

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2020-22-62>

УДК 636.2

ОСОБЛИВОСТІ ПРОЦЕСУ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛОГО ТА СЕРЕДЬНОГО БІЗНЕСУ

FEATURES OF THE PROCESS OF TAXATION OF SMALL AND MEDIUM BUSINESS

Тітенко Зоя Миколаївна

кандидат економічних наук, старший викладач,
Національний університет біоресурсів і природокористування України
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5816-5519>

Коцюрuba Олена Миколаївна

магістр,
Національний університет біоресурсів і природокористування України
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4810-8710>

Titenko Zoia, Kotsiuruba Olena

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

Стаття присвячена висвітленню актуальних питань оподаткування малого і середнього бізнесу. Визначено основні складові дохідної частини Державного бюджету в розрізі окремих податків. Метою статті є оцінка сучасного стану розвитку малого та середнього бізнесу, дослідження і обґрунтування особливостей оподаткування суб'єктів малого та середнього підприємництва в умовах інтеграційних змін. Розглянуто особливості режимів оподаткування для малого і середнього бізнесу в Україні. Проведено диференціацію суб'єктів великого, середнього, малого та мікропідприємництва з метою визначення платників єдиного податку. Здійснено аналіз надходжень фінансових ресурсів від Єдиного податку До Зведеного бюджету. Визначено, що система спрощеного оподаткування сприяє розвитку малого бізнесу шляхом спрощення ведення податкового обліку. Запропоновано рекомендації щодо вдосконалення спрощеної системи оподаткування в Україні.

Ключові слова: єдиний податок, спрощена система оподаткування, суб'єкти малого підприємництва, Податковий кодекс.

Статья посвящена актуальным вопросам налогообложения малого и среднего бизнеса. Определены основные составляющие доходной части Государственного бюджета в разрезе отдельных налогов. Целью статьи является оценка современного состояния развития малого и среднего бизнеса, исследования и обоснования особенностей налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства в условиях интеграционных изменений. Рассмотрены особенности режимов налогообложения для малого и среднего бизнеса в Украине. Проведено дифференциацию субъектов крупного, среднего, малого и микропредприятия с целью определения плательщиков единого налога. Осуществлен анализ поступлений финансовых ресурсов от Единого налога В Сводный бюджет. Определено, что система упрощенного налогообложения способствует развитию малого бизнеса путем упрощения ведения налогового учета. Предложены рекомендации по совершенствованию упрощенной системы налогообложения в Украине.

Ключевые слова: единый налог, упрощенная система налогообложения, субъекты малого бизнеса, Налоговый кодекс.

The article is devoted to the review of vectors of small and medium business development in Ukraine in the context of harmonization of legal requirements regarding tax regimes. The main components of the revenue part of the State budget in terms of individual taxes are identified. To solve the tasks in the work it is proposed to apply a systematic approach, generalization and comparison. The purpose of the article is to assess the current state of development of small and medium-sized businesses, research and substantiation of the peculiarities of taxation of small and medium enterprises in the context of integration change. It is established that the simplified taxation system is an important lever for managing the distribution of financial resources between individuals and the state. In the historical aspect, the formation of a simplified taxation system in Ukraine is analyzed. Dynamic changes of taxation in the process of formation of fiscal policy in Ukraine, transition from differentiated to universal approaches in determining rates are revealed. Peculiarities of tax regimes for small and medium business in Ukraine are consid-

ered. Differentiation of large, medium, small and micro enterprises has been carried out in order to determine single tax payers. The analysis of fiscal efficiency of the system of taxation of small and medium business in Ukraine is carried out and on this basis its role in formation of financial resources of the state is found out. The receipts of the single tax are analyzed and its share in the budget of Ukraine in dynamics is determined. It is determined that the system of simplified taxation promotes the development of small business by simplifying tax accounting. Based on the analysis, ways to improve the calculation and payment of a single tax through the introduction of a progressive scale of rates of the analyzed tax payment, Recommendations for improving the mechanisms of taxation of small and medium businesses in Ukraine, which would meet the generally accepted principles of European countries, simplify tax administration and improve business and private initiative development in Ukraine.

Keywords: single tax, simplified taxation system, small businesses Tax Code.

Постановка проблеми. Досвід провідних країн свідчить, що розвиток економіки країни значно залежить від розробки ефективної стратегії розвитку малого бізнесу, що значною мірою залежить від системи його оподаткування. Варто відмітити, що малому і середньому бізнесу в провідних країн світу належить значна частка у валовому внутрішньому продукті, що в свою чергу підвищує зайнятість населення та зростання надходжень до бюджету в результаті сплати податків.

В Україні можна спостерігати кардинально іншу ситуацію, оскільки постійно відбуваються різноманітні реформування, що негативно впливають на розвиток малого і середнього бізнесу. Особливий вплив на розвиток зазначених підприємств має система оподаткування.

Проте потрібно пам'ятати, що малий бізнес, перш за все, характеризується можливістю швидкого реагування на зміни в економічній та політичній ситуації, мобільністю та забезпечує значну частку фінансових ресурсів при наповненні бюджетів різних рівнів. Цей сектор економіки, разом з середніми підприємствами, здатен створювати нові робочі місця та сприяти розвитку конкуренції. Отже, малі і середні підприємства є вагомим чинником соціальної стабільності країни.

Для подальшого розвитку малого і середнього бізнесу держава має відстежувати кількість працюючих підприємств, аналізувати дохідність і вчасно запроваджувати регулюючі інструменти. Система оподаткування являється основною проблемою в їх розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питанням вивчення теоретичних засад оподаткування малого і середнього бізнесу, а також розвитку малого підприємництва присвячені праці таких вітчизняних вчених, як Білик М. [1], Варналі З. [2], Дрига С. [3], Корінь В. [4], Логвінська С. [5], Падерін І. [6], Святенко І. [7], Черепанин М. [8] та інші. Дане питання є досить актуальним і серед зарубіжних вчених, зокрема Белз Т. [9], Міллер Г. [10], Вільямс С.

[11] та інших, які досліджували методологічні особливості оподаткування малого бізнесу.

Постановка завдання. Метою статті є оцінка сучасного стану розвитку малого та середнього бізнесу, дослідження і обґрунтування особливостей оподаткування суб'єктів малого та середнього підприємництва в умовах інтеграційних змін. Розробка пріоритетних напрямків їх розвитку через систему оптимізації процедури оподаткування.

Виклад основного матеріалу. На сьогоднішній день податкова система України включає в собі державні і місцеві податки й збори. Ставки загальнодержавних податків та процес оподаткування визначається Податковим кодексом України.

В 2019 році найбільший приріст надходжень до бюджету поступив за рахунок податкових надходжень, що становив 988 млрд. грн. Проведені дослідження податкових надходжень протягом 2015–2019 років наочно свідчать про найбільшу частку займають внутрішні податки на товари і послуги, їх розмір коливався з 249 млн. грн у 2015 році до 516 млн. грн. у 2019 році (рис. 1).

Крім того варто відмітити поступове збільшення всіх податкових надходжень. Так, фактична сума надходжень від податку на доходи фізичних осіб у 2019 році склала 275 млн грн, що на 45 млрд. грн (тобто на 19,1%) більше ніж у 2018 році. Щодо справляння податку на прибуток підприємств, то його надходження склали 117 млн. грн. і в порівнянні з 2018 роком зростання склали лише на 11 млн. грн, що складає – 10,4 відсотки.

Також можна помітити, що у 2019 р. спостерігається пошвавлення споживчого попиту, що значно вплинуло на ріст надходжень податку на додану вартість з вироблених товарів саме в Україні.

Слід відмітити, що не дивлячись на негативні наслідки спричинені пандемією COVID-19, зберіглась тенденція до зниження тіншової економіки (рис. 2). Більш детальний аналіз структури податкових надходжень, свідчить,



Рис. 1. Податкові надходження до зведеного бюджету України за статтями доходів за період 2015–2019 р. (млрд. грн.)

Джерело: сформовано автором за даними [13; 14]

що найбільшу питому вагу займає податок на додану вартість, його питома вага становить 39%, зокрема з імпортованих товарів 27% та з вітчизняних – 12%.

Досить суттєву частку в структурі надходжень займає податок на доходи фізичних осіб – 29%. Найменша питома вага належить місцевим податкам та податкам на міжнародну торгівлю і зовнішні операції.

Податкове реформування вже багато років займає пріоритетне місце. З кожним роком все більше вносяться зміни до податкового законодавства. Ці дії вже в 2018 році сприяли підвищенню місця України в рейтингу «Ведення бізнесу» Світового банку з 84 до 43 [12].

Звісно, покращення податкової системи та її реформування є необхідним і важливим. Проте часті зміни даної сфери не дозволяють

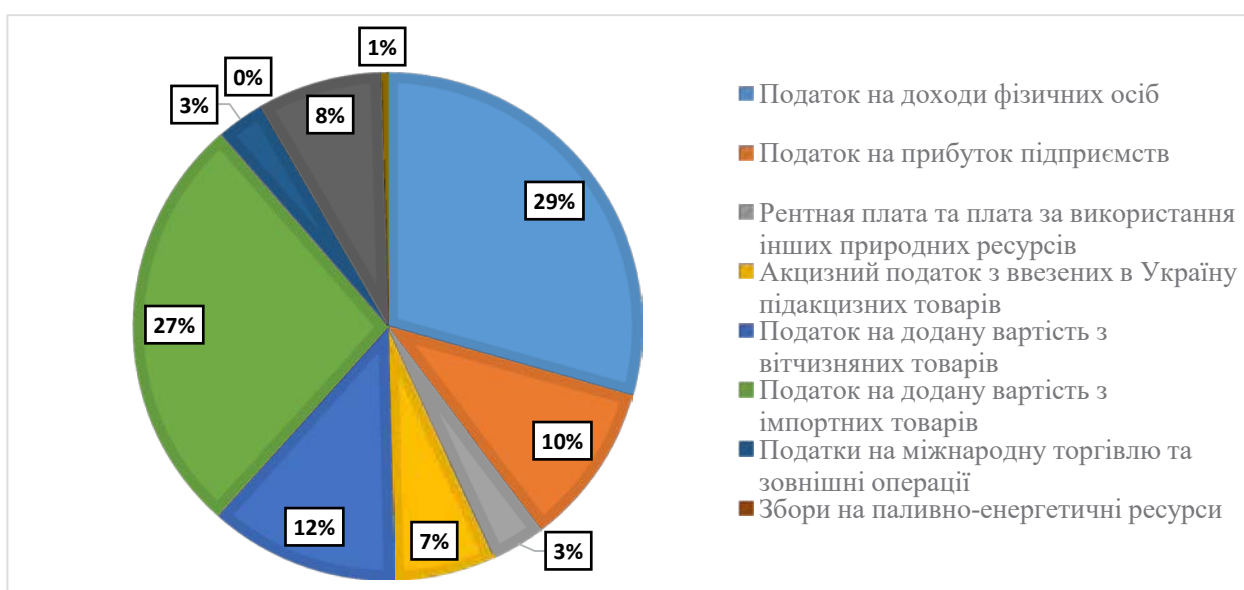


Рис. 2. Структура податкових надходжень до Зведеного бюджету України в 2020 р.

Джерело: сформовано автором за даними [13; 14]

бізнесу планувати свій особистий розвиток. Нестабільність податкового законодавства, на сьогодні, являється найважливішою перешкодою, що стосується податкового адміністрування.

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» належність до класифікаційної групи підприємств визначають, орієнтуючись на такі критерії:

- балансову вартість активів;
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- середня кількість працівників [15].

Розглянемо кількість суб'єктів господарювання в період з 2010–2019 рр. (табл. 1).

Найбільша кількість середніх та малих підприємств спостерігається у 2010 році. До 2017 року відбувалося поступове зменшення даного показника, а саме середніх підприємств зменшилось на 6 089 підприємств (-28,6%). Але вже станом на 2019 рік ми бачимо їх збільшення на 2 875 підприємств (+18,9%) порівняно з 2017 роком. Щодо малих підприємств то їх кількість протягом майже 10 років зменшилася на 11% (рис. 3). Це супроводжується тим, що значна частина малих підприємств зазвичай з часом переходить в середні або ліквідуються. Але в період з 2017 року до 2019 року частка малих підприємств зросло на 133 572 (+7,5%).

Зниження кількості підприємств з 2010 року по 2017 були пов'язані зі складністю податкової звітності, залежність від бажань подат-

кових інспекторів (корупція), нестабільність податкового законодавства (часті зміни і нововведення в законодавчі акти), високий розмір штрафних санкцій за помилки, труднощі пов'язані з високими ставками податків та зборів.

Зростання кількості середніх і малих підприємств з 2017 року пов'язане з ухвалою урядом «Стратегією розвитку малого і середнього підприємництва в Україні на період до 2020 року». Одним із стратегічних напрямів реалізації Стратегії визначено «Спрощення податкового адміністрування для малого і середнього підприємництва».

Більшість малих підприємств України використовують спрощену систему оподаткування. Згідно податкового законодавства України, спрощена система оподаткування є оптимальним способом стягнення податків з малого бізнесу, тому, що загальна система оподаткування занадто складна. Але при цьому, економіка України все ж залишається високо монополізованою, оскільки більшість умов податкового законодавства спрямовані на підтримку великого бізнесу [16, с. 118].

У малого та середнього бізнесу є право вибору переходу із загальної системи оподаткування до спрощеної. Вибір системи повинен враховувати не тільки категорію податкових пільг і вид діяльності платника, а й специфіку контрагентів, кількість господарських операцій та перспективи розвитку суб'єкта.

Загальну систему оподаткування можуть обирати юридичні особи незалежно від виду

Таблиця 1

Кількість суб'єктів великого, середнього, малого та мікропідприємства у 2010–2019 роках

Роки	Кількість підприємств							
	великі підприємства		середні підприємства		малі підприємства		з них мікропідприємства	
	одиниць	у % до загальної кількості	одиниць	у % до загальної кількості	одиниць	у % до загальної кількості	одиниць	у % до загальної кількості
2010	586	0,0	21343	1,0	2161999	99,0	2093688	95,9
2011	659	0,0	21059	1,3	1679902	98,7	1608819	94,5
2012	698	0,0	20551	1,3	1578878	98,7	1510776	94,4
2013	659	0,0	19210	1,1	1702201	98,9	1637180	95,1
2014	497	0,0	16618	0,9	1915046	99,1	1859887	96,3
2015	423	0,0	15510	0,8	1958385	99,2	1910830	96,8
2016	383	0,0	15113	0,8	1850034	99,2	1800736	96,5
2017	399	0,0	15254	0,9	1789406	99,1	1737082	96,2
2018	446	0,0	16476	0,9	1822671	99,1	1764737	95,9
2019	518	0,0	18129	0,9	1922978	99,1	1864013	96,0

Джерело: сформовано автором за даними [13]

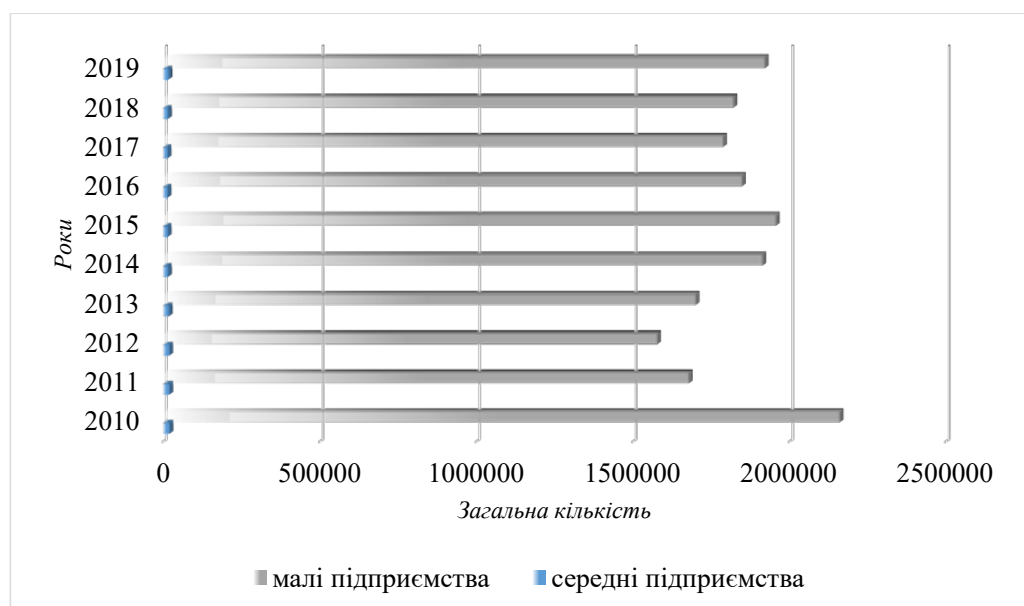


Рис. 3. Динаміка кількості суб'єктів середнього та малого підприємництва у 2010–2019 роках

Джерело: сформовано автором за даними [13]

діяльності, річного доходу чи кількості працівників (вибір системи повністю не обмежується).

В межах спрощеної системи на заміну окремим платежам приходиться єдиний податок, який може бути як фіксованим, так і коливатися залежно від доходу. Окрім того, при спрощеній системі оподаткування застосовується спеціальний і простіший режим звітності.

Розвиток малих підприємств в Україні говорить про те, що такі підприємства не можуть ефективно виконувати фіскальну функцію оподаткування. Проте, згідно з практикою розвинених країн, політика щодо малого і

середнього бізнесу повинна враховуватися не фіскальна функція, а саме здатність даної категорії підприємств створювати стабільний і позитивний соціально-економічний ефект.

Динаміку надходжень від сплати Єдиного податку до бюджету України (рис. 4) свідчить, що про суттєве їх збільшення. Так, протягом 2015–2019 року надходження зросли більше ніж у 3 рази, з 10975,1 млн. грн. до 35270,2 млн. грн. Отже, Єдиний податок складає біля 2-3 % від усіх надходжень до бюджету.

Висновки. Отже, спрощена система оподаткування виступає важливою складовою



Рис. 4. Надходження до Зведеного бюджету України від сплати Єдиного податку за період 2015–2019 рр., млн. грн

Джерело: сформовано автором за даними [14]

держаної податкової політики. Ця система має ряд своїх переваг, що мають забезпечити стійкий розвиток підприємництва в нашій державі. Однак, існують недоліки, які потрібно комплексно вирішувати, але слід враховувати соціально-економічний і політичний стан держави, а також регіональні особливості розвитку суб'єктів малого і середнього підприємництва.

В сучасних умовах господарювання існує досить багато невирішених проблем сфері оподаткування малого бізнесу, зокрема: недосконалість механізму нарахування та стягнення єдиного податку, неузгодженість нормативно-правової бази оподаткування; відсутність зацікавленості з боку суб'єктів малого підприємництва щодо переходу на спрощену систему оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Білик М., Білик Т. Фінансові результати діяльності малих підприємств: оцінка та прогнозування : монографія. Київ : ТОВ «ПанТот», 2012. 364 с.
2. Варналій З., Васильців Т., Покришка Д. Пріоритети вдосконалення державної політики розвитку малого підприємництва в Україні. *Стратегічні пріоритети*. 2014. № 2. С. 49–54.
3. Дрига С. Г. Мале підприємництво України: будівництво, управління та довідка : монографія. Київ : ТОВ «ДКС центр», 2009. 362 с.
4. Корінев В.Л., Пивоваров М.Г., Погрібняк М.А., Брильов С.І. Стан, користуючись державним регулюванням діяльності малих підприємств в Україні : монографія. Запоріжжя, 2009. 244 с.
5. Логвіновська С.І. Концептуальні підходи до спрощеної системи оподаткування в Україні. URL: file:///C:/Users/73/Downloads/ecfor_2013_3_32%20(1).pdf (дата звернення: 14.12.2020).
6. Падерін І.Д., Горященко Ю.Г. Стратегічне управління на підприємствах малого та середнього бізнесу. *Економічний вісник Донбасу*. 2017. № 2. С. 163–167.
7. Святенко І. Спрощення оподаткування як метод податкового стимулювання малого підприємництва. *Економічний простір*. 2014. № 83. С. 1133–120.
8. Черепанин М.І. Оподаткування суб'єктів малого бізнесу: сучасний стан та напрями реформування. *«Молодий вчений»*. 2016. № 12.1 (40). С. 996–1001.
9. Belz, T. Taxes and firm size: Political cost or political power? *Journal of Accounting Literature*. 2019. Vol. 42. P. 1–28.
10. Miller, G. Taxes and the location of U.S. business activity abroad. *National Tax Journal*. 2019. Vol. 72. Iss. 1. P. 165–192.
11. Williams, C.C. Cross-country variations in the participation of small businesses in the informal economy: An institutional asymmetry explanation. *Journal of Small Business and Enterprise Development*. 2016. Vol. 23. Iss. 1. P. 3–24.
12. Doing Business 2018, World Bank. URL: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine#paying-taxes> (дата звернення: 15.12.2020).
13. Офіційний сайт Державної статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 15.12.2020).
14. Офіційний сайт Міністерства фінансів. URL: <https://minfin.com.ua/ua/> (дата звернення: 15.12.2020).
15. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», редакція від 14.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 15.12.2020).
16. Коба О.В., Шинкар Ю.Л. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування: особливості застосування, проблеми та напрями їх вирішення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Вип. 25(1). С. 116–120.

REFERENCES:

1. Bilyk M., Bilyk T. (2012) Finansovi rezultaty diialnosti malykh pidpriemstv: otsinka ta prohnozuvannia [Financial results of small enterprises: assessment and forecasting]. monohrafiya [a monograph]. Kyiv: TOV«PanToT», 364 p. (in Ukrainian)
2. Varnaliy Z., Vasytshiv T., Pokryshka D. (2014) Priorytety vdoskonalennia derzhavnoi polityky rozvytku maloho pidpriemnytstva v Ukraini [Priorities for improving the state policy of small business development in Ukraine]. *Stratehichni priorytety*, no. 2, pp. 49–54.
3. Dryga, S.G. (2009) Male pidpriemnytstvo Ukrainy: budivnytstvo, upravlinnia ta dovidka [Small business of Ukraine: construction, management and reference]. monohrafiya [a monograph]. Kyiv: DKS Center LLC, 362 p. (in Ukrainian)
4. Korinev V.L., Pivovarov M.G., Pogribnyak M.A., Brylov S.I. (2009) Stan, korystuiuchys derzhavnym rehulivanniam diialnosti malykh pidpriemstv v Ukraini [Status, using state regulation of small businesses in Ukraine]: monohrafiya [a monograph]. Zaporizhzhia, 244 p. (in Ukrainian)

5. Logvinovskaya S.I. (2013) Kontseptualni pidkhody do sproshchenoi systemy opodatkuвання v Ukraini [Conceptual approaches to the simplified taxation system in Ukraine]. Available at: [https://C:/Users/73/Downloads/ecfor_2013_3_32%20\(1\).pdf](https://C:/Users/73/Downloads/ecfor_2013_3_32%20(1).pdf) (accessed 14 December 2020).
6. Paderin I.D., Goryashchenko Y.G. (2017) trategichne upravlinnia na pidpriemstvakh maloho ta serednoho biznesu [Strategic management in small and medium enterprises]. *Ekonomichnyi visnyk Donbasu*, no. 2, pp. 163–167.
7. Sviatenko I. (2014) Sproshchennia opodatkuвання yak metod podatkovoho stymuliuvannia maloho pidpriemnytstva [Simplification of taxation as a method of tax incentives for small business]. *Ekonomichnyi prostir*, no. 83, pp. 113–120.
8. Cherepanin M.I. (2016) Opodatkuвання subiektiv maloho biznesu: suchasnyi stan ta napriamy reformuvannia [Taxation of small businesses: the current state and directions of reform]. «*Molodyi vchenyi*», no. 12.1 (40), pp. 996–1001.
9. Belz, T. (2019) Taxes and firm size: Political cost or political power? *Journal of Accounting Literature*, vol. 42, pp. 1–28.
10. Miller, G. (2019) Taxes and the location of U.S. business activity abroad. *National Tax Journal*, vol. 72, iss. 1, pp. 165–192.
11. Williams, C.C. (2016) Cross-country variations in the participation of small businesses in the informal economy: An institutional asymmetry explanation. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, vol. 23, iss. 1, pp. 3–24.
12. Doing Business 2018, World Bank. Available at: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine#paying-taxes> (accessed 15 December 2020).
13. Ofitsiynyi sait Derzhavnoi statystyky Ukrainy [Official website of the State Statistics of Ukraine]. Available at: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (accessed 15 December 2020).
14. Ofitsiynyi sait Ministerstva finansiv [Official website of the Ministry of Finance]. Available at: <https://minfin.com.ua/en/> (accessed 15 December 2020).
15. Zakon Ukrainy «Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini» [Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine"]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (accessed 15 December 2020).
16. Koba O.V., Shinkar Yu.L. (2019) Porivnialnyi analiz zahalnoi ta sproshchenoi systemy opodatkuвання: osoblyvosti zastosuvannia, problemy ta napriamy yikh vyrishennia [Comparative analysis of the general and simplified taxation system: features of application, problems and directions of their solution]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu*, no. 25(1), pp. 116–120.