

Хмельницький національний університет
Факультет економіки і управління
Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

Оподаткування діяльності малих підприємств на прикладі ПП «Архітектурно-планувальне підприємство», м. Хмельницький

Рівень вищої освіти бакалавр

Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
Шифр і назва галузі знань

Спеціальність 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
Шифр і назва спеціальності

Освітня програма «Фінанси, банківська справа та страхування»
Назва

КВРФБС. 019273.01.05.00

Виконав студент IV курсу, групи ФБС-19-1 _____ Олексій ВЛАСЮК
Підпис, дата Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

Керівник старший викладач _____ Тетяна ГОРДЄЄВА
Науковий ступінь, посада Підпис, дата Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

Нормоконтролер: _____
Підпис, дата Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

До захисту допускаю:
Завідувач кафедри ФБСС _____ Ніла ХРУЩ
Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

_____ 2023 р.

Хмельницький 2023

Зміст

	С.
Вступ	5
1 Теоретико-організаційні основи оподаткування діяльності малих підприємств	8
1.1 Економічна сутність оподаткування діяльності малих підприємств	8
1.2 Особливості оподаткування діяльності малих підприємств в Україні та закордоном	16
2 Аналітико-практичні аспекти оподаткування діяльності малих підприємств	25
2.1 Аналіз сучасного стану оподаткування діяльності малих підприємств в Україні та фінансово-господарської діяльності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» в 2020-2022 роках	25
2.2 Напрями вдосконалення оподаткування діяльності малих підприємств на основі аналізу особливостей оподаткування ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» в 2020-2022 роках	41
Висновки	49
Список використаних джерел	51
Додатки	56

Вступ

Актуальність теми. Складна економічна ситуація в Україні в умовах дії обставин форс-мажор вимагає розвитку малого підприємництва в якості активізації самозайнятості населення. Оскільки саме цей сектор економіки характеризується мобільністю, швидко реагує на зміни та може адаптуватися до них, забезпечує наповнення бюджетів різних рівнів, здатен створювати нові робочі місця, сприяти розвитку конкуренції, забезпечувати залучення інвестицій тощо.

Напрямом реалізації податкової підтримки малих підприємств, як свідчить досвід, накопичений в країні в сфері оподаткування, виступає спрощення системи їх оподаткування. Тому, в умовах фінансово-економічної нестабільності, воєнних дій, дослідження питання сутності, особливостей та перспектив вдосконалення оподаткування діяльності малих підприємств в Україні стає особливо актуальним та має практичну спрямованість.

Вивченню сутності та розвитку оподаткування діяльності малих підприємств присвячені праці багатьох вчених-економістів, серед яких можна відзначити таких як Варналій З. С., Гололь Т. А., Крисоватий А. І., Круглова О.О., Савельєва М. О., Кужель О., Ляпін Д. В., Ляшенко В., Реверчук С. К., Соболев С., Юнін О. С. та інші. В той же час мінливі умови економічного середовища ставлять нові виклики перед суб'єктами малого підприємництва. З урахуванням цього актуальним є дослідження оподаткування діяльності малих підприємств в Україні.

Метою кваліфікаційної роботи є поглиблення теоретико-методичних засад і практичних рекомендацій щодо оподаткування діяльності малих підприємств в Україні. Згідно мети дослідження були поставлені такі завдання:

– узагальнити теоретичні положення сутності понять «мале підприємство», «підприємництво» та «оподаткування»;

– з’ясувати теоретико-методичні основи організації оподаткування діяльності малих підприємств в Україні та закордоном;

– здійснити аналіз сучасного стану оподаткування діяльності малих підприємств в Україні та фінансово-господарської діяльності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство»;

– окреслити основні напрямки вдосконалення оподаткування діяльності малих підприємств.

Об’єктом дослідження кваліфікаційної роботи є процеси оподаткування діяльності малих підприємств.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні, практичні аспекти та рекомендації щодо оподаткування діяльності малих підприємств в Україні.

Під час дослідження використовувалися загальнонаукові та спеціальні методи, а саме: узагальнення, наукового абстрагування, аналізу і синтезу – для критичного вивчення сутності понять «мале підприємство», «підприємництво», «оподаткування»; статистичного та порівняльного аналізу, групування і систематизації – для оцінювання стану оподаткування діяльності малих підприємств в Україні; метод статистичних порівнянь – для визначення стану та структури активів та пасивів ПП «Архітектурно-планувальне підприємство»; графічні та табличні методи – для наочного відображення фінансово-економічних показників діяльності суб’єктів господарювання та відображення результатів проведеного дослідження.

Інформаційну базу дослідження становили законодавчі та нормативно-правові акти України, офіційні статистичні матеріали, монографічні дослідження, наукові публікації провідних вчених та практиків з сутності та особливостей оподаткування діяльності малих підприємств, матеріали науково-практичних конференцій, інформаційні ресурси мережі Інтернет, фінансова звітність ПП «Архітектурно-планувальне підприємство».

Основні результати дослідження були представлені на Всеукраїнському економічному студентському форумі присвяченому 50-річчю Факультету

економіки і управління Хмельницького національного університету (8 червня 2023 р., м. Хмельницький).

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи – 52 сторінки. Робота містить 25 таблиць, 6 рисунків та 5 додатків. Список використаних джерел складається із 41 найменування.

1 Теоретико-організаційні основи оподаткування діяльності малих підприємств

1.1 Економічна сутність оподаткування діяльності малих підприємств

Малі підприємства є важливим чинником у стимулюванні розвитку економіки України, оскільки створюються на приватних засадах економічно-активними громадянами, котрі стають самозайнятими підприємцями та можуть наповнювати бюджет держави. Адже «підприємництво – це організаційно-господарська творчість, яка докорінним чином відрізняється від звичайної ділової активності, що ґрунтується на використанні готових перевірених схем господарювання» [3]. Окрім того, у частині першій статті 42 Конституції України, закріплене право кожного на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом, з метою отримання прибутку.

Досліджуючи дану тему, відмічаємо використання різних термінів у світі та Україні. Наприклад, в Україні розповсюджені поняття як «малий бізнес», «мале підприємство», «мікропідприємництво», в Японії – «малі та середні підприємства», в Європі загалом – «smallbusiness», у Франції, зокрема, – «PME» (petites et moyennes entreprises), а у Німеччини – «mittelstand» (середній прошарок)[18].

У таблиці 1.1 наведено трактування науковцями поняття «підприємництво», «мале підприємництво» та «малий бізнес». Виходячи з вищенаведених трактувань, можна стверджувати, що малий бізнес і мале підприємництво максимально наближені за своїм економічним змістом, передусім, за ознакою інноваційності. До того у законодавстві України в офіційних нормативно-правових документах не визначено поняття «малий бізнес», проте є поняття «мале підприємництво», тобто ці поняття законодавчо теж ототожнюються. За різноманіття особливостей у визначеннях, спільними

характеристиками відзначено самостійність, динамічність та ризиковість. Переважна більшість науковців у визначені малого бізнесу та малого підприємництва розглядає як головний критерій – отримання прибутку.

Таблиця 1.1 – Підходи до трактування поняття «підприємництво», «мале підприємництво» та «малий бізнес»

№ з.п.	Автор, джерело	Визначення
1	Варналій З.С.	Мале підприємництво – «це самостійна (за рахунок власних коштів) систематична інноваційна діяльність громадян-підприємців та малих підприємств на власний ризик з метою отримання підприємницького доходу (надприбутку)»[6]
2	Говорушко С. С., Говорушко Т. А. Буняк В. Л.	Малий бізнес – «діяльність суб'єктів економіки при чітко встановлених умовах законом, державними органами, або іншими представницькими організаціями» [8]
3	Господарський Кодекс України	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» [9]
4	Довгальова О.В. , Балабенко О.В	Мале підприємництво – «це особлива форма економічної активності, що передбачає орієнтацію на досягнення комерційного успіху; інноваційний та ризиковий характер діяльності; перспективність спрямування на подальший розвиток, розширення масштабів і сфери діяльності; свободу та самостійність суб'єктів у прийнятті управлінських рішень та здійсненні бізнесу; майнову відповідальність підприємця за результати господарювання; постійний характер господарської діяльності, укладання регулярних, а не одноразових угод» » [12]
5	Карпюк Г.І.	«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» [16]
6	Нечивілова Н. І.	Мале підприємництво – «система та вид діяльності, які здатні швидко пристосовуватись до змін кон'юнктури ринку, зовнішніх загроз і можливостей за рахунок швидкої перебудови і перегрупування ресурсів» [23]
7	Сохацька Г. В., Закатнов Д. О.	«Підприємництво – динамічний, активний елемент бізнесу, що являє собою ініціативну, самостійну діяльність, яка здійснюється на свій ризик і під свою майнову відповідальність громадянами, об'єднаннями громадян» [24]

Суб'єктами господарювання тут можуть виступати як фізичні особи – підприємці, так і юридичні. І саме діяльність юридичних осіб – малих

підприємств цікавить нас у контексті нашого дослідження. Отже, необхідно з'ясувати які саме підприємства можуть належати до категорії малих.

В цьому контексті важливо зазначити, що перша спроба узагальнити поняття «мале підприємство», «середнє підприємство», «велике підприємство» була зроблена ще у 1996 році у ЄС. На сьогодні діють визначення категорій підприємств згідно з рекомендаціями ЄС, котрі з 01.01.2005 р. замінили встановлені рекомендації 1996 року (таблиця 1.2)

Таблиця 1.2 – Класифікація підприємств згідно з рекомендаціями ЄС*

№ з.п.	Типи підприємств	Критерії						
		Середня кількість працівників		Річний оборот		або	Балансова вартість активів	
		1996	2005	1996	2005		1996	2005
1	Велике підприємство	> 250		> 50 млн євро		> 43 млн євро		
2	Середнє підприємство	< 250		≤ 40 млн євро	≤ 50 млн євро	≤ 27 млн євро	≤ 43 млн євро	
3	Мале підприємство	< 50		≤ 7 млн євро	≤ 10 млн євро	≤ 5 млн євро	≤ 10 млн євро	
4	Мікро-підприємство	раніше не визначалась	< 10	раніше не визначався	≤ 2 млн євро	раніше не визначалась	≤ 2 млн євро	

* складено на основі [25]

Ці обмеження стосуються цифр лише для окремих суб'єктів господарювання. Підприємства, котрі є частиною більшої групи, може також знадобитися включити дані про кількість персоналу/оборот/балансові дані про активи цієї групи.

З прийняттям у березні 2012 року Закону «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» [29] статтю 55 Господарського кодексу було доповнено новою частиною, що містить критерії класифікації суб'єктів господарювання. Відповідно до статті 55 Господарського кодексу України визначено такі види суб'єктів підприємницької діяльності: суб'єкти великого, середнього, малого та мікропідприємництва, а також визначені відповідні критерії віднесення суб'єктів господарювання до певного виду в залежності від кількості працюючих та доходів за рік (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3 – Класифікація суб'єктів підприємницької діяльності*

№ з.п.	Суб'єкти підприємницької діяльності	Критерії	
		Кількість працюючих	Річний дохід
1	Суб'єкти великого підприємництва	понад 250 осіб	понад 50 млн. євро
2	Суб'єкти середнього підприємництва	від 50 до 250 осіб	від 10 до 50 млн. євро
3	Суб'єкти малого підприємництва	не більше 50 осіб	не більше 10 млн. євро
4	Суб'єкти мікропідприємництва	не більше 10 осіб	не більше 2 млн. євро

* складено на основі [9]

Отже, малими визнаються підприємства, що мають не більше 50 найманих працівників та дохід яких не перевищує суму, еквівалентну 10 млн євро, за середньорічним курсом НБУ.

Ще один нормативний акт, що надає класифікацію підприємств, це закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який додає до зазначених ще критерій «балансова вартість активів» (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4 – Класифікація підприємств*

№ з.п.	Типи підприємств	Критерії		
		Середня кількість працівників	Чистий дохід від реалізації товарів, робіт, послуг	Балансова вартість активів
1	Велике підприємство	понад 250 осіб	понад 40 млн. євро	понад 20 млн євро
2	Середнє підприємство	від 50 до 250 осіб	до 40 млн. євро	до 20 млн євро
3	Мале підприємство	до 50 осіб включно	до 8 млн. євро	до 4 млн. євро
4	Мікропідприємство	до 10 осіб включно	до 700 тис. євро	до 350 тис. євро

* складено на основі [27]

Отже, критерії до середньої кількості працівників у вищезгаданих нормативних документах співпадають, однак показники доходу відрізняються як за сутністю, так і за обсягами. 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. Слід відмітити що за цим законом підприємству достатньо відповідати двом із трьох зазначених критеріїв.

Робимо висновок, що для гармонізації українського законодавства з європейським варто було б сформуванню єдину систему ознак суб'єктів малого бізнесу. Адже «для побудови прозорої системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва – питання критеріїв віднесення суб'єктів господарювання до конкретної категорії є дуже важливим» [20, с.73].

У зв'язку із невеликими розмірами, як капіталу, так і масштабів діяльності, та чутливістю до волатильності економічного середовища малі підприємства потребують певної державної підтримки, одним із інструментів якої може бути пільгове оподаткування.

Взагалі, система оподаткування певної країни є інструментом для економічного впливу на структуру та динаміку суспільного виробництва, прискорення науково-технічного розвитку і прогресу, а також задоволення соціальних потреб населення. Використовуючи податкові інструменти можна не лише обмежувати або стимулювати ділову активність суб'єктів господарювання, але й сприяти розвитку їх через стимулювання та гармонізацію відносин платників податків та органів податкового контролю [17, с. 30].

Проаналізуємо підходи, котрі зустрічаються в економічній літературі, щодо визначення поняття «оподаткування» (таблиця 1.5).

Отже, під оподаткуванням розуміється: «встановлений у законодавчому порядку процес справляння податків (зборів), що ґрунтуються на організаційно-економічних взаємовідносинах, взаємозв'язках та взаємодії між його суб'єктами (учасниками – державою, платниками податків, податковими агентами, суспільством) та об'єктами (податками, зборами), під час провадження якого здійснюється перерозподіл валового внутрішнього продукту з метою створення фінансового базису життєдіяльності держави» [21].

Таблиця 1.5 – Підходи до трактування поняття «оподаткування»

№ з.п.	Автор, джерело	Визначення
1	Абішев А.А.	«оподаткування – процес обчислення та сплати в бюджет та позабюджетні фонди податків і зборів, передбачених законодавством відповідної країни, а також контроль за своєчасністю і правильністю їх сплати» [33]
2	Великий тлумачний словник української мови	«оподаткування – обкладення податками» [7]
3	Крисоватий А.І.	«оподаткування – одна з головних інституцій держави» [19]
4	Романовський В.М.	«оподаткування – це процес встановлення та справляння податків в державі, включаючи визначення їх видів і елементів відповідно до розробленої податкової політики і встановлених принципів» [31]
5	Юнін О. С., Круглова О.О., Савельєва М. О. та ін.	«оподаткування – це система податків, порядок їх справляння та сплати» [34]

Визначення кількості та змісту податкових норм та правил є виключною прерогативою державної влади, але за їхню неефективність та обтяжливість розплачується пересічний громадянин, тому обтяжливість податкових правил є штучним адміністративним навантаженням на все суспільство. За умов загальної системи оподаткування стимулювати широке залучення населення з низьким рівнем доходу до самозайнятості або створення малих підприємств бізнесу з невеликою кількістю робочих місць є неможливим. Загальна система буде витратною з огляду на необхідність ведення обліку, в тому числі і податкового, завжди потребуватиме витрат на моніторинг та дотримання вимог Податкового кодексу тощо.

В питанні оподаткування завданням держави є орієнтація податкової системи на розвиток малих підприємств, діяльність яких не потребує значного початкового капіталу, а натомість забезпечує високу оборотність ресурсів та швидко може реагувати на зміни у структурі ринку. Наскільки ефективною є система оподаткування малих підприємств можна оцінити, використовуючи такі два критерії:

– система повинна бути зрозумілою та спрощеною для підприємств;

– система повинна забезпечувати достатній рівень податкових надходжень для виконання функцій держави. У відповідності із Податковим кодексом України системами оподаткування для малих підприємств можуть бути дві: загальна або спрощена (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6 – Системи оподаткування для суб'єктів господарювання в Україні*

№ з.п.	Критерій	Система оподаткування				
		Загальна	Спрощена			
			I група	II група	III група	IV група
1	2	3	4	5	6	7
1	Ставки податків	Податок на прибуток (18%) – для юр.осіб. Податок на доходи (18%) – для ФОП. Специфічні прямі податки (рентна плата, екологічний податок тощо). Непрямі податки (акцизний тощо)	Єдиний податок: від 1 до 10% прожиткового мінімуму	Єдиний податок: від 2 до 20% від мінімальної зарплати	Єдиний податок від доходу: 3% і ПДВ; 5% без ПДВ	Єдиний податок, ставка залежить від виду земельної ділянки
2	За найманих працівників:	ПДФО (18%), ЄСВ (22%), військовий збір (1,5%)	Не використовують	До 10 осіб. ПДФО (18%), ЄСВ (22%), військовий збір (1,5%)	ПДФО (18%), ЄСВ (22%), військовий збір (1,5%)	ПДФО (18%), ЄСВ (22%), військовий збір (1,5%)
3	Ресстрація платником ПДВ	За обсягу оподатковуваних операцій 1 млн грн є платником ПДВ	Не є платниками ПДВ		3% - є платниками; ставка 5% - не є платниками	Не є платниками ПДВ
4	Звітний період	Календарний рік чи квартал	Календарний рік		Календарний квартал	
5	Порядок подання звітності	Порядок декларування за різними податками відповідно для ПКУ.	Податкова декларація подається раз на рік протягом 60 к.д. після закінчення звітного року		Декларація подається щокварталу протягом 40 к.д. після закінчення звітного кварталу	Податкова звітність подається не пізніше 20 лютого наступного року

* складено на основі [26]

Загальна система оподаткування застосовується до суб'єкта господарювання з моменту виникнення та реєстрації його підприємницької діяльності. Вона застосовується по замовчуванню, якщо із заявою про реєстрацію суб'єкт господарювання не подав заяви про обрання спрощеної системи оподаткування. Зазначимо, що для юридичних осіб серед можливих варіантів оподаткування, наведених в таблиці 1.6, підходять лише загальна система, а також III та IV групи платників єдиного податку. Загальна система оподаткування передбачає сплату усіх податків – прямих та непрямих – відповідно до Податкового кодексу України в залежності від специфіки діяльності суб'єкта господарювання. Та й спрощена система з її єдиним податком, не означає автоматичної сплати лише одного податку. Оскільки, за умови наявності найманих працівників за них роботодавець сплачує повний набір податків (ПДФО, ЄСВ та військовий збір).

Запровадження єдиного податку мало сприяти спрощенню ведення обліку та звітності, оскільки загальна система оподаткування є надто складною для малих та мікропідприємств, що по більшій мірі зумовлене або відсутністю на зазначених підприємствах кваліфікованих фахівців, або неможливістю їхнього залучення. За цих умов зменшення функції обліку чи передачу її виконання на аутсорсинг не можна розглядати як універсальний вихід з ситуації. Переваги і недоліки спрощеної системи з її єдиним податком варто оцінювати як з позиції малих підприємств, так і держави. Саме в сфері оподаткування, як у ні жодній іншій, проявляється різниця інтересів держави та підприємств – платників податків. Для держави єдиний податок вигідний тим, що унеможливорює бартерні угоди, котрі «тінізують» економічні відносини, створюють умови для ухиляння від оподаткування, зловживань та відтоку фінансових ресурсів. Для розвитку малого підприємництва спрощена система має відповідати принципам простоти визначення бази оподаткування та розміру податкового зобов'язання, мінімізації облікових процедур до рівня, доступного пересічному громадянину із загальною середньою освітою. Важливою вимогою є стабільність спрощеної системи оподаткування протягом тривалого часу. Лише за таких умов ця

система може виконувати свою функцію щодо залучення широкого кола громадян до самостійної підприємницької діяльності та створення робочих місць.

1.2 Особливості оподаткування діяльності малих підприємств в Україні та закордоном

Податковий кодекс дає нам таке визначення: «спрощена система оподаткування, обліку та звітності – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених пунктом 297.1 статті 297 Кодексу, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності» [26].

Розглянемо, що пропонує Податковий кодекс України в сенсі спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для юридичних осіб. Тут варто відмітити та окремо наголосити, що можливість переходу на спрощену систему надається не за ознакою приналежності до малих та мікропідприємств (відповідно до класифікації Господарського кодексу чи Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»), а відповідно до прописаних у Податковому кодексі обсягів річного доходу суб'єкта господарювання. Тобто не всі малі та мікропідприємства мають можливість автоматично скористатись цим пільговим режимом оподаткування, а лише ті, чий річний дохід не перевищує граничні обсяги визначені для груп платників єдиного податку за ПКУ. Щодо спрощеного обліку та звітності, регламентованого НП(С)БО 25, то його норми застосовуються, зокрема, мікропідприємствами та малими підприємствами, які визнані такими відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову

звітність в Україні». Тобто не обов'язково бути платником єдиного податку, аби застосовувати спрощену систему обліку та звітності.

Згідно статті 291 Податкового кодексу «юридична особа чи фізична особа - підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим цією главою, та реєструється платником єдиного податку в порядку, визначеному цією главою» [26]. Отже це є правом, а не обов'язком. До того ж не всі малі підприємства так би мовити «вміщаються» в розміри доходу, визначені статтею 291.4 ПКУ для III-ї групи платників єдиного податку. А саме в цій групі можуть перебувати юридичні особи, що обрали спрощену систему оподаткування.

Третя група єдиного податку відрізняється від загальної системи оподаткування тим, що оподатковується саме дохід, а не прибуток. Це означає, що понесені витрати взагалі не впливають на суму сплаченого єдиного податку. Проте ставка податку суттєво менша, а також платник звільнений від сплати земельного податку та має можливість не бути платником ПДВ навіть якщо його доходи перевищують межу в 1 млн грн.

Також для юридичних осіб, які є сільськогосподарськими товаровиробниками, тобто це згідно до ПКУ «юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків» [26] виокремлено ще й IV-у групу. В разі дотримання юридичною особою зазначеного критерію та обрання такої групи зі сплати єдиного податку, сума податку буде залежати лише від розмірів земельних ділянок. Крім цього, для IV-ї групи є можливість видобувати підземну воду та не бути платником рентної плати зі спеціального водокористування. На даний момент, крім зазначених вище груп єдиного податку для юридичних осіб, ще продовжує діяти тимчасова спеціальна група, введена відповідно до пункту 9 підрозділу 8 Перехідних положень ПКУ, на час дії воєнного стану. Ставка податку для якої складає 2%. Отже, маємо в середині спрощеної системи

оподаткування для юридичних осіб три можливих варіанти пільгового оподаткування.

Розглянемо їх більш детально. (таблиця 1.7).

Таблиця 1.7 – Умови сплати єдиного податку для III-ї групи платників *

№ з.п.	Критерій	Правила для III-ї група єдиного податку
1	Ставка	3% доходу, якщо юр.особа є платником ПДВ 5% доходу, якщо юр.особа не є платником ПДВ
2	Максимальний обсяг річного доходу	З 10.12.2020 і дотепер діє прив'язка до мінімальної зарплати, встановленої на 1.01 податкового (звітного) року, а саме 1167 її розмірів. До цього сума була фіксована, у 2020 році - 7 млн грн
3	Реєстрація платником ПДВ	Залежно від обраної ставки. Якщо 5%, то можна не бути платником ПДВ навіть при перевищенні межі обсягу доходів в 1 млн грн
4	кількість працівників	Не обмежена
5	Спосіб розрахунків	Виключно у грошовій формі (готівковій чи безготівковій). Проведення розрахунків у іншій формі – бартер, векселі, взаємозаліки, виплата зарплати в натур, електронні гроші, окрім платежів банківськими картками та через сервіси типу LiqPay – є підставою для застосування «штрафної» ставки 15% до отриманих у такий спосіб доходів та переведення платника на загальну систему оподаткування
6	Сфера діяльності	Усі види, крім заборонених у пункті 291.5.1 ПКУ. Наприклад, «обмін іноземної валюти; виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів; діяльність у сфері фінансового посередництва, діяльність з надання послуг пошти та ін.» [26]
7	Періодичність сплати єдиного податку	Один раз за результатами квартального декларування протягом 50 днів по закінченню кварталу
8	Подача звітності - декларації з єдиного податку	Один раз за результатами квартальної діяльності протягом 40 днів по закінченню кварталу
9	Звільнення від сплати інших податків	Відповідно до статті 297 ПКУ юр.особи платники єдиного податку звільнюються від таких податків і зборів: - податку на прибуток підприємств, окрім випадку виплати доходів (прибутків) нерезиденту (ст. 133.1.1. ПКУ); - податку на додану вартість, окрім тих, хто обрав ставку єдиного податку 3%; - податку на майно в частині земельного податку за земельні ділянки, що використовуються платниками «для провадження господарської діяльності (крім діяльності з надання земельних ділянок та/або нерухомого майна, що знаходиться на таких земельних ділянках, в оренду (найм), позичку, на іншому праві користування)» [26]
10	Бухгалтерський облік	Спрощений бухгалтерський облік і звітність за НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [28]

* складено на основі [26]

Як бачимо існує цілий ряд обмежень та умов для юридичних осіб, що бажають перебувати на спрощеній системі оподаткування. І не всі малі підприємства, обсяг доходу яких є більшим за 1167 мінімальних зарплат, а це за станом на початок 2022 року складало 7 585 500 грн, могли б скористатись переходом на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності за III-ю групою. Однак, за станом на 01.11.2021р. кількість суб'єктів господарювання, зареєстрованих у Реєстрі платників єдиного податку було: юридичних осіб – III група – 175,7 тисяч суб'єктів, IV група – 31,6 тисяч суб'єктів [15].

На період дії воєнного стану з 1 квітня 2022 року з метою підтримки бізнесу було введено ще спецгрупу єдиного податку, яка також належить до 3 групи (таблиця 1.8).

Таблиця 1.8 – Умови сплати єдиного податку для спеціальної групи єдиного податку з 01.04.2022 р.*

№ з.п.	Критерій	Правила для спеціальної група єдиного податку з 1.04.2022 р.
1	Ставка	2% доходу для всіх, хто має право перейти на спеціальний режим
2	Максимальний обсяг річного доходу	Обмеження немає після переходу. Перейти мали право ті, чий дохід продовж минулого календарного року не перевищував 10 мільярдів гривень
3	Реєстрація платником ПДВ	Неплатники, тобто відповідно до Перехідних положень ПКУ вони «звільняються від обов'язку нарахування та сплати податку на додану вартість за операціями з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, а також від подання податкової звітності з податку на додану вартість, а їх реєстрація платником податку на додану вартість є призупиненою» [25]
4	кількість працівників	Не обмежена
5	Сфера діяльності	Усі види, крім заборонених у підпункті 9.3 пункту 9 підрозділу 8 Перехідних положень ПКУ [25]
6	Подача звітності - декларації з єдиного податку	Один раз у місяць протягом 20 днів по закінченню місяця
7	Періодичність сплати єдиного податку	Один раз у місяць за результатами декларування протягом 30 днів по закінченню місяця
8	Бухгалтерський облік	Спецгрупа вважається особливим режимом оподаткування, тому НП(С)БО 25 на таких платників не поширюється,

* складено на основі [26]

Кількість суб'єктів господарювання, що скористались цією пільгою та перейшли на сплату єдиного податку за ставкою 2%, склала: 96 малих та 9401 мікропідприємств, тоді як з числа ФОП таких налічувалось 10 292 одиниць [1].

Також, тут слід зазначити, що з 1 липня 2023 року планується скасування ставки 2% для платників єдиного податку. У Верховній Раді вже зареєстрували законопроект від 31.01.2023 № 8401 [30]. Оскільки, цей особливий режим мав допомогти бізнесу адаптуватись до умов воєнного стану, але, і звичайно ж, зумовив скорочення доходів до Державного бюджету від податку на прибуток, ПДВ тощо.

Четверта група платників єдиного податку була внесена до ПКУ на заміну фіксованому сільськогосподарському податку, скасованому у 2014 році. Елементи так би мовити «фіксації» залишились, адже сума податку не залежить напряму від результатів діяльності підприємства. Об'єктом оподаткування є площа сільськогосподарських земель (угідь) та земель водного фонду, а базою оподаткування виступає нормативна грошова оцінка цих угідь та земель.

Ставки податку варіюються залежно від категорії земель від 0,19% для «для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях» до 6,33% для «сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту» [36]. Окремо слід відзначити існування ставки у 50% для «сільськогосподарських угідь, на яких розташовані будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників (юридичних та фізичних осіб), віднесені до підкласу «Будівлі для птахівництва» (код 1271.2) ДКБС ДК 018-2000, або для сільськогосподарських угідь, які використовуються для обслуговування таких будівель, споруд, з урахуванням даних ДЗК» [36].

Платники єдиного податку IV-ї групи самі обчислюють суму податку щороку за станом на 1.01 і не пізніше 20.02 подають відповідному органу за місцем знаходження платника та місцем розташування земельної ділянки декларацію податкову на поточний рік. Сплачують податок щоквартально протягом 30 днів, після закінчення податкового кварталу, у визначних ПКУ

розмірах: за I квартал – 10% відсотків; за II квартал – 10%; за III квартал – 50% та 30% за IV квартал.

Таким чином, спрощена система оподаткування підходить для оподаткування діяльності малих, в тому числі і мікро-, підприємств в Україні.

Далі розглянемо особливості зарубіжного досвіду оподаткування діяльності малих підприємств. Сама термінологія «малий бізнес» чи «малі підприємства» з метою оподаткування різняться у закордонних державах. Визначення ґрунтується на тому, який підхід застосовує держава – кількісний за чисельністю працівників, оборотом, вартістю активів, чистим прибутком, статутним капіталом тощо, чи якісний, що передбачає високу організаційно-функціональну гнучкість, рівень конкуренції, поєднання в одній особі кількох виробничо-управлінських функцій тощо. Наприклад, у США під терміном «малий бізнес» розуміють підприємство з чисельністю до 100 працівників, у ЄС – до 50, в Австралії – до 19 осіб [20, с. 73].

У західних країнах існують різні підходи до регулювання та стимулювання розвитку малого бізнесу, що обумовлено різним ступенем застосування прямих та непрямих методів впливу.

Прямі методи впливу включають в себе надання пільгових кредитів, повністю або частково гарантованих державою кредитів та цільових субсидій. Ці методи безпосередньо регулюють діяльність малого бізнесу через взаємодію регулятора, будь то держава чи ринок, та самого малого бізнесу, тут маються на увазі державні замовлення, державні інвестиції та державні позики.

Непрямі методи регулювання малого підприємництва включають в себе надання державних гарантій фінансово-кредитним установам, застосування різних методів та напрямів фіскального стимулювання задля розширення обсягів виробництва, зростання попиту на товари та послуги, що може збільшити бюджетні доходи від малих підприємств та підтримувати економічну стабільність в країні.

Особливості фінансування малого та середнього бізнесу у Німеччині, Великобританії, Італії, США та Японії свідчать, що успіх підприємницької

діяльності в цих країнах зумовлений низкою причин, а саме: «надання державної підтримки лише на конкурентній основі; надання державних гарантій за кредитами, що надаються комерційними банками в обсязі 60-90% від суми кредитів; створення мережі спеціальних банків, котрі обслуговують малий бізнес на різних рівнях; стимулювання інноваційної діяльності малих підприємств; застосування такої системи оподаткування, що стимулює сплачувати, а не приховувати податки; застосування спеціального порядку нарахування амортизації; створення умов для рівного доступу усіх підприємств до інформаційних та консультаційних послуг, особливо у сфері питань оподаткування, кредитування та страхування» [38].

Зрозуміло, що кожна країна потребує оптимальної системи оподаткування, за якої суб'єкти господарювання були б зацікавлені сплачувати податки, оскільки знають, що дотримання ними податкового законодавства є гарантією їх існування та розвитку в майбутньому. Досвід зарубіжних країн свідчить, що задля оптимізації системи оподаткування не обов'язково використовувати спеціальні податкові режими. У більшості розвинених країн малий бізнес оподатковується на загальних підставах, з тією особливістю, що йому надаються певні цільові податкові пільги за конкретними видами діяльності або конкретним суб'єктам господарювання. Урядовці провідних країн визнають, що малий бізнес несе з великий тягар задля дотримання податкового законодавства. Проте оцінка ефективності стандартних засобів розв'язання цієї проблеми, тобто введення спрощених режимів оподаткування малих підприємств, залишається дискусійною. Наприклад, досвід країн Східної Європи та Центральної Азії свідчить, що режими спрощеного оподаткування не сприяють бурхливому розвитку бізнесу та його подальшому переходу до загального податкового режиму, та ще й можуть посилювати ризик недоотримання податкових надходжень до бюджету [22].

Відповідно до податкового законодавства різних країн світу малим підприємствам можуть бути надані такі податкові пільги:

- зменшення оподаткованого прибутку;

- зменшення податкових зобов'язань;
- звільнення від оподаткування.

Податкові пільги, що полягають у зменшенні суми податкового зобов'язання можуть надаватись у вигляді інвестиційних податкових кредитів, податкових знижок на витрати, що пов'язані з НДНKR, податкових кредитів на зайнятість. Наприклад, у Південній Кореї малі підприємства, котрі інвестують в інноваційні матеріальні активи чи обладнання, що пов'язані із підвищеною продуктивністю праці, енергозбереженням або ж обслуговуванням соціального забезпечення для працівників мають право застосовувати інвестиційний податковий кредит розмірі 3-10% від їх капітальних витрат на зазначені об'єкти. Франція надає дослідницькі податкові кредити малим підприємствам, що займаються інноваціями, в разі якщо їх витрати на НДНKR становлять 15% загальних витрат. В Аргентині для роботодавців, що належать до суб'єктів малого підприємництва діє знижена ставка внесків на соціальне страхування – 17% [2, с. 94].

Система підтримки малого бізнесу в США є найдосконалішою та комплексною, що обумовлене багаторічним досвідом формування систем підтримки малого підприємництва на державному рівні, оскільки значна кількість федеральних програм підтримки малого бізнесу працює з 1940-х років адже створювалась з метою подолання наслідків Великої депресії.

Основними напрямками цієї підтримки є: «доступ до капіталу (позики під низькі відсотки для малих підприємств – 9% річних, а під час кризи ця ставка знижується до 4,6%); спрощена процедура реєстрації (є можливість зареєструвати за домашньою адресою, що особливо характерно для такого бізнесу, як розробка програмного забезпечення); відповідна освіта (розгалужена мережа консалтингових і навчальних центрів); допомога в отриманні державних замовлень (23-26% усіх замовлень і 20% оборонних замовлень від великі підприємства); захист у суді та на законодавчому рівні» [37].

Економічний розвиток кожної країни та політика її уряду щодо шляхів підтримки та розвитку економіки зазвичай впливають на вибір методів

стимулювання економіки, котрі далі узагальнено та виокремлено найбільш прийнятні та ефективні напрями податкових стимулів, які застосовуються в різних країнах [41]:

- реалізація програм прискореної амортизації, які сприяють оптимізації грошових потоків компаній за рахунок прискореного списання (амортизації) інвестицій (Австралія, Франція, Ірландія, Сінгапур, Канада, Німеччина, Нідерланди, США, Чехія, Індія);

- введення поправок, які допомагають більш ефективно враховувати чисті операційні збитки (net operating losses (NOL) для цілей оподаткування як у попередньому, так і в наступному періодах оподаткування (Великобританія, США, Аргентина, Угорщина, Південна Корея, Австралія, Японія, Тайвань, Франція, Сінгапур);

- зниження ставки податку на прибуток для підприємств з метою стимулювання попиту та інвестиційної привабливості (Канада, Італія, Тайвань, Японія, Сінгапур, Чехія, Угорщина, Україна, Нідерланди, Південна Корея);

- збільшення податкових кредитів на наукові та дослідницькі роботи, що створює додатковий стимул для забезпечення додаткових коштів для інвестиційного розвитку в умовах нестабільної економіки (Австралія, Франція, Бельгія, Ірландія, Сінгапур, Канада, Італія, Південна Корея);

- внесення змін до податку на прибуток з метою зростання попиту шляхом збільшення реального доходу, особливо для платників податків з низьким і середнім доходом (Великобританія, Аргентина, Чехія, Тайвань, Австралія, Угорщина, Південна Корея, Бразилія, Ірландія, Швейцарія).

Податкові пільги, що полягають у звільненні від оподаткування, можуть втілюватись і у заміні окремих податків спрощеною системою оподаткування, як це запроваджено в Україні.

2 Аналітико-практичні аспекти оподаткування діяльності малих підприємств

2.1 Аналіз сучасного стану оподаткування діяльності малих підприємств в Україні та фінансово-господарської діяльності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» в 2020-2022 роках

Аналізований період 2020-2022 рр. характеризувався впливом обставин форс-мажор, спочатку пандемія коронавірусу, а потім повномасштабне воєнне вторгнення, тому зрозуміло, що стан економіки України не є задовільним. Суб'єкти господарювання вимушені були шукати шляхи збереження свого бізнесу, напрями диверсифікації джерел фінансування та збереження клієнтської бази, споживачів своєї продукції в умовах зростаючої інфляції та росту цін. У 2022 ж році суттєва частина економіки України зіткнулась із загрозою фізичного знищення, деяка частина з цих підприємств зуміла релокуватись у відносно безпечні регіони, тобто 2022 рік став грандіозним випробуванням для українського бізнесу на витривалість та вміння виживати.

До початку повномасштабного воєнного вторгнення середні, малі та мікропідприємства були найбільшими роботодавцями в Україні. На них були працевлаштовані 75% від усіх зайнятих працівників або 4,8 млн. Інші ж 25% або 1,6 млн були працевлаштовані на великих підприємствах. Найбільш затребуваною сферою діяльності мікро-, малого та середнього бізнесу в Україні є сфера оптової та роздрібної торгівлі, а також ремонт автотранспорту. Далі йдуть промисловість, логістика, сільське господарство та будівництво.

В Україні 2020 року налічувалося понад 1,9 млн суб'єктів малого підприємництва, з них майже п'ята частина, а точніше 18,2 % – юридичні особи. Суб'єктів середнього підприємництва близько 18 тис., і з них 98 % –

юридичні особи. Разом малі та середні підприємства забезпечують 60 % ВВП, 7 млн робочих місць та 40 % податкових надходжень [11].

Таблиця 2.1 – Розподіл суб'єктів господарювання за розмірами у 2017–2021 рр.*

Роки	Кількість підприємств од.	У тому числі							
		Великі підприємства		середні підприємства		малі підприємства		з них мікропідприємства	
		Од.	Питома вага, %	Од.	Питома вага, %	Од.	Питома вага, %	Од.	Питома вага, %
2017	338256	399	0,1	14937	4,4	322920	95,5	278102	82,2
2018	355877	446	0,1	16057	4,5	339374	95,4	292772	82,3
2019	380597	518	0,1	17751	4,7	362328	95,2	313380	82,3
2020	373822	512	0,1	17602	4,7	355708	95,1	307871	86,5
2021	370834	610	0,2	17502	4,7	352722	95,1	304650	82,2

* розраховано та складено на основі [13]

Ділова активність мікро-, малого та середнього бізнесу традиційно зосереджена у кількох історично створених регіональних бізнес-центрах. Так, у 2020 р. у Києві зареєстровано найбільшу частку ММСП як за кількістю, так і за вкладом в економіку, тобто понад четверта частина українських ММСП базувалися в Києві, де було працевлаштовано майже 22% населення, і на них припадало 42% загального валового обсягу реалізації ММСП. [5]. В умовах кризових явищ в економіці, як свідчить досвід, малі підприємства є найбільш уразливими з огляду на обмеженість фінансових ресурсів на протипагу великим компаніям.

Розглянемо надходження до зведеного бюджету України від оподаткування малих підприємств протягом досліджуваних років. Ті малі підприємства, що знаходяться на загальній системі оподаткування, оскільки не підходять за критеріями обсягів виручки чи видом діяльності за КВЕД або за іншими критеріями, або самі обрали не переходити на сплату єдиного податку, визначають фінансовий результат до оподаткування та сплачують податок на прибуток на загальних засадах загальної системи оподаткування (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 – Динаміка фінансових результатів малих підприємств України у 2019-2022 роках

Показники	Роки			Відхилення, (+,-)		
	2019	2020	2021	2020/ 2019	2021/ 2020	2021/ 2019
Фін.результат до оподаткування, млн грн	103828,5	-12286,8	178527,8	-116115,3	+190814,6	+74699,3
з них:						
одержали прибуток, у %	73,7	71,1	72,8	-2,6	+1,7	-0,9
фін.результат, млн грн	176668,2	155467,2	244954,0	-21201	+89486,8	+68285,8
Чистий прибуток, млн грн	162563,0	142204,9	228823,7	-20358,1	86618,8	+66260,7
Податок на прибуток, млн грн	14105,2	13262,3	16130,3	-842,9	+2868	+2025,1
Доходи зведеного бюджету, млн грн	1289780	1376662	1662243	86882,2	285581	372463,2
Частка податку на прибуток у зведеному бюджеті, %	1,09	0,96	0,97	-0,13	0,01	-0,12

* розраховано та складено на основі [13].

Як демонструють дані таблиці 2.2, протягом дослідженого періоду у докризовий 2019 рік частка малих підприємств, котрі отримали позитивний фінансовий результат була найбільшою 73,7%. Далі пандемія негативно вплинула і у 2020 році в цілому малі підприємства показали перевищення суми збитку тих, хто отримав негативний фінансовий результат, хоча частка тих, хто отримав прибуток скоротилась лише на 2,6%. У 2021 році ситуація покращилась і загальний результат до оподаткування виявився позитивним, зросла також на 1,7% частка прибуткових підприємств. В контексті оподаткування нас цікавить саме різниця між фінансовим результатом малих підприємств до оподаткування та чистим прибутком, яка і становить податок на прибуток, що спрямований до зведеного бюджету України. Загалом з період динаміка податку на прибуток малих підприємств позитивна: +2 025,1 млн грн.

Малі підприємства також мають право перебувати на спрощеній системі оподаткування, якщо виконують усі обмежувальні норми щодо обсягів виручки, та сплачувати єдиний податок. Отже, розглянемо надходження

зведеного бюджету України від оподаткування малих підприємств, а саме єдиного податку в складі податкових надходжень (таблиця 2.3 та рисунок 2.1).

Таблиця 2.3 – Динаміка планових та фактичних надходжень єдиного податку до зведеного бюджету України у 2020-2022 роках

Код	Найменування	2020 рік			2021 рік			2022 рік		
		План	Факт	Вик., %	План	Факт	Вик., %	План	Факт	Вик., %
	Всього доходи зведеного бюджету	1371748	1376662	100,35	1632261	1662243	101,83	2160345	2196273	101,66
10000000	Податкові надходження	1115481	1136687	101,9	1401890	1453804	103,7	1594058	1343225	84,26
18000000	Місцеві податки та збори	74838	75686	101,13	86875	89897	103,47	91724	84305	91,91
18050000	Єдиний податок	37241	38031	102,12	44431	46282	104,16	48977	47226	96,42
18050300	Єдиний податок з юридичних осіб	5236	5066	96,76	5980	6175	103,26	8322	9844	118,29
18050500	Єдиний податок з платників IV групи	5189	5338	102,87	5149	5294	102,8	5136	4494	87,49

* складено на основі [14].

Як бачимо з даних таблиці 2.3 та рисунку 2.1 загалом надходження зведеного бюджету України зростали протягом усього періоду, в той же час податкові надходження та надходження місцевих податків зросли у 2021 році, а у 2022 році на фоні повномасштабної агресії скоротились. Відсоток виконання податкових надходжень у 2022 році становив лише 84,26%, а за місцевими податками він був трохи більшим 91,91%, в той час як в попередні роки, в умовах карантинних обмежень відсоток виконання по податках був навіть більшим 100%.

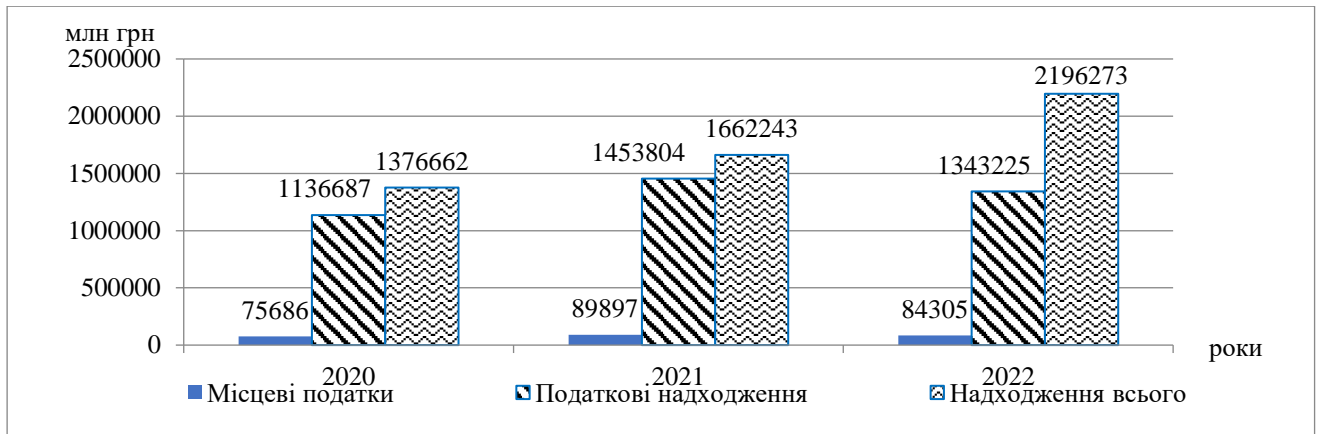


Рисунок 2.1 – Динаміка надходжень зведеного бюджету України протягом 2020-2022 років

Фактичні надходження загалом єдиного податку та єдиного податку саме з юридичних осіб зростали протягом всього періоду 2020-2022 років: на 70% зріс обсяг єдиного податку в 2022 році в порівнянні із 2020 роком, на 94% зріс обсяг єдиного податку з юридичних осіб в 2022 році в порівнянні із 2020 роком. Наступним кроком оцінимо розмір питомої ваги єдиного податку у надходженнях зведеного бюджету (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4 – Динаміка питомої ваги фактичного надходження єдиного податку у надходженнях зведеного бюджету України у 2020-2022 роках *

Найменування	Роки						Відхилення, (+/-)			
	2020		2021		2022		2021/2020		2022/2021	
	Факт, млн грн	Частка, %	Факт, млн грн	Частка, %	Факт, млн грн	Частка, %	Абс., млн грн	Частки, %	Абс., млн грн	Частки, %
Єдиний податок з юр.осіб	5066	0,37	6175	0,37	9844	0,45	+1109	0	+3669	+0,08
Єдиний податок, всього	38031	2,76	46282	2,78	47226	2,15	+8251	+0,02	+944	-0,63
Місцеві податки	75686	5,50	89897	5,41	84305	3,84	+14210	-0,09	-5592	-1,57
Податкові надходження	1136687	82,57	1453804	87,46	1343225	61,16	+317117	+4,89	-110579	-26,30
Всього доходи	1376662	100	1662243	100	2196273	100	+285581	0	+534031	0

* розраховано на основі [14].

Частка податкових надходжень є суттєвою у структурі зведеного бюджету, хоча і значно скоротилась у 2022 р. – на 26,3% порівняно із 2021 р. Місцеві податки становлять лише 5% у доходах зведеного бюджету, а у 2022 р. взагалі впали до 3,84%, а частка ЄП з юридичних осіб і того менше, не досягає 1% (рисунок 2.2).

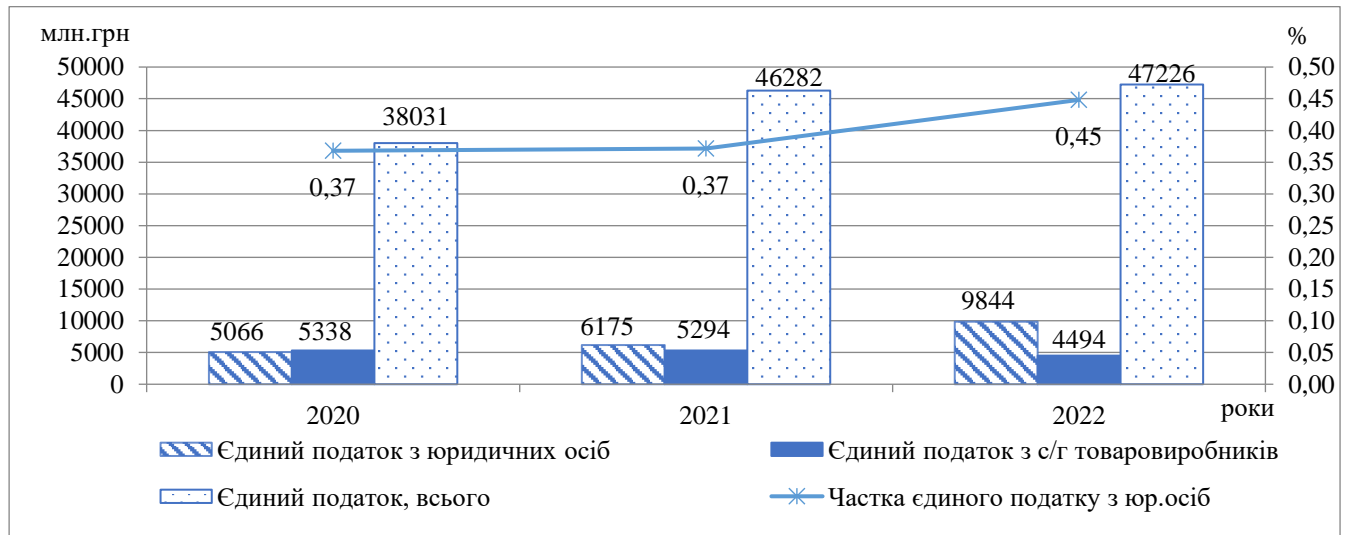


Рисунок 2.2 – Динаміка фактичного надходження єдиного податку до зведеного бюджету України протягом 2020-2022 років

Як бачимо з рисунку 2.2 протягом проаналізованого періоду частка єдиного податку у доходах зведеного бюджету менше 3%, і скоротилась на кінець аналізованого періоду, а єдиного податку з юридичних осіб не досягає і одного відсотку, тобто можна говорити про несуттєвий вплив оподаткування малих підприємств єдиним податком на наповнення зведеного бюджету України протягом 2020-2022 років.

Далі розглянемо фінансово-господарську діяльність ПП «Архітектурно-планувальне підприємство», котре було засновано наприкінці 2017 року та є суб'єктом мікропідприємництва відповідно до критеріїв, визначених у нормативно-правовій базі.

Основний вид діяльності підприємства – 71.11 «Діяльність у сфері архітектури», яка полягає у консультуванні у сфері архітектури з питань:

- проектування будівель, у тому числі складання робочих креслень;

– проектування міст, у тому числі ландшафтної архітектури.

Додатково підприємство має інший вид діяльності, що безпосередньо пов'язаний із основним, а саме 71.12 «Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах». Підприємство діє на підставі установчих документів, а саме Статуту, затвердженого засновниками. Всього засновників троє, всі є сертифікованими архітекторами. Засновники здійснюють загальне керівництво діяльністю ПП «Архітектурно-планувальне підприємство».

Грунтуючись на інформації з фінансової звітності підприємства за 2020-2022 роки, що наведена в Додатках А, Б та В, розрахуємо основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства та представимо їх у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Основні показники фінансового-господарської діяльності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках.

Показники	Роки			Відхилення (+; -)			
	2020	2021	2022	абсолютне		відносне	
				2021/2020	2022/2021	2021/2020	2022/2021
1	2	3	4	5	6	7	8
Власний капітал, тис.грн	16,8	32,4	22,6	+15,6	-9,8	+92,9	-30,2
Вартість майна, тис.грн	21,0	100,0	92,5	+79,0	-7,5	+376,2	-7,5
Основні засоби:							
залишкова вартість, тис.грн	7,3	31,0	29,0	+23,7	-2,0	+324,7	-6,5
первісна вартість, тис.грн	10,4	35,0	35,0	+24,6	0	+236,5	0,0
знос, тис.грн	3,1	4,0	6,0	+0,9	+2,0	+29,0	50,0
Короткострокові кредити банків, тис.грн	0,0	60,0	45,0	+60,0	-15,0	+100	-25,0
Чисельність працюючих, чол.	5	10	10	+5	0	+100	0
ФОП, тис. грн	240,0	684,0	660,0	+444,0	-24,0	+185,0	-3,5
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.	375,6	967,7	851,0	+592,1	-116,7	+157,6	-12,1
Всього доходів, тис.грн	395,4	980,6	851,0	+585,2	-129,6	+148,0	-13,2

Кінець таблиці 2.5

1	2	3	4	5	6	7	8
Собівартість реалізованої продукції, тис.грн	272,8	784,6	710,8	+511,8	-73,8	+187,6	-9,4
Всього витрат, тис.грн	394,4	961,6	860,8	+56,2	-100,8	+143,8	-10,5
Співвідношення собівартості і чистої виручки від реалізації, %	72,6	81,1	83,5	+8,4	+2,4	+11,6	3,0
Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн	1,0	19,0	-9,8	+18,0	-28,8	+1800,0	-151,6
Чистий прибуток (збиток), тис.грн	0,8	15,6	-9,8	+14,8	-25,4	+1850,0	-162,8
Рентабельність (збитковість) продукції, %	0,3	2,0	-1,4	+1,7	-3,4	+566,7	-170,0
Рентабельність (збитковість) діяльності, %	0,2	1,6	-1,1	+1,4	-2,8	+700,0	-175,0

Як бачимо загальна вартість майна та власного капіталу зростала у 2021 році: +376,2% та +92,9% відповідно, а вже у 2022 році ці показники дещо скоротились: -7,5% та -30,2% відповідно. Скорочення власного капіталу у 2022 році зумовлене від'ємним фінансовим результатом – 9,8 тис.грн, що був списаний за рахунок нерозподіленого прибутку попередніх років. У 2021 році підприємство почало використовувати короткострокові кредити банків як джерело фінансування своєї діяльності, частина цих коштів пішла на придбання нових основних засобів – офісної техніки, решта – фінансування потреб операційної діяльності. Чисельність працюючих у 2021 році зросла вдвічі, протягом 2022 року зберігалась така ж штатна кількість осіб, хоча у зв'язку із воєнним станом та погіршенням ділової активності довелось застосовувати такий спосіб економії коштів на виплатах персоналу, як відпустки без збереження заробітної плати. Крок був вимушений, але необхідний в умовах кризи. Рентабельність діяльності у 2020-2021 роках коливалась у межах 1-2%. Вже у 2022 році підприємство пішло у мінус, тому можна говорити лише про рівень збитковості – близько 1%.

Розглянемо склад та динаміку активів ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6 – Склад та динаміка активів ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках

Показники	Роки						Відхилення			
	2020		2021		2022		2021/2020		2022/2021	
	сума, тис.грн	частка, %	сума, тис.грн	частка, %	сума, тис.грн	частка, %	суми, тис.грн	частки, %	суми, тис.грн	частки, %
I. Необоротні активи:										
основні засоби:	7,3	34,8	31	31,0	29	31,4	+23,7	-3,8	-2	+0,4
первісна вартість	10,4	49,5	35	35,0	35	37,8	+24,6	-14,5	0	+2,8
знос	3,1	14,8	4	4,0	6	6,5	+0,9	-10,8	+2	+2,5
II. Оборотні активи										
Запаси	0,3	1,4	0	0	0	0	-0,3	-1,4	0	0
Грошові кошти та їх еквіваленти	11,4	54,3	67	67,0	60	64,9	+55,6	+12,7	-7	-2,1
Витрати майбутніх періодів	2	9,5	2	2,0	3,5	3,8	0	-7,5	+1,5	+1,8
Баланс	21	100,0	100	100,0	92,5	100,0	+79	0	-7,5	0

Більшу частку в активах підприємства займають оборотні активи, які протягом періоду спочатку зросли на +3,8% у 2021 році, а в 2022 році незначно скоротились на -0,4%. «Левову частку» оборотних активів складають грошові кошти та їх еквіваленти: 50-60% від загальної вартості майна. Це пояснюється прийнятою розрахунково-платіжною політикою підприємства, яка передбачає 100%-ву передоплату проєктних робіт, що виконуються ПП «Архітектурно-планувальне підприємство». До того ж специфіка виконання проєктних робіт не потребує накопичення значних запасів сировини та матеріалів, адже акцент робиться на інтелектуальній праці за допомогою комп'ютерної техніки та офісного обладнання. Розглянемо склад та динаміку пасивів ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7 – Склад та динаміка пасивів ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках

Показники	Роки						Відхилення			
	2020		2021		2022		2021/2020		2022/2021	
	сума, тис.грн	частка, %	сума, тис.грн	частка, %	сума, тис.грн	частка, %	суми, тис.грн	частки, %	суми, тис.грн	частки, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
I. Власний капітал:	16,8	80,0	32,4	32,4	22,6	24,4	+15,6	-47,6	-9,8	-8,0
Зареєстрований (пайовий) капітал	3	14,3	3	3,0	3	3,2	0	-11,3	0	+0,2
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	13,8	65,7	29,4	29,4	19,6	21,2	+15,6	-36,3	-9,8	-8,2
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
III. Поточні зобов'язання	4,2	20,0	67,6	67,6	69,9	75,6	+63,4	+47,6	+2,3	+8,0
Короткострокові кредити банків	0	0,0	60	60,0	45	48,6	+60	+60,0	-15	-11,4
Поточна кредиторська заборгованість за:										
товари, роботи, послуги	0	0	0	0	10,9	11,8	0	0	+10,9	+11,8
розрахунками з бюджетом	0,2	1,0	3,4	3,4	0	0	+3,2	+2,4	-3,4	-3,4
у тому числі з податку на прибуток	0,2	1,0	3,4	3,4	0	0	+3,2	+2,4	-3,4	-3,4
Інші поточні зобов'язання	4	19,0	4,2	4,2	14	15,1	+0,2	-14,8	+9,8	+10,9
Баланс	21	100	100	100	92,5	100	+79	0	-7,5	0

У 2020 році власний капітал становив 80% у сумі всіх пасивів, а вже у 2021-2022 роках частка власних коштів суттєво скоротилась: на -47,6% та -8,0% відповідно, що зумовлене залученням позикових коштів у фінансування діяльності, а також отриманням за результатами 2022 року від'ємного фінансового результату, що був списаний за рахунок нерозподіленого прибутку попередніх років. Оцінимо ліквідність балансу ПП «Архітектурно-планувальне

підприємство» у 2020-2022 роках, а тому згрупуємо активи за ступенем ліквідності (таблиця 2.8) та пасиви за ступенем їх терміновості (таблиця 2.9).

Таблиця 2.8 – Активи ПП «Архітектурно-планувальне підприємство», згруповані за ступенем ліквідності, у 2020-2022 роках

У тисячах гривень

Роки	Групи активів			
	A1	A2	A3	A4
2020	11,4	2,0	0,3	7,3
2021	67,0	2,0	0	31,0
2022	60,0	3,5	0	29,0

Таблиця 2.9 – Пасиви ПП «Архітектурно-планувальне підприємство», згруповані за ступенем їх терміновості, у 2020-2022 роках

У тисячах гривень

Роки	Групи пасивів			
	П1	П2	П3	П4
2020	4,2	0	0	16,8
2021	7,6	60,0	0	32,4
2022	24,9	45,0	0	22,6

З метою визначення ліквідності балансу потрібно зіставити наведені в таблицях данні за активом та пасивом.

Баланс вважається абсолютно ліквідним, коли має місце така ситуація:

$$A1 \geq П1$$

$$A2 \geq П2$$

$$A3 \geq П3$$

$$A4 \leq П4$$

Складемо систему нерівності за даними таблиць 2.8 та 2.9:

за 2020 рік:	за 2021 рік:	за 2022 рік:
A1 > П1	A1 > П1	A1 > П1
A2 > П2	A2 < П2	A2 < П2
A3 > П3	A3 = П3	A3 = П3
A4 < П4	A4 < П4	A4 > П4

Як видно з даних нерівностей, у 2020 році баланс підприємства був абсолютно ліквідним, адже виконувались усі умови. Проте вже у 2021 ситуація почала погіршуватись, оскільки не виконувалась умова того, що швидко реалізовані активи мають бути більше або дорівнювати короткостроковим пасивам. Ще гіршою є ситуація у 2022 році, в якому не виконуються вже дві нерівності, а саме додалось невиконання умови про те, що постійні пасиви мають бути більше або дорівнювати важко реалізованим активам. Однак, оскільки «левова частку» оборотних активів становлять найбільш ліквідні активи – грошові кошти, то ситуацію із нестачею запасів для покриття короткострокових пасивів можна характеризувати як не надто негативну. А ось те, що наявні необоротні активи не покриваються постійними пасивами, можна пояснити тим, що у 2022 році підприємство отримало збиток, який був відшкодований за рахунок нерозподіленого прибутку, що і зменшило постійні пасиви. Розрахуємо відносні показники ліквідності (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10 – Показники ліквідності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках

Показники	Нормативне значення	Роки			Відхилення (+,-)		
		2020	2021	2022	2021/2020	2022/2021	2022/2020
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2 - 0,35	2,714	0,991	0,858	-1,723	-0,133	-1,856
Коефіцієнт поточної ліквідності	0,7-1	3,190	1,021	0,908	-2,170	-0,112	-2,282
Коефіцієнт загальної ліквідності	Більше 1	3,262	1,021	0,908	-2,241	-0,112	-2,353

Як бачимо коефіцієнти абсолютної та поточної ліквідності протягом 2020-22 років повністю відповідають нормативним значенням, хоча і зменшуються до кінця періоду, а от коефіцієнт загальної ліквідності, що також скоротився до кінця періоду вже менше нормативного значення у 2022 році. Результати розрахунку показників платоспроможності наведені в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Показники платоспроможності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках

Показники	Нормативне значення	Роки			Відхилення (+,-)		
		2020	2021	2022	2021/2020	2022/2021	2022/2020
Коеф. абсолютної або миттєвої платоспроможності	0,1 - 0,2	2,714	0,991	0,858	-1,723	-0,133	-1,856
Коефіцієнт швидкої платоспроможності	0,7-0,8	2,714	0,991	0,858	-1,723	-0,133	-1,856
Загальний коефіцієнт платоспроможності	Більше 1	3,262	1,021	0,908	-2,241	-0,112	-2,353

Як бачимо коефіцієнти абсолютної та швидкої платоспроможності протягом 2020-22 років повністю відповідають нормативним значенням, хоча і зменшуються до кінця періоду, а от загальний коефіцієнт платоспроможності, що також скоротився до кінця періоду вже менше нормативного значення у 2022 році.

Робимо висновок про входження у 2022 році ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у кризу ліквідності та платоспроможності. Наступним кроком розрахуємо показники стійкості підприємства та сформуємо модель, що характеризує тип його фінансової стійкості. Результати розрахунку показників покриття запасів і витрат відповідними джерелами фінансування наведені в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Абсолютні показники фінансової стійкості ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках

Показники	Роки			Відхилення (+,-) тис. грн		
	2020	2021	2022	2021/ 2020	2022/ 2021	2022/ 2020
1	2	3	4	5	6	7
Власний капітал	16,8	32,4	22,6	+15,6	-9,8	+5,8
Необоротні активи	7,3	31,0	29,0	+23,7	-2,0	+21,7
Власні оборотні кошти (ВОК)	9,5	1,4	-6,4	-8,1	-7,8	-15,9
Довгострокові зобов'язання	0	0	0	0	0	0
Власні і довгострокові джерела формування запасів і витрат (ВД)	9,5	1,4	-6,4	-8,1	-7,8	-15,9
Поточні зобов'язання	4,2	67,6	69,9	+63,4	+2,3	+65,7
Загальна величина формування запасів і витрат (ЗДФ)	13,7	69,0	63,5	+55,3	-5,5	+49,8
Запаси і витрати (ЗВ)	2,3	2,0	3,5	-0,3	+1,5	+1,2
Надлишок (нестача) ВОК	7,2	-0,6	-9,9	-7,8	-9,3	-17,1
Надлишок (нестача) ВД	7,2	-0,6	-9,9	-7,8	-9,3	-17,1
Надлишок (нестача) ЗДФ	11,4	67,0	60,0	+55,6	-7,0	+48,6

ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020 році знаходилося у стані абсолютної фінансової стійкості:

$$M_1 = (1; 1; 1), \text{ тобто } \Delta ВОК \geq 0; \Delta ВД \geq 0; \Delta ЗДФ \geq 0.$$

А вже у 2021-2022 роках підприємство перейшло у нестійкий фінансовий стан:

$$M_3 = (0; 0; 1), \text{ тобто } \Delta ВОК < 0; \Delta ВД < 0; \Delta ЗДФ \geq 0.$$

Загрозливим є той факт, що нестача власних оборотних коштів наростає протягом 2021-2022 років. Розрахуємо тепер відносні показники фінансової стійкості та результати зведемо до таблиці 2.13.

Відносні показники фінансової стійкості ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» підтверджують попередній висновок про занурення підприємства у 2021-2022 році у нестійкий фінансовий стан.

Таблиця 2.13 – Відносні показники фінансової стійкості ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках

Показники	Роки			Відхилення (-,+)		
	2020	2021	2022	2021/ 2020	2022/ 2021	2022/ 2020
Коефіцієнт фінансової незалежності (більше 0,5)	0,8	0,3	0,2	-0,5	-0,1	-0,6
Коефіцієнт маневреності власного капіталу (більше 0,2)	0,6	0,1	-0,3	-0,5	-0,4	-0,9
Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів	0,3	2,1	3,1	+1,8	+1,0	+2,8
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	0,2	0,7	0,8	+0,5	+0,1	+0,6
Коефіцієнт фінансової залежності	1,3	3,1	4,1	+1,8	+1,0	+2,8

Проведемо аналіз показників ефективності діяльності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство», а саме ділової активності та рентабельності (таблиці 2.14 та 2.15).

Таблиця 2.14 – Показники ділової активності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках

Показник	Роки			Відхилення, (+,-)			
	2020	2021	2022	абсолютне		відносне, %	
				2021/ 2020	2022/ 2021	2021/ 2020	2022/ 2021
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт оборотності всіх активів	14,5	16,0	8,8	+1,5	-7,2	+10,5	-44,7
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	20,6	23,4	12,8	+2,8	-10,6	+13,7	-45,1
Тривалість обороту всього капіталу, дні	25	23	41	-2	+18	-9,5	+80,9
Тривалість обороту оборотних активів, дні	17	15	28	-2	+13	-12,1	+82,2
Коефіцієнт завантаженості активів	0,07	0,06	0,11	-0,01	+0,05	-9,5	+80,9
Фондовіддача	48,8	50,5	28,4	+1,7	-22,1	+3,6	-43,9
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	496,0	5230,7	0	+4734,7	-5230,7	+954,6	-100

Кінець таблиці 2.14

1	2	3	4	5	6	7	8
Тривалість обороту матеріальних запасів, дні	1	1	0	0	-1	37,8	-100
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	606,2	435,9	99,4	-170,3	-336,5	-28,1	-77,2
Тривалість обороту кредиторської заборгованості, дні	1	1	4	0	+3	+39,1	+338,5
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	22,9	39,3	30,9	+16,4	-8,4	+71,8	-21,3
Тривалість обороту власного капіталу, дні	16	9	12	-7	+3	-41,8	+27,1

Як бачимо стан ділової активності підприємства погіршився протягом аналізованого періоду: зменшився коефіцієнт оборотності як усіх активів, так і безпосередньо оборотних активів. Більший відсоток скорочення спостерігався у 2022 році: -44,7% по всіх активах та -45,1% по оборотних активах. Відповідно зросла і тривалість обороту зазначених груп активів. Хоча збільшилась загальна вартість основних засобів, їх фондвіддача спочатку зросла +3,6% у 2021 році, але у 2022 році зменшилась на -43,9%. У зв'язку із доволі невеликими обсягами матеріальних запасів та кредиторської заборгованості у порівнянні із обсягами отриманої виручки, оборотність цих груп активів та пасивів дуже висока.

Тривалість їх обороту 1 день. Лише у 2022 році зросла тривалість кредиторської оборотності до 4 днів, що пов'язано із зростанням кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на кінець 2022 року. Рентабельність діяльності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2021 роках коливалась у межах 1-2%. Вже у 2022 році підприємство пішло у мінус, тому можна говорити лише про рівень збитковості – близько 1%. Вартість активів, тобто загальна вартість майна підприємства зросла як за рахунок капіталізації прибутку у 2021 році, так і з рахунок залучення короткострокових кредитів банків у фінансування діяльності.

Таблиця 2.15 – Показники рентабельності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках

Показники	Роки			Відхилення (+; -)			
	2020	2021	2022	абсолютне		відносне	
				2021/2020	2022/2021	2021/2020	2022/2021
Чистий прибуток, тис.грн	0,8	15,6	-9,8	+14,8	-25,4	+1850,0	-162,8
Рентабельність (збитковість) продажу,%	0,2	1,6	-1,2	+1,4	-2,8	+700,0	-175,0
Рентабельність (збитковість) продукції (робіт, послуг), %	0,3	2,0	-1,4	+1,7	-3,4	+566,7	-170,0
Рентабельність (збитковість) діяльності,%	0,2	1,6	-1,1	+1,4	-2,8	+700,0	-175,0
Рентабельність активів,%	3,1	25,8	-10,2	22,7	-36,0	736,4	-139,5
Рентабельність власного капіталу, %	4,9	63,4	-35,6	58,5	-99,1	1200,0	-156,2
Рентабельність необоротних активів, %	10,4	81,5	-32,7	71,1	-114,1	684,1	-140,1
Рентабельність оборотних активів, %	4,4	37,7	-14,8	33,3	-52,5	760,6	-139,2

В цілому підприємство працювало прибутково, однак у 2022 році отримало від’ємний фінансовий результат – збиток. Детальному аналізу питанню оподаткування діяльності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках і буде присвячено наступний пункт кваліфікаційної роботи.

2.2 Напрями вдосконалення оподаткування діяльності малих підприємств на основі аналізу особливостей оподаткування ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» в 2020-2022 роках

В контексті оподаткування діяльності підприємства необхідно визначитись із порядком формування його фінансових результатів. У таблиці 2.16 наведено показники формування фінансових результатів діяльності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках.

Таблиця 2.16 – Показники формування фінансових результатів діяльності
ПІП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2019-2022 роках

Показники	Роки				Відхилення					
					абсолютне, тис.грн			відносне, %		
	2019	2020	2021	2022	2020/ 2019	2021/ 2020	2022/ 2021	2020/ 2019	2022/ 2021	2022/ 2021
Чистий дохід від реалізації продукції	476,9	375,6	967,7	851	-101,3	+592,1	-116,7	-21,2	+157,6	-12,1
Інші операційні доходи	0	19,8	12,9	0	+19,8	-6,9	-12,9	+100	-34,8	-100
Разом доходи	476,9	395,4	980,6	851	-81,5	+585,2	-129,6	-17,1	+148,0	-13,2
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	340,9	272,8	784,6	710,8	-68,1	+511,8	-73,8	-20,0	+187,6	-9,4
Інші операційні витрати	132	121,6	177	150	-10,4	+55,4	-27	-7,9	+45,6	-15,3
Разом витрати	472,9	394,4	961,6	860,8	-78,5	+567,2	-100,8	-16,6	+143,8	-10,5
Фінансовий результат до оподаткування	4,0	1,0	19,0	-9,8	-3,0	+18,0	-28,8	-75,0	1800,0	-151,6
Податок на прибуток	0,7	0,2	3,4	0	-0,5	+3,2	-3,4	-71,4	1600,0	-100,0
Чистий прибуток (збиток)	3,3	0,8	15,6	-9,8	-2,5	+14,8	-25,4	-75,8	1850,0	-162,8

Як бачимо з даних таблиці 2.16 паралельно із розширенням масштабу діяльності підприємства та залученням нових працівників, відбулось збільшення і чистого доходу загалом за досліджений період. Проте, оскільки розширення мало екстенсивний характер, то відповідно зросли і витрати підприємства, у першу чергу на утримання персоналу. І хоча у 2021 році розширення діяльності дало позитивний результат у вигляді суттєвого зростання чистого прибутку, на +14,8 тис.грн або ж +1800%. Однак, у кризовому 2022 році витрати ПІП «Архітектурно-планувальне підприємство» перевищили отриманий ним чистий дохід, що результувало у від'ємному фінансовому результаті.

На рисунку 2.3 наведено динаміку доходів та витрат ПІП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках.

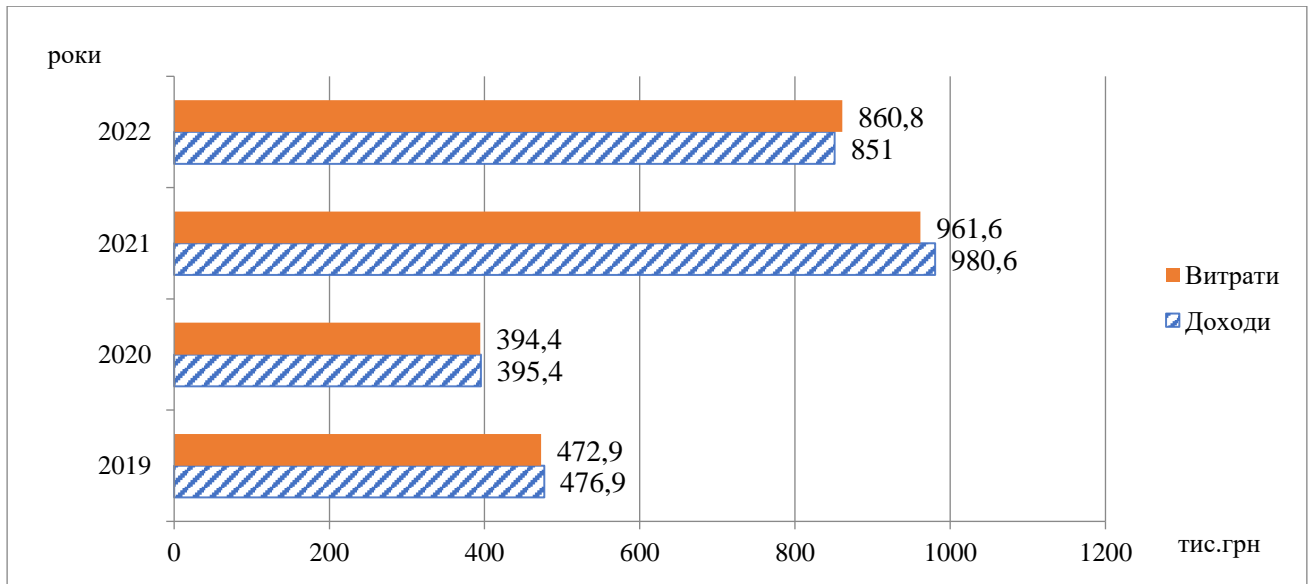


Рисунок 2.3 – Динаміка доходів та витрат ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках

Як бачимо у 2022 році вперше за проаналізовані роки витрати виявились більшими доходів підприємства, що і зумовило від’ємний фінансовий результат у сумі 9,8 тис.грн. Динаміку чистого прибутку ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках наведено на рисунку 2.4.

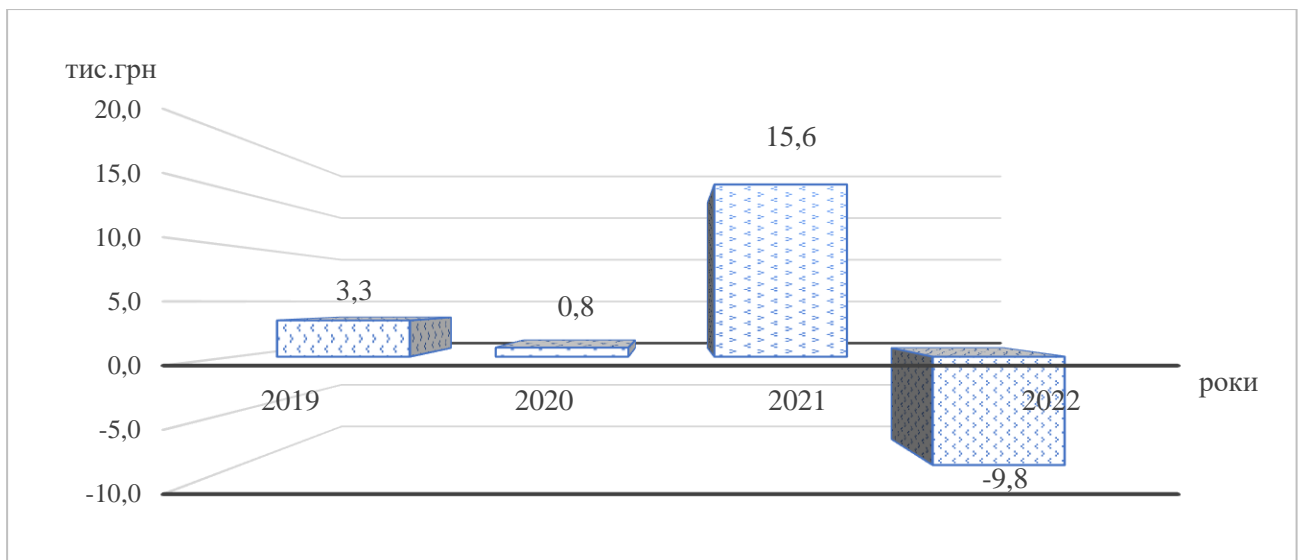


Рисунок 2.4 – Динаміка чистого прибутку (збитку) ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2020-2022 роках

Як бачимо динаміка чистого прибутку (збитку) підтверджує тезу про високу чутливість результатів діяльності малих підприємств до дії зовнішніх

обставин непереборної сили. 2020 рік – запровадження карантинних обмежень – суттєве падіння прибутку; 2022 рік – повномасштабне військове вторгнення – отримання збитку.

Статтею 4 Закону «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» серед напрямів державної політики у сфері розвитку малого і середнього підприємництва в Україні визначає такі два: «1) удосконалення та спрощення порядку ведення обліку в цілях оподаткування; 2) запровадження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів малого підприємництва, що відповідають критеріям, встановленим у податковому законодавстві» [29]. Суб'єкти господарювання – малі, а також мікропідприємства, котрим відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, ведуть бухгалтерський облік та подають фінансову звітність в порядку, що встановлено законодавством про спрощену систему обліку і звітності, а саме відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [28].

Таким чином суб'єкти малого підприємництва самостійно приймають рішення та обирають систему оподаткування, якщо відповідають критеріям визначеним у ПКУ для застосування спрощеної системи оподаткування, та ведуть облік та формують фінансову звітність у спрощеному вигляді відповідно до НП(С)БО 25. ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» від початку створення у 2017 році обрало спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Оскільки, перебувати на спрощеній системі для малих підприємств є правом, але не обов'язком, як про це було зазначено вище, вже у 2019 році керівництво ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» вирішило перейти на загальну систему оподаткування. Податкову звітність наведено у Додатках Г та Д.

Результати порівняння сплачених ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» податків наведені у таблиці 2.17.

Таблиця 2.17 – Аналіз сплати податків на спрощеній та загальній системах ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у 2018-2022 роках

Роки	Спрощена система оподаткування			Загальна система оподаткування		Потенційна переплата за єдиним податком
	Чистий дохід	Єдиний податок (5%)		Фінансовий результат (прибуток/збиток)	Податок на прибуток	
		Потенційний	Перерахований до бюджету			
2018	456881	-	22844	-	-	-
2019	476934	23847	-	4063	731	23116
2020	395476	19774	-	1009	182	19592
2021	980634	49032	-	19117	3421	45611
2022	851241	42562	-	-9800	0	42562
Всього		135214			4334	130880

Отже, як бачимо скориставшись правом обирати систему оподаткування – загальну чи спрощену – підприємство зуміло зменшити свої податкові зобов'язання перед бюджетом на 130 880 грн. До того ж у 2022 році фінансовий результат діяльності виявився негативним, тому податок на прибуток підприємство не сплачувало. А от якби підприємство перебувало на спрощеній системі оподаткування, то незалежно від фінансового результату, мало би сплатити єдиний податок у вигляді 5 % від доходу, а саме 42 562 тис.грн. Це б додатковим тягарем лягло на фінанси ПП «Архітектурно-планувальне підприємство». Тут варто відмітити, що дана оптимізація із застосуванням загальної системи оподаткування не стала занадто обтяжливою для ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» у зв'язку із невисокою складністю операційної діяльності підприємства: невеликою кількістю інформації для ведення обліку та складання звітності.

За результатами проведеного аналізу особливостей оподаткування діяльності ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» в 2018-2022 роках нами було виявлено та згруповано переваги та недоліки щодо сплати малими підприємствами єдиного податку за III-ю групою спрощеної системи оподаткування (рисунок 2.5).

Отже, в загальному випадку сплата єдиного податку за III-ю групою малими підприємствами є більш вигідною тоді, коли діяльність є високоприбутковою, і 5% від доходу – це менше ніж 18% від прибутку. А якщо, як ми побачили на прикладі ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» із рівнем прибутковості чи взагалі із отриманням прибутку є проблеми, то вигідніше застосовувати загальну систему оподаткування, котра за умови негативного фінансового результату не «генерує» зобов'язань щодо сплати єдиного податку. Адже окрім отримання збитку, необхідно ще вишукати фінансові ресурси на перерахунок єдиного податку до бюджету.

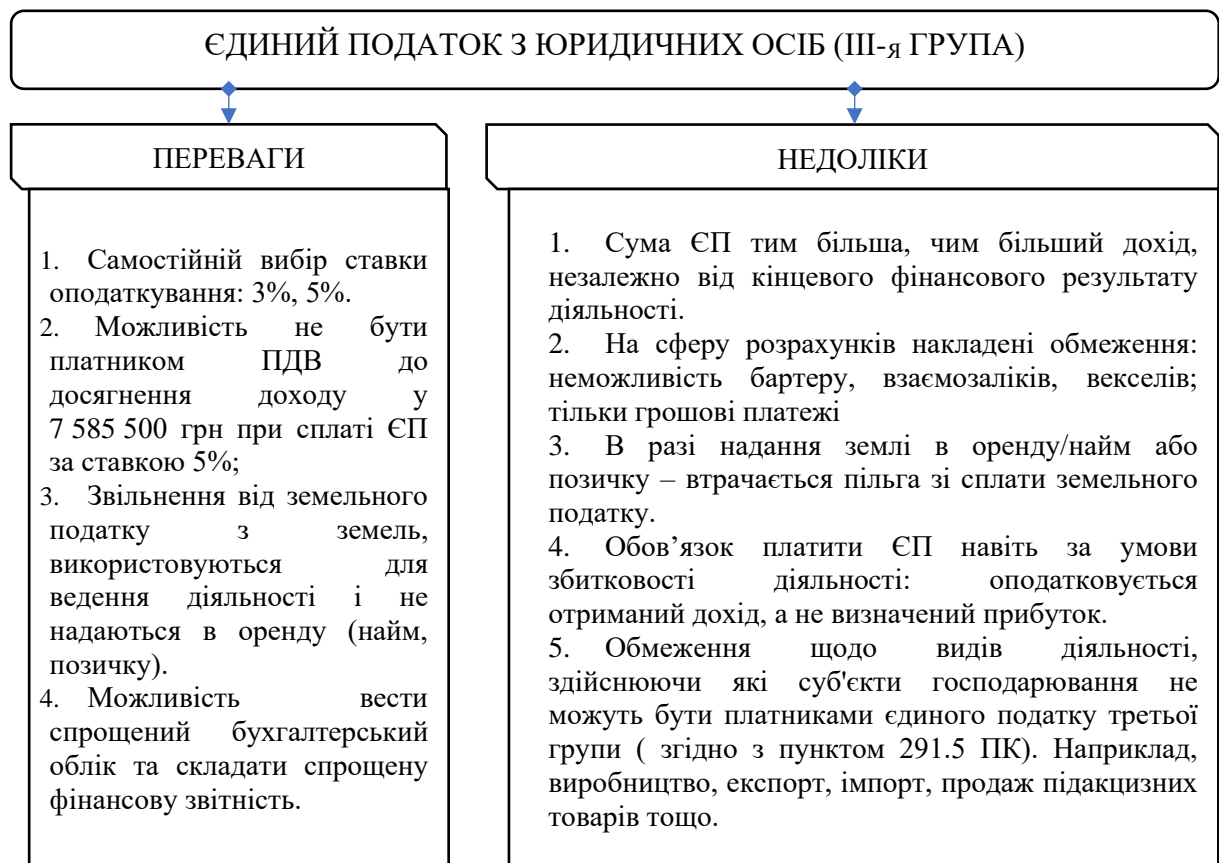


Рисунок 2.5 – Переваги та недоліки сплати малими підприємствами єдиного податку за III-ю групою спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (узагальнено на основі [6, 10, 11, 26])

Взагалі, якщо проаналізувати історію створення спрощеної системи оподаткування в Україні, то можна визначити, що вводилась вона в якості

способу спростити бухгалтерський та податковий облік, а не як спосіб платити менші суми податків. Уряд прагнув спростити роботу тим підприємствам, котрі мають незначний обсяг господарських операцій та фізичним особам підприємцям, котрі взагалі не ведуть бухгалтерський облік. Основною метою імплементації методів спрощеного оподаткування, обліку і звітності було дерегулювання в області податкового обліку та звітності, котрі відрізняються надмірними обсягами і складністю. Тому можемо відзначити, що своєю суттю це не стільки пільговий режим оподаткування в звичайному вигляді, як його розуміють у світовій практиці, оскільки для більшості платників податків, котрі перейшли на спрощену систему, обсяг податкових зобов'язань не зменшився, скільки більше спосіб спрощення процедур і зменшення обсягу обліку і звітності. Однак, як було акцентовано вище для малих підприємств діють норми Н(П)СБО 25 навіть якщо вони перебувають на загальній системі оподаткування.

Враховуючи вищезазначене, на основі проведеного в кваліфікаційній роботі дослідження пропонуємо наступну модель взаємодії складових оподаткування діяльності малих підприємств в Україні (рисунок 2.6).

Така модель взаємодії складових оподаткування має базуватися, по-перше, на формуванні спеціальної правової бази, що буде чітко визначати класифікаційні ознаки приналежності суб'єктів господарювання до малих підприємств (чого, як ми проаналізували у пункті 1.1, немає на даний час), спеціальні режими оподаткування (за умов доцільності їх запровадження для певних категорій підприємств чи як захисні механізми в обставинах дії сил непереборного характеру, як спец режим зі ставкою 2%, який ми проаналізували у пункті 1.2) та певні види державної підтримки, спрямовані на окремі види діяльності та інновації.

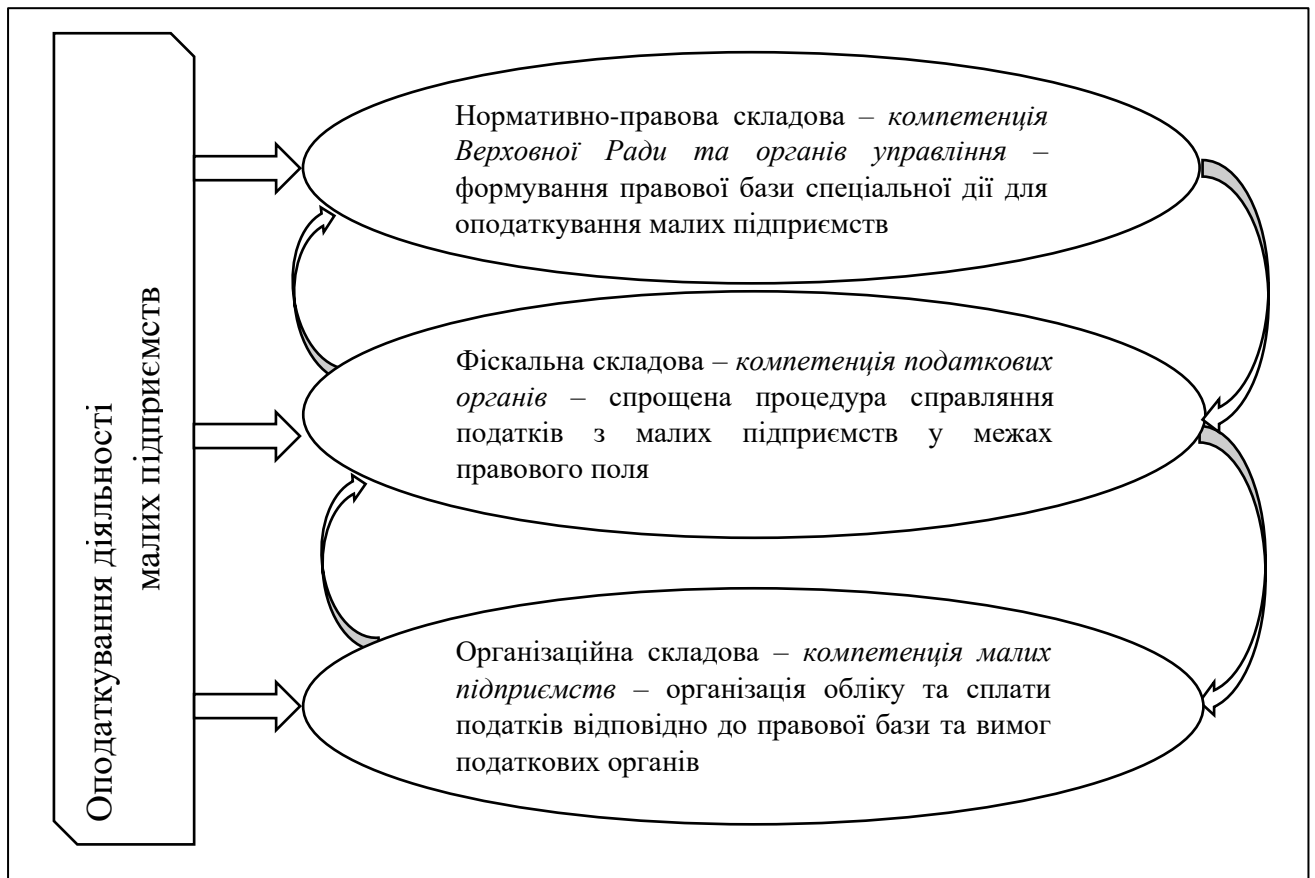


Рисунок 2.6 – Модель взаємодії складових оподаткування діяльності малих підприємств в Україні (узагальнено на основі [11, 20, 26, 32])

В межах компетенції податкових органів передбачається адміністрування оподаткування малих підприємств, лейтмотивом якого є максимальне спрощення процедур та чіткий контролю за дотриманням суб'єктами законодавства. Результатом взаємодії нормативно-правової та фіскальної складових буде організація обліку та сплати податків на рівні кожного малого підприємства відповідно до правової бази та вимог податкових органів. Отже, імплементація запропонованої моделі взаємодії під час оподаткування діяльності малих підприємств дозволить останнім зосередити фінансові та людські ресурси безпосередньо на виконання цілей своєї діяльності. Відповідно, такий вектор розвитку оподаткування малих підприємств сприятиме покращенню економічної ситуації в країні.

Висновки

У першому розділі кваліфікаційної роботи проаналізовано погляди науковці на сутність понять «мале підприємство», «підприємництво» та «оподаткування» та з'ясовано, що для гармонізації українського законодавства з європейським варто було б сформувати єдину систему ознак приналежності суб'єктів до малих підприємств. За існуючого різноманіття особливостей у визначеннях науковців, спільними характеристиками є самостійність, динамічність та ризиковість. Також визначено, що у зв'язку із невеликими розмірами, як капіталу, так і масштабів діяльності, та чутливістю до волатильності економічного середовища малі підприємства потребують певної державної підтримки, одним із інструментів якої може бути саме пільгове оподаткування. У роботі виокремлено, що у відповідності із Податковим кодексом України системами оподаткування для малих підприємств можуть бути дві: загальна або спрощена (в тому числі спец.режим оподаткування, введений на початку строку дії воєнного стану в Україні); проаналізовано їх переваги та обмеження у застосуванні в оподаткуванні діяльності малих підприємств. У ході дослідження особливостей оподаткування малих підприємств у розвинутих країнах світу, визначено, що режими спрощеного оподаткування не завжди сприяють бурхливому розвитку бізнесу та його подальшому переходу до загального податкового режиму, тому варто зосереджуватись на податкових пільгах, що мають часові рамки, пільговому кредитуванні через надання державних гарантій фінансово-кредитним установам тощо.

У другому розділі кваліфікаційної роботи проведено аналіз сучасного стану оподаткування діяльності малих підприємств в Україні. До початку повномасштабного воєнного вторгнення середні, малі та мікропідприємства були найбільшими роботодавцями в Україні. Частка малих підприємств, що отримували прибуток протягом 2019-2021 рр. становила 71-73% від усієї їх кількості. Однак частка податку на прибуток, сплачений малими

підприємствами, у зведеному бюджеті лише 1%. Ті ж малі підприємства, що застосовують спрощену систему оподаткування, наповнюють зведений бюджет через сплату єдиного податку. Як нами було розраховано частка цього податку в доходах зведеного бюджету становить близько 0,5%. Таким чином, фіскальна складова незначна, адже малі підприємства – це про самозайнятість активних громадян, створення робочих місць та забезпечення доходів домогосподарств. Також у роботі здійснено аналіз фінансово-господарської діяльності суб'єкта малого підприємництва ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» за 2020-2022 рр. Загалом, підприємство змогло пристосувати свою діяльність до карантинних обмежень, навіть розширити свою діяльність та найняти нових працівників, і у 2021 році більшість результативних показників демонстрували позитивну картину. Однак, у 2022 році у зв'язку із погіршенням ринкової кон'юнктури та загальною кризою в економіці підприємство перейшло у нестійкий фінансовий стан, проявились кризові моменти із ліквідністю та платоспроможністю, суттєво уповільнилась ділова активність та було отримано негативний фінансовий результат – збиток. Загалом, динаміка чистого прибутку (збитку) ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» підтверджує тезу про високу чутливість результатів діяльності малих підприємств до дії зовнішніх обставин непереборної сили. Оскільки, малі підприємства самостійно обирають систему оподаткування, то ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» від початку створення у 2017 році обрало спрощену систему, проте, зваживши переваги та недоліки цієї системи, у 2019 році вирішило перейти на загальну систему оподаткування. Для даного підприємства основним мотивом було те, що податок має залежати від фінансового результату, а не від факту отримання доходу. На основі проведеного в кваліфікаційній роботі дослідження оподаткування ПП «Архітектурно-планувальне підприємство» було визначено основні напрями вдосконалення оподаткування діяльності малих підприємств в Україні.

Список використаних джерел

1. Аналіз регуляторного впливу проєкту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану» [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Міністерства фінансів України – Режим доступу: <https://cutt.ly/17GnJgs> (дата звернення: 17.04.2023)
2. Апостолюк, О. Ю. Напрями вдосконалення оподаткування малого підприємництва в Україні / О. Ю. Апостолюк // Інвестиції: практика та досвід. – 2016. – №7. – С. 93–97
3. Біляк Т.О. Основи підприємництва: підручник / Т.О. Біляк, С.Ю.Бірюченко, К.О. Бужимська. – Житомир: ЖДТУ, 2019. – 493 с.
4. Бобиль В.В. Оподаткування малого бізнесу: нормативно-організаційний аспект / В.В.Бобиль, О.А.Топоркова // Review of transport economics and management. – 2019. – № 1(17). – С.35-47
5. Бортнік С.М. Функціонування малого і середнього підприємництва в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку [Електронний ресурс] / С.М.Бортнік // Економіка та суспільство. – 2022. – №36 – Режим доступу: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-36-46> (дата звернення: 17.03.2023)
6. Варналій З.С. Мале підприємництво: основи теорії і практики ; 8-ме вид. / З.С.Варналій. – К.: «Знання», 2018. –302 с.
7. Великий тлумачний словник української мови ; за заг.ред. В.Т.Бусел. – Ірпінь: Перун, 2004. – 1440 с.
8. Говорушко Т. А. Аналіз теоретичних підходів до трактування малого підприємництва і малого бізнесу як загальнонаукових суміжних понять. / Т.А.Говорушко, В.Л.Буняк, С.С.Говорушко // Економічні науки : зб. наук. праць. – Черкаси : ЧДТУ, 2011. – №27. – С. 10–14.
9. Господарський кодекс України [Електронний ресурс]: закон: [прийнято Верховною Радою 16 січ. 2003р.] :офіц. текст : станом на 31.03.2023

// Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 23.03.2023)

10. Грановська І.В. Сучасний стан розвитку оподаткування малого бізнесу в Україні / Грановська І.В // Держава та регіони Серія: Економіка та підприємництво. – 2021. – № 3 (120) – С.114-121

11. Дернова І. А. Проблеми малого та середнього бізнесу в умовах пандемії COVID-19: європейський вимір / І.А.Дернова, Т.М.Боровик // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку. – 2022. – № 1 (7). – С.57-70

12. Довгальова О.В. Управління малим бізнесом: підручник / О.В. Довгальова, О.В. Балабенко. – Донецьк: Цифрова типографія, 2011. – 298 с.

13. Економічна статистика / Економічна діяльність / Діяльність підприємств [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Державної служби статистики України – Режим доступу: https://ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/sze_20.htm (дата звернення: 17.05.2023)

14. Є-data модуль «Open budget планування та виконання бюджетів» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes> (дата звернення: 30.04.2023)

15. Звіт про повторне відстеження результативності регуляторного акту [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Міністерства фінансів України – Режим доступу: <https://cutt.ly/H7GbN0e> (дата звернення: 17.04.2023)

16. Карпюк Г.І. Основи підприємництва: навчальний посібник [Електронний ресурс] / Г. І. Карпюк // Офіційний сайт Міністерства освіти і науки України – Режим доступу: <https://cutt.ly/H71hdf0> (Дата звернення: 17.03.2023)

17. Ковальчук, І. С. Аналіз рівня оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні [Електронний ресурс] / І. С. Ковальчук. // «Modern Economics». – 2017. – № 5. – С. 29-35. – Режим доступу: <https://cutt.ly/C6dSKmM> (Дата звернення: 17.05.2023)

18. Козак А. Р. Роль та місце малого бізнесу в економіці України та світу / А. Р. Козак, Л. Л. Гевлич // Вісник студентського наукового товариства Донецький національний університет імені Василя Стуса. – 2021. – № 13. Том 2 – С. 236-241
19. Крисоватий А.І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії і практики: дис... доктора екон.наук: 08.04.11. / А.І.Крисоватий. – Київ, 2006. – 485 с.
20. Лещенко, Р. М. Напрями вдосконалення оподаткування малого підприємництва:євроінтеграційний аспект / Р.М.Лещенко, А.А. Наум // Науковий вісник Ужгородського Національного університету : серія: Право. – 2017. – № 43.Т.2 – С.72-75
21. Магопець О.А. Визначення сутності поняття «оподаткування» в контексті його сприйняття як соціального процесу / О.А. Магопець // Наукові праці КНТУ. Економічні науки. – 2018. – №33. – С.111-119
22. Не розмір, а якість: найкращий спосіб підтримати МСБ – низькі витрати на сплату податків [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://cutt.ly/n71jfTW> (Дата звернення: 17.04.2023)
23. Нечивілова Н. І. Концептуальне осмислення базових категорій підприємницької діяльності «малий бізнес», «мале підприємство», «мале підприємство» / Н. І. Нечивілова // Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ» : зб. наук. пр. – Харків : НТУ «ХПІ». – 2011. – № 26. – С. 148-155
24. Основи економічної грамотності та підприємництва: навч. посібник / С. В. Алексеева, Л. О. Базиль, та ін. – Житомир: «Полісся», 2021. – 248 с.
25. Офіційний сайт Європейської комісії [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://cutt.ly/W6dS9xR> (Дата звернення: 10.05.2023)
26. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: закон: [прийнято Верховною Радою 02 груд. 2010р.] : офіц. текст : станом на 01.04.2023 // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (Дата звернення: 23.05.2023)

27. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: закон: [прийнято Верховною Радою 16 липн. 1999р.] : офіц. текст : станом на 10.08.2022 // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (Дата звернення: 17.04.2023)

28. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» [Електронний ресурс] : наказ : [прийнято Міністерством фінансів України 25 лют. 2000р.] : офіц. текст : станом на 17.02.2023 // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (Дата звернення: 17.04.2023)

29. Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні [Електронний ресурс] : закон : [прийнято Верховною Радою 22 бер. 2012р.] : офіц. текст : станом на 31.03.2023// Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4618-17#Text> (Дата звернення: 17.04.2023)

30. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/41268>(Дата звернення: 17.04.2023)

31. Романовський В.М. Податки та оподаткування / В.М. Романовський. – К.: Знання, 2016. – 441 с.

32. Фертікова Т. М. Напрями вдосконалення державного регулювання малого бізнесу в Україні [Електронний ресурс] / Т.М. Фертікова // Ефективна економіка. – 2021. – №5. – URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8899> (дата звернення: 17.04.2023)

33. Фінансово-економічний словник : під ред. А.А.Абішева. – Алмати: Економіка, 2006. – 704 с.

34. Фінансово-економічний словник : словник-довідник / кол. авт. : О.С.Юнін, О.О.Круглова, М.О.Савельєва та ін. – Дніпро : Видавець Біла К. О., 2018. – 164 с.
35. Чуй І. Р. Аналіз фіскального потенціалу доходно-прибуткових податків в Україні та зарубіжних країнах / І. Р. Чуй, Н. І. Власюк, К. М. Журбич // Підприємництво і торгівля. –2019. Вип. 24 – С.137-145
36. Які розміри ставок встановлені для ЮО – платників ЄП четвертої групи? [Електронний ресурс] – URL: <https://zak.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/575160.html> (дата звернення: 17.05.2023)
37. Gogol T.A. Tax methods of regulating the development of small business in the developed world / T.A. Gogol, O. I. Volot // Scientific Bulletin of Polissya. – 2017. – № 1 (9), part 1. – P. 87-92
38. Halunko, 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.
39. 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.
40. 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.
41. Worldwide fiscal stimulus – tax policy plays a major role [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.eyi.com/GL/en/Services/Tax/Worldwide-fiscal-stimulus> (Accessed on 21.03.2023)

Додатки