taxation system in the context of post-war socio-economic development of Ukraine.

The thesis contains 74 pages, 12 tables, 10 figures, and a list of 45 references.

Keywords: single tax, simplified taxation system, taxpayers, small businesses.

Year of completion of the thesis - 2023.

Year of thesis defense: 2024.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ ТА СКОРОЧЕНЬ 7

ВСТУП..... 8

1. МЕХАНІЗМ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ 11

2. ФІСКАЛЬНІ РИЗИКИ, ПОВ'ЯЗАНІ ІЗ ФУНКЦІОНУВАННЯМ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ..... 18

3. АНАЛІЗ СТЕЙКХОЛДЕРІВ В АДМІНІСТРУВАННІ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ 27

4. ЦІЛІ ЕФЕКТИВНОГО АДМІНІСТРУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ 32

5. ОЦІНКА АДМІНІСТРУВАННЯ ЄДИНОГО ПОДАТКУ..... 35

6. ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ФУНКЦІОНУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ДЛЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА..... 41

7. КЛЮЧОВІ НЕДОЛІКИ МЕХАНІЗМУ СПРАВЛЯННА ЄДИНОГО ПОДАТКУ..... 50

8. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ 55

ВИСНОВКИ 64

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 70

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ ТА СКОРОЧЕНЬ

АП – акцизний податок

ВЗ – військовий збір;

ДПС України – Державна податкова служба України;

ДРФО – Державний реєстр фізичних осіб;

ЄП – єдиний податок;

ЄСВ – єдиний соціальний внесок

ІКТ – інформаційно-комунікативні технології;

МФУ – Міністерство фінансів України;

НМДФО – неоподатковуваний мінімум доходів фізичних осіб;

ПДФО – податок на доходи фізичних осіб;

ПКУ–Податковий кодекс України;

ППП –податок на прибуток підприємств;

РРО – реєстратор розрахункових операцій;

ССО – спрощена система оподаткування;

ФОП – фізична особа-підприємець.

ВСТУП

Актуальність теми. У ринковій економіці мале і середнє підприємництво – це сектор, який визначає темпи економічного зростання, структуру і якість валового національного продукту. У розвинених країнах частка малих і середніх підприємств здебільшого складає 60 – 70% валового національного продукту. Серед інструментів державного регулювання розвитку малого та середнього підприємництва, значної ролі набувають податкові методи, важелі й інструменти, до яких, зокрема, відноситься податкове стимулювання шляхом застосування спрощеної системи оподаткування.

Важливо, що в умовах воєнного стану, малий бізнес опинився в складному ринковому середовищі, потерпає від збитковості та зростання податкового тиску. Негативні наслідки господарювання в умовах повномасштабної війни призвели до недоотримання доходів у наслідок змістовних змін податкового законодавства і скорочення фінансових результатів здійснення бізнесу – ці обставини призвели до скорочення обсягів податкових платежів, зменшення фінансових джерел наповнення місцевих бюджетів.

У даному контексті важливо дослідити особливості адміністрування спрощеної системи оподаткування, виявити недоліки, які стримують розвиток підприємницької активності та звуження фінансової бази місцевих бюджетів. Адже поєднання інтересів малого бізнесу і держави, зумовить отримання подвійного ефекту – збільшення надходжень від єдиного податку до місцевих бюджетів і зростання можливостей здійснення підприємницької діяльності суб'єктами господарювання, що набуває особливої актуальності в умовах війни і подальшого повоєнного відродження.

Стан і ступінь розробки проблеми в спеціальній літературі. Важливий внесок у дослідження організаційних та регулюючих аспектів функціонування спрощеної системи оподаткування зробили О. Іванишина та Л. Деміденко [12], Л. Задорожня та Ю. Маркуц [9], Т. Тучак [39], О. Андронік [1], О. Павленко та О. Водолазька [21], В. Онищенко [19] та інші. Проте, в сучасних умовах, коли спрощену систему оподаткування визначають потужним інструментом

стимулювання розвитку малого та середнього підприємництва, джерелом формування місцевих доходів, малодослідженими залишилися проблемні питання обґрунтування напрямів реформування механізму адміністрування єдиного податку на засадах протидії використання спрощеної системи як інструменту ухилення від сплати податків, особливо в умовах війни та післявоєнної відбудови.

Метою дипломної роботи є формування пропозицій щодо вдосконалення адміністрування та механізму функціонування спрощеної системи оподаткування в контексті повоєнного соціально-економічного розвитку України.

Основними завданнями дипломної роботи є:

– розкрити механізм податкового адміністрування спрощеної системи оподаткування;
– визначити фіскальні ризики, пов’язані із функціонуванням спрощеної системи оподаткування;
– проаналізувати стейкхолдерів в адмініструванні спрощеної системи оподаткування;
– дослідити цілі ефективного адміністрування спрощеної системи оподаткування;
– оцінити адміністрування єдиного податку;
– розглянути зарубіжний досвід функціонування спрощеної системи оподаткування;
– висвітлити ключові недоліки механізму справляння єдиного податку;
– розробити напрями вдосконалення адміністрування спрощеної системи оподаткування в Україні.

Об’єктом дослідження дипломної роботи **є** соціально-економічні відносини, що виникають між державою та платниками податків у процесі функціонування спрощеної системи оподаткування.

Предметом дослідження **є** теоретичні та практичні аспекти вдосконалення адміністрування спрощеної системи оподаткування в Україні.

Методи дослідження. Для вирішення поставлених завдань у дипломній роботі було використано загальнонаукові методи та прийоми аналізу. Зокрема, це методи наукової абстракції, системний та структурний (для визначення ролі і місця єдиного податку в системі фінансових відносин як важливого інструменту державного регулювання економіки); методи наукового узагальнення, аналізу та порівняння (при аналізі зарубіжних і вітчизняної практик функціонування спрощеної системи оподаткування, регулятивної та фіскальної ефективності єдиного податку), статистичні методи (при дослідженні тенденцій оподаткування єдиним податком), а також фіскально-соціологічний метод (при здійсненні міжнародних порівнянь).

Практичне значення одержаних результатів спрямоване на підтримку органів державної влади при підготовці проєктів змін і доповнень до податкового законодавства щодо вдосконалення механізму адміністрування спрощеної системи оподаткування в контексті повоєнного соціально-економічного розвитку України.

Апробація результатів дипломної роботи. Окремі положення роботи апробовані автором на студентській науковій конференції кафедри фіскального адміністрування «Фіскальна політика: досягнення, інновації та перспективи розвитку» (м. Ірпінь, 25 жовтня 2023 р.) з публікацією на тему «Спрощена система оподаткування в Україні в умовах воєнного стану».

1. МЕХАНІЗМ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

Спрощена система оподаткування, обліку і звітності (далі ССО) була запроваджена в Україна у 1999 році згідно Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 3 липня 1998 року № 727 [36]. Указ був тим нормативно-правовим документом, який формував правовий базис для застосування спрощеної системи оподаткування суб'єктами малого бізнесу. Зокрема визначав умови перебування, методику нарахування і сплати єдиного та фіксованого податку, запровадження книги обліку доходів для суб'єктів малого бізнесу. Згодом була прийнята ціла низка документів, які визначали параметри функціонування спрощеної системи оподаткування, як окремого спеціального механізму:

- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» визначає механізм складання та подачі спрощеної форми звітності для малих підприємств [24].
- Наказ МФУ «Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку» затвердив план рахунків, яким користуються в обліку суб'єкти малого підприємництва [35].
- Господарський Кодекс України законодавчо розмежував малі і мікро підприємства [5].
- Методичні рекомендації про застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами №422 [15] визначили механізм спрощеної форми обліку, що застосовує подвійний запис і призначений для складання спрощеної звітності за формами 1-м та 2-м.
- Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами №720 [14] запровадили механізм спрощеної форми обліку без подвійного запису призначеного для складання спрощеної звітності за формами 1-мс та 2-мс.

Законодавче впровадження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в Україні було спричинено стимулюванням виходу з тіньової економіки суб'єктів підприємницької діяльності та необхідністю подолання кризових тенденцій в економіці. Запровадження ССО мало на меті сприяння розвитку малого бізнесу наступним чином через:

- зниження рівня податкового навантаження порівняно з загальною системою оподаткування, шляхом вивільнення коштів для економічної діяльності внаслідок зменшення витрат;

- спрощення процедур реєстрації, бухгалтерського обліку, звітності, як наслідок – зменшення адміністративних витрат, зменшення ризику помилок і санкцій за порушення відповідних правил й процедур.

З 1 січня 2012 року на підставі Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 4 листопада 2011 р. № 4014- VI [30] було введено в дію Розділ 14 «Спеціальні режими оподаткування», яким встановлено правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку. Відповідно до Податкового кодексу України (ПКУ), спрощена система оподаткування, обліку та звітності – це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених ПКУ, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених ПКУ, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [23]. Таким чином, в 2011 році питання функціонування спрощеної системи оподаткування були врегульовані законодавчо.

Спрощена система оподаткування втілена у сплаті єдиного податку (далі ЄП), який відноситься до місцевих податків і формує податкові надходження місцевих бюджетів. Місцеві податки та збори встановлюються органами місцевого самоврядування відповідно до законодавства. Місцеві податки (за винятком місцевих зборів) є обов'язковими до сплати в межах адміністративно-територіальних одиниць і зараховуються до їхніх бюджетів. Вичерпний перелік

місцевих податків і зборів визначений Податковим кодексом України і не може бути змінений чи доповнений місцевими радами. Однак, вони можуть встановлювати ставки місцевих податків у законодавчо визначених межах. Місцеві бюджети формуються не лише за рахунок місцевих податків та зборів, існує ряд загальнодержавних податків (наприклад, ПДФО, акцизний податок), які частково надходять до місцевих бюджетів. Проте, місцеві податки – це ті, які Податковий кодекс визначив як місцеві, а не ті, що надходять до місцевих бюджетів, і не ті, на ставки яких можуть впливати органи місцевого самоврядування (наприклад, на ставки місцевого транспортного податку вони впливати не можуть) [9].

Єдиний податок нівелює нарахування, сплату та подання податкової звітності з податку на прибуток підприємств; податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) у частині доходів підприємця, що отримані в результаті його господарської діяльності (фізичні особи першої – третьої групи); податку на додану вартість з операцій із постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, за виключенням податку на додану вартість (ПДВ), що сплачується фізичними та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку 3%, а також четверта група платників податку; рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи [23].

Однак спрощена система не звільняє від сплати таких податків, як: ПДФО, військового збору (ВЗ) та єдиного соціального внеску (ЄСВ) по найманим працівникам; ПДВ (4 група, 3 група 3%); екологічний податок; мито; рентна плата; податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортний податок; туристичний збір; збір за паркування; податок на доходи нерезидентів (він же – податок на репатріацію), який є частиною податку на прибуток і його платниками можуть бути як фізичні особи, так і юридичні особи [19].

Згідно із вітчизняним законодавством існує 4 групи платників єдиного податку, класифікація яких здійснюється на основі відповідних критеріїв (див.

табл. 1). Право перебувати на загальній системі чи переходити на спрощену, вибравши одну з груп залишається за платником податків.

Таблиця 1

Характеристика груп платників єдиного податку в Україні

	1 група	**2 група**	**3 група**	**4 група**
Суб'єкти, які належать до групи	фізичні особи-підприємці	фізичні особи-підприємці	фізичні особи-підприємці та юридичні особи	Сільськогосподарські товаровиробники (юридичні та фізичні особи)
Рівень річного доходу, грн	1 118 900	5 587 800	7 818 900	Частка с/г товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік ≥ 75%
Дозволена кількість найманих працівників	0	не перевищує 10 осіб	не обмежено	Для юр. особи без обмежень Для ФОП лише члени сім'ї
Ставка	Не >10% розміру прожиткового мінімуму	Не >20% розміру мінімальної заробітної плати	3% + ПДВ; 5% від доходу	Залежить від типу земель та їх розташування

Джерело: складено автором за даними [23].

Водночас сам механізм регулювання ССО з часу запровадження груп платників єдиного податку зазнав багатьох змін. Зокрема з першого квітня 2022 року до 1 серпня 2023 року для «єдинщиків» третьої групи неплатників ПДВ була запроваджена спеціальна ставка ЄП – 2% від доходу. Працювати на умовах ЄП 3 групи під 2% було дозволено як платникам ЄП будь-якої групи (зокрема, четвертої), так і платникам податку на прибуток.

У 2022 році для 3 групи ССО була запроваджена нова категорія ФОП платників єдиного податку - «електронні резиденти». «Електронні резиденти (е-резиденти), які зареєструвалися як фізичні особи - підприємці, здійснюють господарську діяльність з надання послуг, виробництва та/або продажу товарів виключно на користь нерезидентів України, за умови що протягом календарного року вони відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю

найманих осіб - громадян або резидентів України; не отримують доходи з джерелом походження з України, крім пасивних доходів; обсяг доходу не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року» [23].

Таблиця 2

Особливості адміністрування єдиного податку 1-3 група*

Критерій	**Група єдиного податку**			
	1	**2**	**3**	
			Фіз особи	**Юр. особи**
Дозволена сфера діяльності	Тільки роздрібний продаж на ринках та/або надання побутових послуг населенню	Надання послуг, у т.ч. побутових, тільки платникам ЄП та/або населенню; виробництво та/або продаж товарів; діяльність у сфері ресторанного господарства	Усі види діяльності, крім заборонених у п. 291.5 ПКУ	
Ведення обліку	Книга обліку доходів (з 2021 року – у довільній формі і без реєстрації у ДПС)		Книга обліку доходів – якщо ставка 5%; книга обліку доходів і витрат – якщо ставка 3%. Книги ведуться у довільній формі без реєстрації у ДПС	Спрощений бухоблік на основі застосування НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»
Реєстрація платником ПДВ	Не є платником ПДВ		• 3% – можна бути платником ПДВ; • 5% – можна не бути платником ПДВ навіть якщо виручка перевищує кількісну умову 1 млн грн	
РРО	Не використовуються	Застосовуються на загальних підставах		

Періодичність сплати ЄП	Раз на місяць, авансом, не пізніше 20-го числа (включно) поточного місяця	Раз на квартал протягом 50 к. днів після кінця кварталу	
Подача декларації з ЄП	Раз на рік протягом 60 к. днів після кінця року	Раз на квартал протягом 40 к. днів після кінця кварталу	
	ФОП 1-3 групи подають однакову декларацію – Податкову декларацію платника єдиного податку		Подають Податкову декларацію платника єдиного податку третьої групи (юрособи)

**Джерело: складено автором за даними* [19] .

З 15.03.2022 року були внесені зміни до ПК, пов'язані з дією в Україні воєнного стану, у результаті чого деякі адміністративні аспекти сплати єдиного податку зазнали змін. Зокрема ФОП 1 та 2 груп ЄП могли сплачувати податок і подавати декларацію добровільно. Підприємці 2 та 3 груп ЄП, а також юридичні особи 3 групи можуть відмовитися від сплати єдиного соціального внеску за своїх працівників, якщо вони мобілізовані до Збройних сил України.

Таблиця 3

Особливості адміністрування єдиного податку 4 група*

Критерій	4 група ЄП сільське господарство
Дозволена сфера діяльності	Усі види діяльності, крім заборонених у п. 291.5 ПКУ
Ведення обліку	Спрощений бухоблік на основі застосування НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»
Реєстрація платником ПДВ	На загальних підставах
РРО	На загальних підставах
Періодичність сплати ЄП	Раз у квартал протягом 30 к. днів після кінця кварталу, у таких розмірах: у I кв.– 10%; у II кв. – 10%; у III кв.– 50%; у IV кв.– 30% (від річної суми, п. 295.9.2 ПКУ).
Подача декларації з ЄП	Раз на рік не пізніше 20 лютого (пп. 291.4.3 ПКУ). Мають окрему від інших груп ЄП декларацію – Податкову декларацію платника єдиного податку четвертої групи. Окрім загальної податкової декларації щодо всієї площі земельних ділянок податківці вимагають підтвердження статусу шляхом подачі: • звітних податкових декларацій з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки;

	• розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва; • відомостей (довідку) про наявність земельних ділянок як додаток до податкової декларації, яка є невід'ємною її частиною (пп. 298.8.1 ПКУ)

**Джерело: складено автором за даними* [19]

ФОП, що перебувають на єдиному податку 1 і 2 групи не можуть займатися (п. 291.4 ПКУ):

- наданням посередницьких послуг з купівлі, продажу, оренди та оцінки нерухомого майна (група 70.31 КВЕД);
- послугами з надання доступу до мережі Інтернет;
- діяльністю з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних і побутових виробів і дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння.

ФОП на 1-й групі не може займатися оптовим продажем та наданням непобутових послуг, а ФОП на 2-й групі не може надавати послуги неплатникам ЄП. Також ФОП 2 групи не може надавати послуги нерезидентам, так як вони не є платниками ЄП.

Для усіх груп спрощеної системи оподаткування заборонені такі види діяльності (п. 291.5 ПКУ) [23]:

- організація, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора);
- обмін іноземної валюти;
- 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 дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з

дорогоцінних металів, дорогоцінного 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;
- діяльність з 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 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;
- діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;
- діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;
- технічні випробування та дослідження (група 74.3 КВЕД ДК 009:2005), діяльність у сфері аудиту;

- надання в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 400 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 900 квадратних метрів;
- 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.

Для переходу на спрощену систему оподаткування необхідно подати не пізніше 15 календарних днів до початку наступного кварталу до ДПС:

- заяву про застосування спрощеної системи оподаткування за формою, яка затверджена наказом Мінфіну від 16.07.2019 р. № 308;
- розрахунок доходу за попередній календарний рік.

Перехід з однієї системи на іншу можна зробити не частіше одного разу в календарному році. Якщо перехід відбувається на єдиний податок 3 групи на ставку 3% (платник ПДВ), то заява подається не пізніше 10 календарних днів до початку кварталу. Такий строк відповідає подачі заяви на реєстрацію платником ПДВ.

Новостворювані підприємства та ФОП при реєстрації можуть перейти на спрощену систему оподаткування одразу. Для цього їм треба разом з заявою про державну реєстрацію створення юр. особи/реєстрацію ФОП подати заяву про обрання юр. особою/фіз. особою спрощеної системи оподаткування.

У випадку якщо заява не була подана одразу, то терміни реєстрації ССО наступні:

- до закінчення місяця, в якому відбулася держреєстрація ФОП, якщо він хоче зареєструватися платником ЄП на 1-й або 2-й групі;
- протягом 10 робочих днів із моменту реєстрації ФОП чи юридичної особи, якщо вони хочуть стати платником ЄП 3 групи (5%).

Реєстрація платником ЄП 3 групи на ставці 3% потребує спершу реєстрації платником ПДВ, то при реєстрації можна обрати спершу один з 2-х варіантів:

- зареєструватися на загальній системі;
- стати платником ЄП 3 групи (5%).

Потім на загальних підставах можна перейти на 3 групу (3%).

Отже, спрощена система оподаткування – це альтернативний підхід до оподаткування, який спрощує процедури обчислення та сплати податків для певних категорій платників, зазвичай для малих підприємств або фізичних осіб, що займаються підприємницькою діяльністю. Така система має на меті полегшити фінансове та адміністративне навантаження на суб'єктів господарювання.

Основні риси та елементи спрощеної системи оподаткування включають:

1. Фіксована ставка: Замість складної структури різних ставок оподаткування, у спрощеній системі може бути встановлена фіксована ставка. Це полегшує розрахунок податку та зменшує бюрократію.
2. Спрощені звітність та декларації: Підприємці або фізичні особи зобов'язані представляти менше звітності та декларацій, що спрощує процедури звірки та обліку податкових зобов'язань.
3. Обмежені об'єми віднесення витрат: Спрощена система може встановлювати обмеження щодо об'ємів віднесення витрат на підприємницьку діяльність, щоб уникнути зловживань та недостовірних облікових операцій.
4. Можливості для самостійного обчислення податку: Платники можуть мати можливість самостійно обчислити свій податок, використовуючи прості математичні формули та спрощені правила.
5. Оподаткування тільки на обраному виді діяльності: В деяких випадках система може дозволяти обирати конкретний вид діяльності, який підпадає під спрощену систему оподаткування.
6. Звільнення від окремих податків: Спрощена система звільняє підприємців від окремих податків або зборів, що зменшує загальні податкові обов'язки.

7. Спеціальні пільги та стимули: Для сприяння розвитку малих підприємств часто передбачаються спеціальні пільги та стимули для підтримки їхньої діяльності.

Мета спрощеної системи оподаткування - зробити оподаткування більш зрозумілим, доступним та придатним для малих бізнесів, а також стимулювати підприємницьку ініціативу та економічний розвиток.

2. ФІСКАЛЬНІ РИЗИКИ, ПОВ'ЯЗАНІ ІЗ ФУНКЦІОНУВАННЯМ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Бюджетним кодексом України визначено, що доходи бюджету – це податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ) [3]. Склад доходів державного бюджету визначено статтею 29 Бюджетного кодексу Україні. Окремі особливості справляння та зарахування певних видів доходів також можуть визначатися законом про Державний бюджет на відповідний рік. Доходи бюджету класифікуються за такими розділами: податкові надходження; неподаткові надходження; доходи від операцій з капіталом; трансферти (табл. 4).

Таблиця 4

Доходи зведеного бюджету України за статтями доходів в 2023 р. (млн. грн.) [16]

на 1.10.2023	**Код бюджетної класифікації**	**Доходи**	
Усього (без урахування міжбюджетних трансфертів)		2349219,3	100.00%
Податкові надходження	10000000	1178698,4	50.17%
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	11000000	469615,3	19.99%
Податок на доходи фізичних осіб	11010000	352230,4	14.99%
Податок на прибуток підприємств	11020000	117384,9	5.00%
Рентная плата та плата за використання інших природних ресурсів	13000000	53913,0	2.29%

Внутрішні податки на товари та послуги	14000000	548602,3	23.35%
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	14020000	70605,1	3.01%
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	14030000	60198,8	2.56%
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування)	14060000	146439,3	6.23%
Податок на додану вартість з імпортних товарів	14070000	261025,4	11.11%
Місцеві податки та збори	18000000	73184,0	3.12%
у т.с. **Єдиний податок**	18050000	40245,2	1.71%
Інші податки та збори	19000000	3775,7	0.16%
Неподаткові надходження	20000000	804127,6	34.23%
Доходи від власності та підприємницької діяльності	21000000	120062,5	5.11%
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної діяльності	22000000	14430,7	0.61%
Інші неподаткові надходження	24000000	32772,9	1.40%
Власні надходження бюджетних установ	25000000	636861,5	27.11%
Доходи від операцій з капіталом	30000000	2565,9	0.11%
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій	42000000	363155,9	15.46%
Цільові фонди	50000000	671,6	0.03%

Загалом питома вага місцевих податків та зборів у податкових надходженнях зведеного бюджету є незначною (3-5%), проте на рівні формування місцевого бюджету їх фіскальна роль може різнитись. Частка ж єдиного податку в доходах зведеного бюджету коливається в межах 3-2%, закономірно, що в 2022, 2023 роках вона знизилась до 2% (рис.1).

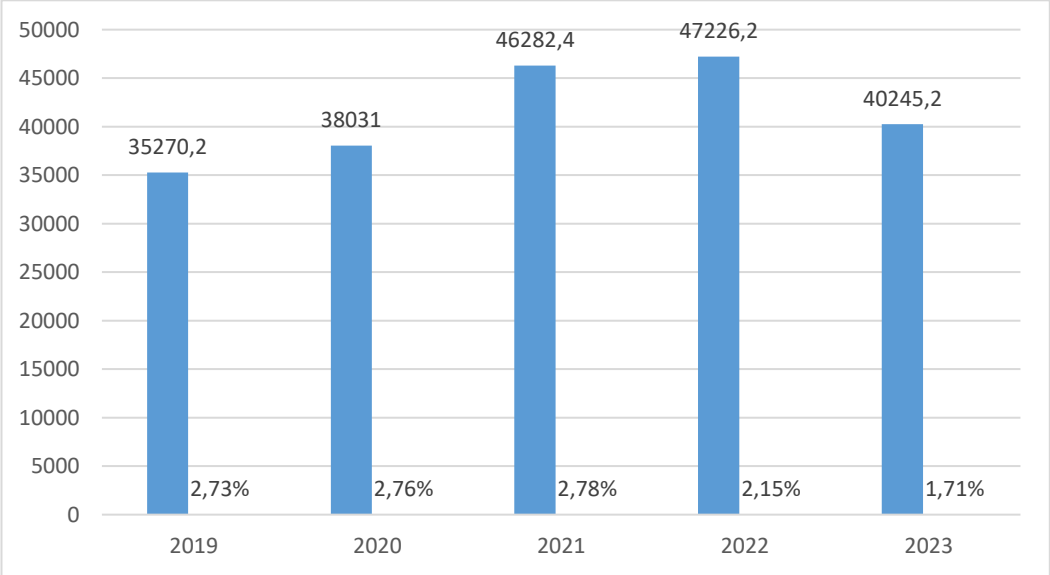


Рис. 1. Частка єдиного податку в доходах зведеного бюджету (млн.грн)*

**Джерело: складено автором за даними* [16]

«Фінансовою базою органів місцевого самоврядування є місцеві бюджети, джерелом наповнення яких є податкові і неподаткові надходження, тому зміцнення і розширення економічного потенціалу регіону, територіальних громад реалізується завдяки виявленню і пошуку резервів фінансових ресурсів. Надходження єдиного податку в місцеві бюджети України залежить від ряду чинників, зокрема, одним із основних є зміна кількості суб'єктів малого підприємництва» [41].

Починаючи з 2014 року в Україні спостерігалось зменшення кількості суб'єктів господарювання усіх розмірів. Військова агресія росії на сході України та анексія Криму призвели до зменшення облікової кількості суб'єктів господарювання в 2014-2015 роках. Запровадження з 1 січня 2017 року обов'язкової сплати Єдиного соціального внеску (ЄСВ) незалежно від отриманого доходу, призвело до припинення діяльності суттєвої кількості ФОП наприкінці 2016 року — на початку 2017 року, передусім тих, які не вели активної діяльності. Проте таке скорочення не спричинило суттєвої зміни загальних показників діяльності ФОП та їх соціального значення. У 2016 році почала зростати кількість малих суб'єктів, у 2017 — середніх, у 2018 — мікро і ФОП. Зростання було пов'язане із загальним відновленням економіки [1].

Свої корективи в діяльність малого та середнього бізнесу без сумніву внесли повномасштабні воєнні дії на території України. В умовах кризових соціально-економічних процесів, викликаних воєнною агресією росії, на рівень розвитку економіки України у тому числі впливає продуктивність суб'єктів малого підприємництва. Статистика свідчить, що незважаючи на воєнний стан малий бізнес працює.

На сьогодні одним із вагомих і стабільних джерел наповнення бюджету держави є сплата податків фізичними особами – підприємцями. Кількість зареєстрованих ФОП по Україні за останні 5 років коливається в межах 2 млн осіб (рис. 2). Кількість фізичних осіб – підприємців, які застосовують спрощену систему оподаткування, станом на 01.06.2023 становить 1517,3 тис. осіб. З них обрали:

- першу групу – 204,4 тис. осіб (13,5 %);
- другу групу – 564,1 тис. осіб (або 37,2 %);
- третю групу – 748,1 тис. осіб (49,3 %, у т. ч., кількість платників третьої групи з особливим режим оподаткування за ставкою 2 %. становив 287,7 тис. осіб.).

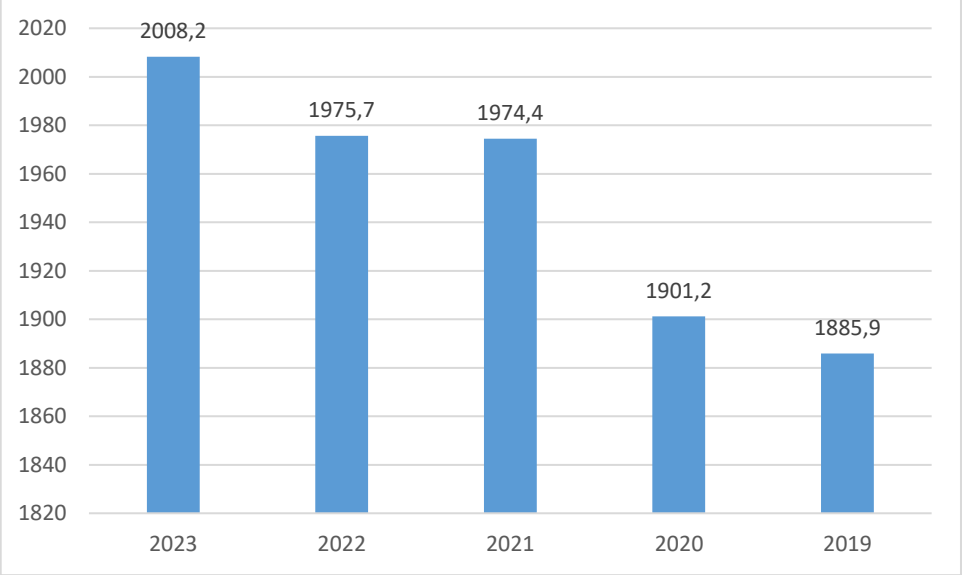


Рис. 2. Кількість ФОП, які перебувають на обліку в органах ДПС (тис. осіб)*

**Джерело: складено автором за даними* [20]

Дані рис.2 свідчать, що у 2021-2022 роках не відбулось збільшення кількості ФОП, а в 2023 році навпаки спостерігається збільшення їх кількості. Важливо, що 76% від загальної кількості зареєстрованих підприємців становлять платники єдиного податку.

У 2021 році в Україні було зафіксовано 296 389 нових ФОП та 58 042 юридичних осіб, а в 2022 році в країні створили лише 201 295 ФОП і 33 837 юридичних осіб. Найбільше реєстрацій припало на січень 2022 року, коли зареєстрували 24 442 ФОП. Найменше реєстрацій, тобто 2 049 було у березні, оскільки цей місяць був "шоковим", адже припав на початок збройної агресії.

Лідером за кількістю реєстрацій нових юридичних осіб та фізичних осіб підприємців був Київ. Загалом за 2022 рік там зареєструвалося 10 450 юридичних

осіб та майже 30 000 ФОП. Найменше реєстрацій було у Луганській області: 67 нових юридичних осіб та 1246 ФОП. На початку повномасштабної війни там взагалі не реєстрували юридичних осіб, а потім їхня кількість коливалася від 2 до 14. Причому, юридичні особи там найчастіше реєстрували за КВЕД державного управління й оборони [43].

В цілому по Україні у 2022 році найпоширенішим КВЕД була оптова та роздрібна торгівля – та сфера де не створюється додана вартість. Загалом у топ-5 за кількістю зареєстрованих ФОП за класифікатором економічної діяльності увійшли:

1) оптова та роздрібна торгівля – 74 985;
2) інформація та телекомунікації – 47 147;
3) професійна, наукова та технічна діяльність – 21 884;
4) транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність – 16 188;
5) надання інших видів послуг – 13 566.

Найпоширенішими КВЕД у Києві є "Інформація та телекомунікація" та "Оптова і роздрібна торгівля".

На сьогодні мікро та малий бізнес у період воєнного часу намагається відновити свою діяльність, тому певна частина підприємців користуються наданими державою преференціями у воєнний час (1 розділ роботи). Приміром, платники 1 та 2 груп (починаючи з квітня 2022 року) використовують своє право до закінчення воєнного, надзвичайного стану у разі неможливості не сплачувати щомісячні авансові внески з єдиного податку. Загалом 15% підприємців скористались опцією сплати єдиного 2% податку, 6% – іншими податковими пільгами, 2% – компенсацією за працевлаштування внутрішньо переміщеної особи. Проте 72% представників малого та середнього бізнесу не користувались ні державними, ні міжнародними програмами фінансової підтримки.

За результатами опитування Європейської Бізнес Асоціації втрати малого та середнього бізнесу від війни 37% респондентів оцінюють в суму до 10 тисяч доларів, ще 32% – у діапазоні 10-50 тисяч, 11% – в діапазоні 50-100 тисяч, й 12%

– більше 100 тисяч. Про відсутність втрат повідомляють тільки 5% підприємців. При цьому 23% опитаних бізнесів повідомляють про збитки майну чи активам безпосередньо внаслідок бойових дій [22].

Незважаючи на складні економічні умови, підприємцями – платниками єдиного податку забезпечено надходження ЄП в цілому по Україні за п’ять місяців 2023 року в сумі 15,2 млрд грн, зокрема, платниками 1 та 2 груп – 2,3 млрд грн, або 17,1% загальних надходжень єдиного податку [20].

Таким чином, хоча спрощена система оподаткування може бути корисною для підтримки малих бізнесів та зменшення адміністративного тягаря, вона також може винести з собою деякі фіскальні ризики. Деякі з них включають:

1. Недостатня мобілізація доходів: Фіксована або низька ставка податку може призвести до недостатньої мобілізації доходів для бюджету. Це може стати особливо проблематичним, якщо спрощена система широко застосовується та охоплює велику частину економіки.
2. Неспрямоване оподаткування: Можливість вибору конкретного виду діяльності для оподаткування може призвести до неспрямованого оподаткування, де одна група суб'єктів господарювання може бути більш вигідною в порівнянні з іншими.
3. Використання для ухилення від оподаткування: Спрощена система може стати об'єктом зловживань та ухилення від оподаткування, особливо якщо правила оподаткування недостатньо чіткі та відкриті.
4. Неадекватне врахування різниць у рентабельності галузей: Фіксована ставка або обмежені можливості віднесення витрат можуть неадекватно враховувати різниці в рентабельності різних галузей та видів діяльності.
5. Низька ефективність контролю та нагляду: Спрощена система може ускладнити контроль та нагляд з боку податкових органів, що сприяє можливостям порушень та недотримання податкових обов'язків.
6. Збільшення тіньової економіки: Зменшення податкового тягаря для малих бізнесів може стати стимулом для переходу частини економіки у тіньовий сектор, де ухиляються від оподаткування.

7. Нестабільність бюджету: Залежно від того, як широко використовується спрощена система, може виникнути ризик нестабільності податкових надходжень до бюджету, особливо якщо вона не забезпечує достатнього потоку коштів.

Для зменшення цих ризиків важливо удосконалювати правила та механізми контролю, вивчати вплив системи на різні сектори економіки та вчасно вносити коригування у систему оподаткування.

3. АНАЛІЗ СТЕЙКХОЛДЕРІВ В АДМІНІСТРУВАННІ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

Ключовим фактором успіху розвитку системи адміністрування та справляння єдиного податку є спроможність побудувати взаємовигідні відносини з ключовими стейкхолдерами. Ефективне управління відносинами зі стейкхолдерами є однією із головних цілей управління системою оподаткування та однією з найважливіших задач формування дієвої податкової політики.

Невміння побудувати ефективну взаємодію між ключовими гравцями спрощеної системи оподаткування призводить до втрати податкових надходжень, недофінансування процесів соціально-економічного розвитку, відсутності мотивації до легалізації доходів суб’єктів господарювання, тиску з боку державних органів і суспільства, збільшення обсягів тіньової економіки. Саме тому, при побудові ефективної системи адміністрування єдиного податку уряд має правильно визначати основних стейкхолдерів й узгоджувати власні дії з їхніми інтересами.

Основні стейкхолдери державної політики у сфері адміністрування спрощеної системи оподаткування наведено на рис. 3.

Держава

- **Міністерство фінансів України** - формування політики та забезпечення справляння єдиного податку, забезпечення стабільних податкових надходжень та необхідних умов для соціально-економічного розвитку країни;
- **Державна податкова служба України** - забезпечення належного адміністрування спрощеної системи оподаткування; збільшення показників податкових надходжень; контроль за справлянням податкових надходжень.
- **Органи місцевого самоврядування** - приймають рішення щодо ставок єдиного податку та податкових пільг

Юридичні особи

- Юридичні особи, які відповідають критеріям, визначеним ПКУ: обсяг доходу, види діяльності

Фізичні особи - підприємці

- ФОП, які відповідають критеріям, визначеним ПКУ: кількість проацюючих, обсяг доходу, види діяльності.

Сільськогосподарські товаровиробники

- Юридична особа будь-якої організаційно-правової форми, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва ≥ 75%
- Фізичні особи-підприємці, які проводять діяльність у межах фермерського господарства

Рис. 3. Основні стейкхолдери державної політики у сфері адміністрування єдиного податку*

**Джерело: складено автором.*

Особливістю стейкхолдерів державної політики з адміністрування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності є те, що більшість з них є дуже поляризованими за своїми інтересами.

Оскільки спрощена система оподаткування була запроваджена з метою підтримки малого та середнього підприємництва, важливо з'ясувати підходи щодо градації суб'єктів підприємництва. Чинне українське законодавство передбачає два підходи до класифікації малого та середнього підприємництва (табл. 5):

• За статтею 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [25] необхідно, аби щонайменше дві з трьох умов одночасно спрацьовували.

• За статтею 55 Господарського кодексу України [5] — вимагається одночасне дотримання двох умов для віднесення до того чи іншого розміру.

Таблиця 5

Критерії визначення малого та середнього підприємництва*

Критерії		**Мікро Фіз./юр. особи**	**Мале Фіз./юр. особи**	**Середнє Фіз./юр. особи**	**Велике Юридичні особи**
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Середня кількість працівників, осіб	<10	<50	<250	>250
	Чистий дохід, млн. євро	<0,7	<8	<40	<40
	Балансова вартість активів, млн. євро	<0,35	<4	<20	<20
Господарський кодекс України	Середня кількість працівників, осіб	≤ 10	≤50	Усі під-ва, які не належать до мікро, малих і великих	>250
	Річний дохід, млн. євро	≤2	≤10		>50

**Складено автором за даними* [25, 5]

ФОП не можуть бути великим бізнесом, але всі інші розміри доступні. Не всі ФОП є мікробізнесом — нараховується декілька тисяч малих та навіть декілька сотень середніх таких суб'єктів. Крім того, ФОПи не є виключно самозайнятими особами — вони можуть наймати співробітників. Середній за розміром ФОП у середньому наймає 95 осіб, малий — 17, і навіть мікро в середньому не працює самостійно. Проте, якщо корелювати критерії платників єдиного податку та критерії суб'єктів підприємництва, то спрощену систему оподаткування можуть використовувати здебільшого суб'єкти мікро підприємництва. Звернемо увагу, що третя група обмежується річним оборотом і при перевищенні вказаної межі суб'єкт господарювання повинен автоматично перейти на загальну систему. Однак, відсутність обмежень щодо кількості працюючих говорить про те, що при використанні праці більш ніж 50 осіб, коли суб'єкт господарювання фактично втрачає статус малого, він все одно може застосовувати спрощену систему оподаткування [13].

Основними завданнями держави при стимулюванні розвитку людського капіталу країни, насамперед, зводиться до проведення ефективної фіскальної політики. Фіскальна політика – бюджетна і податкова політика держави, застосування урядом фіскальних інструментів для регулювання національної економіки шляхом встановлення оптимальних ставок оподаткування (податкова політика) та бюджетних видатків (бюджетна політика). Ключову роль в реалізації бюджетної та податкової політики відіграє Міністерство фінансів України (рис.4.).

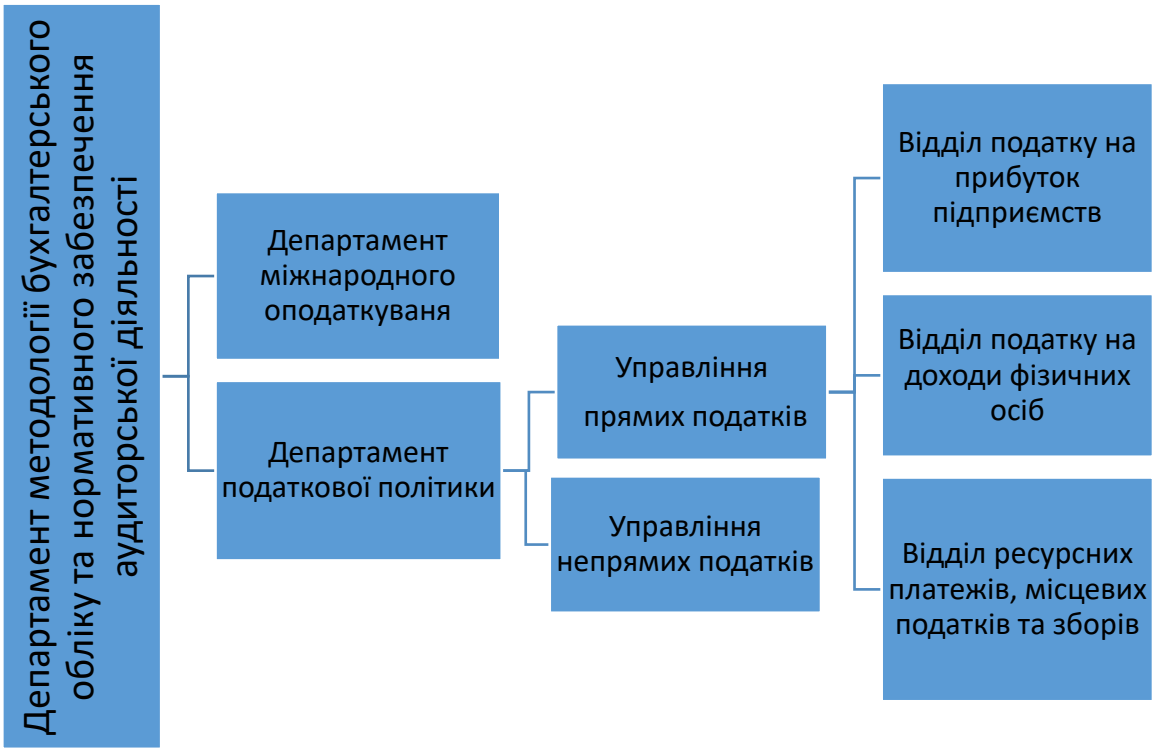


Рис. 4. Структури МФУ, які приймають участь в адмініструванні єдиного податку*

**Джерело: складено автором*

Управління прямих податків є структурним підрозділом Департаменту податкової політики Міністерства фінансів України. До складу управління входять такі відділи як відділ податку на доходи фізичних осіб; відділ податку на

прибуток підприємств; відділ ресурсних платежів, місцевих податків та зборів. Основними завданнями управління прямих податків є підготовка пропозицій щодо формування та реалізації єдиної державної податкової політики, здійснення заходів щодо удосконалення податкового законодавства в частині спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Відділ податку на доходи фізичних осіб поміж іншого забезпечує формування та реалізацію МФУ єдиної державної податкової політики в частині оподаткування доходів фізичних осіб податком на доходи фізичних осіб, військовим збором, єдиним податком, який сплачують фізичні особи – підприємці, платники єдиного податку I-III групи та нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Відділ ресурсних платежів, місцевих податків і зборів поміж іншого здійснює підготовку пропозицій щодо формування та реалізації єдиної державної податкової політики, здійснення заходів щодо удосконалення податкового законодавства в частині спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності платників єдиного податку четвертої групи.

Відділ податку на прибуток підприємств управління прямих податків забезпечує формування та реалізацію МФУ єдиної державної податкової політики в частині податку на прибуток підприємств та єдиного податку, який сплачують юридичні особи – платники єдиного податку III групи.

Отже, в МФУ стратегічне керівництво спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності розподіляється між трьома відділами управління прямих податків: відділ податку на доходи фізичних осіб, відділ податку на прибуток підприємств і відділ ресурсних платежів, місцевих податків і зборів.

Аналогічний функціональний підхід спостерігається і в центральному апараті ДПС щодо адміністрування єдиного податку. В структурі ДПС два департаменти займаються забезпеченням реалізації державної податкової політики в частині адміністрування єдиного податку: департамент оподаткування юридичних осіб та департамент оподаткування фізичних осіб. Таке розмежування функцій між департаментами в межах одного податку

пов’язане з широким колом платників, які охоплює спрощена система оподаткування, обліку та звітності.

4. ЦІЛІ ЕФЕКТИВНОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

Ціна ефективного адміністрування місцевих податків та зборів в цілому, а єдиного податку зокрема доволі суттєва. У 2023 році плановий обсяг місцевих податків – 84 млрд грн (таблиця 6), що становить 21,6% доходів місцевих бюджетів без урахування трансфертів із державного бюджету. «Хоча це менше, ніж у попередні роки, але такий фінансовий ресурс для місцевих бюджетів є значним, особливо враховуючи, що це у воєнний рік, коли, як мінімум, на пів року від частини місцевих податків є звільнення, а на територіях, що найбільше постраждали від війни, додається ще й відсутність ділової активності та пільги з податків на нерухомість та землю» [9].

Таблиця 6

Обсяги та рівень виконання місцевих податків та зборів, млн. грн. [6]

	2021			**2022**			**2023**
	План	**Факт**	**% виконання**	**План**	**Факт**	**% виконання**	**План**
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	7187,59	7820,75	108,8	7788,37	7118,9	91.4	7221,17
Плата за землю (земельний податок та орендна плата)	34789,44	35263,32	101,4	34493,83	29568,43	85,7	29923,38
Транспортний податок	184,96	158,36	85,6	118,27	103,45	87,5	80,88
Збір за місця для паркування	115,90	127,03	109,6	140,06	101,78	72,7	140,90
Туристичний збір	165,79	243,97	147,2	205,95	186,43	90,5	187,60
Єдиний податок	44431,32	46282,39	104,2	48977,05	47226,06	96,4	46372,02
Разом	**86875,0**	**89895,82**	**104,2**	**91723,53**	**84305,05**	**96,4**	**83925,95**

Особливістю місцевих бюджетів є те, що всі вони різні, тож узагальнена ситуація не завжди співвідноситься з окремо взятими територіями. Очевидно, що найбільші втрати надходжень місцевих податків та зборів за останній рік були в найбільш постраждалих від війни областях.

Спрощена система оподаткування часто впроваджується з метою спрощення податкового процесу для підприємців та малих підприємств та зниження податкового тиску на суб'єктів підприємництва. Податкове навантаження пов'язане з податковими витратами на дотримання правил та процедур оподаткування. Вартість оподаткування для суб'єктів малого підприємництва складається з таких елементів:

- Коштів у формі податку, що має бути сплачений державі (номінальне податкове навантаження). Розмір платежів залежить від величини ставок оподаткування, їх структури, а також правил визначення бази оподаткування. У свою чергу податкові платежі можна поділити на дві основні групи: оподаткування доходу; соціальні платежі (внески на обов'язкове соціальне страхування).
- Витрати, пов'язані з дотриманням податкового законодавства (адміністративні витрати). Це витрати на визначення (розрахунок) величини податкових платежів, документальне оформлення та сплату податку. Такі витрати зростають зі збільшенням кількості податків, ускладненням правил та процедур оподаткування. Адміністративні витрати також залежать від кількості рівнів урядування, на яких здійснюється справляння та збір податків.

Якщо вважати, що номінальний податковий тягар є однаковим для підприємств різного розміру, то витрати дотримання в розрахунку на одного працівника у малих та середніх підприємствах є більшими, ніж у великих. В абсолютному вимірі витрати дотримання податкового законодавства є вищими у великих компаній, проте у відносному вимірі вони є вищими у малого та середнього підприємництва.

У даному контексті цілями застосування спрощеної системи оподаткування можна вважати нівелювання впливу податкового навантаження на малі підприємства, досягнення ефекту нейтральності оподаткування, зменшення вартості оподаткування для малого та середнього підприємництва.

Таким чином за допомогою застосування спрощеної системи оподаткування досягається ряд економічних ефектів, зокрема вивільнення ресурсів для розвитку та стимулювання створення нових і сприяння активізації діючих МСП. В цілому економічні ефекти ССО реалізуються на мікро- та на макрорівні за наступними напрямами (рис. 5)

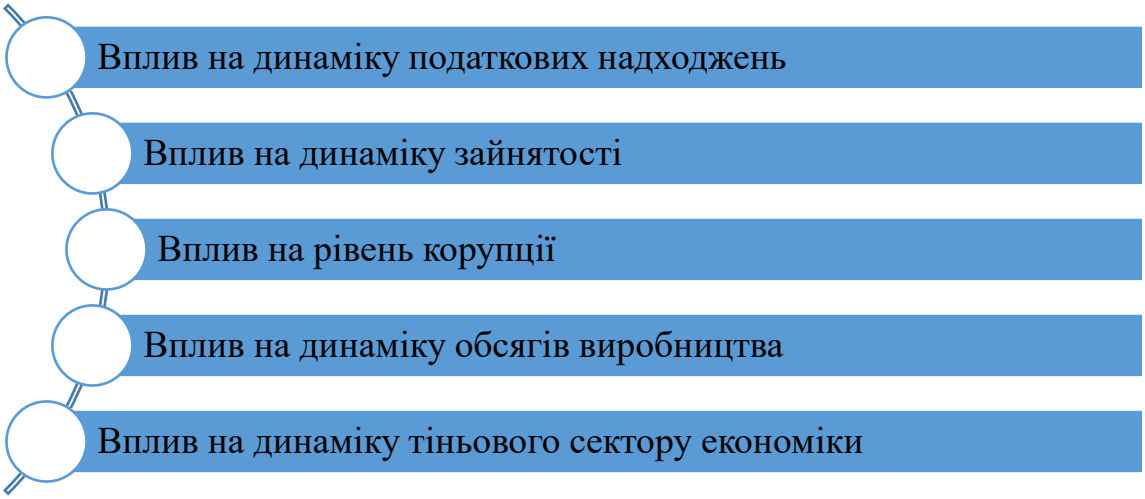


Рис. 5. Економічні ефекти спрощеної системи оподаткування*

**Джерело: складено автором*

Основні цілі ефективного адміністрування спрощеної системи оподаткування включають:

1. Спрощення процедур та зменшення бюрократії: Однією з головних цілей є зменшення адміністративного тягаря для підприємців. Це може бути досягнуто шляхом спрощення процедур подання звітності, визначення податкових зобов'язань та інших аспектів оподаткування.
2. Стимулювання підприємництва та розвитку малого бізнесу: Система повинна створювати сприятливі умови для малого бізнесу, сприяти його розвитку та створювати стимули для підприємництва.

3. Забезпечення прозорості та зрозумілості правил: Правила оподаткування повинні бути ясними та легко зрозумілими для підприємців. Це допоможе уникнути непорозумінь та помилок в обчисленні податкових зобов'язань.
4. Підтримка контролю та виконання: Хоча спрощена система передбачає менше формальностей, важливо мати ефективні механізми контролю за дотриманням законодавства та вчасністю сплати податків.
5. Створення адаптивної системи: Система оподаткування повинна бути готовою до змін і адаптуватися до розвитку економіки. Це включає в себе регулярне переглядання та оновлення правил оподаткування.
6. Стимулювання дотримання податкових законів: Система повинна надавати стимули для чесного дотримання податкових обов'язків та враховувати механізми покарання за порушення.

Забезпечення цих аспектів допомагає створити більш привабливе та ефективне податкове середовище для підприємців та сприяє економічному розвитку.

5. ОЦІНКА АДМІНІСТРУВАННЯ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

З моменту запровадження в Україні воєнного стану було прийнято декілька змін в Податковому кодексі стосовно питань оподаткування та звітності суб’єктів спрощеної системи оподаткування. Цими законодавчими актами було врегульовано процеси адміністрування єдиного податку, ЄСВ, подання фінансової звітності ФОП, а саме:

- Закон №2018-IX (від 03.03.2022р.) «Про внесення змін до ПКУ та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» [26];
- Закони № 2120-IX (від 15.03.2022 р.), «Про внесення змін до ПКУ та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» [27];

- Закони № 2142-IX (від 24.03.2022р.) «Про внесення змін до ПКУ та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [28];
- Закон № 2173-IX(від 01.04.2022р.) «Про внесення змін до ПКУ та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [29];
- Закон №2260-IX (від 12.05.2022р.) «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» [31];
- Закон № 2325-IX (від 21.06.2022р.) «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо перегляду окремих пільг з оподаткування» [32],
- Закон № 2192-IX (від 14.04.2022 р.) «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» [33].

Суб'єктам господарювання надається пільга щодо несплати єдиного податку в період з 01.04.2022 р. до моменту скасування військового стану в країні. В період з 01.03.2022р. до моменту припинення військових дій в Україні платники ЄП мають право на скасування нарахування, обчислення та оплату за себе ЄСВ; несплату за власним рішення єдиного внеску за найманого працівника, призваного під час мобілізації на військову службу до ЗСУ. Отже ФОП платники 1 і 2 групи єдиного податку можуть самостійно приймати рішення стосовно сплати ЄП і ЄСВ. Також задля стабілізації податкового режиму країни і зниження податкового тиску в складних економічних умовах суб'єктам спрощеної системи оподаткування запропоновано особливості подання звітності. Залишилось без змін, що податковий (звітний) період платникам єдиного податку 1 і 2 групи є календарний рік. Проте, законодавчими актами передбачено, що декларація платника єдиного податку ФОП не

заповнюється за період, у якому єдиний податок не сплачувався (у періоді з 01.04.2022 до припинення чи скасування воєнного стану).

Хоча ФОП першої групи могли не платити єдиний податок, у січні-жовтні 2023 року вони переказали на 35% або на 88,5 млн грн більше, ніж за аналогічні місяці 2021 року. За десять місяців 2023 року ФОП першої та другої груп переказали до місцевих бюджетів 4,8 млрд грн. Зросли надходження і від ЄСВ, хоча від нього звільнили всіх ФОП. Отже, вказана пільга мала зворотній ефект.

На період дії воєнного стану запроваджено особливості складання звітності та нарахування, обчислення і сплати ЄП і ЄСВ платникам єдиного податку третьої групи. Згідно підпункту 8 в Перехідних положеннях ПКУ визначено особливості застосування спрощеної системи оподаткування платниками єдиного податку 3 групи по ставці 2%. На період з 1 квітня 2022 року до 1 серпня 2023 року перейти на сплату 2 % єдиного податку могли будь-які юридичні особи та фізичні особи – підприємці, у тому числі ті, які знаходяться на загальній системі оподаткування та на спрощеній системі оподаткування (платники єдиного податку груп 1–4). Для обрання або переходу на 3 групу єдиного податку з особливостями ФОП мали подати до ДПС заяву. Форма заяви про застосування спрощеної системи оподаткування затверджена наказом Міністерства фінансів України від 16 липня 2019 року № 308 (F/J0102003 - в Електронному кабінеті). При цьому до заяви не додавався розрахунок доходу за попередній календарний рік.

За даними ДПС, правом зменшити єдиний податок з 5% до 2% скористалися 252 тис фізичних осіб-підприємців – у п’ять разів більше, ніж компаній. Сума пільгового податку, який вони переказали до місцевих бюджетів, становила майже 3,9 млрд грн. «14,8% фізосіб-підприємців пішли шляхом зниження податкового навантаження. Загалом на застосування спрощеного режиму перейшли більше 313 тисяч підприємців, поміж яких понад 53 тисячі юридичних осіб. Застосовують ставку 2% й високо маржинальні бізнеси – ті, що займаються букмекерською діяльністю та азартними іграми. Це призвело до зменшення надходжень і від податку на прибуток підприємств, і від ПДВ» [44].

За розрахунками заступника голови податкового комітету парламенту Ярослава Железняка, через запровадження пільги зі сплатою 2% від доходу щомісяця держава недоотримувала 500-700 млн грн. При цьому близько 200 млн грн з цієї суми – втрати бюджету, пов'язані з використанням пільги гральним бізнесом. За оцінками експертів, рівень переходу на сплату 2% податків цього сегменту був чи не найвищим в Україні. на спрощену систему перейшла фактично вся ігрова індустрія. «Аналітики підрахували, що до впровадження пільг одна така компанія в середньому сплачувала до бюджету 200 тисяч гривень податків на день. Тобто, понад 73 мільйони на рік. А перейшовши на спрощену систему — лише приблизно по 23 тисячі, себто менше 9 мільйонів на рік» [37].

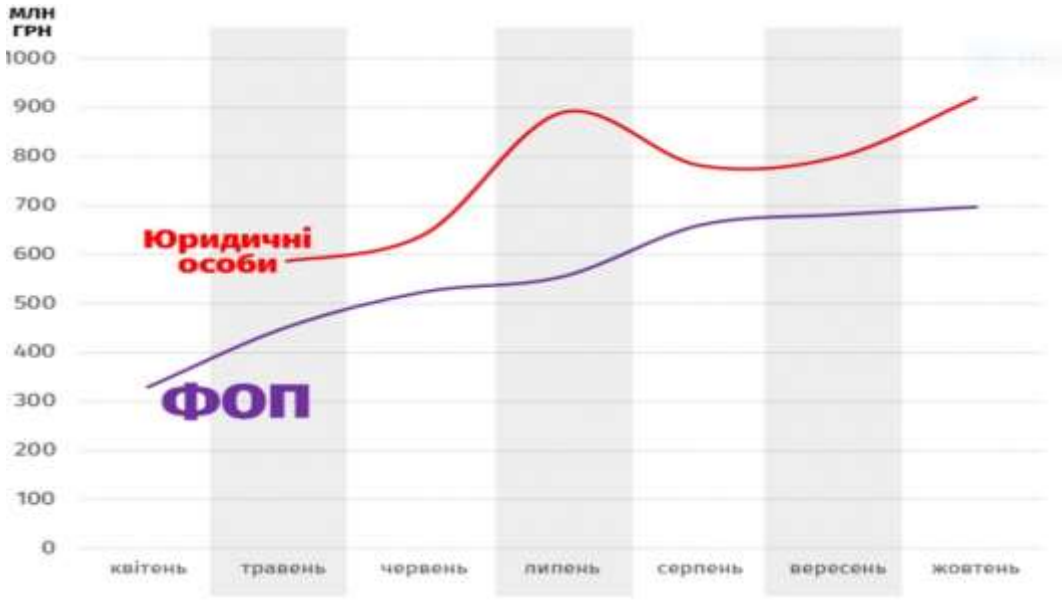


Рис. 6. Фіскальна ефективність єдиного податку за спеціальною ставкою 2% [4]

За розрахунками за квітень-листопад пільгова спрощена система «коштувала» бюджету 2,5-3,5 млрд грн., що призвело до вимог МВФ її скасувати. Поміж цим було скасовано і ряд інших преференцій: можливість для ФОПів 1-ої і 2-ої груп не сплачувати єдиний податок; мораторій на проведення документальних перевірок; відсутність штрафних санкцій за невикористання касових апаратів (реєстраторів розрахункових операцій); відсутність штрафних санкцій за порушення податкового законодавства.

Таблиця 7

Динаміка надходжень єдиного податку до місцевих бюджетів протягом 2019 -2023 рр.,млн. грн. [17]

Показники	2019	2020	2021	2022	2023 на 1.10.2023
Доходи загального фонду місцевих бюджетів, млн.грн.	275016,4	289986,0	351875,9	398000,1	381002,5
Єдиний податок, млн..грн.	35192,0	37954,3	46198,0	47000,2	47290,7
Частка єдиного податку у місцевих бюджетах, %	12,8	13,1	13,1	11,8	12,4

Спостерігається значне скорочення надходжень єдиного податку в 2022 році. Військова агресія російської федерації, розпочата 24 лютого 2022 року, стала великим потрясінням і викликом для регіонів, що вплинуло на виконання місцевих бюджетів у 2022 році. Фінансова система опинилася в нових реаліях функціонування, до яких довелося адаптуватися органам державної влади та органам місцевого самоврядування. Надходження єдиного податку за 10 місяців 2023 року склали 47 290,7 млн грн, що демонструє збільшення надходжень проти січня – жовтня 2022 року становить + 20,3%, або на 7 981,1 млн грн. Незважаючи на негативний вплив збройної агресії на стан соціально-економічного розвитку регіонів, місцеві органи влади виявилися здатними протистояти викликам у бюджетній сфері і в цілому по Україні вдалося забезпечити виконання доходів загального фонду місцевих бюджетів (табл. 8)

Таблиця 8

Доходи загального фонду місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів) за 2022 рік, млрд. грн.*

Показники	Факт 2021	План 2022	Факт 2022	Виконання,%	Питома вага, %
Всього доходи ЗФ	351,9	394,4	398,1	100,9	100,0
ПДФО	212,2	259,1	272,2	105,1	68,4
ЄП	46,2	49,0	47,2	96,3	11,8
Плата за землю	35,3	34,5	29,6	85,7	7,4

Податок на майно	7,8	7,8	7,1	91,4	1,8
АП	17,8	15,8	13,1	82,8	3,3
Плата за адмін. послуги	3,6	3,4	3,3	95,9	0,8
ППП	15,8	12,5	12,2	97,5	3,2
інші	13,2	12,3	13,4	108,9	3,3

**Джерело: складено автором за даними* [17]

Незважаючи на несприятливі обставини у 2022 році забезпечено приріст надходжень єдиного податку по місцевих бюджетах порівняно із 2021 роком - +1,0 млрд грн (+2,1%). Приріст надходжень ЄП вдалося забезпечити у результаті внесених змін до податкового законодавства, якими суб'єктам господарювання із значними доходами (великий бізнес) було надано право переходити на спрощену систему оподаткування: сплата єдиного податку в розмірі 2% замість сплати податку на прибуток (18%) та ПДВ. У даному контексті поміж іншого важливо з'ясувати структуру єдиного податку (рис. 7).

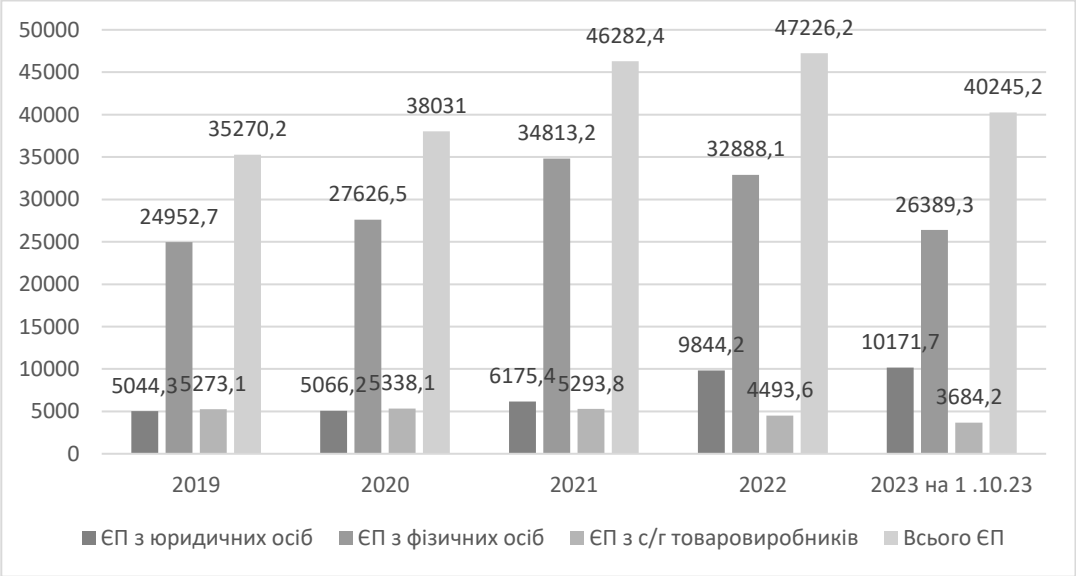


Рис. 7. Структура надходження єдиного податку, млн. грн*

Джерело: складено автором за даними [6]

За даними рисунку видно, що в структурі доходів від єдиного податку стабільно провідне місце займає єдиний податок з фізичних осіб. Проте за проаналізований період спостерігався тренд до зростання надходжень до 2021 року, після якого відбулось зменшення надходжень від цього сегменту платників. Аналогічна динаміка спостерігається і щодо сільськогосподарських

товаровиробників. Поряд з цим надходження від юридичних осіб демонструють тенденцію до щорічного збільшення надходжень.

Отже, надходження єдиного податку до місцевого бюджету може варіюватися в залежності від різних факторів, таких як обсяги податкових обов'язків, регіональні варіації та зміни в законодавстві. Загалом надходження єдиного податку до місцевого бюджету сприяє фінансуванню різноманітних місцевих потреб, таких як інфраструктура, освіта, охорона здоров'я, культура та інші соціальні та економічні проекти на рівні місцевої громади.

6. ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ФУНКЦІОНУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ДЛЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Спрощені процедури оподаткування для малого бізнесу використовуються в різних країнах світу з метою спрощення адміністративних процедур для підприємців та стимулювання розвитку малого бізнесу.

Зокрема в Сполучених Штатах Америки існує спеціальна система оподаткування для малих бізнесів, включаючи різноманітні форми оподаткування, такі як «S Corporation» та «Limited Liability Company» (LLC). Ці форми надають спрощені процедури звітності та оподаткування для підприємців.

Американська система «S Corporation» (S-корпорація) - це особлива форма оподаткування для корпорацій в США. «S Corporation» дозволяє підприємцям скористатися спеціальним режимом оподаткування та отримати деякі переваги, які роблять її більш привабливою для невеликих бізнесів.

Основні характеристики системи «S Corporation»:

1. Прозорість доходів та збитків: В "S Corporation" доходи та збитки компанії прозорі та передаються безпосередньо на рівень власників (акціонерів). Це означає, що прибуток чи збиток компанії враховується в особистому податковому звіті кожного акціонера.

2. Оподаткування на рівні акціонерів: В "S Corporation" сама компанія не сплачує податок на прибуток. Замість цього, прибуток або збиток переходить до особистих податкових звітів акціонерів, які сплачують податки відповідно до свого особистого податкового статусу та ставок.
3. Обмежена кількість акціонерів: "S Corporation" має обмеження на кількість акціонерів, які можуть бути частковою причиною того, чому ця форма корпоративної власності найбільше підходить для малих і сімейних бізнесів.
4. Акціонери мають бути резидентами: Всі акціонери "S Corporation" повинні бути резидентами Сполучених Штатів або громадянами США.
5. Особливості розподілу прибутку: Прибуток "S Corporation" розподіляється між акціонерами пропорційно їхньому внеску в статутний капітал компанії.
6. Обмеження виділення дивідендів: "S Corporation" не може виділяти дивіденди в тому ж розмірі, як і інші типи корпорацій, що може бути перевагою для акціонерів у зменшенні податкових обов'язків.
7. Можливість врахування особистих витрат: Деякі особисті витрати акціонерів можуть бути враховані в звітах компанії.
8. Система "S Corporation" дозволяє малим бізнесам користуватися корпоративними перевагами, такими як захист особистого майна та можливість привертання капіталу, при цьому зберігаючи спрощену систему оподаткування, характерну для бізнесів з обмеженим оборотом.

Американська система "Limited Liability Company" (LLC) є особливою формою організації бізнесу, яка комбінує переваги корпорацій та партнерств. Основні характеристики LLC включають:

1. Обмежена особиста відповідальність: Один з головних плюсів LLC полягає в тому, що учасники (власники) не несуть особистої відповідальності за борги і зобов'язання компанії. Їхні особисті активи зазвичай захищені від кредиторів компанії.

2. Податкова гнучкість: LLC може вибрати спосіб оподаткування, який найбільше відповідає потребам учасників. Воно може бути оподатковано як одноосібна компанія (за замовчуванням), партнерство або навіть як корпорація.
3. Гнучкість в управлінні: Управління LLC може бути організовано відносно просто. Це може бути кероване самими учасниками (власниками) або довірено визначеним менеджерам.
4. Розподіл прибутку та збитків: Прибуток та збиток LLC розподіляються між учасниками відповідно до умов установчого договору, а не відповідно до кількості часток (акцій), як це відбувається у корпораціях.
5. Обмеження видачі акцій: LLC видає частки учасникам, а не акції. Це може спростити власницьку структуру та розподіл власництва.
6. Послідовність при плануванні спадщини: LLC може дозволяти зберегти структуру власності та контроль під час спадщини, забезпечуючи більшу стабільність бізнесу після передачі.
7. Можливість створення анонімних компаній: У деяких юрисдикціях LLC дозволяють створювати анонімні компанії, залишаючи інформацію про власників більш конфіденційною.

Важливо зауважити, що правила та обмеження щодо створення та функціонування LLC можуть варіюватися в залежності від законодавства конкретної країни або штату. Вибір між LLC та іншими формами бізнесу визначається конкретними потребами та метою бізнесу.

Системи "S Corporation" та "Limited Liability Company" (LLC) діють в Сполучених Штатах на рівні штату. Кожен штат має свої власні правила та вимоги для реєстрації та функціонування цих бізнес-структур. Це означає, що процедури створення, вимоги до звітності та інші аспекти регулювання можуть відрізнятися від штату до штату. Щоб зареєструвати "S Corporation" або "Limited Liability Company", бізнес-власник повинен звертатися до відповідних органів свого штату. Крім того, власники бізнесу повинні визначити федеральний податковий статус своєї компанії, особливо в разі LLC, оскільки ця форма

бізнесу може мати кілька опцій оподаткування на рівні федеральних податків. Отже, хоча функціонування S Corporation та LLC регулюється штатними законами, визначення федерального податкового статусу є важливим кроком для цих бізнес-структур.

В Канаді існують різні програми і ставки оподаткування для малих бізнесів, включаючи спеціальні вигоди для корпорацій з низьким оборотом. Також, деякі провінції можуть надавати додаткові стимули для малих підприємств.

У ряді країн Європейського союзу існують спеціальні режими оподаткування для малих підприємств. Наприклад, в Німеччині є система "Kleinunternehmerregelung", яка надає пільги для підприємців з невеликим оборотом.

"Kleinunternehmerregelung" - це німецький термін, який означає "режим малих підприємців" або "спрощена система оподаткування для малих підприємців". Система "Kleinunternehmerregelung" в Німеччині була впроваджена 1 січня 1999 року. Ця система діє в Німеччині і надає певні пільги та спрощення для малих підприємств та фізичних осіб, які займаються підприємницькою діяльністю і не перевищують певний обсяг обороту. Зазвичай, підприємства, які використовують цю систему, звільнені від обов'язку сплати податку на додану вартість (ПДВ).

Основні характеристики "Kleinunternehmerregelung":

- Обсяг обороту: Основним критерієм для застосування "Kleinunternehmerregelung" є оборот компанії. Якщо оборот за попередній фінансовий рік не перевищує певного порогу, підприємець може скористатися пільгами цієї системи.
- Звільнення від обкладення ПДВ: Однією з головних переваг є можливість звільнення від обкладення податком на додану вартість (ПДВ). Компанії, які скористалися цією системою, не зобов'язані включати ПДВ в свої рахунки та подавати ПДВ-звіти.

- Спрощений облік податків: Підприємці, які входять в "Kleinunternehmerregelung", мають спрощений порядок обчислення та сплати податків. Вони можуть використовувати фіксовані ставки або спрощені методи обліку витрат.
- Зменшені зобов'язання щодо звітності: Система дозволяє зменшити кількість документів та звітів, які підприємець повинен подавати до податкових органів.
- Спеціальні правила щодо фактури: За цієї системи може бути менше обов'язків стосовно виписання та ведення фактур.

"Kleinunternehmerregelung" спрощує податкові процедури для малих підприємств та створює більшу привабливість для розвитку підприємництва.

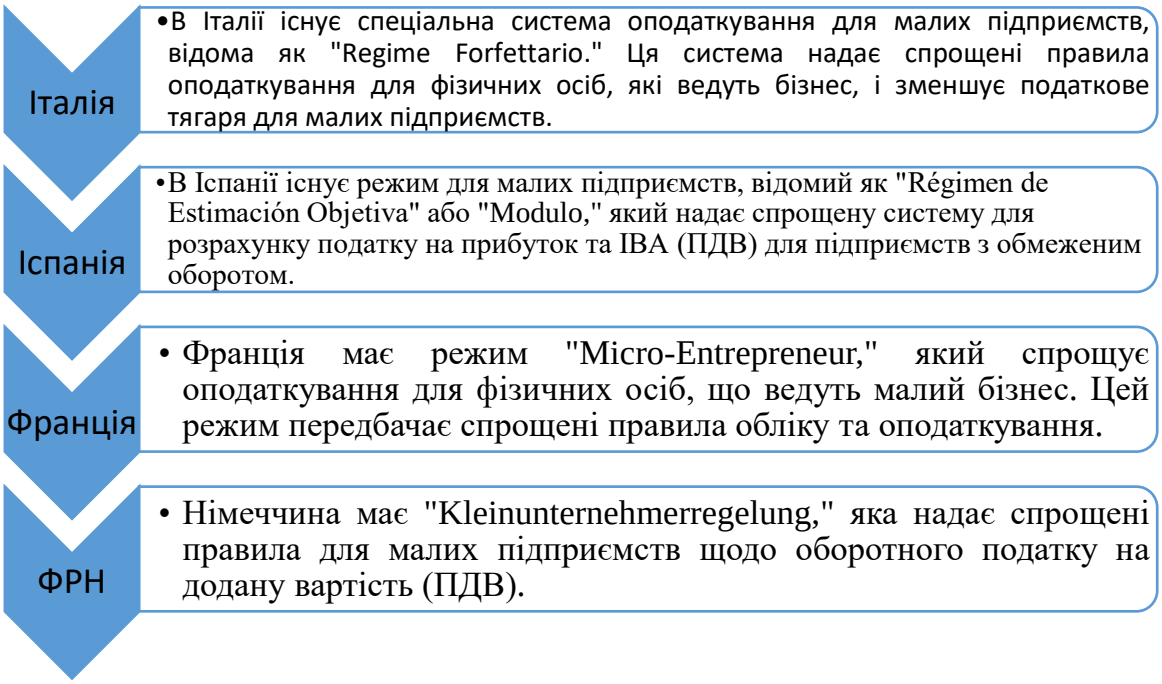


Рис. 8. Спеціальні податкові режими в провідних країнах ЄС*

**Джерело: складено автором*

У Індії існує "Presumptive Taxation Scheme", який спрощує оподаткування для малих підприємств та фрілансерів. У Китаї існують спеціальні податкові ставки та облікові процедури для малих підприємств, спрощуючи оподаткування для цієї категорії бізнесу. В цілому варіанти спрощених систем оподаткування

можуть суттєво відрізнятися в різних країнах, і вони можуть включати різні пільги, ставки та умови для малих бізнесів.

В останній період українське економічне середовище сколихнула новина про ідею запровадження польської моделі оподаткування ФОП з її адаптацією до українських бізнес-реалій. Польща – наш найближчий стратегічний партнер, тому важливо дослідити її досвід оподаткування малого бізнесу. У першу чергу варто ознайомитись з умовами та формами оподаткування доходу від підприємницької діяльності в Польщі (табл. 9).

Таблиця 9

Система оподаткування доходу від підприємницької діяльності в Польщі

[18]

Система оподаткування	**Податок від чистого доходу**	**Медичне страхування та соціальні внески ZUS**
«Прогресивна На загальних засадах, за шкалою оподаткування» (Skala podatkowa)	**12%** - якщо база податку < 120 тис злотих (1,11 млн грн); **32%** - з доходу > 120 тис. злотих	внесок на медичне страхування 9%; внески в ZUS
«Плоска Єдиний податок» (Podatek liniowy)	**19%**, незалежно від суми доходу	внесок на медичне страхування 4,9%; внески в ZUS
«Спрощена Разова виплата на зареєстрований дохід» (Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych)	**2% - 17%**, залежно від виду діяльності	внесок на медичне страхування 9%; внески в ZUS
«Найпростіша Податкова карта» (Karta podatkowa)	**від 74 до 3251 злотих** (від 687 до 30 148 грн)	мінімальний внесок на медичне страхування (314 злотих/місяць)

Отже в Польщі фактично існує три форми спрощеної системи оподаткування малого бізнесу. Перша – це оподаткування єдиним податком (19%), яка охоплює доходи від підприємницької діяльності та від участі в компанії, що не є юридичною особою. База оподаткування формується як різниця підприємницького доходу, дозволених витрат (пов’язаних з отриманням доходу і фактично понесених) та збитків минулих років (за останні

5 років, не більше 50% або 5 млн злотих). Момент виникнення доходу – перша з подій: відвантаження товару або надходження грошей; для користувачів РРО – касовий метод, як при загальній системі.

Друга форма оподаткування – разова виплата на зареєстрований дохід, яка підходить підприємцям, чий ліміт доходу не перевищує 2 млн євро за минулий рік від кожного дозволеного виду діяльності.

Для цієї форми встановлено заборону використання податкового режиму особам, які: виробляють підакцизну продукцію; здійснюють торгівлю ліками; торгівлю запасними частинами для авто; працюють у сфері купівлі-продажу валютних цінностей; використовують режим «податкової картки»; продають товари або послуги колишньому або чинному роботодавцю, якщо фізична особа була або є найманим працівником. Реєстрація за цією формою здійснюється через окрему заяву до податкової служби.

«Базою податку (разова виплата на зареєстрований дохід) є різниця між доходом і переліком відрахувань (у тому числі збитки минулих років, 50% внесків із медичного страхування, внески на соціальне страхування). Необхідним є облік тільки доходів (накладається штраф за неповний облік доходів або його незнання у 5-кратному розмірі ставки, але не більше 75%), зберігання та облік первинних документів на прихід товару, облік основних засобів та нематеріальних активів.

Сплата податку відбувається у вигляді щомісячних платежів (до 20-го числа), для нових підприємців або з річним доходом до 200 тис євро – щоквартально» [18].

Ставки разової виплати розподілені між видами діяльності (таб. 10)

Таблиця 10

Ставки разової виплати у Польщі*

Ставка	Вид діяльності
7%	Доходи самозайнятих осіб: перекладачів, адвокатів, нотаріусів, зовнішніх аудиторів, бухгалтерів, страхових агентів, брокерів, податкових консультантів, брокерів з цінних паперів, інвестиційних консультантів, агентів інвестиційних компаній, тощо.

15%	Доходи від надання послуг: робота диспетчерських таксі та стоянок; брокерська діяльність; послуги зберігання та складування; культурно-розважальна діяльність; послуги, пов'язані зі спортом, розвагами та відпочинком; послуги з реклами, дослідження ринку та громадської думки.
14%	Доходи від надання послуг: у сфері охорони здоров'я, технічних випробувань та проєктування, архітектурно-інженерних послуг.
12%	Доходи від надання послуг, пов'язаних з випуском: комп'ютерних ігор, системного програмного забезпечення та службових програм, комп'ютерного програмного забезпечення, управління мережами та IT-системами, консультування в галузі комп'ютерної техніки та програмного забезпечення.
10%	Доходи від послуг у сфері купівлі-продажу нерухомості.
8,5% до 100 тис злотих та 12,5% понад 100 тис злотих	Для доходів: за договорами оренди, суборенди; оренди/лізингу транспортних засобів; надання послуг у галузі науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт; у сфері інтелектуальної власності; послуг соціальної допомоги.
8,5%	Доходи від діяльності у сфері громадського харчування (під час продажу спиртних напоїв); комісійної діяльності (за договорами комісії)освіти, включаючи діяльність бібліотек, архівів, музеїв й інших послуг у сфері культури.
5,5%	Доходи від будівельних робіт, сфери вантажоперевезень; продажу квитків, марок, жетонів та магнітних карток.
3%	Доходи у сфері громадського харчування без спиртного, деякі послуги у сфері тваринництва.
2%	Доходи від продажу продуктів рослинного та тваринного походження власного вирощування та розведення.

**Джерело: складено автором за даними* [18]

Третя форма оподаткування малого бізнесу – податкова карта розповсюджується тільки на дозволений вид діяльності (послуг), яких визначено понад 100. Особливістю цієї форми є те, що користуватися нею можуть лише платники податків, які використовували цей режим до 2022 року. Розмір податку затверджується щорічно і залежить від виду діяльності, розміру населеного пункту та кількості найманих працівників. У платників відсутній обов'язок щодо ведення бухгалтерського обліку й подання податкових декларацій. Встановлено разову оплату податку на рік, яку можна розбити на квартальні платежі.

У даному контексті важливо порівняти спрощену систему оподаткування в Польщі та Україні. Зробимо це на прикладі важливої для України сфера ФОПів, яка пов’язана з розробкою та наданням послуг з інформаційних технологій (табл.11).

Таблиця 11

Спрощена система оподаткування для ФОП у сфері ІТ: Польща та Україна (3 група платників єдиного податку) [18]

Назва показника	**Україна**	**Польща**	**Польща***
Дохід за рік, доларів	30 000	30 000	30 000
Податкове навантаження, доларів	**1 983**	**10 259**	**4 950**
5% від доходу	1 500		
ЄСВ (1474 грн в місяць)	483		
12% від доходу		3 600	3 600
ZUS (1418,48 zl в місяць)		3 959	0
9% медичне страхування		2 700	1 350
Податкове навантаження, % від доходу	**6,61%**	**34,20%**	**16,50%**

Порівняльний аналіз між українською та польською системами оподаткування показав, що відмінністю польської моделі є вищі податкові ставки як для загальної, так і для спрощеної систем. Також у Польщі деталізація податкових ставок спрощеної системи оподаткування відбувається залежно від виду економічної діяльності підприємців (від 2 до 17%), а не від обсягів діяльності. Сфера фізичних осіб-підприємців, яка пов’язана з розробкою й наданням послуг з інформаційних технологій, за пропонованою польською системою має оподатковуватися за ставкою 12% доходу від наданих послуг, що має суттєву різницю, порівняно з існуючою в Україні на сьогоднішній день спрощеною системою оподаткування.

Отже, необхідно детально досліджувати різноманітні зарубіжні підходи до оподаткування, їх переваги та недоліки, з метою запозичення корисного досвіду для вдалої практичної реалізації та інтеграції бізнес-середовища України у європейську спільноту. Проте «сліпе» копіювання зарубіжного досвіду може мати негативні наслідки для економіки та розвитку підприємництва України, бо призведуть до посилення податкового тиску на бізнес і відповідно збільшення тіньового сектору і зміни юрисдикції вітчизняних підприємців.

Будь-яка модель оподаткування українського бізнесу не спрацює поки не буде вирішено три ключових проблеми підприємництва: відсутність гарантій

прав власності; забезпечення справедливого судочинства; високий рівень системної корупції.

7. КЛЮЧОВІ НЕДОЛІКИ МЕХАНІЗМУ СПРАВЛЯННЯ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

Звіт Doing Business, підготовлений Світовим банком, представляє позитивну тенденцію розвитку бізнесу, згідно з яким Україна піднялася зі 112 позиції в 2014 році до 64 у 2020 році. Найнижчі показники сприятливості ведення бізнесу Україна отримала по наступним критеріям: вирішення неплатоспроможності (146 місце), підключення до електропостачання (128 місце), міжнародна торгівля (74 місце), оподаткування (65 місце).

Згідно з розрахунком індексу політики щодо малого та середнього підприємництва (далі МСП) в Україні на 2020 рік, підготовленим Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) в межах Євразійської програми конкурентоспроможності, незважаючи на суттєві покращення, які відбулись з 2016 року, порівняно з іншими країнами Східного партнерства Україна відстає за переважною більшістю показників — інноваційною політикою, інституційною структурою, операційним середовищем, процедурами банкрутства та відновлення платоспроможності, екоорієнтованістю економіки, послугами з розвитку бізнесу, інтернаціоналізації, доступу до фінансів, публічними закупівлями та навичками представників малого та середнього підприємництва. Випередження Україною інших порівнюваних держав має місце лише в контексті навчання підприємництву (в т.ч. заохочення до участі у підприємництві жінок) та регулювання/стандартизації.

Результати дослідження щодо змін у регуляторному середовищі в контексті МСП, нещодавно проведеного програмою міжнародної технічної допомоги «Конкурентоспроможна економіка України» (USAID КЕУ) на прохання Рада бізнес омбудсмена виявила найбільші перешкоди ведення малого та середнього бізнесу.



Рис. 9. Головні проблеми малого та середнього підприємництва*

**Джерело: Звіт з оцінки реалізації державної політики розвитку малого і середнього підприємництва в Україні, USAID КЕУ 2019* [10]

Відповідно до результатів Індексу настроїв малого бізнесу, найбільшими перешкодами для бізнесу були зазначені податкове навантаження (49,6%) та високий рівень корупції (46%).

Спрощена система дуже популярна серед підприємців. За даними ДПС спрощену систему (1–3 групи) використовують приблизно 50% від загальної кількості підприємців та 80% ФОП. Більшість суб'єктів (близько 1 млн) використовують другу та третю групи, які є найбільш універсальними з точки зору дозволених видів діяльності та максимальних обсягів доходу. Платники третьої групи мають право обрати, чи сплачують вони ПДВ, адже в такому разі ставка ЄП зменшується, проте за такою схемою працює незначна кількість ФОП.

Без сумніву, інструмент спрощеної системи оподаткування є дієвим, проте має ряд недоліків. Хоча ефективне оподаткування платників єдиного податку (ефективна ставка – відношення ЄП та ЄСВ до волового доходу) дещо менше за оподаткування за стандартною системою, представники малих та середніх підприємств не задоволені. Ставки податків та обтяжливість їхнього

адміністрування посідають відповідно четверте та п’яте місце в переліку чинників (рис. 9), які заважають розвиватись малим та середнім підприємствам.

«Крім того, відомо, що єдиний податок використовується для оптимізації оподаткування компаніями, які оформлюють найманих співробітників як ФОП. За останній період у реальному вираженні (як частка ВВП або як частка надходжень від фізичних осіб) вони зросли вп’ятеро, що насамперед досягнуто за рахунок ФОП. База оподаткування ЄП в півтори рази більша за базу податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)» [1].

Єдиний податок є вагомим джерелом наповнення доходів місцевих бюджетів, втім, на думку більшості респондентів, має недолік, який полягає у тому, що окремі ФОП, зареєстровані в інших територіальних громадах, дуже часто здійснюють підприємницьку діяльність на території громади, до бюджету якої податок не сплачується. Тому сплата податку за місцем реєстрації, а не за місцем ведення господарської діяльності, призводить до втрат податкових надходжень місцевих бюджетів. Окремі представники органів місцевого самоврядування відзначають той факт, що спрощена система оподаткування використовується для мінімізації податкових зобов’язань. Так, наприклад, великі готелі знаходяться на спрощеній системі оподаткування. Для формального дотримання вимог спрощеної системи, послуги можуть бути поділені між різними ФОП. Багато неофіційно працевлаштованих працівників [7].

Отже, законодавчі норми, які існують в Україні, створюють умови для зловживання спрощеною системою оподаткування з метою зменшення податкового навантаження. Найбільш поширені практики зловживання включають: оформлення штатного персоналу як фізичних осіб-підприємців; заниження обороту; штучне подрібнення суб’єкту господарської діяльності; реалізація контрабанди через ФОП та юридичних осіб, які використовують ССО [42].

Серед пріоритетних дій Уряду на 2023 рік в частині продовження децентралізації та регіонального розвитку Кабінет міністрів передбачає надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування – адміністрування

місцевих податків і зборів (зараз це робить податкова служба). Бажаним результатом є «посилення управлінських функцій органів місцевого самоврядування; покращення адміністрування місцевих податків та зборів; посилення фінансової спроможності та розвиток територіальних громад шляхом надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів» [34].

У передачі адміністрування місцевих податків та зборів на рівень громад багато зацікавлених сторін: Державна податкова служба (ДПС), органи місцевого самоврядування (ОМС), Міністерство фінансів, Мінвідновлення та експертні організації, що супроводжують процес. «Однак основним бенефіціаром потенційних змін будуть саме місцеві ради, які отримають більше повноважень, більше впливу, а отже, ймовірно, і вищі надходження до своїх бюджетів. Питання передачі адміністрування місцевих податків та зборів важливе для них, бо зараз виконавчі органи громад практично не впливають на результат. На сьогоднішній день усі відповідні повноваження залишаються повністю за податковими органами. Єдиним доступним для органів місцевого самоврядування інструментом мінімального впливу на обсяг отриманих місцевих податків є створення спільних міжвідомчих робочих груп із податковою. Однак налагодити комунікацію між місцевими органами влади та ДПС вдається далеко не завжди, незважаючи на спроби нормативно врегулювати її» [9].

Таблиця 12

Переваги та недоліки зміни суб'єкта адміністрування місцевих податків*

Переваги	Недоліки
Фіскальні – збільшення фінансового ресурсу місцевих бюджетів.	*Збільшення бюджетних видатків органів місцевого самоврядування* – розширення штату витрати на обслуговування нових ІТ-систем та додаткових процедур у випадку повної передачі адміністрування.

Політичні – посилення децентралізації, підзвітності органів місцевого самоврядування.	*Додаткове адміністративне навантаження на бізнес* – бізнес буде зобов'язаний працювати з ще одним органом державної влади може суперечити загальному курсу на лібералізацію, спрощення умов для ведення бізнесу.
Економічні – більш якісне проведення регуляторної політики і аналіз розвитку бізнесу, посилення ефективності адміністрування.	*Ускладнення взаємодії з іншими органами влади* – необхідність побудови нових механізмів взаємодії між органами місцевого самоврядування та Казначейством, правоохоронними органами, Бюро економічної безпеки і т.д.
Геополітичні – підзвітність та самостійність місцевого самоврядування – важлива складова функціонування європейських демократій.	

* *Джерело: складено автором за даними* [9]

Для прийняття нових повноважень у громадах мають бути фахівці, які зможуть їх реалізувати. Крім того, бюджетні доходи можуть упасти, у період, коли ДПС уже віддала повноваження, а ОМС ще не налагодили процедури адміністрування, не знайшли під ці завдання працівників і не організували ІТ-рішення та всі інші потрібні під це ресурси. На даний момент спроможність існуючих у громадах ІТ-систем недостатня для реалізації нових повноважень. Буде потреба у значних додаткових видатках на організацію процесу, коштів на які у частини громад буде недостатньо. В умовах війни особливо важливо забезпечити уникнення витоку конфіденційної інформації.

Отже, адміністрування єдиного податку може виникати ряд проблем, які варто враховувати для ефективного функціонування спрощеної системи оподаткування. Ось деякі з можливих проблем:

1. Недостатня фіскальна ефективність: Єдиний податок сплачується за місцем реєстрації, а не за місцем ведення бізнесу.
2. Неврахування різниці в рентабельності галузей: Єдиний податок може не враховувати різницю в рентабельності галузей і призводити до нерівності у внесках податку від різних видів діяльності.

3. Низька ефективність контролю та нагляду: Відсутність ефективного механізму контролю та нагляду може сприяти ухиленню від оподаткування.
4. Відсутність стимулів до інвестування: Низька ставка єдиного податку може призводити до відсутності стимулів для підприємців інвестувати в свої бізнеси та підвищувати їхню продуктивність.
5. Використання спрощеної системи оподаткування як механізму мінімізації податкових зобов'язань.

8. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

Адміністрування місцевих податків та зборів – це дуже трудомісткий процес, який складається з багатьох елементів. Передача адміністрування місцевих податків від ДПС до органів місцевого самоврядування, який пропонує Кабінет міністрів дозволить досягти ефекту співпраці цих інституцій. Проте існує ряд нюансів.

Заслуговує на увагу реакція Асоціації міст на проєкт Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів». Асоціація надала в Міністерство фінансів України пропозиції до проєкту Закону, щоб органи місцевого самоврядування дійсно отримали можливість наповнення реєстрів об'єктів оподаткування місцевими податками і зборами та могли здійснювати контроль за їх сплатою. Асоціація зазначила, що надані нею пропозиції слід врахувати, щоб визначені Законопроєктом повноваження не стали тільки додатковими видатками органів місцевого самоврядування, а створили ефективний механізм забезпечення сплати місцевих податків і зборів. Оскільки перенесення даних з паперових носіїв потребуватиме кадрових, технологічних, фінансових

витрат органів місцевого самоврядування. Можливість здійснення таких витрат є сумнівною через обмеженість у ресурсах одних місцевих бюджетів.

Законопроєкт не містить чітких норм щодо запровадження адміністрування органами місцевого самоврядування, переліку податків і зборів, функцій органів місцевого самоврядування та механізмів взаємодії з податковими та контролюючими органами, системи взаємних обов'язків різних органів, платників податків.

Погоджуємось з пропозиціями Асоціації міст України в необхідності врахування таких моментів [11]:

- Визначення чітких строків і обсягів запровадження адміністрування органами місцевого самоврядування;
- Конкретизація переліку податків і зборів, які можуть адмініструвати органи місцевого самоврядування;
- Окреслення процедури запровадження та відмови від адміністрування;
- Визначення чітких функцій, які передаються органам місцевого самоврядування та систем їх реалізації;
- Затвердження порядку наповнення державних реєстрів майнових прав інформацією про власників та об'єкти оподаткування;
- Визначення конкретних повноважень та процедур реалізації норм Проєкту;
- Забезпечення взаємодії органів місцевого самоврядування з податковими органами;
- Анулювання закріплення за органами місцевого самоврядування функції надсилання податкових повідомлено-рішень платникам податків та інші.

Без сумніву, спростить і здешевить процес адміністрування місцевих податків, незалежно від суб'єкту адміністрування удосконалення процедури електронного адміністрування. Застосування сучасних технологій спростить процедури подання звітності і сплати податків. Цьому сприяє й впровадження електронних платіжних систем та онлайн-платформ для податкового адміністрування.

Посилять цю систему й автоматизовані системи обробки інформації, зокрема використання програмного забезпечення для автоматизації обробки податкової інформації, впровадження електронних засобів обміну даними між платниками податків і органами податкового адміністрування.

Великою частиною місцевого оподаткування є спрощена система оподаткування у вигляді єдиного податку. Єдиний податок має позитивний вплив на місцеве підприємництво та на місцевий економічний розвиток. Однак, крім позитивного впливу від спрощеного оподаткування, представники місцевого бізнесу отримують додатковий податковий тиск за рахунок платежів, які називають «квазіфіскальними» - зокрема, єдиний внесок на державне соціальне страхування. Навіть у ті періоди, коли платник єдиного податку не отримує прибутки, він зобов'язаний сплачувати даний внесок, що є додатковим тягарем на підприємця та спричиняє закриття деяких представників малого бізнесу. Адже у 2016 році ухвалено закон про обов'язкову сплату єдиного соціального внеску, що, зумовило скорочення кількості суб'єктів малого підприємництва, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності.

«З 1 січня 2021 року ускладнено процедуру заповнення об'єднаної звітності з єдиного соціального внеску (ЄСВ) та податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) (єдиного податку) − закони від 19.09.2020 р. № 115-IX «Про внесення змін до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» щодо подання єдиної звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і податку на доходи фізичних осіб» та № 116-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо подання єдиної звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і податку на доходи фізичних осіб», що також не відповідає визначенню поняття спрощеної системи оподаткування, наведеному у Податковому кодексі України» [45].

Тому пропонуємо переглянути вимоги стосовно сплати платниками єдиного податку єдиного внеску на державне соціальне страхування у ті періоди, коли

платник не отримує прибутки від підприємницької діяльності; збільшити межі виручки, яку можуть отримувати представники різних груп - платників єдиного податку, враховуючи інфляційні процеси. Ми зазначали в попередніх розділах роботи, що фізичні особи – підприємці, в тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування тимчасово, з 1 березня 2022 року та протягом 12 місяців після припинення або скасування воєнного стану мають право не нараховувати і не сплачувати ЄСВ за себе [27]. Проте, важливо зберегти цю тенденцію і в період післявоєнного відновлення.

Зменшення податкового тягаря можна досягти шляхом збільшення порогів спрощеної системи оподаткування, щоб охопити більше малих підприємств та фрілансерів. Зменшення обов'язкових звітних форм і скорочення процедур для спрощення звітності платників податків.

Проте у спрощеній системі оподаткування спостерігається протилежний процес. Зокрема у 2019 році, за ініціативою Національного банку України, передбачалося посилення контролю за порядком використання поточних рахунків фізичних осіб-підприємців (ФОП) у частині заборони використовувати кошти з їх рахунків на потреби, не пов’язані з підприємницькою діяльністю (кошти для власних потреб потрібно було перерахувати на окремий рахунок після сплати податків і зборів). Також з 2021 року запроваджено обов’язкове використання реєстраторів розрахункових операцій (РРО) (Закони від 20.09.2019 р. № 128-IX «Про внесення змін до Закону «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» щодо детінізації розрахунків у сфері торгівлі і послуг» та № 129-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо детінізації розрахунків у сфері торгівлі і послуг»).

Загалом «фіскалізація готівкових розрахунків» через використання реєстраторів розрахункових операцій (РРО) набуває дедалі більшої популярності у багатьох частинах світу. «Новітні технічні можливості, такі як використання Інтернету для відстеження операцій в режимі онлайн, не тільки спрощують контроль, але й потенційно можуть полегшувати і здешевлювати користування

РРО, зокрема через використання «фіскальної хмари», яка уможливлює перетворення будь-яких комп'ютерів та смартфонів на «віртуальні» РРО. У зв'язку з цим лунають наполегливі вимоги повністю чи частково фіскалізувати розрахунки дрібного бізнесу в Україні, в тому числі і того, який використовує спрощену систему оподаткування та звітності (ССО)» [8].

Оцінки експертів щодо даних ініціатив розійшлися. З одного боку зазначені закони покликані підвищити спроможність держави збирати податки та є кроком в напрямку створення рівних правил гри для усіх учасників ринку, проте можуть мати негативний вплив на умови ведення бізнесу через недосконалу систему адміністрування. З іншого боку, нововведення ускладнили облік і звітність платників єдиного податку та знівелювали сутність спрощеної системи оподаткування, наведеної у ст. 291 Податкового кодексу України. Крім того, такі зміни збільшують і кількість адміністративних процедур в органах державної податкової служби України. «Крім того, для ефективної боротьби з контрабандою та сірим імпортом ці зміни повинні проводитися у комплексі із системною реформою митниці» [42].

Аналіз досвіду економічно розвинених країн показує, що є декілька методів попередження зловживання спрощеними системами та режимами оподаткування:

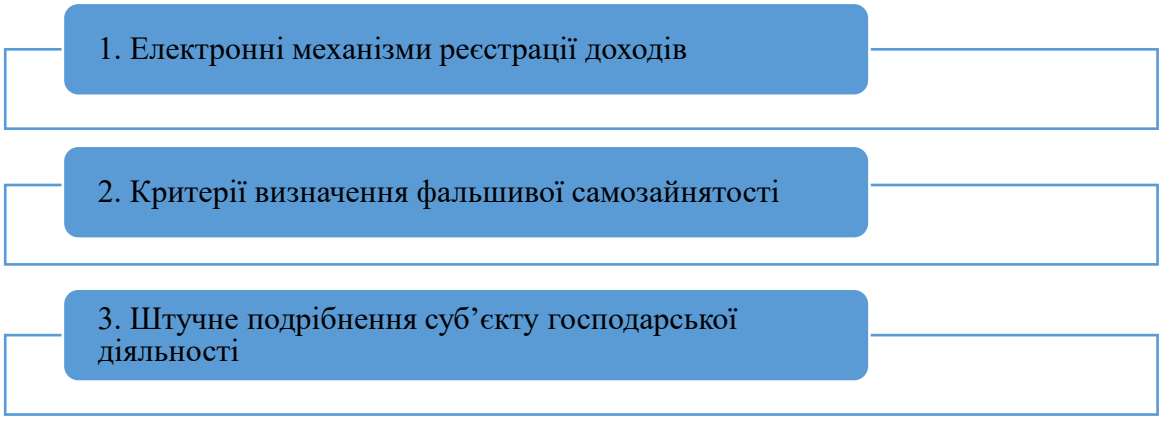


Рис. 10. Методи попередження зловживання спрощеними системами оподаткування в країнах ЄС [42]

1. У країнах Європейського Союзу використовуються різноманітні електронні інструменти фіскального обліку, котрі ускладнюють ухилення від реєстрації платежів.

2. В трудове і податкове законодавство розвинених країн вбудовані норми, що дозволяють розрізняти істинну самозайнятість від фіктивної. Головними ознаками фальшивої самозайнятості є наявність поведінкового й фінансового контролю над працівником.

Поведінковий контроль існує тоді, коли роботодавець керує (контролює), як його працівники виконують завдання. виконується робота. Найбільш типові ознаки наявності поведінкового контролю: виконавець не має права мати більше одного клієнта; виконавець не має права здійснювати діяльність у співпраці з третіми особами; виконавець виконує роботи під керівництвом або контролем представників замовника.

Фінансовий контроль існує, коли роботодавці мають право контролювати фінанси своїх працівників. Прикладом фінансового контролю може бути відшкодування витрат, які несе працівник, надання працівнику засобів чи обладнання тощо. Наявність фінансового контролю також визначається тим, наскільки легко працівник надає аналогічні послуги на відкритому ринку, тобто чи наявні в особи декілька клієнтів одночасно.

3. Директива Європейської комісії 2006/112/ЕС від 28 листопада 2006 року пропонує загальну рамку визначення випадків, коли декількох юридичних осіб можна трактувати як єдиного платника ПДВ. Прикладом конкретної реалізації цієї рамки є принципи, які використовуються Великою Британією. Економічні агенти визначаються єдиним платником податку, якщо між ними існують: фінансові зв’язки: спільний банківський рахунок або фінансова залежність тощо; економічні зв’язки: бізнеси використовують спільне обладнання, офісні та/або виробничі приміщення, рекламу тощо; організаційні: бізнеси використовують спільних виконавців або управлінців тощо.

Використовуючи передовий зарубіжний досвід в українське законодавство можна ввести наступні механізми протидії зловживання спрощеною системою оподаткування:

- Визначення ознак фальшивої зайнятості. Працівник буде визнаватися штатним працівником, а не залученим консультантом якщо виконуються всі умови: всі або значна частка доходів працівника надходить від одного замовника; працівник надає послуги, які відносяться до напрямів економічної діяльності замовника; працівник не має права надавати послуги; отримує фіксовану погодинну/щотижневу/щомісячну плату.
- Протидія штучному подрібненню суб'єкта господарської діяльності, шляхом встановлення критеріїв визнання одним платником податків.

Суб'єкти господарської діяльності можуть вважатися одним суб'єктом з точки зору сплати податків якщо:

1) Суб'єкти існують під дахом однієї структури та використовують спільні ресурси (офіс, сайт, працівників тощо). Наприклад, декілька фізичних осіб-підприємців (або інша комбінація юридичних та фізичних осіб) діють як одна точка реалізації товару/надання послуг, не ідентифікуючи себе як надавачів послуг.
2) Суб'єкти схеми здійснюють аналогічний вид економічної діяльності.
3) Фактичне підпорядкування суб'єктів одним особам.
4) Дроблення одного бізнесу (виробничого процесу) відбувається між декількома особами, що застосовують спрощену систему оподаткування замість сплати ПДВ, податку на прибуток організацій і податку на майно організацій основним учасником, що здійснює реальну діяльність.
5) Використання учасниками схеми тих самих вивісок, позначень, контактів, сайту в мережі "Інтернет", адрес фактичного місцезнаходження, приміщень (офісів, складських і виробничих баз і т.п.), банків, в яких відкриваються і обслуговуються розрахункові рахунки, контрольно-касової техніки, терміналів тощо.

6) Єдині для учасників схеми служби, які здійснюють ведення бухгалтерського обліку, кадрового діловодства, підбір персоналу, пошук і роботу з постачальниками і покупцями, юридичний супровід, логістику тощо.
7) Представлення інтересів із взаємин з державними органами та іншими контрагентами (що не входять в схему дроблення бізнесу) здійснюється одними і тими ж особами.

В міжнародній практиці, контроль за реалізацією зазначених інструментів, переважно покладається на податкові органи. Проте, інструменти які відносяться до протидії штучній зайнятості можуть покладатися на державні органи, які контролюють виконання законодавства у сфері праці. Отже, у разі впровадження відповідних інструментів в Україні, їх застосування може бути покладено на Державну податкову службу України та Державну службу України з питань праці.

Наприкінці важливо окреслити перспективи розвитку спрощеної системи оподаткування. У 2025–2027 роках уряд планує реформу спрощеної системи оподаткування. Це передбачає Національна стратегія доходів до 2030 року, яку 27 грудня 2023 року ухвалив Кабінет Міністрів України. Згідно Стратегії реформа ССО буде передбачати наступні етапи [40]:

- Протягом перехідного періоду, який триватиме три роки, ставки єдиного податку для юридичних осіб третьої групи поступово збільшать до рівня звичайної ставки податку на прибуток (18%).
- Після закінчення перехідного періоду юридичним особам заборонять використання ССО.
- Друга та третя групи ССО для ФОП будуть об’єднані в одну групу. Для неї запровадять диференційовану шкалу ставок від мінімальних 3% (торговельна діяльність), до 17%, для низки послуг. Для платників цієї групи буде обов’язковим застосування РРО.
- Перелік видів діяльності, дозволених для участі в першій групі, буде переглянутий для того, щоб виключити з неї високомаржинальні бізнеси.

Фіксований податок скасують, натомість запровадять ставку з фактично отриманого доходу.

- Для селянських фермерських господарств (фізичних осіб), які залишаться в режимі четвертої групи, базу оподаткування буде розширено починаючи з року, коли в Україні запровадять оподаткування землі на основі її масової оцінки. Для виробників сільськогосподарської продукції (юридичних осіб) ставки єдиного податку протягом трьох років підвищать до рівня ставки податку на прибуток у 18%.
- Виключення, які зараз дозволяють не здійснювати облік та документально підтверджувати походження товарів в реалізації, скасують.

Отже, Національна стратегія доходів, ухвалена Урядом 27 грудня, передбачає реформу спрощеної системи оподаткування. Кабінет міністрів у Національній стратегії доходів зазначив, що режим спрощеної системи ставить під загрозу податкові надходження, тому вона потребує реформування. Відповідні зміни будуть впроваджуватися поступово протягом 2024-2030 років. Мета реформи – зменшити зловживання спрощеною системою оподаткування. Тому ми на порозі великих змін адміністрування спрощеної сиситеми оподаткування.

ВИСНОВКИ

У дослідженні здійснено теоретичне узагальнення і вирішення наукового завдання щодо формування пропозицій до вдосконалення адміністрування спрощеної системи оподаткування в Україні в контексті перспектив повоєнного соціально-економічного розвитку і відродження. Основні науково-теоретичні та практичні результати проведеного дослідження полягають у наступному:

1. Визначено, що спрощена система оподаткування, обліку і звітності була запроваджена в Україна у 1999 році. Закріплення спрощеної форми оподаткування, обліку та звітності, податкових груп, ставок оподаткування, особливостей форм обліку та звітності для кожної з податкових груп відображено в окремому розділі Податкового кодексу України, прийнятого в 2010 році. Однак зміни щодо спеціального режиму оподаткування почали діяти на рік пізніше, а в 2011 році суб'єкти підприємництва керувались перехідними положеннями Кодексу. Спрощена система оподаткування втілена у сплаті єдиного податку і представляє особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів. Згідно із вітчизняним законодавством існує 4 групи платників єдиного податку, класифікація яких здійснюється на основі відповідних критеріїв. Для кожної з груп єдиного податку визначені дозволені види діяльності та встановлені спеціальні правила адміністрування.

З 15.03.2022 року були внесені зміни до ПК, пов'язані з дією в Україні воєнного стану, у результаті чого деякі адміністративні аспекти сплати єдиного податку зазнали змін. Зокрема ФОП 1 та 2 груп ЄП могли сплачувати податок і подавати декларацію добровільно. Підприємці 2 та 3 груп ЄП, а також юридичні особи 3 групи можуть відмовитися від сплати єдиного соціального внеску за своїх працівників, якщо вони мобілізовані до Збройних сил України.

2. Визначено, що надходження єдиного податку в місцеві бюджети України залежить від ряду чинників, зокрема, одним із основних є зміна кількості суб'єктів малого підприємництва. Не зважаючи на воєнні дії малий бізнес

працює. На сьогодні одним із стабільних джерел наповнення бюджету держави є сплата податків фізичними особами – підприємцями. Кількість зареєстрованих ФОП по Україні за останні 5 років коливається в межах 2 млн осіб. Кількість фізичних осіб – підприємців, які застосовують спрощену систему оподаткування, станом на 01.06.2023 становить 1517,3 тис. осіб. З них першу групу обрали 204,4 тис. осіб (13,5 %); другу групу – 564,1 тис. осіб (або 37,2 %); третю групу – 748,1 тис. осіб (49,3 %, у т. ч., кількість платників третьої групи з особливим режим оподаткування за ставкою 2 %. становив 287,7 тис. осіб.).

Певна частина підприємців користуються наданими державою в умовах воєнного часу преференціями. В цілому 15% підприємців скористались опцією сплати єдиного 2% податку, 6% – іншими податковими пільгами, 2% – компенсацією за працевлаштування внутрішньо переміщеної особи. Однак 72% представників малого та середнього бізнесу не користувались ні державними, ні міжнародними програмами фінансової підтримки.

Незважаючи на складні економічні умови, підприємцями – платниками єдиного податку забезпечено надходження ЄП в цілому по Україні за п’ять місяців 2023 року в сумі 15,2 млрд грн, зокрема, платниками 1 та 2 груп – 2,3 млрд грн, або 17,1% загальних надходжень єдиного податку.

3. Застосовано підхід до визначення і врахування інтересів стейколдерів з метою розвитку ефективної системи адміністрування спрощеної системи оподаткування. Визначено ключових стейкхолдерів державної політики у сфері адміністрування єдиного податку: МФУ, ДПС, органи місцевого самоврядування, юридичні особи, ФОП, сільськогосподарські товаровиробники.

Доведено, що при побудові ефективного адміністрування спрощеної системи оподаткування уряд має правильно визначати основних стейкхолдерів й узгоджувати власні дії з їхніми інтересами. Адже невміння побудувати ефективну взаємодію між ключовими гравцями спрощеної системи оподаткування зумовлює втрати податкових надходжень, недофінансування процесів соціально-економічного розвитку місцевих громад, відсутність

мотивації до легалізації доходів суб'єктів господарювання, збільшує тиск з боку державних органів, який викликає зростання обсягів тіньової економіки.

4. З'ясовано, що якщо номінальний податковий тягар є однаковим для підприємств різної величини, то витрати дотримання у розрахунку на одного працівника у малих і середніх підприємствах є більшими, ніж у великих. Отже в абсолютному вимірі витрати дотримання податкового законодавства є вищими у великих компаній, але у відносному – вони є вищими у малого та середнього підприємництва. Тому цілями застосування спрощеної системи оподаткування можна вважати нівелювання впливу податкового навантаження на малі підприємства, досягнення ефекту нейтральності оподаткування, зменшення вартості оподаткування для малого та середнього підприємництва. За допомогою застосування спрощеної системи оподаткування досягається ряд економічних ефектів: динаміка податкових надходжень, динаміка зайнятості, рівень корупції, динаміка обсягів виробництва, масштаби тіньового сектора економіки тощо.

5. На основі проведеного аналізу визначено, що не зважаючи на цілий ряд пільг, наданих платникам єдиного податку на період воєнного стану. В цілому найбільше пільг було надано платникам 1 та 2 груп єдиного податку. Хоча ФОП першої групи могли не платити єдиний податок, у січні-жовтні 2023 року вони переказали на 35% або на 88,5 млн грн більше, ніж за аналогічні місяці 2021 року. За десять місяців 2023 року ФОП першої та другої груп переказали до місцевих бюджетів 4,8 млрд грн.

На період дії воєнного стану запроваджено особливості складання звітності та нарахування, обчислення і сплати ЄП і ЄСВ платникам єдиного податку третьої групи. Правом зменшити єдиний податок з 5% до 2% скористалися 252 тис фізичних осіб-підприємців – у п'ять разів більше, ніж компаній. Сума пільгового податку, який вони переказали до місцевих бюджетів, становила майже 3,9 млрд грн.

Надходження єдиного податку за 10 місяців 2023 року склали 47 290,7 млн грн, що демонструє збільшення надходжень проти січня - жовтня 2022 року

становить + 20,3%, або на 7 981,1 млн грн. Спостерігається значне скорочення надходжень єдиного податку в 2022 році.

6. Встановлено, що спрощені процедури оподаткування для малого бізнесу використовуються в різних країнах світу з метою спрощення адміністративних процедур для підприємців та стимулювання розвитку малого бізнесу. Зокрема в Сполучених Штатах Америки існує спеціальна система оподаткування для малих бізнесів, включаючи різноманітні форми оподаткування, такі як «S Corporation» та «Limited Liability Company» (LLC). Ці форми надають спрощені процедури звітності та оподаткування для підприємців. Також у ряді країн ЄС існують спеціальні режими оподаткування для малих підприємств. Наприклад, в Німеччині є система "Kleinunternehmerregelung", яка надає пільги для підприємців з невеликим оборотом. Подібні режими існують також у Франції, Італії, Іспанії.

В Польщі існує три форми спрощеної системи оподаткування малого бізнесу. Перша – це оподаткування єдиним податком (19%), яка охоплює доходи від підприємницької діяльності та від участі в компанії, що не є юридичною особою. Друга форма оподаткування – разова виплата на зареєстрований дохід, яка підходить підприємцям, чий ліміт доходу не перевищує 2 млн євро за минулий рік від кожного дозволеного виду діяльності. Третя форма оподаткування малого бізнесу – податкова карта розповсюджується тільки на дозволений вид діяльності або послуг.

Необхідно детально досліджувати різноманітні зарубіжні підходи до оподаткування, їх переваги та недоліки, з метою запозичення корисного досвіду для вдалої практичної реалізації та інтеграції бізнес-середовища України у європейську спільноту.

7. Визначено, що інструмент спрощеної системи оподаткування є дієвим (спрощену систему (1–3 групи) використовують приблизно 50% від загальної кількості підприємців та 80% ФОП), проте має ряд недоліків. Відповідно до результатів Індексу настроїв малого бізнесу, найбільшими перешкодами для бізнесу були зазначені податкове навантаження та високий рівень корупції.

Єдиний податок використовується для оптимізації оподаткування компаніями, які оформлюють найманих співробітників як ФОП.

Законодавчі норми, які існують в Україні, створюють умови для зловживання спрощеною системою оподаткування з метою зменшення податкового навантаження. Найбільш поширені практики зловживання включають: оформлення штатного персоналу як фізичних осіб-підприємців; заниження обороту; штучне подрібнення суб'єкту господарської діяльності; реалізація контрабанди через ФОП та юридичних осіб, які використовують спрощеної системи оподаткування.

8. Адміністрування місцевих податків та зборів – це дуже трудомісткий процес, який складається з багатьох елементів. Передача адміністрування місцевих податків від ДПС до органів місцевого самоврядування, який пропонує Кабінет міністрів дозволить досягти ефекту співпраці цих інституцій.

Спростить і здешевить процес адміністрування місцевих податків, незалежно від суб'єкту адміністрування удосконалення процедури електронного адміністрування. Застосування сучасних технологій спростить процедури подання звітності і сплати податків. Цьому сприяє й впровадження електронних платіжних систем та онлайн-платформ для податкового адміністрування.

Запропоновано переглянути вимоги стосовно сплати платниками єдиного податку єдиного внеску на державне соціальне страхування у ті періоди, коли платник не отримує прибутки від підприємницької діяльності; збільшити межі виручки, яку можуть отримувати представники різних груп - платників єдиного податку, враховуючи інфляційні процеси.

Використовуючи передовий зарубіжний досвід в українське законодавство можна ввести наступні механізми протидії зловживання спрощеною системою оподаткування: визначення ознак фальшивої зайнятості, протидія штучному подрібненню суб'єкта господарської діяльності. В міжнародній практиці, контроль за реалізацією зазначених інструментів, переважно покладається на податкові органи. Проте, інструменти які відносяться до протидії штучній

зайнятості можуть покладатися на державні органи, які контролюють виконання законодавства у сфері праці.

Удосконалити спрощену систему оподаткування з метою мінімізації зловживань можна за рахунок: виокремлення податку на землю та нерухомість з ЄП 1,2,3 груп; запровадження механізму стимулювання покупця щодо отримання чеку; скасування обов'язку використовувати РРО для усіх ФОП 2 та 3 групи, окрім чітко окресленого кола платників із підвищеним ризиком перевищення лімітів, яке має визначатися виключно на основі економічної доцільності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андронік О. Вплив оподаткування на розвиток малого та середнього підприємництва в Україні. *Економіка і організація управління*. 2020. №3. URL: https://doi.org/10.31558/2307-2318.2020.3.13

2. Бетлій О., Бураковський І., Кравчук К. Спрощена система оподаткування в Україні: оцінка в контексті сучасних реалій. URL: https://www.slideshare.net/IER_Kyiv/c-77698740

3. Бюджетний кодекс України. Закон України від 08.07.2010. № 2456-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text

4. Вінокуров Я. Для пільг війна скінчилася. Держава повертає бізнесу мирні правила оподаткування. URL: https://www.epravda.com.ua/publications/2022/12/1/694463/

5. Господарський кодекс України. Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text

6. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes

7. Діагностика системи місцевого оподаткування. Аналітичний звіт. URL: https://decentralization.gov.ua/news/17215

8. Дубровський В., Черкашин В., Гетман О. Як зменшити можливості для ухилення від сплати податків при імпорті та продажі товарів, зокрема через зловживання спрощеною системою оподаткування?: Policy Paper. Київ. 2017. 36 с.

9. Задорожня Л. Маркуц Ю. Адміністрування місцевих податків органами місцевого самоврядування. URL: https://voxukraine.org/administruvannya-mistsevyh-podatkiv-organamy-mistsevogo-samovryaduvannya-shho-varto-vrahuvaty

10. Звіт з оцінки реалізації державної політики розвитку малого і середнього підприємництва в Україні, USAID КЕУ. 2019. URL: https://boi.org.ua/wp-content/uploads/2023/08/3_2020_system_ua.pdf

11. Зміна адміністрування податків повинна забезпечити надходження до місцевих бюджетів. URL: https://www.auc.org.ua/novyna/zmina-administruvannya-podatkiv-povynna-zabezpechyty-nadhodzhennya-do-miscevyh-byudzhetiv

12. Іванишина О. С., Деміденко Л. С. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності: сучасний стан та напрями її вдосконалення. *Ефективна економіка*. 2020. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7909

13. Ковова І.С. Напрями реформування спрощеної системи оподаткування обліку та звітності. *Ефективна економіка*. 2015. № 10. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4411

14. Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами: Наказ МФУ від 15.06.2011р. № 720.

15. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами: Наказ МФУ від 25.06.2003р. № 422.

16. Міністерство фінансів України. URL: https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/

17. Міністерство фінансів України. Виконання доходів місцевих бюджетів. URL: https://mof.gov.ua/uk/vykonannia-dokhodiv-mistsevykh-biudzhetiv

18. Непран М. Яка система оподаткування в Польщі і чи підходить вона для України? URL: https://www.epravda.com.ua/columns/2023/10/18/705595/

19. Онищенко В. Спрощена система оподаткування: переваги та недоліки. URL: https://buhplatforma.com.ua/article/7121-sproshchena-sistema-opodatkuvannya

20. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL:https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/print-685975.html

21. Павленко О., Водолазька О. Проблеми та перспективи функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні. *Наука і техніка сьогодні*. 2022. № 10. URL: https://doi.org/10.52058/2786-6025-2022-10(10)-144-157

22. Павлиш О. Все більше малого і середнього бізнесу повертається до роботи на тлі скорочення фінрезервів. URL: https://www.epravda.com.ua/news/2022/06/7/687908/

23. Податковий кодекс України. Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755- 17.

24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: Наказ МФУ від 25.02.2000р. № 39. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text

25. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

26. Про внесення змін до ПКУ та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану. Закон України від 03.03.2022 р. № 2118-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text

27. Про внесення змін до ПКУ та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану. Закон України від 15.03.2022 р. № 2120-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text.

28. Про внесення змін до ПКУ та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану. Закон України від 24.03.2022 р. № 2142-IX. URL: https://document.vobu.ua/doc/11111

29. Про внесення змін до ПКУ та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану. Закон України від 01.04.2022 р. № 2173-IX. URL: https://document.vobu.ua/doc/11362.

30. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності: Закон України від 04.11.2011 р. № 4014-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4014-17

31. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та

єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану. Закон України від 12.05.2022 р. №2260-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text

32. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо перегляду окремих пільг з оподаткування Закон України від 21.06.2022 р. №2325-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2325-20#Text.

33. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану Закон України від 14.04.2022 р. № 2192-IX. URL: https://cv.tax.gov.ua/listivki-tabroshuri/print-582332.html.

34. Про затвердження плану пріоритетних дій Уряду на 2023 рік. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 березня 2023 р. № 22 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/221-2023-%D1%80#n131-р.

35. Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку: Наказ МФУ від 19.04.2001р. № 186. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01#Text

36. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: Указ Президента України від 03.07.1998 № 727/98 (Втратив чинність) URL: http://zakon4.rada.gov.ua.

37. Скасування податкових пільг під час війни: як пом’якшити удар для бізнесу. URL: https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3660378-skasuvanna-podatkovih-pilg-v-umovah-vijni-ak-pomaksiti-udar-dla-biznesu.html

38. Слатвінська М. Критерії оцінювання ефективності функціонування альтернативних систем оподаткування. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2014. № 1. С. 128-144. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nv_2014_1_15

39. Тучак Т. В., Лінник О. П. Напрями реформування спрощеної системи оподаткування в Україні. Бізнес Інформ. 2020. №3. С. 306–311. URL: https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-3-306-311

40. Шевчук С., Тарасовський Ю. Нові ставки для ФОП та виключення юросіб. Уряд готує реформу спрощеної системи оподаткування. URL: https://forbes.ua/news/novi-stavki-dlya-fop-ta-viklyuchennya-yurosib-uryad-gotue-reformu-sproshchenoi-sistemi-opodatkuvannya-27122023-18184

41. Юрчишина Л.В., Саницька О.Ю. Аналіз єдиного податку у формуванні доходів місцевих бюджетів України. *Фінанси, облік, банки*. 2019. №1(24).

42. Яворський П. Інструменти попередження зловживання спрощеною системою оподаткування в Україні: міжнародний досвід та рекомендації. URL: http://surl.li/orjwh

43. 69% ФОПів зареєстрували у «Дії», а нових бізнесів з'явилось на третину менше: дослідження VKURSI. URL: http://surl.li/npsge

44. KSE Institute. URL: https://kse.ua/ua/kse-department/kse-institute/

45. Солдатенко О., Брунько В. Спрощена система оподаткування в Україні в умовах цифрової трансформації. Науковий вісник Ужгородського Національного Університету, 2022. URL: https://doi.org/10.24144/2307-3322.2022.72.48