

БОБИЛЬ В.В.^{1*}, ТОПОРКОВА О.А.^{2*}

^{1*} каф. «Облік і оподаткування», Дніпровський національний університет залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна, вул. Лазаряна, 2, 49010, Дніпро, Україна, тел. +38(093) 242 29 16, ел. пошта: vladimir-boby12@gmail.com. ORCID 0000-0002-7306-3905

^{2*} каф. «Облік і оподаткування», Дніпровський національний університет залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна, вул. Лазаряна, 2, 49010, Дніпро, Україна, тел. +38(067) 630 32 48, тел. ел. пошта: toporkova1975@gmail.com. ORCID 0000-0003-0956-3638

ОПОДАТКУВАННЯ МАЛОГО БІЗНЕСУ: НОРМАТИВНО-ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ АСПЕКТ

Мета. Робота присвячена огляду векторів розвитку малого бізнесу в Україні в контексті гармонізації законодавчих вимог відносно режимів оподаткування та державної підтримки підприємницької діяльності. **Методика.** Для вирішення задач такого класу в роботі запропоновано застосувати системний підхід, узагальнення та порівняння. **Результати.** У роботі наведено аналіз діючої нормативної бази щодо класифікації суб'єктів малого бізнесу та режимів їх оподаткування. Узагальнено зарубіжний досвід щодо застосування пільгових умов оподаткування та інших засобів державної підтримки даного сектору економіки. Встановлено, що на шляху до гармонізації вітчизняного законодавства відповідно до європейських вимог потребують уточнення критерії віднесення суб'єктів господарювання до відповідної категорії, також потребують конкретизації напрямки фінансової державної підтримки малого бізнесу. **Наукова новизна.** Запропоновано компонентну модель оподаткування малого бізнесу в Україні, яка складається з таких компонент: нормативної – на рівні якої відбувається формування спеціальних податкових режимів та способів державної підтримки малого бізнесу; фіскальної – де формуються напрямки податкової роботи у сфері спрощення справляння податків; організаційно-функціональної – яка являє собою організований облік розрахунків за податками на рівні певного суб'єкта підприємництва. **Практична значимість.** Впровадження запропонованої моделі оподаткування малого бізнесу має на меті розробку на рівні законодавства вимог щодо спрощення системи справляння і обліку податків, що дозволить підприємцям зосередити фінансові та трудові ресурси безпосередньо на виконання своїх функціональних цілей. Такий вектор розвитку малого бізнесу сприятиме покращенню економічної ситуації в країні.

Ключові слова: оподаткування; малий бізнес; розвиток; податкове законодавство; податкова система; адміністрування

Постановка проблеми

Складна економічна ситуація в Україні вимагає активізації розвитку малого бізнесу. Оскільки саме цей сектор економіки характеризується мобільністю, швидко реагує на зміни, є суттєвою складовою при наповненні бюджетів різних рівнів, здатен створювати нові робочі місця, сприяти розвитку конкуренції, забезпечувати залучення інвестицій тощо. На сьогодні основним завданням податкової політики в державі залишається формування умов для становлення малого бізнесу, що сприятиме подальшому розвитку підприємницької діяльності, збільшенню надходжень до бюджету, створенню конкурентного середовища та усуненню схем

зловживання у сфері нарахування і сплати податків.

Вітчизняні суб'єкти господарювання створюються і здійснюють подальшу господарсько-фінансову діяльність відповідно до українського законодавства. В більшості держав малий бізнес займає вагоме місце у національній економіці, забезпечуючи, іноді, більшу частку внутрішнього валового продукту, ніж корпорації, холдингові компанії та інші великі підприємства. Зважаючи на суттєву роль малого бізнесу, питання державної підтримки, відповідного нормативно-правового забезпечення, оподаткування, спрощення вимог до ведення бізнесу і складання звітності, наразі є дуже актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Питання розвитку підприємництва та управління процесами становлення малого бізнесу на макро та мікро рівнях досліджували такі вітчизняні науковці, як Дрига С. Г. [4], Корінев В. Л. [14], Пивоваров М. Г. [9], Падерін І. Д. [8] та інші. Регулювання розвитку малого бізнесу за допомогою податкових методів у взаємозв'язку з обліковими моделями розглядали Гоголь Т. А., Волот О. І. [18]. Актуальні проблеми теорії та практики оподаткування досліджували такі юристи як Швабій К. І., Лисенко В. В., Новицький М. І. [1]. З юридичної точки зору оподаткування та фінансування малого бізнесу аналізували Лещенко Р. М. [6], Галунько В. В. [19], інші вітчизняні науковці та такі зарубіжні дослідники, як Agu, Onwuka, Agumah [16], Williams, Horodnic [21], Belz, Hagen, Steffens [17], Miller, Vistnes [20].

Дослідження молодих науковців стосовно оподаткування малого бізнесу спрямовані на аналіз зарубіжного досвіду [2], підтримку підприємництва як органічного елемента ринкової економіки та невід'ємного атрибута сучасної моделі господарювання [5] та можливі напрями реформування податкових режимів [13, 15]. Про актуальність впливу на економіку саме малого бізнесу свідчать дослідження на макроекономічному рівні (порівняння показників діяльності малого бізнесу та режимів оподаткування різних країн), яке показало, що суб'єкти малого бізнесу більш схильні до участі у тіньовій економіці в тих країнах, де низька якість управління та податкового адміністрування [21].

Формулювання мети статті

Основною метою статті є аналіз законодавчих вимог щодо критеріїв віднесення суб'єктів господарювання до малого бізнесу та видів державної підтримки в умовах інтеграційних змін. Надання рекомендацій щодо оптимізації процедури оподаткування з урахуванням досвіду зарубіжних країн.

Виклад основного матеріалу дослідження

Досвід країн Європейського Союзу, США, Японії показує, що малий бізнес безпосередньо впливає на показники економічного розвитку держави, оскільки надає робочі місця, забезпечує певні надходження до бюджету,

здійснює свою діяльність в тих сегментах ринку, де великому бізнесу важко пристосуватися. Враховуючи такі чинники, європейські країни всіляко сприяють розвитку малого бізнесу через спеціальні режими оподаткування, кредитування на пільгових умовах, спрощення порядку реєстрації бізнесу, іншу інформаційну та фінансову підтримку.

Пивоваров М. Г. вважає, що: розвиток економічного потенціалу малих та середніх підприємств можливий шляхом реалізації нової державної стратегії розвитку бізнесу в Україні, зокрема в межах Загальнодержавної програми розвитку малого та середнього підприємництва на 2014-2024 рр., яка спрямована на створення сприятливих умов діяльності МСП, підтримку та його розвиток на основі впровадження інноваційних технологій, інструментів кооперування суб'єктів малого, середнього та великого бізнесу [9, с. 88]. Падерін І. Д. наголошує, що: стратегічне управління бізнесом є ефективним напрямом стійкого розвитку економіки [8, с. 163]. Гоголь Т. А. і Волот О. І. зауважують, що: система державної підтримки малого бізнесу в різних країнах має свої особливості і спрямована на подолання бар'єрів, що перешкоджають ефективному розвитку малого бізнесу в конкретних економічних умовах [18, с. 88].

Найсуттєвішим бар'єром для бізнесменів зазвичай є обмеженість фінансування та податки, внаслідок сплати яких майже не залишається коштів для подальшого розвитку. Також проблемним питанням є складність податкового адміністрування, результатом якого є необхідність додаткових фінансових витрат на сплату штрафних санкцій за недотримання процедур обчислення та сплати податків.

Податкові платежі від малого підприємництва є основним джерелом наповнення місцевих бюджетів громад фінансовими ресурсами. Податкова система держави має бути побудована таким чином, щоб збалансувати потреби сторін податкових відносин та мінімізувати витрати на дотримання податкового законодавства.

Ефективний розвиток малого бізнесу залежить від взаємоузгодженої та цілісної нормативно-правової бази. В Україні, наразі, підприємницьку діяльність з нормативно-правової та обліково-методологічної точок зору

та регулюють такі нормативні документи (табл. 1).

Підприємництво – це самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик

господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку [3].

Таблиця 1

Нормативні документи, що регулюють діяльність та організацію бухгалтерського обліку у малому бізнесі Джерело [узагальнено авторами]

Вид нормативного документа	Призначення
Господарський Кодекс України (ГКУ)	Визначає види суб'єктів підприємницької діяльності (СПД) та критерії віднесення
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Визначає види СПД та критерії віднесення (види СПД аналогічні ГКУ, а критерії віднесення дещо інші)
Податковий Кодекс України (ПКУ)	Визначає дозволена систему оподаткування («загальну» чи «спрощену» – сплата єдиного податку)
П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»	Визначає склад фінансового звіту СПД (або фінансовий звіт за формою 1-м та 2-м, або спрощений фінансовий звіт за формою 1-мс, 2-мс)
Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами (№ 720)	Визначає склад регістрів бухгалтерського обліку (журнали обліку господарських операцій, відомості обліку господарських операцій)

Діяльність на власний ризик і невизначеність політичної та економічної ситуації в Україні – з одного боку є факторами, що стримують темпи розвитку малого бізнесу, але, з іншого боку – ці фактори примушують бізнес бути гнучким, дієвим, маневреним.

В Україні підтримка малого бізнесу гарантується законом «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні», відповідно до якого, держава гарантує фінансову, інформаційну, консультаційну підтримку, у тому числі підтримку у сфері інновацій, науки і промислового виробництва, підтримку суб'єктів малого і середнього підприємництва, що провадять експортну діяльність, підтримку у сфері підготовки, перепідготовки і підвищення кваліфікації управлінських кадрів та кадрів ведення бізнесу [12].

Для бізнесменів-початківців в більшості випадків найбільш ваговою є фінансова підтримка, яка в Україні надається за рахунок державного та місцевих бюджетів. Основними видами фінансової державної підтримки є:

1) часткова компенсація відсоткових ставок за кредитами, що надаються на реалізацію

проектів суб'єктів малого і середнього підприємництва;

2) часткова компенсація лізингових, факторингових платежів та платежів за користування гарантіями;

3) надання гарантії та поруки за кредитами суб'єктів малого і середнього підприємництва;

4) надання кредитів, у тому числі мікрокредитів, для започаткування і ведення власної справи;

5) надання позик на придбання і впровадження нових технологій;

6) компенсація видатків на розвиток кооперації між суб'єктами малого і середнього підприємництва та великими підприємствами;

7) фінансова підтримка впровадження енергозберігаючих та екологічно чистих технологій;

8) інші види не забороненої законодавством фінансової державної підтримки [12].

Але на таку підтримку можуть розраховувати лише ті суб'єкти малого і середнього підприємництва, які відповідають критеріям, встановленим Господарським Кодексом України.

Нормативні вимоги щодо класифікації суб'єктів підприємницької діяльності наразі

також є проблемним питанням. Так, ГКУ визначає види суб'єктів підприємницької діяльності – це суб'єкти великого, середнього, малого та мікропідприємництва, а також

критерії віднесення суб'єктів господарювання до відповідного виду залежно від кількості працюючих та доходів від будь-якої діяльності за рік (табл. 2).

Таблиця 2

Класифікація суб'єктів підприємницької діяльності (СПД) в Україні Джерело [3]

Показники	Суб'єкти підприємницької діяльності			
	Суб'єкти мікропідприємництва	Суб'єкти малого підприємництва	Суб'єкти середнього підприємництва	Суб'єкти великого підприємництва
Кількість працюючих	не більше 10 осіб	не більше 50 осіб	від 50 до 250 осіб	понад 250 осіб
Річний дохід	не більше 2 млн. євро	не більше 10 млн. євро	від 10 до 50 млн. євро	понад 50 млн. євро

Згідно ГКУ: суб'єктами мікропідприємництва є фізичні особи-підприємці (ФОП) та юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 2 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України [3].

Відповідно, до суб'єктів малого підприємництва вимоги ті самі, тільки середня кількість працівників не повинна перевищувати 50 осіб, а річний дохід – 10 мільйонів євро.

Натомість, закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», до критеріїв для поділу підприємств на мікро-, малі, середні та великі крім середньої кількості працівників та річної суми чистого доходу від реалізації товарів, робіт, послуг додає ще балансову вартість активів (табл. 3).

Таблиця 3

Критерії поділу підприємств згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Джерело [11]

Тип підприємства	Критерії		
	Балансова вартість активів	Чистий дохід від реалізації товарів, робіт, послуг	Середня кількість працівників
Мікропідприємство	До 350 тис. євро	До 700 тис. євро	До 10 осіб
Мале підприємство	До 4 млн. євро	До 8 млн. євро	До 50 осіб
Середнє підприємство	До 20 млн. євро	До 40 млн. євро	До 250 осіб
Велике підприємство	Понад 20 млн. євро	Понад 40 млн. євро	Понад 250 осіб

Як бачимо, вимоги до середньої кількості працівників у вищезгаданих нормативних документах збігаються, показники ж доходу різняться як за сутністю, так і за сумою. За вимогами закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» дотримання критеріїв перевіряється на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному. При цьому достатньо відповідати двом з трьох критеріїв.

Спираючись на Лещенко Р.М.: для гармонізації українського законодавства з

європейським необхідно виокремити єдину спільну систему ознак (характеристик) суб'єктів малого бізнесу, враховуючи вітчизняні економічні реалії. Тому для побудови прозорої системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва – питання критеріїв віднесення суб'єктів господарювання до конкретної категорії є дуже важливим [6, с. 73].

Система оподаткування будь-якої країни є інструментом економічного впливу на динаміку та структуру суспільного виробництва, прискорення науково-технічного прогресу та

задоволення соціальних потреб населення. За допомогою податкових інструментів можна не тільки обмежувати чи стимулювати ділову активність суб'єктів господарювання, але і сприяти їх розвитку шляхом стимулювання та гармонізації відносин платників і органів податкового контролю. Саме оподаткування є ключовим методом розвитку фінансових відносин та фінансового механізму в цілому [5, с. 30].

Сам термін «малий бізнес» у цілях оподаткування відмінний у різних державах. Визначення ґрунтуються на тому, який підхід використовує держава – кількісний (чисельність працівників, оборот, вартість активів, чистий прибуток, статутний капітал тощо; цей підхід переважно використовується у законодавчих актах) чи якісний (висока організаційно-функціональна гнучкість, рівень конкуренції, поєднання в одній особі кількох виробничо-управлінських функцій тощо). Тому у США під терміном «малий бізнес» розуміють підприємство з чисельністю до 100 працівників, у ЄС – до 50, в Австралії – до 19 осіб [6, с. 73]. В Нігерії основним критерієм розмежування суб'єктів господарювання є також чисельність працівників: для мікро-підприємств – до 10 осіб, для малих підприємств – від 11 до 100 осіб [16, р. 4].

В європейських країнах приділяють значну увагу розвитку малого бізнесу, спираючись на такі переваги, як: мобільність, висока ефективність праці, дохідність вкладеного капіталу, низький термін окупності, невеликий рівень затрат ресурсів, легкість впровадження інновацій, конкуренція тощо. Для більшості податкових систем характерний тиск на підприємництво, тому для малого та середнього бізнесу створення полегшених умов своєї діяльності стало нормою в багатьох країнах. Так, в Україні це проявляється в спрощеній системі оподаткування, яка покликана захистити платників від надмірного тиску загальної системи. Податковий тиск для нашої держави став проблемою, котра тягнеться чимало років, а всі спроби реформ мають чи то короткостроковий ефект, чи то лише видимість покращення [15, с. 997].

Мале підприємництво є органічним елементом ринкової економіки та невід'ємним атрибутом сучасної моделі господарювання. Цей сектор є найбільш гнучкою та динамічною складовою ринку, тому відіграє роль

каталізатора структурних пропорцій господарського комплексу і виступає дієвим важелем вирішення низки соціально-економічних завдань: забезпечення зайнятості населення; подолання бідності; посилення економічного потенціалу регіонів; сприяння розвитку конкуренції; зменшення обсягу трудової міграції і відтоку активної частини населення за кордон [5, с. 34].

Аналіз особливостей фінансування малого і середнього бізнесу в Німеччині, США, Великобританії, Італії, Японії показав, що успіх підприємницької діяльності в цих країнах пов'язаний з: наданням державної підтримки лише на конкурентній основі; державними гарантіями за кредитами, що надаються комерційними банками (гарантія 60-90% від суми кредитів); створенням мережі спеціальних банків, які обслуговують малий бізнес на різних рівнях; стимулюванням інноваційної діяльності малих підприємств; застосуванням такої системи оподаткування, що стимулює сплачувати, а не приховувати податки; спеціальним порядком нарахування амортизації; створенням умов для рівного доступу усіх підприємців до інформаційних та консультаційних послуг (особливо у сфері питань оподаткування, кредитування та страхування) [19].

Звичайно, будь-яка країна потребує оптимальної системи оподаткування, коли суб'єкти господарювання зацікавлені сплачувати податки, знаючи, що дотримання податкового законодавства є певною гарантією їх подальшого існування і розвитку.

Податкова система України протягом останніх років зазнала суттєвих змін, зокрема, на даний момент кількість податків і зборів є мінімальною за всю історію незалежності нашої держави: сім загальнодержавних податків і зборів; два місцевих податки та два місцевих збори. На сучасному етапі вітчизняна податкова система передбачає для малих підприємців два шляхи ведення своєї діяльності в контексті сплати податків:

- загальна система;
- спрощена система (єдиний податок).

Якщо ж суб'єкт господарювання обирає загальну систему оподаткування, то на нього чекає сплата податків, відповідно до переліку поданого в ст.9-10 ПКУ (табл. 4). Така система має ряд недоліків для платників, зокрема: значна кількість обов'язкових платежів,

фіскальна мета впроваджених податків та нарахування податків та зборів, потреба в зборів, складність ведення обліку та ресурсах для ведення діяльності тощо.

Таблиця 4

Види податків і зборів у 2019 році Джерело [10]

Загальнодержавні податки і збори	Основна ставка, %	Місцеві податки і збори
<ul style="list-style-type: none"> ✓ податок на прибуток підприємств; ✓ податок на доходи фізичних осіб; ✓ податок на додану вартість; ✓ акцизний податок; ✓ екологічний податок; ✓ рентна плата; ✓ мито 	<ul style="list-style-type: none"> 18% 18% 20% Сплачуються за умов здійснення СПД певних видів діяльності 	<ul style="list-style-type: none"> Податки: ✓ податок на майно; ✓ єдиний податок Збори: ✓ збір за місця для паркування транспортних засобів; ✓ туристичний збір

Також ПКУ дозволяє суб'єктам малого бізнесу обрати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності – це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [10].

Ставки єдиного податку (у 2019 році):

- для платників першої групи встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру прожиткового мінімуму, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року (1921 грн.),

- для платників другої групи встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру МЗП, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (4173 грн.),

- та третьої групи – у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними та міськими радами для фізичних осіб – підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

- для першої групи платників єдиного податку – у межах до 10 відсотків розміру прожиткового мінімуму;

- для другої групи платників єдиного податку – у межах до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати.

Відсоткова ставка єдиного податку для платників третьої групи встановлюється у розмірі:

- 3 відсотки доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ;

- 5 відсотки доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

За умови чинного податкового законодавства в Україні єдиний податок є оптимальним способом стягнення податків з малого бізнесу, оскільки загальна система оподаткування є надто складною й обтяжливою. Економічні показники розвитку малих підприємств в Україні свідчать про те, що вони не можуть ефективно виконувати фіскальну функцію. Створення широкої мережі малих підприємств у всіх галузях господарства сприятиме демонополізації та розвитку конкуренції. Для ефективного розвитку малого підприємництва в Україні необхідно, щоб держава стимулювала розвиток зазначеного сектора, за допомогою більш м'якої регламентації його діяльності, запровадження відповідних фінансових заохочень та гнучких механізмів регулювання ринку праці.

Однією з першочергових функцій політики формування податкової системи будь-якої держави є управління розвитком галузей економіки в країні. Український бізнесмен, як і його європейські колеги, зобов'язаний сплачувати ряд податків, в тому числі й податок на прибуток. Спрощена система оподаткування являє собою механізм, що дозволяє підприємцю не вираховувати свій

прибуток, тобто не застосовувати бухгалтерський підхід для його визначення. Замість податку на прибуток та кількох інших податків такий підприємець сплачує єдиний податок за фіксованою ставкою.

Якщо згадати історію створення спрощеної системи оподаткування в Україні, – ця система задумувалася не як спосіб платити менше, а як спосіб спростити бухгалтерський і податковий облік. Уряд прагнув полегшити роботу тим підприємцям, які мають незначний обсяг господарських операцій та фізичним особам підприємцям, які взагалі не ведуть бухгалтерський облік.

Основною метою застосування методів спрощеного оподаткування, обліку і звітності є дерегулювання в області податкового обліку та

звітності, що відрізняються надмірними обсягами і складністю.

Кожен з методів спрямований на створення більш простих і прозорих процедур стягнення податків, зменшення надмірного податкового адміністрування. Це не пільговий режим оподаткування в звичайному розумінні, оскільки для більшості платників податків, які користуються спрощеними методами, обсяг податкових зобов'язань не зменшився, а відбулося спрощення процедур і зменшення обсягу обліку і звітності [13, с. 127].

Враховуючи вищезазначене, пропонуємо наступну компонентну модель оподаткування малого бізнесу в Україні (рис. 1)

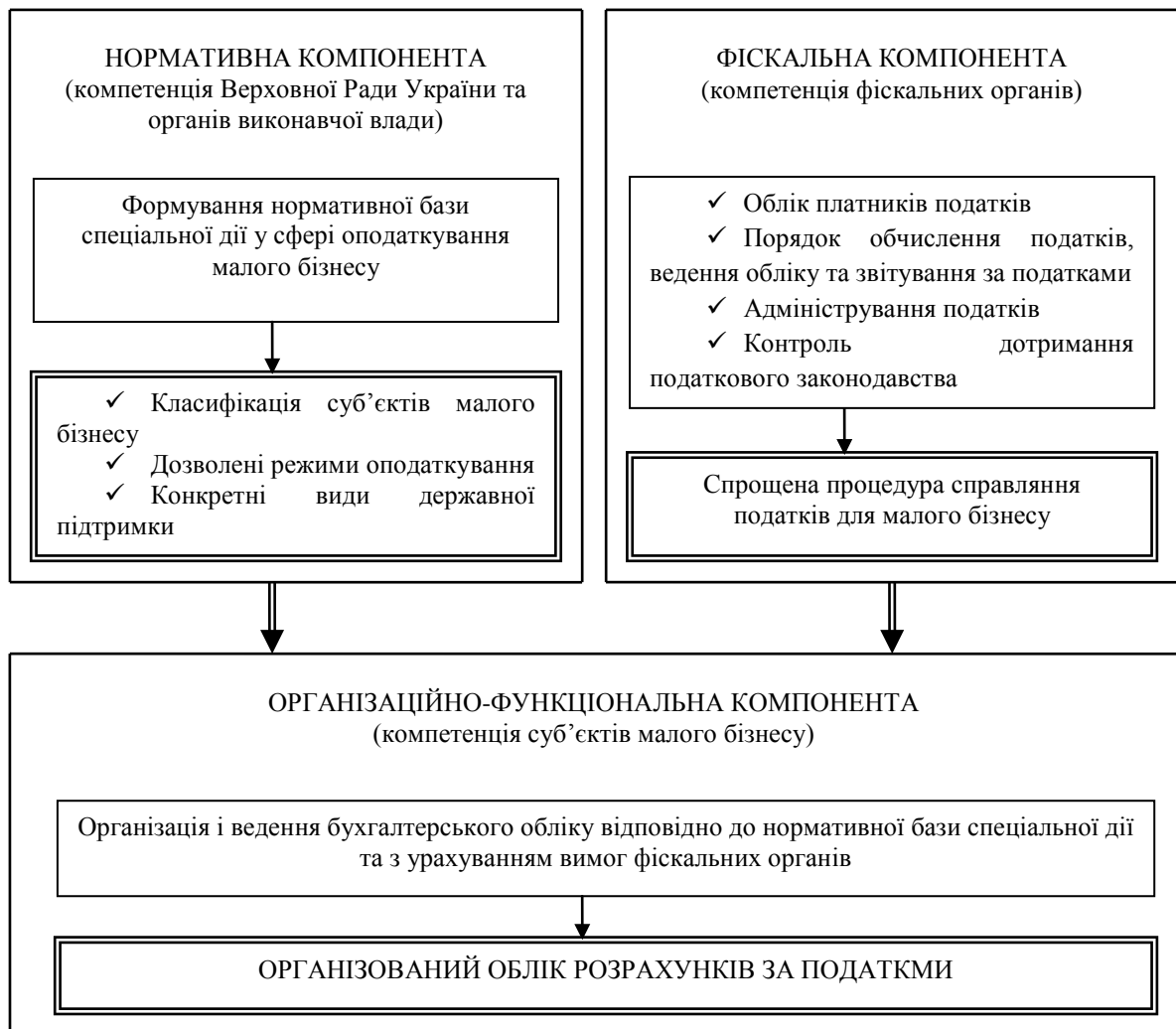


Рис. 1. Компонентна модель оподаткування малого бізнесу в Україні

Джерело: авторська розробка

Така модель має базуватися, насамперед, на формуванні відповідної нормативної бази, яка буде чітко визначати класифікаційні ознаки суб'єктів малого бізнесу, спеціальні режими

оподаткування (за умов їх доцільності) та конкретні види державної підтримки, спрямовані на певні галузі, види діяльності та інновації. З боку фіскальних органів необхідне впорядкування податкової роботи, головною метою якої є максимальне спрощення процедури нарахування, сплати податків та контролю за дотриманням податкового законодавства.

Результатом взаємодії нормативної та фіскальної компонент буде організований облік розрахунків за податками і зборами на рівні певного суб'єкта господарювання. Таким чином, впровадження запропонованої моделі оподаткування малого бізнесу має на меті розробку на рівні законодавства вимог щодо спрощення системи справляння і обліку податків, що дозволить підприємцям зосередити фінансові та трудові ресурси безпосередньо на виконання своїх функціональних цілей. Такий вектор розвитку малого бізнесу сприятиме покращенню економічної ситуації в країні.

Для оптимізації системи оподаткування не обов'язково застосовувати спеціальні податкові режими, так, більшість розвинених країн оподатковують малий бізнес на загальних підставах, надаючи певні цільові податкові пільги конкретним видам діяльності або суб'єктам господарювання.

Уряди провідних країн визнають, що малі фірми несуть завеликий тягар на дотримання податкового законодавства. Проте ефективність стандартних засобів вирішення цієї проблеми, а саме запровадження спрощених режимів оподаткування малого бізнесу, залишається неоднозначною. Наприклад, дослідження (Engelschalk, Loerpick, 2015) показує, що в країнах Східної Європи та Центральної Азії режими спрощеного оподаткування не сприяють розвитку бізнесу та його подальшому переходу до стандартного податкового режиму, а також можуть нести ризик недоотримання податкових надходжень [7].

Згідно з податковим законодавством різних країн світу малому підприємству можуть надаватися податкові пільги у вигляді зменшення оподатковуваного прибутку, зменшення податкового зобов'язання чи звільнення від оподаткування.

Податкові пільги пов'язані зі зменшенням суми податкового зобов'язання надаються у вигляді інвестиційних податкових кредитів,

податкових знижок на витрати, пов'язаних із науково-дослідними роботами, податкових кредитів на зайнятість. Для прикладу, у Кореї малі підприємства, які інвестують в матеріальні активи чи в обладнання пов'язані із інноваціями, підвищеною продуктивністю, збереженням енергії чи в обладнання соціального забезпечення для працівників можуть застосовувати інвестиційний податковий кредит від 3 до 10% своїх капітальних витрат на такі об'єкти. Франція надає дослідницькі податкові кредити малим інноваційним компаніям, якщо їх витрати на науково-дослідні роботи досягають 15% від загальних витрат. В Аргентині для працевлаштувачів-суб'єктів малого бізнесу діє знижена 17% ставка внесків на соціальне страхування [3, с. 94].

Ще одним видом податкових пільг є можливість звільнення від оподаткування. Зокрема у Франції інноваційні стартапи повністю звільнені від оподаткування податком на прибуток у перший рік існування та сплачують 50% даного податку протягом другого року функціонування. Податкові пільги у вигляді звільнення від оподаткування можуть проявлятися також у заміні окремих податків спрощеною системою оподаткування [2, с. 95].

Результати досліджень умов оподаткування в різних країнах показали, що найбільш доцільними і ефективними напрямками податкових стимулів є [18, с. 90-91]:

- зниження ставки прибуткового податку для підприємств та асоціацій з метою оптимізації грошового потоку, стимулювання попиту та інвестиційної привабливості та допомоги цим компаніям зберегти свою конкурентоспроможність на міжнародному ринку (Канада, Італія, Росія, Тайвань, Японія, Сінгапур, Чехія) Республіка, Угорщина, Україна, Нідерланди, Південна Корея);

- збільшення податкового кредиту на науково-дослідні роботи, що створює додатковий стимул інвестиційного розвитку в нестабільних економічних умовах (Австралія, Франція, Росія, Бельгія, Ірландія, Сінгапур, Канада, Італія, Південна Корея);

- внесення змін до непрямих податків для підтримки попиту шляхом зниження вартості товарів і послуг (Англія, Австралія, Канада, Франція, Індія, Росія, Бельгія, Китай, Гонконг, Ірландія, Швейцарія, Бразилія, Чехія), Угорщина, Нідерланди);

– внесення змін до податку на прибуток з метою зростання попиту шляхом збільшення реальних доходів, особливо для платників податків з низьким і середнім доходом (Англія, Аргентина, Чехія, Росія, Тайвань, Австралія, Угорщина, Південна Корея, Бразилія, Ірландія, Швейцарія).

У деяких країнах, окрім альтернативної системи оподаткування, вводять додаткові умови зменшення суми сплати податків у сфері малого бізнесу, що сприяє відмові від тіньової господарської діяльності і дає змогу збільшити обсяги податкових надходжень до бюджету. Однією з найпоширеніших форм стимулювання розвитку сектору малого підприємництва в розвинутих країнах Європи є створення для них преференцій в оподаткуванні шляхом введення спеціальних податкових правил або застосування загальних правил з окремими пільгами для малих підприємств.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших досліджень

Отже, багатьом країнам притаманний певний досвід щодо спрощення процедури оподаткування суб'єктів малого бізнесу. Україна також має певну нормативну базу з цього питання. Натомість, потребують подальших досліджень та вдосконалення ті аспекти адміністрування податків, які зменшують витрати на дотримання податкового законодавства. Стимулювання підприємницької діяльності через створення сприятливих умов її оподаткування є одним з пріоритетних завдань уряду держави. Лише за умов державної підтримки розвитку підприємництва економіка країни може отримати значні вигоди у вигляді зростання показників продуктивності внаслідок покращення адміністрування податків та зменшення витрат на дотримання податкових вимог. Інвестиції в покращення якості адміністрування – це питання збільшення податкових надходжень, інструмент розвитку малого бізнесу та сприяння економічному зростанню держави на макроекономічному рівні.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Актуальні проблеми теорії та практики оподаткування: монографія / [Брехов С. С. та ін.]; за заг. ред. д-ра юрид. наук А. М. Новицького, д-ра юрид. наук, проф. В. В. Лисенка, д-ра екон. наук, проф. К. І. Швабія; Нац. ун-т держ. податк. служби України, Н.-д. центр з проблем оподаткування. – Ірпінь: Нац. ун-т ДПС України, 2013. – 553 с.
2. Апостолюк, О. Ю. Напрями вдосконалення оподаткування малого підприємництва в Україні / О. Ю. Апостолюк // Інвестиції: практика та досвід. – 2016. – №7. – С. 93–97.
3. Господарський Кодекс України [Електронний ресурс]: закон України від 16 січня 2003р. № 436-IV (редакція від 07.02.2019, підстава 2473-VIII). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> – Назва з екрана. – Перевірено: 08.04.2019.
4. Дрига, С. Г. Мале підприємництво України: будівництво, управління та довідка: монографія / С. Г. Дрига; НДІ економіки Міністерства економіки України. - Київ: ТОВ «ДКС центр», 2009. - 362 с.
5. Ковальчук, І. С. Аналіз рівня оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні [Електронний ресурс] / І. С. Ковальчук. // Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics». – 2017. – № 5. – С. 29-35. – Режим доступу: <https://modecon.mnau.edu.ua/taxation-analysis-of-small-enterprise-subsidiaries-in-ukraine/> – Назва з екрана. – Перевірено: 08.04.2019.
6. Лещенко, Р. М. Напрямки вдосконалення оподаткування малого підприємництва: євроінтеграційний аспект / Р. М. Лещенко, А. А. Наум // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2017. – Вип. 43. Т. 2. – С. 72–75.

7. Не розмір, а якість: найкращий спосіб підтримати МСБ – низькі витрати на сплату податків. – 2018. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://voxukraine.org/uk/ne-rozmir-ayakist-najkrashnij-sposib-pidtrimati-msb-nizki-vitrati-na-splatu-podatkiv/> – Назва з екрана. – Перевірено: 08.04.2019.
8. Падерін, І. Д. Стратегічне управління на підприємствах малого та середнього бізнесу [Електронний ресурс] / І. Д. Падерін, Ю. Г. Горященко, Є. Е. Новак // Економічний вісник Донбасу. – 2017. – № 2. – С. 163–167. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvd_2017_2_22. – Назва з екрана. – Перевірено: 08.04.2019.
9. Пивоваров, М. Г. Розширення інтеграції промисловості з інституцією малого і середнього підприємництва України / М. Г. Пивоваров, О. С. Хижняк // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2017. – № 4/5. – С. 84–89.
10. Податковий Кодекс України [Електронний ресурс]: закон України від 02 грудня 2010р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями). – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> – Назва з екрана. – Перевірено: 08.04.2019.
11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999р. (редакція від 16.11.2018, підстава 2545-VIII). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> – Назва з екрана. – Перевірено: 08.04.2019.
12. Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні [Електронний ресурс]: Закон України № 4618-VI від 22.03.2012р. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4618-17> – Назва з екрана. – Перевірено: 08.04.2019.
13. Солованюк, С. М. Спрощена система малого бізнесу в Україні / С. М. Солованюк // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». – 2017. – № 2 (24), 2 т. – С. 126–129.
14. Стан, користуючись державним регулюванням діяльності малих підприємств в Україні: монографія / В. Л. Корінев, М. Г. Пивоваров, М. А. Погрібняк, С. І. Брильов; Клас. приват. ун-т. - Запоріжжя, 2009. - 244 с.
15. Черепанин, М. І. Оподаткування суб'єктів малого бізнесу: сучасний стан та напрями реформування / М. І. Черепанин // «Молодий вчений». – 2016. – № 12.1 (40). – С. 996–1001.
16. Agu, G. A. Impact of taxation on the performance of small and medium Enterprises in Aba, Abia State, Nigeria / G. A. Agu, O. O. Onwuka, O. Aruomah // Archives of Business Research. – 2019. – Vol. 7. – P. 1–15. DOI: <http://dx.doi.org/10.14738/abr.73.2.6359>.
17. Belz, T. Taxes and firm size: Political cost or political power? / Thomas Belz, Dominik von Hagen, Christian Steffens // Journal of Accounting Literature. – 2019. – Vol. 42. – P. 1–28. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2018.12.001>
18. Gogol, TA Tax methods of regulating the development of small business in the developed world / TA Gogol, O. I. Volot // Scientific Bulletin of Polissya. - 2017. - № 1 (9), part 1. - P. 87-92
19. Halunko, V. V. Foreign experience for financing small and medium business / Valentyn Halunko, Vira Halunko, Maryna Savyuk // Baltic Journal of Economic Studies. – 2018. – Vol. 4, No. 5. – P. 40–45. DOI: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2018-4-5-40-45>
20. Miller, G. Taxes and the location of U.S. business activity abroad / G. Edward Miller, Jessica P. Vistnes // National Tax Journal. – 2019. – Vol. 72. – Iss. 1. – P. 165–192. DOI: <dx.doi.org/10.17310/ntj.2019.1.06>
21. Williams, C. C. Cross-country variations in the participation of small businesses in the informal economy: An institutional asymmetry explanation / Colin C. Williams, Ioana Alexandra Horodnic // Journal of Small Business and Enterprise Development. – 2016. – Vol. 23. – Iss. 1. – P. 3–24. DOI: <https://doi.org/10.1108/JSBED-02-2015-0021>.

БОБЫЛЬ В.В.^{1*}, ТОПОРКОВА Е.А.^{2*}

^{1*} Каф. «Учет и налогообложение», Днепропетровский национальный университет железнодорожного транспорта имени академика В. Лазаряна, ул. Лазаряна, 2, 49010, Днепр, Украина, тел. +38(093) 242 29 16, ел. пошта: vladimir-bobyl2@gmail.com, ORCID 0000-0002-7306-3905

^{2*} Каф. «Учет и налогообложение», Днепропетровский национальный университет железнодорожного транспорта имени академика В. Лазаряна, ул. Лазаряна, 2, 49010, Днепр, Украина, тел. +38 (056) 373 15 69, эл. почта toporkova1975@gmail.com, ORCID 0000-0003-0956-3638

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ МАЛОГО БИЗНЕСА: НОРМАТИВНО-ОРГАНИЗАЦИОННЫЙ АСПЕКТ

Цель. Работа посвящена обзору векторов развития малого бизнеса в Украине в контексте гармонизации требований законодательства относительно режимов налогообложения и государственной поддержки предпринимательской деятельности. **Методика.** Для решения задач такого класса в работе предложено применить системный подход, обобщение и сравнение. **Результаты.** В работе приведен анализ действующей нормативной базы по классификации субъектов малого бизнеса и режимов их налогообложения. Обобщен зарубежный опыт применения льготных условий налогообложения и других способов государственной поддержки данного сектора экономики. Установлено, что на пути к гармонизации отечественного законодательства в соответствии с европейскими требованиями необходимо уточнение критериев отнесения субъектов хозяйствования к соответствующей категории, также необходима конкретизация направлений государственной финансовой поддержки малого бизнеса. **Научная новизна.** Предложено компонентную модель налогообложения малого бизнеса в Украине, которая состоит из таких составляющих: нормативной - на уровне которой происходит формирование специальных налоговых режимов и способов государственной поддержки малого бизнеса; фискальной - где формируются направления налоговой работы в сфере упрощения взимания налогов; организационно-функциональной - которая представляет собой организованный учет расчетов по налогам на уровне конкретного субъекта предпринимательства. **Практическая значимость.** Цель внедрения предложенной модели налогообложения малого бизнеса – разработка на уровне законодательства требований по упрощению системы взыскания налогов и их учета, что позволит предпринимателям сосредоточить финансовые и трудовые ресурсы непосредственно на выполнении своих функциональных целей. Такой вектор развития малого бизнеса будет способствовать улучшению экономической ситуации в стране.

Ключевые слова: налогообложение; малый бизнес; развитие; налоговое законодательство; налоговая система; администрирование

BOBYL V.V.^{1*}, TOPORKOVA O.A.^{2*}

^{1*} Dep. «Accounting and Taxation», Dnipropetrovsk National University of Railway Transport named after Academician V. Lazaryan, Lazaryan St., 2, Dnipro, Ukraine, 49010, tel.: +38(093) 242 29 16, e-mail: vladimir-bobyl2@gmail.com, ORCID 0000-0002-7306-3905

^{2*} Dep. «Accounting and Taxation», Dnipropetrovsk National University of Railway Transport named after Academician V. Lazaryan, Lazaryan St., 2, Dnipro, Ukraine, 49010, tel. +38(0562) 33 58 13, e-mail toporkova1975@gmail.com, ORCID 0000-0003-0956-3638

TAXATION OF SMALL BUSINESS: NORMATIVE ORGANIZATIONAL ASPECT

Goal. The paper is devoted to the review of the vectors of small business development in Ukraine in the context of harmonization of legislative requirements regarding tax regimes and state support of entrepreneurial activity. **Methods.** In order to solve the problems of such a type, we have proposed to apply a systematic approach, the methods of generalization and comparison in the work. **Results.** The paper deals with the current normative base concerning the classification of small business entities and their taxation regimes. We have generalized foreign experience in applying preferential taxation conditions and other means of state support for this sector of the economy. We have revealed that on the way to harmonization of domestic legislation in accordance with the

European requirements, it is necessary to specify the criteria for assigning the corresponding category to business entities, and the direction of financial state support for small business. **Scientific novelty.** We have proposed the component model of taxation of small businesses in Ukraine, which consists of the following components: normative at the level of which special tax regimes and methods of state support for small businesses are formed; fiscal where the directions of tax work in the field of simplification of tax collection are formed; organizational-functional which is organized accounting for tax calculations at the level of a specific subject of entrepreneurship. **Practical significance.** The introduction of the proposed model of taxation of small businesses aims at developing, at the level of legislation, requirements for simplifying the tax collection and accounting system, enabling entrepreneurs to concentrate financial and labor resources directly on fulfilling their functional objectives. Such a vector of small business development will contribute to the improvement of the economic situation in the country.

Key words: taxation; small business; development; tax legislation; the tax system; administration

REFERENCES

1. Brekhov, S. S., Varnalii, Z. S., Voronkova, O. M., Horlenko, I. O., Dedekaiev, V. A., Dekhtiarov, Y. V., ... Yashchyshyna, I. V. (2013). *Aktualni problemy teorii ta praktyky opodatkuvannia: Monohrafiia*. Irpin: Nats. un-t DPS Ukrainy. (in Ukrainian)
2. Apostolyuk, O. Y. (2016). Napriamy vdoskonalennia opodatkuvannia malogo pidpriemnytstva v Ukraini. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, 7, 93-97. (in Ukrainian)
3. Hospodarskyi Kodeks Ukrainy: zakon Ukrainy (2003). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (in Ukrainian)
4. Dryha, S. H. (2009). *Male pidpriemnytstvo Ukrainy: stanovlennia, mekhanizmy upravlinnia ta pidtrymky: Monohrafiia*. Kyiv: Ltd. «DKS tsentr». (in Ukrainian)
5. Kovalchuk, I. S. (2017). Analiz rivnia opodatkuvannia subiektiv malogo pidpriemnytstva v Ukraini. *Elektronne naukove fakhove vydannia z ekonomichnykh nauk «Modern Economics»*. Retrieved from <https://modecon.mnau.edu.ua/taxation-analysis-of-small-enterprise-subsidiaries-in-ukraine/> (in Ukrainian)
6. Leshchenko, R. M. (2017). Napriamky vdoskonalennia opodatkuvannia malogo pidpriemnytstva: yevrointehratsiinyi aspekt. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu*, 43, 2, 72-75. (in Ukrainian)
7. Ne rozmir, a yakist: naikrashchyi sposib pidtrymaty MSB – nyzki vytraty na splatu podatkov (2018). Retrieved from <https://voxukraine.org/uk/ne-rozmir-a-yakist-najkrashhij-sposib-pidtrimati-msb-nizki-vitrati-na-splatu-podatkov/> (in Ukrainian)
8. Paderin, I. D., Horiashchenko, Y. H., & Novak, Y. E. (2017). Stratehichne upravlinnia na pidpriemstvakh maloho ta serednoho biznesu. *Ekonomichnyi visnyk Donbasu*. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvd_2017_2_22. (in Ukrainian)
9. Pyvovarov, M. H., & Khyzhniak, O. S. (2017). Rozshyrennia intehratsii promyslovosti z instytutsiieiu maloho i serednoho pidpriemnytstva Ukrainy. *Derzhava ta rehiony. Serii: Ekonomika ta pidpriemnytstvo*, 4/5, 84-89. (in Ukrainian)
10. Podatkovi Kodeks Ukrainy: zakon Ukrainy (2010). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (in Ukrainian)
11. Pro bukhholderskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: zakon Ukrainy (1999). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (in Ukrainian)
12. Pro rozvytok ta derzhavnu pidtrymku maloho i serednoho pidpriemnytstva v Ukraini: zakon Ukrainy (2012). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4618-17> (in Ukrainian)
13. Solovaniuk, S. M. (2017). Sproshchena systema maloho biznesu v Ukraini. *Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal «Internauka»*, 2(24), 2, 126-129. (in Ukrainian)
14. Koriniev, V. L., Pyvovarov, M. H., Pohribniak, M. A., & Brylov, S. I. (2009). *Stan, rozvytok ta derzhavne rehuliuвання diialnosti malykh pidpriemstv v Ukraini: Monohrafiia*. Zaporizhzhia: Klasychnyi pryvatnyi universytet. (in Ukrainian)
15. Cherepanyn, M. I. (2016). Opodatkuvannia subiektiv maloho biznesu: suchasnyi stan ta napriamy reformuvannia. *«Molodyi vchenyi»*, 12.1(40), 996-1001. (in Ukrainian)

16. Agu, G. A., Onwuka, O. O., & Aruomah, O. (2019). Impact of taxation on the performance of small and medium Enterprises in Aba, Abia State, Nigeria. *Archives of Business Research*. Retrieved from <http://dx.doi.org/10.14738/abr.73.2.6359>. (in English)
17. Belz, T., Hagen, D., & Steffens, C. (2019). Taxes and firm size: Political cost or political power? *Journal of Accounting Literature*. Retrieved from <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2018.12.001> (in English)
18. Gogol, T. A., & Volot, O. I. (2017). Tax methods regulating the development of small businesses in the developed world. *Scientific Bulletin of Polissia*, 1 (9), 87-92. (in English)
19. Halunko, V., Halunko, V., & Savyuk, M. (2018). Foreign experience for financing small and medium business. *Baltic Journal of Economic Studies*. Retrieved from <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2018-4-5-40-45> (in English)
20. Miller, G., & Vistnes, J. (2019). Taxes and the location of U.S. business activity abroad. *National Tax Journal*. Retrieved from [dx.doi.org/10.17310/ntj.2019.1.06](https://doi.org/10.17310/ntj.2019.1.06) (in English)
21. Williams, C. C., & Horodnic, I. A. (2016). Cross-country variations in the participation of small businesses in the informal economy: An institutional asymmetry explanation. *Journal of Small Business*. Retrieved from <https://doi.org/10.1108/JSBED-02-2015-0021> (in English)

Надійшла 25.03.2019 р.

Стаття рекомендована до друку канд. екон. наук, проф. Атамас П.Й., д-ром екон. наук, доц. Гненним О.М.