

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-7-83-46>

УДК 336.221](477)

Грін О.В., Довбуш Г.М.

Львівський національний університет імені Івана Франка

ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ РОЗВИТКУ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ

Анотація. Розкрито місце малого підприємництва у вітчизняній економіці, узагальнено підходи до визначення ключових проблем, які стримують розвиток малого бізнесу в Україні. Розглянуто останні зміни до податкового законодавства в напрямі реформування спрощеної системи оподаткування щодо підвищення граничнодопустимого обсягу доходу для усіх груп платників єдиного податку, запровадження програмного реєстратора розрахункових операцій, оцінено їхні переваги і недоліки. Проаналізовано чинний рівень податкових ставок єдиного податку в розрізі груп його платників, порівняно зі сплатою податків з доходів найманих працівників. Визначено перспективи запровадження в Україні інвестиційного податкового кредиту. Надано рекомендації з вдосконалення інструментів податкового стимулювання новостворених і чинних суб'єктів малого підприємництва в умовах пост-карантинної економічної кризи.

Ключові слова: єдиний податок, спрощена система оподаткування, суб'єкт малого підприємництва, єдиний соціальний внесок, інвестиційний податковий кредит, малий бізнес, реєстратор розрахункових операцій.

Grin Olha, Dovbush Hanna

Ivan Franko National University of Lviv

TAX STIMULATION OF THE DEVELOPMENT OF SMALL ENTREPRENEURSHIP IN UKRAINE

Summary. The place of small business in the domestic economy is revealed, the approaches to identification of key problems that hinder the development of small business in Ukraine are generalized. The latest changes to the tax legislation in the direction of reforming the simplified taxation system in increase the maximum allowable income for all groups of single taxpayers, the introduction of a software registrar of settlement transactions, their advantages and disadvantages. The current level of tax rates of the single tax is analyzed in terms of groups of its payers, compared with the payment of taxes on income of employees. Prospects for the introduction of an investment tax credit in Ukraine have been identified. Recommendations for improving the tools of tax incentives for newly created and existing small businesses in the post-quarantine economic crisis. Small business taxation needs legislative improvement and integration into EU legislation, taking into account the current socio-economic realities of Ukraine in the post-quarantine economic crisis. First, it is necessary to harmonize the criteria for recognition of a small business entity, taking into account the economic development of our country, and to introduce indicators of the annual total value of assets to identify small business entities. Secondly, it is necessary to rethink the essence of the simplified taxation system in terms of balancing the tax burden and simplifying the accounting and reporting of taxpayers. The simplified system should be a transitional link to the application of the general taxation system, using effective methods of state support. Third, taking into account the priorities of the Tax Service of Ukraine on the electrification of tax services, to improve free software to the level of software products of software companies, to work on the rapid implementation of online services for taxpayers in accordance with their needs for tax digitization. The introduction of European standards and experience should be balanced, always contain an assessment of the positive and negative consequences of the introduction of a certain norm in the Ukrainian reality.

Keywords: single tax, simplified taxation system, small business entity, single social contribution, investment tax credit, small business, registrar of settlement operations.

Постановка проблеми. Однією з головних передумов зростання рівня життя населення та економічного розвитку держави, особливо в умовах розгортання світової економічної кризи на фоні впровадження карантинних заходів у більшості країн світу через оголошену пандемію коронавірусу, є підтримка і стимулювання розвитку підприємницької діяльності. У розвинутих країнах на етапі становлення їхніх економічних систем, класично, особлива увага приділялася розвитку саме малого підприємництва, яке підтримало і продовжує підтримувати їхнє стійке економічне становище.

В Україні, незважаючи на велику кількість законодавчих змін, регуляторна політика у сфері підтримки малого підприємництва не приносить бажаних ефектів. Високий податковий тиск, адміністративні бар'єри, надмірне втручання органів влади в підприємницьку діяльність, склад-

ність законодавства – все це гальмує розвиток малого підприємництва та потребує скорішого вирішення [1, с. 300].

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Вивчення теоретико-методологічних основ функціонування та розвитку суб'єктів малого підприємництва в сучасних умовах господарювання проводили А. Барановський, З. Варналій, Т. Говорушко, Г. Старостенко, О. Стешенко, О. Тимченко, Г. Швець. Вирішенню проблем становлення і вдосконалення системи оподаткування малого бізнесу в Україні присвячували свої праці О. Апостолок, Т. Буй, І. Волохова, О. Замасло, Ю. Іванов, О. Коба, Р. Лещенко, А. Наум, О. Прімерова, Ю. Шинкар та інші.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Попри велику кількість публікацій, присвячених розкриттю ролі та місця малого бізнесу, особливостей його опо-

дакування та пошуку напрямів реформування чинних в Україні податкових режимів на основі аналізу зарубіжного досвіду, у науковому доробку відсутнє комплексне й системне дослідження теоретико-прикладних аспектів розвитку малого підприємництва в контексті пост-кризових пріоритетів, що обумовлює актуальність проведення наукового пошуку в цьому напрямі.

Мета статті. Головною метою наукової статті є аналіз напрямів податкового стимулювання розвитку вітчизняного малого бізнесу, а також надання рекомендацій щодо застосування і вдосконалення існуючих інструментів податкової підтримки в Україні в умовах економічної кризи на фоні пандемії коронавірусу у світі.

Виклад основного матеріалу. Сучасне бізнес-середовище в Україні є доволі складним для суб'єктів малого підприємництва (далі – СМП), які схильні до участі у тіньовій економіці в тих країнах, де низька якість управління та податкового адміністрування. Крім цього, серед основних причин, що стримують розвиток СМП упродовж багатьох років, називають [2, с. 34]:

- негативну динаміку ключових макроекономічних показників, обтяженість регуляторного середовища, складний порядок проходження дозвільних процедур та сертифікації товарів і послуг, висока їхня вартість;

- відсутність конкуренції у поєднанні з низьким рівнем відповідальності посадових осіб дозвільних органів, що є підґрунтям для корупційних зловживань. У багатьох сферах спостерігається висока концентрація великих підприємств, а показники виходу на ринок нових фірм залишаються низькими;

- недосконалість процедур державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності;

- недостатні обсяги фінансування заходів підтримки СМП з державного і місцевих бюджетів та низький рівень їхнього доступу до фінансово-кредитних ресурсів. В результаті, за однакового рівня фіскального тиску великі підприємства мають суттєво більші можливості щодо залучення фінансових ресурсів;

- нерозвиненість інституційної системи державної підтримки СМП на центральному та місцевому рівнях;

- монополізація бізнесу та обмежений доступ до ринку, менші можливості розширення географії збуту своєї продукції, неналежний рівень обізнаності підприємців щодо доступу до тендерних процедур при проведенні державних закупівель, порівняно з великими корпораціями;

- незадовільне забезпечення комунікаційної, інформаційної, консульта-тивної сфери підприємницької діяльності;

- небажання впроваджувати сучасні інноваційні технології ведення бізнесу, за відсутності стимулів СМП до виробничої діяльності та можливостей самостійно реалізовувати дослідницькі проекти, спрямовані на постійне технічне та технологічне вдосконалення;

- недосконала система підготовки та перепідготовки кадрів для СМП, низька ділова культура та рівень правової обізнаності [3, с. 87].

На підтвердження описаної вище проблематики наводимо офіційні дані Державної служби статистики України щодо показників діяльності СМП в Україні, динаміки їхньої кількості протягом останніх років, а також місця у вітчизняному підприємстві (табл. 1 і табл. 2).

Як бачимо, частка малого підприємництва в Україні протягом останніх років становить понад 95% від загальної кількості суб'єктів господарювання, що відповідає загальносвітовим тенденціям щодо кількості суб'єктів малого бізнесу в розвинених країнах. Втім, для об'єктивної оцінки ролі малого підприємництва у вітчизняній економіці варто проаналізувати ключові показники діяльності останніх (табл. 2).

Аналізуючи показники обсягів виробленої і реалізованої продукції (товарів і послуг), бачимо, що на СМП припадає понад 25% протягом останніх років. Крім цього, усього в сфері малого підприємництва у 2018 році було зайнято близько 4,2 млн. осіб, а це 48% усіх зайнятих у господарській діяльності (не враховуючи банки і бюджетні установи) і цей розподіл не змінюється впродовж останніх років. Характерно, що на одному малому підприємстві в середньому працювало до 5 осіб, а на 5 фізичних осіб-підприємців в середньому припадало лише 2 наймані особи.

При цьому, за даними Міністерства економічного розвитку і торгівлі України внесок малого і середнього бізнесу в ВВП країни становить 55%, з них малий бізнес лише 16% у 2019 р. Тобто, великі і середні підприємства в Україні забезпечують 73% ВВП, а мікро- і малі підприємства – всього 16% ВВП, тоді як у більшості європейських країн цей показник є вдвічі більшим. Попри те, що кількість підприємств в Україні приблизно відповідає загальноєвропейському рівню, і, навіть, трохи більше, в той же час їхня ефективність в 10 разів нижча [5].

Не зважаючи на те, що чимало описаних вище проблем, мають неподатковий характер, вважаємо за необхідне детальніше зупинитись саме на актуальних проблемах системи оподаткування СМП, а також перспективах її цифровізації в умовах сьогодення.

Протягом останніх років науковцями озвучувалися різні рекомендації щодо податкового

Таблиця 1

Кількість суб'єктів великого, середнього, малого та мікропідприємництва в Україні у 2016-2018 рр.

Роки	Кількість суб'єктів господарювання			
	великого підприємництва	середнього підприємництва	малого підприємництва	з них суб'єкти мікропідприємництва
2016	383	15113	1850034	1800736
2017	399	15254	1789406	1737082
2018	446	16476	1822671	1764737

Джерело: [4]

Таблиця 2

Показники діяльності суб'єктів великого, середнього, малого та мікропідприємництва у 2016-2018 рр.

Роки	Обсяг виробленої продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання (млрд. грн)			
	великого підприємництва	середнього підприємництва	малого підприємництва	з них суб'єкти мікропідприємництва
2016	1581,3	1622,3	1014,2	528,8
2017	2039,4	1970,2	1319,3	706,4
2018	2354,3	2247,9	1605,4	875,9
Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання (млрд. грн)				
2016	2391,5	2683,3	1651,9	811,5
2017	2929,5	3314,9	2067,8	1052,1
2018	3515,8	3954,0	2496,9	1292,4
Кількість зайнятих працівників у суб'єктів господарювання (осіб)				
2016	1586582	2649985	3871758	2814754
2017	1560900	2623807	3956331	2874845
2018	1574301	2784464	4173665	3032968

Джерело: [4]

реформування та підвищення ефективності діяльності суб'єктів малого підприємництва, які можна узагальнити до наступних:

- зниження податкового навантаження, орієнтуючись на його рівень у країнах Європи й Азії, а саме 15-20% ВВП, що дозволило їм зробити якісний економічний стрибок;

- удосконалення інструментів стимулювання розвитку малого підприємництва, інвестування та інноваційної й експортної спроможності, а також антикорупційного законодавства і нормативно-правової бази системи оподаткування;

- включення єдиного соціального внеску до складу єдиного податку;

- перегляд видів діяльності, для яких не застосовується спрощена система, щоб запобігти схемам мінімізації податкових платежів СМП [6, с. 13].

Спробуємо проаналізувати перспективи реалізації таких пропозицій.

Не викликає сумнівів те, що вирішальним податковим стимулом розвитку малого підприємства в Україні, на сьогодні, є спрощена система оподаткування. Разом з тим, відсутність інших механізмів державної підтримки і необхідність власників малих підприємств сплачувати ЄСВ за своїх працівників обмежує їхнє прагнення до зростання кількості найманих працівників, а також сприяє розвитку тіньового сектору економіки.

На відміну від країн ЄС, Україна, де підтримку малого бізнесу також проголошено одним з головних пріоритетів економічної політики, досягла значно меншого прогресу в розбудові системи його фіскальної підтримки. Попри розуміння значимості запровадження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в Україні, в більшості країн ЄС вона є лише механізмом подолання порушення нейтральності податкової системи. За нинішніх умов сама по собі спрощена система оподаткування вже не здатна бути стимулом активізації сектору малого бізнесу. Хаотичні та різкі зміни умов ведення бізнесу, не прогнозована фіскальна політика, високий рівень корупції призвели до того, що кількість суб'єктів малого бізнесу останніми роками постійно коливається [7, с. 85]. У зв'язку з цим в Україні необхідно переглянути систему подат-

кових інструментів підтримки малого підприємства, задля формування потужного імпульсу для його розвитку.

На початку 2020 року законодавцями напрацьовано декілька рішень у напрямі вдосконалення системи оподаткування суб'єктів господарювання, а 21 травня 2020 року Президент підписав Закон № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві», який має на меті запровадження міжнародних стандартів податкового контролю для всіх учасників міжнародної торгівлі та імплементацію положень Плану протидії практикам розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування (План дій BEPS). Удосконалюється й система адміністрування податків та розширено можливості онлайн-сервісів для платників. Відтепер платник, який подає звітність в електронному вигляді або пройшов електронну ідентифікацію онлайн в Електронному кабінеті, зможе подати заяву про бажання отримувати надалі документи від податкових органів у електронному вигляді.

Реалізація положень цього закону також розширює інвестиційні стимули шляхом запровадження прискореної амортизації основних засобів на період 2020–2030 рр., збільшення з 6 тис. грн до 20 тис. грн суми, яка використовується при визнанні основного засобу, збільшується межа з 20 млн грн до 40 млн грн доходу, який дозволяє не коригувати на фінансові різниці об'єкт оподаткування податку на прибуток підприємств [8].

Варто звернути увагу на перспективи запровадження інвестиційного податкового кредиту в Україні як методу податкового стимулювання розвитку підприємництва, використання якого успішно практикують зарубіжні країни. Так, у лютому 2020 р. до Верховної ради України подано відповідний законопроект № 3063 [9].

Законопроектом пропонується внести зміни до Податкового кодексу України в частині запровадження інвестиційного податкового кредиту і доповнити його новою статтею 100-1, згідно з якою інвестиційним податковим кредитом є пе-

ренесення строків сплати платником податків його грошових зобов'язань, при якому платник має можливість протягом певного періоду часу та у певних межах зменшувати сплату податків з наступною поетапною сплатою суми такого зменшення та нарахованих відсотків. Зокрема, інвестиційний податковий кредит може бути наданий юридичним особам та фізичним особам – суб'єктам підприємницької діяльності, які реалізують інвестиційні, інноваційні, інфраструктурні та інші проекти, що мають стратегічне значення для розвитку національної економіки та безпеки України, на термін до 5 років під проценти, розмір яких дорівнює 50 відсотків річних облікової ставки Національного банку України.

Інвестиційний податковий кредит пропонують надавати на підставі письмової заяви платника податків, довідки центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику економічного розвитку про затвердження інноваційного проекту, документу з переліком майна, що вноситься в податкову заставу для забезпечення погашення податкових зобов'язань, які пропонується розстрочити, або договору банківської поруки на суму таких зобов'язань, і оформляється договором встановленої форми між платником податків та контролюючим органом.

Незважаючи на в цілому позитивну, на нашу думку, пропозицію надання суб'єктам підприємництва можливості застосування інвестиційного податкового кредиту, у законопроекті відсутні чіткі критерії вибору підприємств, яким буде надано інвестиційний податковий кредит, відсутній перелік податків, на які може надаватися такий кредит, що створює можливості для прийняття суб'єктивних рішень посадовими особами, в тому числі з метою отримання неправомірної вигоди та може призвести до дисбалансу в оподаткуванні через неточності та прогалини у законопроекті. Крім цього, Міністерство фінансів України також надало зауваження щодо законопроекту, не підтримуючи його, і вважає, що запровадження інвестиційного податкового кредиту призведе до недонадходження запланованих доходів бюджету, оскільки до законопроекту не надано фінансово-економічного обґрунтування щодо джерел додаткових надходжень бюджету для досягнення його збалансованості. Цю ж позицію підтримав Комітет Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики, зауважуючи, що у разі прийняття відповідного закону після 15 липня 2020 року, він може бути введений в дію не раніше 1 січня 2022 року (або 1 січня наступного за цим року залежно від часу прийняття закону).

Ключовими змінами до спрощеної системи оподаткування 2020 року, які уже набули чинності, є підвищення з 2 квітня поточного року граничнодопустимого обсягу доходу, який дає право суб'єктам малого бізнесу на її застосування, а саме: для I групи платників єдиного податку встановлено цей обсяг на рівні 1 млн грн замість 300 тис. грн; для платників II групи – 5 млн грн замість 1,5 млн грн; для III групи – 7 млн грн замість 5 млн грн.

Оцінюємо таке збільшення як позитивний крок, оскільки через високий рівень інфляції

останніх років (у 2019 р. ІСЦ становив 104,1%, а у 2014–2015 рр. 124,9% і 143,3% відповідно) існуючі обсяги граничнодопустимого для платників єдиного податку доходу вже давно не відповідали сучасним умовам ведення бізнесу і провокували штучне подріблення бізнесу, реєстрацію декількох підприємств на одну господарську діяльність.

Крім цього, одним із ефективних способів вдосконалення спрощеної системи оподаткування може бути прив'язка диференційованого граничного обсягу виручки, що дає право переходу на спрощену систему оподаткування та визначає приналежність суб'єкта підприємництва до тієї чи іншої групи платників, до розміру мінімальної заробітної плати, середньої заробітної плати або до індексу інфляції з метою постійної її актуалізації, з можливим переглядом розмірів ставок [10]. Такий захід допоможе податковій системі бути більш соціально справедливою, гнучкою та, у той же час, більш стабільною, дозволяючи не вносити правки до Податкового кодексу так часто, як це відбувається в останні роки.

Удосконалення також потребує викривлене в Україні розуміння спрощеної системи оподаткування. Вона, в першу чергу, полягає у спрощенні механізму справляння податків, спрощенні обліку та звітності для платників податку. При цьому, ставки єдиного податку є значно нижчими, ніж ставки загальної системи оподаткування, що спричиняє небезпеку штучного зменшення доходів та ухилення від переходу на загальну систему оподаткування, відповідно у суб'єктів господарювання відсутні стимули до нарощення обсягів діяльності.

Адекватність чинних ставок єдиного податку для різних груп його платників пропонуємо проаналізувати на основі показників 2020 року щодо мінімальної заробітної плати – 4723 грн, середньої заробітної плати – 10863 грн (в середньому з початку року), мінімального зобов'язання з єдиного соціального внеску “за себе” для єдиноплатників – 1039,06 грн.

Варто зазначити, що для підприємств I і II груп платників єдиного податку щомісячне податкове зобов'язання не залежить від розміру отриманого доходу. Так, для I групи воно становить у 2020 році 1249,26 грн (1039,06 грн єдиного соціального внеску і 210,2 грн єдиного податку [11]), а це 11,5% від середньої заробітної плати. Якщо ж припустити, що підприємець отримуватиме максимальний для I групи платників єдиного податку дохід – 1 млн грн в рік, або приблизно 83 333 грн на місяць, то частка податкових платежів у такому доході є мізерною і становить лише 1,5%.

Для II групи платників єдиного податку мінімальне податкове зобов'язання у 2020 році становить 1983,66 грн (1039,06 грн єдиного соціального внеску і 944,6 грн єдиного податку [11]), тобто 18,26% середньої заробітної плати. Припустивши, що підприємець максимально використовує можливості спрощеної системи оподаткування і отримує близько 5 млн грн доходу в рік, або приблизно 416 667 грн на місяць, то частка базових податкових платежів становитиме 0,48% такого доходу.

Для порівняння, вітчизняні наймані працівники, отримуючи такий же дохід у вигляді серед-

ньої заробітної плати, сплачують державі 19,5% (18% податку на доходи фізичних осіб і 1,5% військового збору), а з врахуванням єдиного соціального внеску (22%), який нараховує працедавець на фонд оплати праці, навантаження на середню заробітну плату найманого працівника сягає 41,5%, що в разі більше аніж сплачують платники єдиного податку.

Таким чином, для створення додаткових стимулів розвитку малого бізнесу, в тому числі в межах спрощеної системи оподаткування, коригування потребують не стільки ставки оподаткування, які і так є низькими, скільки механізм адміністрування.

Враховуючи те, що для платників I і II груп мінімальне зобов'язання з єдиного податку і єдиного соціального внеску прив'язані до відносно сталих величин – прожиткового мінімуму, мінімальної заробітної плати, то цілком логічним було б об'єднати ці два платежі в один і повернути єдиному податку як за формою, так і за змістом статус “єдиного” платежу.

Втім, окремі кроки в цьому напрямі уже зроблено, оскільки з початку 2021 року відбудеться об'єднання даних звітів з ЄСВ і єдиного податку. Так, Декларація з єдиного податку включатиме інформацію про ЄСВ підприємця “за себе”. Також об'єднання стосуватиметься й звітності по найманим працівникам: Звіт з ЄСВ (додаток 4) буде скасовано, а інформація, яка в ньому відображалася, міститиметься у податковому розрахунку № 1ДФ (або буде створено новий звіт). Таким чином, звітування щодо податку на доходи фізичних осіб, військового збору та ЄСВ за 2020 рік відбуватиметься у єдиному звіті.

Ще одними суттєвими змінами 2020 року для єдиноплатників – це обов'язкове впровадження реєстраторів розрахункових операцій (далі РРО), метою якого є детінізація економіки, боротьба з контрабандою РРО, підвищення контролю за сферою розрахунків.

Нововведення стосуються платників єдиного податку – фізичних осіб II-IV груп й повноцінно запрацюють з 1 квітня 2021 року, але для визначених видів діяльності – уже з 1 січня 2021 року незалежно від обсягу діяльності платника податку. Щоправда поряд з класичним РРО передбачено програмний, який є альтернативою до звичайного касового апарату. Дана альтернатива – це програмний продукт, який підприємець повинен встановити на свій смартфон, планшет, ноутбук, комп'ютер на операційних системах Windows або Android. Після процедури реєстрації пристрій-носії перетворюється на свого роду касовий апарат. Далі при здійсненні розрахункової операції система відправляє електронний чек покупцю у вигляді СМС або емейл-повідомлення. Інформація також подається на сервер ДПС, а споживач зможе перевірити чек у спеціальній базі на сайті ДПС [12].

Попри те, що це є важливим кроком у напрямі цифровізації вітчизняної податкової системи, існує чимало побоювань зі сторони підприємців щодо захищеності системи E-receipt (або E-чек) від зовнішнього втручання, а також виникнення технічних проблем під час її роботи чи проведення розрахункової операції, які можуть стати причиною застосування до підприємця штрафних

санкцій через відсутність реєстрації електронного чеку. На нашу думку, комплексну оцінку цього нововведення і його наслідків можна буде провести лише після перших місяців практичного застосування програмного РРО.

Вважаємо, найбільшу увагу при вдосконаленні системи податкового стимулювання в умовах пост-карантинної економічної кризи необхідно звернути на підтримку новостворених СМП, щоб вони могли досягти істотних фінансових результатів та надалі забезпечили б стабільні податкові надходження до бюджету. Для малого бізнесу, що тільки розпочинає свою діяльність, необхідно вводити податкові стимули не лише в рамках спрощеної системи оподаткування, але і за її межами. Для прикладу, систему податкових ставок єдиного податку можна диференціювати, створивши окремі значення для новостворених суб'єктів. При цьому, не обов'язково створювати нові групи платників єдиного податку, а передбачити систему податкових знижок, що дозвлять новоствореним підприємствам сплачувати не повну суму податку, а певний її відсоток.

Проте, найбільш ефективним та простим для адміністрування в умовах економічної кризи є повне звільнення новостворених підприємств від сплати податків на термін від двох до п'яти років. Такий вид фінансової підтримки малого бізнесу на певний час допоможе СМП досягти фінансової стійкості та самостійності. У середньостроковій перспективі така політика забезпечить зростання доходів бюджету, адже податкові надходження від збільшення ділової активності лише зростатимуть [10].

Варто зазначити, що в Україні уже є досвід застосування податкових канікул. Так, на період до 31 грудня 2021 року застосовується ставка 0% для платників податку на прибуток, у яких річний дохід, визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період, не перевищує 3 млн грн та розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) кожному з працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є не меншим як дві мінімальні заробітні плати, а також відповідають іншим критеріям, визначеним Податковим кодексом, та обмежені деякими видами діяльності. Втім, така практика не принесла вагомого стимулюючого ефекту для СМП і потребує продовження термінів її застосування, зважаючи на пост-карантинну світову економічну кризу, але на більш лояльних умовах.

Чимало вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів стверджують, що розвиток промислового малого підприємництва стримує наявність податку на додану вартість. Навіть в умовах прозорої податкової системи ЄС ПДВ є джерелом корупції і зловживань. Крім того, економічний зміст ПДВ – обмеження надвиробництва товарів і послуг – що в українській економіці, у великій мірі імпортозалежній, є не обґрунтованим. ПДВ, по суті, штрафує підприємства за ускладнення виробництва: чим більш складне, високотехнологічне виробництво, чим більше технологічних переділів і постачальників – тим більший розмір ПДВ. Крім того, утруднена кооперація малих промислових підприємств (що мають пільги по сплаті ПДВ) з великими підприємствами, яким у таких

умовах не вигідно мати контрагентів-неплатників ПДВ. Тому, в довгостроковій перспективі вигідно взагалі відмовитися від ПДВ на користь податку, що мав би максимально широку податкову базу (наприклад, податок з обороту). Перевагами впровадження податку з обороту називають:

– зниження витрат держави і підприємницьких структур на адміністрування податків (витрат часу і трудовитрат не виробничого персоналу);

– процес надходження податку в бюджет може йти перманентно, що забезпечить стабільність наповнення його дохідної частини;

– податок з обороту набагато простіший, тому уникнути його сплати набагато складніше;

– введення податку зробить нерентабельними багаторівневі корупційні канали розподілу (відшкодування ПДВ) з великою кількістю посередників і буде стимулювати розвиток реального сектору економіки.

Відповідно до Державної стратегії регіонального розвитку до 2020 року [3, с. 302–304] при удосконаленні державної політики оподаткування малого підприємництва (особливо промислового), варто орієнтуватися на досвід КНР, де доходи від підприємницької діяльності й від продукції сімейних господарств обкладаються прибутковим податком на загальних підставах, а підприємницьким податком (при досить великих ставках) обкладаються підприємства, організації й приватні особи, що надають послуги, тобто ставки відрізняються для сфери торгівлі продукцією і надання послуг.

Різноманітність видів суб'єктів малого бізнесу та часом цілком відмінні потреби вимагають впровадження індивідуальних підходів до державної підтримки для кожного з них, відповідно, перелік податкових інструментів часто сильно різниться, як і їхня ефективність. Наприклад, малі підприємства, які прагнуть зростання, потребують фінансування, полегшити доступ до якого держава може завдяки наданню пільгових кредитів, державних гарантій чи компенсації відсотків за залученими кредитами, запровадження податкового кредиту на принципах платності та повернення. Молодим інвестиційним підприємствам необхідні доступ до венчурного капіталу, створення інфраструктури, пряма бюджетна підтримка, дослідницькі податкові кредити тощо. Підтримка фермерських господарств в сучасному світі здійснюється за рахунок прямих бюджетних дотацій, застосування яких по відношенню до інших суб'єктів малого бізнесу часто є недоречним [7, с. 85].

Не менш важливими та необхідними напрямками розвитку податкової системи є підвищення довіри підприємців до податкових органів, інформаційна та консультативна підтримка малого бізнесу, простота системи справляння податків тощо. Так, зменшення кількості процедур, обов'язкових форм звітності, загального часу на сплату податків дозволить значно полегшити даний процес. Не останню роль тут відіграє система електронної сплати податків “Електронний кабінет платника податків”, що на сьогодні досить ефективно працює та продовжує вдосконалюватись ДПС України, реалізуючи політику цифровізації вітчизняної податкової системи. Це є кроком до забезпечення необхідних умов для

добровільного виконання вимог податкового законодавства платниками податків.

Основними заходами з боку держави щодо вдосконалення податкових інструментів підтримки малого підприємництва в Україні повинні стати:

1. Зменшення податкових перешкод для зміни організаційно-правової форми ведення підприємницької діяльності. Під час започаткування свого бізнесу більшість власників малих підприємств вибирає статус фізичної особи – підприємця, проте через певний час у разі зростання масштабу діяльності у них може виникнути бажання і потреба створити юридичну особу. Така дія позначатиме розвиток бізнесу, тому державі необхідно підтримати цей процес і забезпечити “безперервність” господарської діяльності.

2. Розширення джерел фінансування в умовах обмеженості доступу до кредитних ресурсів і надмірно високої вартості боргових ресурсів.

3. Стимулювання технологічного оновлення малого бізнесу. Поряд із запровадженням прискореної амортизації, перспективною для України може стати інвестиційна технологічна знижка, яка полягає в тому, що підприємству дозволяється списати на витрати до 150% вартості придбані новітньої технології, що використовується у світі не більше 5 років. Ця пільга може застосовуватися для тих підприємств, які працюють на загальній системі оподаткування.

4. Запровадження податкових інструментів стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності, а саме інноваційного податкового кредиту із ставкою 20%.

5. Запровадження стимулів для створення в малому бізнесі висококваліфікованих робочих місць. На відміну від потужних корпорацій, СМП є більш чутливими до витрат, які пов'язані зі створенням додаткових робочих місць. У зв'язку з цим необхідно вжити комплекс заходів, які б знижували навантаження на ліквідність малих підприємств у зв'язку з розширенням штату. Цього можна досягти завдяки запровадженню на певний період зниженої ставки ЄСВ, який роботодавець – мале підприємство [7, с. 86].

Виконання зазначених заходів щодо подальшого забезпечення розвитку малого підприємництва сприятиме створенню нових робочих місць, вплине на наповнення бюджетів усіх рівнів, поширить різноманіття якісних продуктів і послуг, підвищить конкурентоспроможність економіки та економічний розвиток держави в цілому.

Висновки і пропозиції. Отже, оподаткування СМП потребує законодавчого вдосконалення та інтеграції до законодавства ЄС, враховуючи сучасні соціально-економічні реалії України в умовах пост-карантинної економічної кризи. По-перше, необхідно привести у відповідність критерії визнання СМП, зважаючи на економічний розвиток нашої держави, та запровадити показники річної сукупної вартості активів для визначення суб'єктів мікро- та малого підприємства. По-друге, необхідно переосмислити сутність спрощеної системи оподаткування щодо збалансованості податкового тягаря та спрощення обліку і звітності платників. Спрощена система має бути перехідною ланкою до застосування загальної системи оподаткування, навіть, для малого бізнесу із викори-станням ефек-

тивних методів державної підтримки. По-третє, необхідно, враховуючи пріоритети ДПС України щодо електронізації податкових послуг, удосконалювати безкоштовне програмне забезпечення до рівня можливостей програмних продуктів софтверних компаній, працювати над швидкою

реалізацією он-лайн сервісів для платників податків відповідно до їх потреб, а Запровадження європейських стандартів і досвіду повинно мати виважений характер, завжди містити оцінку позитивних і негативних наслідків упровадження певної норми в українських реаліях.

Список літератури:

1. Волохова І.С. Трансформаційні процеси у податковій системі України: монографія. Одеса : Атлант ВОІ СОІУ, 2018. 384 с.
2. Швець Г.О. Сучасне бізнес-середовище малого та середнього підприємництва в Україні. *Вісник Приазовського державного технічного університету*. Маріуполь, 2017. Вип. 34. С. 31–39.
3. Державна стратегія регіонального розвитку на період до 2020 року: Постанова Кабінету Міністрів України від 6 серпня 2014 року № 385 / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/385-2014-%D0%BF#Text> (дата звернення: 01.07.2020).
4. Економічна статистика. Економічна діяльність. Діяльність підприємств: дані Державної служби статистики України. URL: http://ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/sze.htm (дата звернення: 01.07.2020).
5. Малий та середній бізнес в Україні дає 55% ВВП. URL: <https://www.unian.ua/economics/finance/10596576-maliy-ta-seredniy-biznes-v-ukrajini-daye-55-vvp-kabmin.html> (дата звернення: 22.07.2020).
6. 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*. Ужгород, 2019. Вип. 25. Ч. 1. С. 116–120.
7. Стешенко О.О. Державне регулювання розвитку малого бізнесу в сучасних умовах. *Приазовський економічний вісник: Класичний приватний університет*. 2018. Випуск 3(08). С. 82–88.
8. Податкові зміни за Законом № 466: експрес-аналіз від ДПС. URL: <https://news.dtkk.ua/taxation/common/62680> (дата звернення: 12.07.2020).
9. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо надання платникам податків податкового інвестиційного кредиту від 13 лютого 2020 року № 3063 / Верховна рада України. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=68136 (дата звернення: 12.07.2020).
10. Буй Т.Г., Прімерова О.К. Податкове стимулювання розвитку малого підприємництва в Україні. *Ефективна економіка: електронне наукове фахове видання*. 2018. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6533> (дата звернення: 01.07.2020).
11. Ставки єдиного податку та ЄСВ на 2020 рік. URL: https://biz.ligazakon.net/ua/news/191101_stavki-dinogopodatku-ta-sv-na-2020-rk (дата звернення: 22.07.2020).
12. Єдиний податок 2020. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7803-diniy-podatok-2020> (дата звернення: 12.07.2020).

References:

1. Volochova, I.S. (2018). Transformation processes in the tax system of Ukraine. Odesa: Atlant VOI SOIU. (in Ukrainian)
2. Shvets, G.O. (2017). Suchasne biznes-seredovyshe maloho ta serednoho pidpriemnytstva v Ukraini [Modern business environment of small and medium business in Ukraine]. *Bulletin of Priazovsky State Technical University*, vol. 34, pp. 31–39.
3. Derzhavna stratehiia regionalnogo rozvytku na period do 2020 roku [State Strategy for Regional Development until 2020]: postanova Kabinet Ministriv Ukrainy vid 06.08.2014 № 385. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/385-2014-%D0%BF#Text> (accessed 01.07.2020).
4. Ekonomichna statystyka. Ekonomichna diialnist. Diialnist pidpriemstv [Economic statistics. Economic activity. Activities of enterprises]: dani Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy. Available at: http://ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/sze.htm (accessed 01.07.2020).
5. Maliy ta serednij biznes v Ukraini daie 55% VVP [Small and medium business in Ukraine accounts for 55% of GDP]. Available at: <https://www.unian.ua/economics/finance/10596576-maliy-ta-seredniy-biznes-v-ukrajini-daye-55-vvp-kabmin.html> (accessed 22.07.2020).
6. Koba, O.V., & Shynkar, Yu.L. (2019). Porivnialnyj analiz zahalnoi ta sproshchenoi systemy opodatkuvannia: osoblyvosti zastosuvannia, problemy ta napriamy ih vyrishennia [Comparative analysis of the general and simplified taxation system: features of application, problems and directions of their solution]. *Scientific Bulletin of Uzhhorod National University*, vol. 25, no. 1, pp. 116–120.
7. Steshenko, O.O. (2018). Derzhavne rehuliuвання rozvytku maloho biznesu v suchasnykh umovakh [State regulation of small business development in modern conditions]. *Priazovsky Economic Bulletin*, vol. 3(08), pp. 82–88.
8. Podatkovi zminy za Zakonom № 466: ekspres-analiz vid DPS [Tax changes to the Law №466: express analysis from the State Tax Service]. Available at: <https://news.dtkk.ua/taxation/common/62680> (accessed 12.07.2020).
9. Proekt Zakonu pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo nadannia platnykam podatkiv podatkovoho investytsijnogo kredytu [Draft Law on Amendments to the Tax Code of Ukraine Concerning the Provision of a Tax Investment Credit to Taxpayers]: proekt Verkhovnoi Rady Ukrainy vid 13.02.2020 № 3063. Available at: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=68136 (accessed 12.07.2020).
10. Bui, T.H., & Primierova, O.K. (2018). Podatkove stymuliuвання rozvytku maloho pidpriemnytstva v Ukraini [Tax incentives for small business development in Ukraine]. *Effective economics* (electronic journal), vol. 9. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6533> (accessed 01.07.2020).
11. Stavky yedynogo podatku ta YeSV na 2020 rik [Single tax and single social contribution rates for 2020]. Available at: https://biz.ligazakon.net/ua/news/191101_stavki-dinogopodatku-ta-sv-na-2020-rk (accessed 22.07.2020).
12. Yedyniy podatok 2020 [Single tax 2020]. Available at: <https://www.golovbukh.ua/article/7803-diniy-podatok-2020> (accessed 12.07.2020).