

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

## КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

Адміністрування податків малими підприємствами в Україні за матеріалами  
ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», м. Київ

Рівень вищої освіти магістр

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.013721.01.06.00

Виконав студент II курсу група ФБСм-21-1 \_\_\_\_\_ Дмитро МАШТАЛІРУК  
Шифр Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

Керівник канд. екон. наук, доцент \_\_\_\_\_ Олександр ФРАДИНСЬКИЙ  
Науковий ступінь, звання Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

Нормоконтролер \_\_\_\_\_  
Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

**До захисту допускаю:**  
Завідувач кафедри ФБСС \_\_\_\_\_ Ніла ХРУЩ  
Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

\_\_\_\_\_ 2023 р.

Хмельницький 2023

## Зміст

Вступ	5
1 Теоретико-методичні засади адміністрування податків малими підприємствами	9
1.1 Податки в системі фінансових відносин	9
1.2 Оподаткування малих підприємств: функціональне призначення та принципи організації	18
2 Аналітичні аспекти адміністрування податків малими підприємствами	28
2.1 Аналіз сучасного стану фіскального адміністрування малих підприємств в Україні	28
2.2 Аналіз фінансово-господарської діяльності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», м. Київ в 2020-2022 роках	38
3 Напрями удосконалення адміністрування податків малими підприємствами в Україні на прикладі ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», м. Київ	52
Висновки	64
Список використаних джерел	69
Додатки	75

## Вступ

Актуальність теми. Як показує світова практика, мале підприємництво (до якого відносяться і малі підприємства), формує істотний вплив на економіку розвинених ринкових країн світу, виступає невід'ємним і необхідним суб'єктним учасником ринкових відносин, грає важливу роль у формуванні конкурентоспроможного економічного середовища.

Малі підприємства, в умовах вітчизняного сьогодення, відіграють важливу роль не лише як інституційні економічні суб'єкти, які створюють робочі місця, забезпечуючи процеси зайнятості в Україні та виробляючи вітчизняні товари, виконуючи роботи чи надаючи послуги, але й формуючи дохідну частину державних централізованих фондів грошових коштів – бюджетів усіх рівнів та позабюджетних фондів. Проте, функціонування малого бізнесу в сучасному кризовому стані економіки України, який лише поглиблюється за умов ведення військових дій, стоїть дуже гостро. Цьому сприяє наявність низки невирішених проблем – складною військово-політичною ситуацією, нестабільним суперечливим та неоднозначним фіскальним законодавством, досить значним податковим навантаженням, які, як наслідок, обумовлюють значну тінізацію економіки, питання про те, чи є можливість для ефективного розвитку та функціонування малого бізнесу в Україні, набуває особливої актуальності. І гостроти.

Одним із результатів отримання незалежності України, стало формування економічних, правових та організаційних передумов для ведення підприємницької діяльності. У свою чергу, це активізувало інтерес українських науковців до вивчення фінансових аспектів діяльності малого підприємництва. І у першу чергу це стосувалося питань адміністрування податків Цим питанням присвятили праці такі провідні українські науковці: В. Андрущенко, В. Буряковський, З. Варналій, В. Вишневський, О. Десятнюк, В. Збарський, Ю. Іванов, О. Квасовський, А. Крисоватий, О. Ковалюк, М. Крупка, І. Луніна,

Р. Ларіна, В. Ляшенко, В. Мельник, В. Плиса, С. Реверчук, А. Соколовська, С. Юрій та ін. Віддаючи належне науковій та практичній значущості напрацювань учених, слід відзначити, що в науковій літературі дотепер не знайшли відповідного відображення окремі теоретико-методичні основи адміністрування податків малими підприємствами в Україні.

Метою кваліфікаційної роботи є поглиблення теоретичного апарату та практичних рекомендацій щодо вдосконалення адміністрування податків суб'єктами малого бізнесу. Враховуючи поставлену мету у кваліфікаційній роботі визначено основні завдання:

- виокремити основні теоретичні підходи до з'ясування ролі оподаткування в системі фінансових відносин підприємства;
- узагальнити теоретичних підходів до оподаткування малих підприємств в частині принципів його реалізації та функціоналу;
- охарактеризувати основні чинники впливу та стан фіскальних стосунків між малим бізнесом та державою;
- оцінити сучасного стан адміністрування податків суб'єктами малого бізнесу в Україні;
- здійснити аналіз фінансово-господарської діяльності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», протягом останніх трьох років;
- сформулювати заходи удосконалення адміністрування податків малими підприємствами в Україні.

Об'єктом дослідження є процес адміністрування обов'язкових платежів суб'єктами малого підприємництва. Предметом дослідження є теоретичні основи та практичні аспекти організації нарахування і сплати податків малими підприємствами.

Під час здійснення дослідження були застосовані загальнонаукові та спеціальні методи, а саме: наукової абстракції та логічного узагальнення, індукції та дедукції, систематизації, економічного, статистичного і структурного аналізу, причинно-наслідкового зв'язку, групування та порівняння, а для наочного представлення результатів дослідження – графічного відображення.

Інформаційною базою для проведення наукового дослідження стали вітчизняні нормативно-правові акти з питань оподаткування та регулювання підприємницької діяльності, наукові статті та монографії вітчизняних і зарубіжних дослідників, у яких висвітлюються методологічні основи оподаткування суб'єктів малого бізнесу, матеріали конференцій, фінансова звітність підприємств, офіційні статистичні та аналітичні матеріали Державної податкової служби України, фінансова звітність ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», ресурси мережі Інтернет, які стосуються результатів дослідження.

Наукова новизна результатів, отриманих в ході проведеного дослідження, полягає в наступному:

дістали подальшого розвитку:

– визначення адміністрування податків малими підприємствами, як механізму розподілу новоствореної вартості на рівні суб'єкта оподаткування через застосування фіскальних інструментів, які базуються на застосуванні загальної або спрощеної систем оподаткування;

– обґрунтування принципів на основі яких повинно здійснюватися оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні, а саме: можливість вибору між загальною та спрощеною системами; сприяння нагромадження фінансових ресурсів у цьому сегменті економіки; стимулювання малого бізнесу та інститутів фінансового ринку на основі методів податкового регулювання;

– фінансово-організаційні засади процесу оптимізації податкового навантаження на суб'єктів малого бізнесу через механізм запровадження пільгового режиму оподаткування отриманого і розподіленого прибутку, який використовується для інвестицій та розширеного відтворення, так званий, податок на виведений капітал. В межах роботи наведено аргументи (переваги), щодо доцільності запровадження його в Україні.

Практичне значення отриманих результатів полягає в можливості використання теоретико-методичних аспектів адміністрування податків у практиці фінансової діяльності малих підприємств України.

Основні результати кваліфікаційної роботи доповідалися на науково-практичній конференції – IV Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених «Розвиток інноваційного фінансового управління суб'єктами економіки в умовах реалізації євроінтеграційної стратегії України» (16 листопада 2023 р., м. Хмельницький). Основні теоретичні та практичні результати роботи знайшли своє відображення в науковій праці обсягом 0,17 друк. арк.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи – 74 сторінки друкованого тексту. Робота містить 11 таблиць, 19 рисунків та 5 додатків. Список використаних джерел складається із 50 найменувань.

## 1 Теоретико-методичні засади адміністрування податків малими підприємствами

### 1.1 Податки в системі фінансових відносин

Міцна фінансова система, стрижнем якої є державні фінанси, є необхідною умовою створення успішної та економічно розвиненої держави. Якісний та кількісний стан державних фінансів знаходиться у прямій залежності від способів мобілізації фінансових ресурсів та ефективності використання акумульованих коштів для фінансування суспільних потреб. Держава може використовувати десятки способів мобілізації коштів – доходи від приватизації та використання власності, яка знаходиться у її розпорядженні; фінансові ресурси, які надходять від державних монополій; емісійні доходи (друк не підтверджений товарною масою додаткових грошей), залучення коштів через механізм державного кредиту. Проте, як показує практика, левову частку усіх доходів, у переважній більшості країн світу, формують податкові надходження. В залежності від способу та напряму використання акумульованих державою податкових надходжень, податки слугують своєрідною оплатою за різні види суспільних послуг, які охарактеризовані в таблиці 1.1 [48, с. 29-34].

Для сучасної демократичної держави податки також є її фінансовою базою. В такій державі у основу оподаткування покладено особливий вид суспільного договору (між державною владою та населенням), за яким громадяни цієї країни приймають на себе обов'язок сплачувати обов'язкові платежі, а держава, зі свого боку, гарантує не запроваджувати нові податки без потреби і не витратити акумульовані у вигляді податків кошти без погодження і поза контролем своїх членів суспільства (в особі обраних представників до органів законодавчої влади країни). Основи цієї концепції, яка у фінансовій науці отримала назву теорії суспільного договору було закладено Томасом Гоббсом, у своєму

філософському трактаті «Левіафан» (1651 рік) [6, с. 39]. Томас Гоббс вважав, що первісно взаємовідносини у людській спільноті можна охарактеризувати як «війна усіх проти всіх». Засобом запобігання масовому знищенню людського суспільства є сильна державна. З метою фінансування влади та забезпечення потреб людей, що її реалізують на практиці формується централізований фонд – державна казна, джерелом створення якого є обов’язкові платежі – податки і збори, які, таким чином, виступають платою, за яку купується суспільний мир.

Таблиця 1.1 – Напрямки використання податкових надходжень державою

Напрямки використання	Сутність та значення напрямку
Управлінський	Утримання державних чиновників, які здійснюють стратегічне та оперативне управління соціально-економічними процесами в державі.
Оборонний	Фінансування суспільних витрат на захист від зовнішніх загроз (утримання збройних сил, прикордонної служби).
Правоохоронний	Забезпечення законності та підтримання громадської безпеки (поліції, утримання судової влади).
Соціальний	Обов’язкові внески на загальнодержавне страхування (підтримка системи обов’язкового пенсійного і медичного страхування, страхування від нещасних випадків, від безробіття тощо).
Інфраструктурний	Послуги з розвитку та утримання об’єктів загальнодержавного значення (доріг, систем зв’язку, водопостачання).
Невиробничий	Надання послуг державними установами у сфері освіти, охорони здоров’я, культури
Економічний	Підтримку конкурентоспроможності національної економічної системи на зовнішніх ринках (фінансування перспективних наукових розробок, надання державних кредитів та гарантій власним експортерам).

Джерело: узагальнено та запропоновано автором на основі [2; 3; 6; 11; 14; 21]

Система певних наукових поглядів у яких відображається сутність податків та оподаткування, їх розвиток, роль та значення у системі розвитку

суспільства в контексті економічного, соціального та політичного аспектів отримала назву «теорія оподаткування».

У фаховій науковій літературі прийнято виокремлювати загальні та окремі теорії оподаткування. До загальних зараховують ті теорії, які характеризують податки та оподаткування в цілому, а до групи спеціальних відносять ті наукові напрацювання, які стосуються специфічного напрямку у розвитку оподаткування (які види податки необхідно застосовувати, яке співвідношення повинно бути між ними і т.д.). Класифікацію теорій оподаткування подано на рисунку 1.1.



Рисунок 1.1. – Класифікація наукових теорій оподаткування

Джерело: виокремлено автором на основі [48]

Економічна наука досліджує процес суспільного відтворення, який включає створення матеріального продукту та його подальший перерозподіл. Для людської цивілізації, на сучасному етапі її розвитку, характерне виробництво матеріальних активів з метою обміну, тобто, як товару. Сучасний

етап розвитку матеріального виробництва характеризується тим фактом, що створення матеріальних благ здійснюється підприємствами, у той час, як у сфера послуг більш підходить для прикладання зусиль зі сторони підприємців-фізичних осіб. Природньо, що створюваний ними продукт повинен проходити через стадію свого обміну та використовуватися у подальшому за призначенням.

Для здійснення операції обміну залучаються дві сторони (суб'єкти товарообмінної операції) і жодна з цих сторін не прагне програти за результатами такої операції, тому будь-який товарообмін прогнозується рівноцінним або відплатним – тобто, коли жодна із сторін не має ні програшу, ні виграшу. Рівноцінність товарообміну визначається завдяки поняттю вартості, якою володіє будь-який матеріальний продукт, залежно від його корисних властивостей та кількості. Враховуючи те, що метою обміну є отримання однією стороною, без застосування примусу, товаром, що належить другій стороні, то для того, щоб цей товарообмін відбувся, потрібна зацікавленість кожної із сторін саме в товарі, який має інша сторона. Фінальним результатом обміну є вигода кожної сторони (отриманні іншого, більш потрібного товару в обмін на менш потрібний товар, тобто в зростанні корисності товарної маси для кожного із учасників товарообмінної угоди) при збереженні для кожної сторони колишньої кількості товарної субстанції (виражається у співмірній вартості товарів, що обмінюються) [23, с. 76-77].

Враховуючи те, що сумісність вартості обмінюваних товарів є предметом вільних домовленостей між сторонами, то кожна із цих сторін прагне не програти, а при можливості отримати найкращі для себе умови товарообміну – отримати додаткову для себе вигоду від угоди. Ймовірність отримання такої додаткової вигоди є ще одним стимулом для збільшення кількості товарних обмінів. Враховуючи цю обставину, будь-які суб'єкти товарообмінних операцій матимуть умови для отримання регулярного виграшу у вартості при обміні товарів, тому вони починають займатися цим лише для збільшення кількості належної їм товарної маси. У такому випадку їх уже перестає цікавити корисність товарів, які вони обмінюють, для себе. Вони починають шукати у

своїх обмінах не корисності, а чистого збільшення вартості або, іншими словами, торгівельної чи комерційної вигоди.

В економічній науці такі суб'єкти отримали назву комерсантів (купців), а їхні товарообмінні операції – комерція, чи провадження комерційної діяльності, та заклали основи нового виду суспільної діяльності – торгівлі, яка може приносити фінансовий результат. У давні часи людської історії їхня діяльність обмежувалася купівлею і перепродажем вже готових для використання товарів. Потім деякі з таких підприємливих людей стали виступати і як організатори виробництва матеріальних продуктів, при цьому використовували свій або позиковий капітал для подальшого їх обміну. Їх називали підприємцями, а професійне заняття – підприємництвом або підприємницькою діяльністю.

За умов товарного виробництва всі перераховані фактори співвідносяться між собою як відносини їхніх власників. Проте, якщо для капіталу і землі потрібна лише наявність права власності на них, участь членів суспільства, як власників таких факторів в процесі виробництва не є потрібною (більше, не є необхідністю і власне фізична присутність, що на практиці доводиться застосуванням для приналежності права власності такої штучної юридичної конструкції, як поняття «юридична особа», яка не має природної правосуб'єктності, але наділяється такою в силу простих домовленостей між людьми). Кажучи другими словами, для цих факторів виробництва потрібна лише їх наявність «в натурі» – для реального застосування в процесі створення продукції та наявність юридично закріпленого права власності на них, для виокремлення їх часток у процесі розподілу новостворених вартості та продукту.

Отже доходи, отримувані власниками цих факторів виробництва – земельна рента, відсотки, дивіденди, як правило, кваліфікуються як пасивні доходи. Праця ж, як особливий фактор виробництва, потребує саме активної, реальної участі людини в процесі створення вартості, у вигляді комплексу фізичних, розумових чи організаційних зусиль певної людини – і як власника бізнесу, і як особи, яка продає свою робочу силу. Тому доходи, одержувані

людьми за допомогою цих зусиль – заробітна плата та підприємницькі прибутки, належать до категорії активних доходів.

Праця ж як особливий фактор створення продукту вимагає саме активної, реальної участі особи в процесі виробництва – у вигляді реальних або організаційних, або розумових, або фізичних зусиль конкретної людини. Як власника бізнесу, так і робочої сили. Тому відповідні доходи, які людьми одержують за допомогою цих зусиль – заробітна плата і доходи від підприємницької діяльності відносяться до категорії активних доходів людей. Сучасна юридична система допускає можливість їх юридичного виокремлення, як об'єктів права та їх закріплення за окремими особами (як за їх виробниками, так і за будь-якими іншими особами, в порядку переуступки прав власності), а також їх капіталізації, результатом чого власникам прав на ці знання надається можливість участі, так само як власникам інших факторів виробництва – у процесі розподілу новоствореної власності [26, с. 44].

Разом з тим фактор власності на землю в умовах сьогоденного інтенсивного виробництва втратив важливе значення (земля, як умова, що визначає економічний розвиток суспільства, зараз не характерна для більшості розвинених держав, за винятком перенаселених територій). І в той же час з розвитком науково-технічного прогресу суттєво зросла роль природних корисних копалин. Відповідно із зростанням значення земельних надр і природних ресурсів в процесі виробництва, зростає і частка власників цих ресурсів у новоствореному продукті (природної ренти – у порівнянні зі зниженням частки земельної ренти).

Виокремлюють 3 основні форми взаємовідносини людей у ході сучасного суспільного відтворення: оплатна, боргову і фінансову.

Оплатна форма заснована на принципі рівності сторін, коли ні одна ні інша сторона не може змусити іншу сторону до укладання угоди. Простішою, початковою формою таких стосунків є прямий товарний обмін (коли учасники вільно, без будь-якого примусу, обмінюють один товар на інший за взаємною згодою). Більш складною формою цього типу відносин є залучення до обміну

грошей, як особливого універсального товару, який використовується сторонами в процесі обмінів не як товар – об’єкт споживання, а як товар – зберігач вартості (і як величина, що використовується при порівнянні вартості обмінюваних товарів, іншими словами кажучи – універсальна міра вартості).

На відміну від оплатної, боргова форма відносин передбачає взаємозалежність сторін-учасників угоди. Найпростішою формою таких стосунків є товарний кредит – коли один зі учасників угоди передає свій товар іншому учаснику в обмін на обіцянку надати їй належну товарну вартість з певним відтермінуванням в часі. Наприклад, робітник надає селянинові виготовлену ним мотику до початку сезону сільськогосподарського обробітку з умовою, що останній розрахується із ним зерном нового врожаю.

Фінансова форма відносин передбачає, що сторони угоди від початку не перебувають у рівних стосунках. При цій формі відносин сторони не вільні один від одного. У фінансовій формі відносин сторони не укладають угод, відносини з передачі товарної вартостей між ними носять винятково односторонній характер, і у цих відносинах одна із сторін утримує – фінансує іншу сторону. Відповідно і зобов’язання, якими пов’язані ці сторони, мають односторонній характер: один учасник угоди, виходячи зі своїх можливостей і висовуючи певні умови, зобов’язується надавати товарні вартості іншому учаснику угоди, яка, у свою чергу, визнаючи своє залежне положення та приймаючи висунуті їй умови, погоджується взяти у використання ці товарні цінності.

Таким чином, фінансові відносини базуються на принципі залежності (підпорядкованості), характерному для суспільних союзів. При цьому під суспільним союзом розуміється будь-яка форма об’єднань, сформованих людьми, що мають на меті забезпечення певних некомерційних інтересів шляхом здійснення спільної діяльності або реалізацію якихось зобов’язань з боку осіб, які є членами таких об’єднань. Ці союзи можуть складатися з кількох осіб, об’єднувати великі групи людей, або ж цілих нації і народи народів.

Першою державною потребою було утримання правителя (фараона, короля, царя, імператора) та його війська, і якщо разові набіги на сусідів спочатку

могли окупатися за допомогою отриманих військових трофеїв, то для утримання армій, потрібними були вже постійні джерела доходів. Джерелами такого фінансування стали обов'язкові грошові платежі громадян, які входили до таких державних утворень. Такі грошові, а на перших стадіях суспільного розвитку – і натуральні платежі на користь держави, зазвичай об'єднуються під загальною назвою – «податки», хоча в різних державах і на різних рівнях державної влади можуть застосовуватися й інші їх позначення: «внески», «відрахування», «збори», «мита» [31, с. 63].

Необхідною умовою сплати податків є їх обов'язковість, яка забезпечується всією міццю державного апарату на основі примусу. Проте не слід відкидати і значення принципу добровільності, який раніше був суттєво обмежений через повальне застосування механізмів примусу, але зараз він реально діє, принаймні, серед громадян усіх економічно розвинених країн, та забезпечується свободою людей щодо вибору місця проживання, місця та форми здійснення їх діяльності, отримання доходів та розміщення своїх майнових активів (капіталів), що, у свою чергу прямо впливає на юрисдикцію сплати та величину сплачених податків. У демократичних країнах, через участь у виборах представників законодавчої гілки влади, кожен громадян має безпосередню можливість впливу на процеси підготовки та прийняття законодавчих актів, що врегульовують види податків, їх розміри та особливості сплати.

Податки лежать в основі реалізації державою її головних суспільних функцій: управління, оборони, підтримання правопорядку, забезпечення населення такими важливими громадськими благами, як культура, охорона здоров'я, освіта, тощо. Але потрібно відмітити, що податки не є виключно єдиним засобом матеріального забезпечення діяльності сучасної держави. Держава може формувати свої доходи за результатами власної комерційної та виробничої діяльності, продавати або віддавати в оренду власне майно або залучати кошти на тимчасовій основі, за рахунок державного кредиту. Існують країни, в яких податки або відсутні (Саудівська Аравія, Кувейт), або їх сплата перекривається зустрічним наданням фінансових трансфертів та суспільних благ

платникам податків (Швеція, Норвегія).

Але, як показує практика, сучасна держава є настільки сильною громадською інституцією здатною усвідомлено і цілеспрямовано забезпечувати власні фінансові інтереси за результатами поширення податкових методів регулювання і на такі сфери діяльності, в яких формально виступає як суб'єкт комерційних чи боргових відносин. Наприклад, країна може займатися виробництвом і збутом якихось товарів у порядку державної монополії, що створює можливість реалізовувати вироблені товари за цінами, які гарантують отримання монопольної ренти. Такі виробництва, відомі під своєю архаїчною назвою регалій (видобуток солі, виробництво алкоголю), які з часом або трансформувалися на режим ліцензій (при отриманні в дохід держави спеціальних зборів, які отримали назву ліцензійних), або ж модифікувалися у акцизне оподаткування. Інший приклад втручання держави в комерційний оборот господарюючих суб'єктів є підміна справжніх грошей їх сурогатами – кредитними зобов'язаннями (векселями) державних органів. Така заміна за своєю суттю була разовим податком – примусовим вилученням в державну казну товарної грошової маси (золота або срібла) в обмін на паперові кредитні білети та, так званого, регулярного інфляційного податку, шляхом постійних додаткових емісій паперових грошей (обмін на реальні товарні цінності та активи).

Якщо при першому методу держава діє шляхом реалізації емісійної та валютної політики, змінюючи мінову вартість своєї грошової одиниці, що дозволяє впливати на купівельну спроможність громадян і підприємств (як правило, у бік зменшення). То при використанні другого методу держава використовує систему свого центрального банку для впливу на ціну грошей як кредитного ресурсу, використовуючи засоби централізованого проведення грошово-кредитної політики, в першу чергу за рахунок регулювання облікової ставки та зміни величини обов'язкових резервів для комерційних банків.

Є ще третій випадок, коли держава вилучає і перерозподіляє кошти, що перебувають в розпорядженні приватних осіб, із використанням засобів своєї

фінансово-бюджетної політики. У цьому сегменті держава може здійснювати своє втручання у комерційну діяльність та майнові відносини приватних осіб в межах фіскальної політики (коли регулювання здійснюється із використанням різних видів податків та встановлення різної величини оподаткування) або здійснювати активну податково-бюджетну політику, застосовуючи не лише податкові вилучення (із впровадженням чи скасуванням податкових пільг), але і зворотні виплати грошових коштів фізичним і юридичним особам з централізованих державних фондів (так зване «негативне оподаткування»). Через бюджетну систему держава має можливість трансформувати деякі приватні види споживання (наприклад, послуги охорони здоров'я, освіти, культури, спорту, інформації) в громадські, використовуючи для фінансування останніх як податки, так і інші джерела. Таким чином, державний бюджет як у дохідній, так і витратній частинах, є поєднанням (у різних пропорціях) всіх трьох типів відносин – відплатних, боргових і фінансових.

Роль і значення податків у житті сучасної держави характеризується цільовим функціональним призначенням, яке визначається державою в особі її органів законодавчої та виконавчої влади), державними інституціями, які залучаються для реалізації такого призначення і принципами, які обумовлюють порядок, форми та межі реалізації державою своїх податкових повноважень.

## 1.2 Оподаткування малих підприємств: функціональне призначення та принципи організації

Вивчення світового та українського досвіду державного регулювання малого бізнесу дозволяє виокремити наступні його головні напрямки [18, с. 402-404]:

- сприяння у формуванні капіталу, необхідного для початку підприємницької діяльності;

- встановлення механізмів пільгового оподаткування;
- запровадження програм сприятливого мікрокредитування та страхування;
- забезпечення державними замовленнями із фінансовим і матеріальним гарантуванням, розвиток субпідряду;
- урядова підтримка в інвестиційній та експортній діяльності;
- надання пріоритету науково-інноваційним програмам, підготовки персоналу, інформаційного та іншого забезпечення;
- формування інфраструктури для розвитку малого підприємництва.

Як бачимо, державний вплив на підприємницьку активність може здійснюватися як через систему прямого регулювання, яке представлене нормативно-правовими важелями, так і через систему економічних важелів (ціноутворення, кредитування, оподаткування), які мають ознаки, переважно, непрямого впливу на бізнес і є найбільш дієвими. На нашу думку, оподаткуванню відводиться пріоритетне значення, оскільки за обмежених можливостей зі сторони держави здійснювати адресну фінансову підтримку суб'єктам малого підприємництва в період структурних та інституціональних змін в економіці, акцент державного комплексного регулювання зміщується у бік непрямого стимулювання, яке забезпечується через функціонування податкової системи.

Концепція побудови оподаткування малого бізнесу в Україні ще не достатньо розроблена на теоретичному рівні, не дивлячись на функціонування як мінімум, двох альтернативних систем оподаткування малого бізнесу – спрощеної та загальної. Отже, спираючись на соціально-економічне призначення обов'язкових платежів, необхідно з'ясувати функції податків у межах підсистеми «фіск – мале підприємництво» та сформулювати спеціалізовані принципи для створення оптимального оподаткування сегменту малого підприємництва української економіки.

Питанню функціонального призначення податків приділено увагу в працях класиків економічної науки: В. Петті, А. Смітом, Д. Рікардо. Вивчення праць цих

основоположників фінансової теорії дає можливість прийти до висновку, що вже в їх час (XVII ст. – XIX ст.) класики політичної економії чудово усвідомлювали, що обов'язкові платежі (податки, збори, внески, мита) мають відмінні специфічні ознаки, свої власні форми руху і вияву властивостей при практичному застосуванні – все те, що ми вкладаємо у сучасне трактування поняття «функція» [15, с. 54].

Вивчаючи весь подальший хід розвитку фінансової думки стосовно теорії оподаткування, приходимо до беззаперечного висновку, що питанню функціонального призначення обов'язкових платежів, виявленню їх впливу на всі аспекти економічного життя суб'єктів малого бізнесу, і не лише їх, приділялась велика увага. Базові дослідження в цьому напрямі здійснювалися видатних вченими-фінансистами минулого та сучасності: представниками італійської школи (Уго Мадзола, Маффео Пантелеоні, Енріко Бароне, Джованні Монтемартіні, Франческо Нітті) і шведської школи фінансової науки (Ерік Ліндаль, Кнут Віксель), які заклали основи сучасної податкової теорії; також слід згадати напрацювання німця Адольфа Вагнера, якого небезпідставно називають корифеєм вчення про державні фінанси. До переліку видатних теоретиків оподаткування слід віднести і Й. Кулішера; Джона Кейнса; лауреатів Нобелівської премії з економіки Поля Самуельсона і Джеймса Б'юкенена, їх менш титуловані однодумців Річарда Масгрейва і Артура Лаффера (США) та багато інших [20].

Для представників західної наукової фінансової школи не характерно акцентування уваги на забезпеченні податками чітко визначених функцій, напрацюванні понятійного апарату (присвоєння назв обов'язкових платежів), обґрунтуванні важливості тієї чи іншої функції, диференціації їх на основні і допоміжні чи виокремленні підфункцій. В представників класичного напрямку фінансової науки і сучасних західних науковців функціонал податків та механізму їх справляння впливає з викладу положень фіскальної теорії, без застосування терміну «функції податків». На противагу їм, вітчизняна фінансова наука, навпаки, зосереджується на теоретизації проявів конкретних функцій

обов'язкових платежів. Прикладом цього можуть бути “Нариси фінансової науки”, авторства уродженця Києва Йосипа Кулішера, де зосереджуючись на питанні функціональної субстанції оподаткування, науковець наголошує на його «фіскальному завданні» і «соціальних цілях», звертає увагу на те, що «існують додаткові властивості податку і допоміжні функції його, вказуючи на стимулюючий вплив.

Враховуючи широкий сектор впливу оподаткування на економічну і соціальну сфери життя людей, у фаховій науковій літературі в останні роки, перелік функцій обов'язкових платежів постійно поповнюється, або ж відбувається розбивка вже існуючих функцій на підфункції. Так, в окремих наукових дослідженнях вже виокремлено наступні функції – політична, відтворювальна, накопичувальна, соціальна тощо. Усе це нашою думкою про багатоаспектність вияву розподільчо-регулюючого впливу податків або, кажучи іншими словами, розподільчо-регулюючої функції.

В межах нашого дослідження не ставиться за мету вивчення та характеристика всіх можливих запропонованих в фаховій фінансовій і економічній літературі варіантів, проте слід зазначити, що як правило, найбільш часто зустрічаються обґрунтування фіскального та розподільчо-регулюючого призначення податків. Розподільчо-регулююча функція податків за подібного трактування її сутності може мати назву економічної, регулювальної, господарської чи соціально-економічної.

Ми поділяємо думку тих учених, які переконані, що податки виконують саме фіскальну та розподільчо-регулюючу функції в усій їх єдності, взаємодетермінованості та взаємозв'язку, без виокремлення серед них пріоритетної. За умов сьогодення функціональне призначення оподаткування набуває особливої багатоваріантності, тому існують всі підстави, щоб на теоретичному рівні умовно виділити в складі основних функцій оподаткування певні підфункції, виходячи з того, який з соціально-економічних ефектів фіскального впливу домінує чи найбільш суттєво виявляється в рамках основної

функції. Характеристика основних підходів до виокремлення функціоналу податків та оподаткування наведена на рисунку 1.2.



Рисунок 1.2. – Характеристика функцій податків

Джерело: виокремлено автором на основі [20; 24; 27]

Вищенаведений підхід не ускладнює категоріальний апарат фінансової науки і при наступному розвитку вчення про фіска дозволяє уникнути зосередження уваги на впливі податків, що має непрямі, зовнішні для фіску соціальні впливи. Він сприяє чіткому розумінню специфічного суспільного призначення оподаткування як незалежної фінансової категорії. Сутність фіскальної функції базується в тому, що податки, формують в бюджетних та позабюджетних фондах держави левову частку спільних грошових коштів суспільства, тим самим забезпечують країну фінансовими ресурсами необхідних для забезпечення покладених на неї суспільно необхідних функціональних обов'язків, створення, так званих, суспільних послуг.

Призначення розподільчо-регулюючої функції проявляється в тому, що змінюючи співвідношення розподілу фінансових ресурсів в економіці, податки

значно впливають на реальну величину і структуру суспільного виробництва, платоспроможний попит та пропозицію серед членів суспільства, нагромадження підприємницького капіталу. Таким чином, через механізм оподаткування держава має можливість впливати на різні сторони макrorівневого соціально-економічного життя суспільства, а на мікрорівні її суть визначається впливом на конкретні аспекти функціонування податкоплатників. Забираючи у суб'єктів господарювання або домогосподарств частину їхніх доходів, оподаткування може регулювати їх діяльність у певних напрямках, тобто здійснювати вплив з метою досягнення встановленої мети. Розподільчо-регулююча функція реалізується через конкретну фіскальну політику. Сприяючи підвищенню ефективності суспільного відтворення, раціональнішому використанню усіх факторів, які задіюються у цьому процесі, зростанню ВВП, зазначена функція розширює фіскальну базу і створює передумови для успішної реалізації фіскальної функції податків (збільшення податкових надходжень). А це буде ще одним вагомим аргументом на користь взаємозв'язку та взаємообумовленості регулюючого та фіскального призначення обов'язкових платежів.

Особливе ставлення з боку державного фіску до суб'єктів малого підприємництва обумовлюється визнанням суспільством його важливого значення у ринковій економіці сучасної держави, а також зваженням на його об'єктивну типову рису – меншу життєздатність, більшу уразливість до впливу різних несприятливих факторів, що підтверджується об'єктивними як науковими так і практичними дослідженнями, які проводяться і за кордоном і в Україні. Проте, податкове стимулювання суб'єктів малого підприємництва в економічно потужних країнах, не виходить поза компенсацію його «вузьких» сторін в порівнянні з середніми та великими формами підприємництва. Податкове стимулювання, таким чином, ставить у більш-менш рівноправні умови функціонування всіх учасників економічного процесу. Трохи інакше виявляється функціональне призначення оподаткування суб'єктів малого підприємництва в економіках перехідного типу, до яких відноситься і Україна.

Не викликає заперечення та обставина, що здатність, поки що нерозвинутого, сектора малого бізнесу у забезпеченні держави надходженнями фінансовими ресурсами на стадії його зародження і становлення є низькою. А отже, обмежена фіскальна функція через невелику фіскальну базу даного сегмента економіки. Підвищення ж фіскального тиску з метою збільшення податкових надходжень від малих суб'єктів господарювання взагалі може обумовити їх повну ліквідацію або втечу у сегмент тіньової економіки [4, с. 29-31].

До досягнення ними потрібної «критичної величини» в комплексі з патерналістськими діями держави слід передбачити визначені заходи фіскальної політики, спрямовані на стимулювання їхнього розвитку. При цьому, є переконання, що на зазначеному етапі виконання обов'язковими фіскальними платежами стимулюючої підфункції у сфері приватного малого бізнесу є важливішим, ніж досягнення визначених фіскальних цілей. Перехід до превалювання фіскальної функції можливий лише по мірі перетворення малого бізнесу у потужний сектор із великими обсягами виробництва. От тоді податкове стимулювання слід поступово зводити до необхідного мінімуму, щоб не викликати суттєвих негативних впливів у дії ринкових регуляторів. Постійне збільшення податкової бази та звуження фіскальних пільг – це запорука дієвої реалізації фіскальної функції оподаткування суб'єктів малого підприємництва в майбутньому.

Для визначення базових засад (принципів) оптимальної загальнонаціональної податкової системи із врахуванням усього теоретичного багатоголосся ідей, думок, поглядів їх необхідно певним чином систематизувати, згрупувавши за головною ознакою. Слід відмітити, що традиційно поширені методи характеристики зазначеного поєднання податкової думки (в хронологічній послідовності, за розробниками, чи за приналежністю до визначеної наукової школи) не дозволяють розв'язати поставленого завдання. Через це, за базу такої типології було визначено домінування державницького чи приватно-підприємницького підходу до розробки універсальних принципів оптимального оподаткування як в цілому, так і малого бізнесу зокрема. Мова йде

про відстоювання в цих загальних принципах суспільно-державницьких або ж приватно-правових позицій, або ж іншими словами кажучи – визнання пріоритету індивідуалістичних або колективних (національних) фінансових інтересів.

Однією із найбільш вдалих концепцій обґрунтування принципів оподаткування є відома типологічна конструкція концептуальних засад оподаткування, розроблена А.Вагнером, котра, включає в себе чотири критерії фіскальної доцільності, сформульовані англійським класиком економічної науки А. Смітом:

- принцип справедливості – гарантує рівний обов’язок для усіх громадян сплачувати податки пропорційно до обсягів отримуваних доходів;

- принцип визначеності – повинні чітко регламентуватися та наперед відомі платнику усі аспекти нарахування та сплати платежу, як то, вид податку, його сума, умови та терміни сплати;

- принцип зручності – податки повинні адмініструватися державою у такий час та спосіб, який є найбільш зручним для платників та створювати для них найменше незручностей;

- принцип економії – вимагає формування такої системи контролю за оподаткуванням, при якій би державні затрати на збір податків були б меншими (а у ідеалі – взагалі мінімальними) за податкові надходження та яка б унеможливила отримання неправомірної вигоди з боку державних чиновників.

Видатний німецький фінансист на першому місці розмістив критеріальні вимоги забезпечення соціально-фіскальних потреб, говорячи тим самим про їх пріоритет над індивідуально-приватними благами. Тому такі думки (велике кількісне переважання принципів різного роду) було покладено в основу типологічного розмежування авторів – прихильників конкретного наукового підходу. При цьому під час розробки даної схеми не ставилось завдання розглянути якнайбільшу кількість авторських варіантів зведень нормативних

принципів оподаткування, а лише – охопити загальну картину наукових пошуків у розв’язанні проблеми його оптимізації.

Дотримання певних принципів оподаткування може бути доречним як зі сторони державного сектора, так і з позицій платника податку, в тому числі і субєкта малого підприємництва. До прикладу, всеохопливість оподаткування можна розглядати по різному: і у якості можливості збільшити податкові надходження через збільшення фіскальної бази, або ж як вимога справедливості, що сприятиме зниженню рівня фіскального навантаження (тиску) на податкоплатників. Зазначену особливість відмітив ще Йосип Кулішер, який зазначив, що таким чином, не ідея загальної рівності, не великий принцип справедливості є, по суті, базою всезагальності оподаткування. Вимоги податкового характеру, потреби казни, обумовлюють розширення кількості платників, залучення до оподаткування будь кого, хто здатен сплачувати податки. Подібна ситуація спостерігається і по відношенню до еластичності (гнучкості) системи оподаткування – властивості відразу реагувати на зміну економічних умов, вигідності (дешевизни) справляння обов’язкових платежів і контролю за перебігом таких процесів [5, с. 86].

Проаналізувавши проблеми, які наявні у фінансово-господарській активності суб’єктів малого підприємництва та узагальнивши світову і вітчизняну податкову практику щодо їх усунення, пропонуємо більш конкретні вузькоспеціалізовані принципи його дієвого та ефективного оподаткування. При цьому слід наголосити, що оподаткування впливає на економічних суб’єктів не лише через розмір податкових вилучень, але й через величину їх затрат на дотримання державних регулятивних вимог, які визначені фіскальним законодавством (вимоги щодо ведення податкового обліку та формування і подачі на його базі фінансової звітності). Враховуючи цей факт, про те, що витрати на додержання фіскальних процедур та правил носять відносно стабільний (фіксований) характер, то можна стверджувати про їх регресивність залежно від величини суб’єкта господарювання. Через це вплив обліково-

інформаційного методу податкового аспекту суттєво зростає по відношенню до малих підприємницьких структур.

Пропонуємо схематичне узагальнення авторських принципів оподаткування суб'єктів малого підприємництва, яке має на меті чіткішу характеристику спеціальних вимог щодо вдосконалення процесів оподаткування в умовах формування ринкового середовища (рисунок 1.3).



Рисунок 1.3. – Принципи оподаткування суб'єктів малого підприємництва  
Джерело: виокремлено автором на основі [4; 5; 7; 8; 10]

Наявність у фінансовій науці великої кількості концепцій, підходів, ідей та думок, щодо поглиблення та розвитку теоретичних засад вчення про податки в умовах становлення ринкової економіки, їх дискутування серед науковців та фахівців-практиків, їх практичне застосування у податковій політиці – все це дозволить виокремити реальні наукові істини, запровадити нові аксіоми, довести існуючі фінансові теореми, визначити закономірності та вивести закони оптимальної фіскальної системи.

## 2 Аналітичні аспекти адміністрування податків малими підприємствами

### 2.1 Аналіз сучасного стану фіскального адміністрування малих підприємств в Україні

Світова практика засвідчує, що в більшості економічно розвинених країн малий бізнес є одним із домінуючих секторів національних економік. Європейською Хартією малих підприємств мале підприємництво розглядається як рушійна сила зайнятості, інновацій, соціальної та місцевої інтеграції в Європі.

Європейське мале підприємництво становить основу соціально-економічного розвитку західного суспільства, в сегменті малого бізнесу функціонують більш ніж 20 млн. підприємств малого та середнього бізнесу, які створюють більше половини доданої вартості. Кількість працівників, зайнятих у цій сфері, становить близько 70%, найбільш активно вони представлені у готельно-ресторанній діяльності, туризмі, будівництві, харчовій промисловості та сфері послуг [12].

Вітчизняне законодавство, а саме Господарський кодекс України визначає підприємництво як самостійну, систематичну, ініціативну, господарська діяльність яка здійснюється на власний ризик підприємцями (суб'єктами господарювання, які ставлять за мету досягнення економічних і соціальних ефектів та отримання прибутку.

При цьому, до суб'єктів господарювання відносяться ті учасники господарських відносин, які провадять свою економічну діяльність, реалізуючи господарську компетенцію, яка виражається у сукупності господарських прав та обов'язків, володіють відокремленим майном і несуть відповідальність за власними зобов'язаннями в межах такого майна.

Суб'єктами господарювання, тому числі і у сфері малого підприємництва, в Україні можуть бути як юридичні особи, створені відповідно до законодавства,

так і фізичні особи – громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства. При цьому, залежно від кількості працюючих та отриманих доходів вони поділяються на три основні групи: суб'єкти мікропідприємництва, суб'єкти малого підприємництва, суб'єкти середнього підприємництва, суб'єкти великого підприємництва (таблиця 2.1.).

Таблиця 2.1 – Критерії класифікації суб'єктів підприємництва в Україні

Вид суб'єкта підприємництва	Кількість працюючих	Обсяг річного доходу
Мікропідприємство (фізичні і юридичні особи)	до 10 осіб	до 2 млн євро
Мале підприємство (фізичні і юридичні особи)	до 50 осіб	до 10 млн євро
Середнє підприємство (фізичні і юридичні особи)	від 51 до 250 осіб	більше 10 млн євро, але менше 50 млн євро
Велике підприємство (юридичні особи)	більше 250 осіб	більше 50 млн євро

Джерело: складено на основі джерела [9]

Як бачимо, суб'єктами малого бізнесу можуть бути як підприємства-юридичні особи, так і фізичні особи, які пройшли державну реєстрацію як підприємці. В зв'язку із цим, доцільно проаналізувати динаміку кількості юридичних та фізичних осіб в Україні за останні три роки із виокремленням частки суб'єктів малого підприємництва. У таблиці 2.2 наведено динаміку зміни кількості підприємств у розрізі їх основних видів. Як бачимо, в цілому їх кількість зменшилася із 377,82 тисяч у 2020 році до 261,92 тисяч – у 2022 році. Таке різке падіння обумовлене початком російської агресії на сході та півдні України, завдяки чому частина держави перебуває під окупацією, а отже господарюючі суб'єкти, які там були зареєстровані та провадили діяльність, стали тимчасово неактивними в українському економічному сегменті. Причому,

слід відмітити, що війна зумовила приблизно однакове відносне зменшення кількості господарюючих суб'єктів у діапазоні 29-32%. Кількість малих підприємств зменшилася на 109,14 тисяч, а суб'єктів мікропідприємництва – на 101,9 тисяч.

Таблиця 2.2 – Динаміка кількості підприємств в Україні у 2020-2022 роках

Показник	2020 рік, тис.	2021 рік, тис.	2022 рік, тис.	Абсолютне відхилення (+,-) тис. грн		Відносне відхилення (приріст / зменшення), %	
				2020/2019 pp.	2021/2020 pp.	2020/2019 pp.	2021/2020 pp.
Усього підприємств:	373,82	370,83	261,92	-2,99	-108,91	-0,8	-29,36
Великі підприємства	375	741	523	366	-218	92,7	-29,42
Середні підприємства	17,56	17,32	14,67	-0,24	-2,65	-1,37	-15,3
Малі підприємства, із них:	355,87	352,66	246,73	-3,21	-105,93	-0,9	-30,04
- мікропідприємства	308,03	304,82	206,13	-3,21	-98,69	-1,04	-32,38

Джерело: складено на основі джерела [44]

Подібна картина спостерігається і по відношенню до підприємців фізичних осіб (таблиця 2.3), кількість яких протягом останніх років зменшилася на 124,1 тисяч, або 7,76% (із 1599,7 до 1475,6 тисяч). При цьому, найбільше відсоткове зменшення припало на категорію суб'єктів середнього підприємництва – 26,16%, або 90 одиниць (із 344 до 254). Кількість суб'єктів малого підприємництва зменшилася на 129,1 тисячу, або 8,07% (із 1599,4 до 1470,3 тисяч), а по категорії суб'єктів мікропідприємництва негативна динаміка склала 125,7 тисяч, або 7,9% (із 1591 до 1465,3 тисяч).

Таблиця 2.3 – Динаміка кількості фізичних осіб-підприємців в Україні у 2020-2022 роках

Показник	2020 рік, тис.	2021 рік, тис.	2022 рік, тис.	Абсолютне відхилення (+,-) тис. грн		Відносне відхилення (приріст / зменшення), %	
				2020/2019 pp.	2021/2020 pp.	2020/2019 pp.	2021/2020 pp.
Усього:	1599,7	1585,1	1475,6	-14,6	-109,5	-0,91	-6,91

Суб'єкти середнього підприємництва	344	309	254	-35	-55	-10,17	-17,79
Суб'єкти малого підприємництва, з них:	1599,4	1585,1	1470,3	-14,3	-114,8	-0,89	-7,24
- мікропідприємства	1591	1576,2	1465,3	-14,8	-110,9	-0,93	-7,04

Джерело: складено на основі джерела [44]

На рисунку 2.1. подано питому вагу суб'єктів малого бізнесу серед фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб. Як бачимо, практично усі підприємці-фізичні особи в Україні відносяться до категорії суб'єктів малого підприємництва (від 99,64 до 99,9%), у той час як стосовно підприємств-юридичних осіб ситуація дещо відрізняється – від 94,2 до 95,2%, але, все одно, малі підприємства переконливо займають найбільшу нішу серед суб'єктів господарювання. Причому, динаміка їх є відносно невеликою та не перевищує 1%.

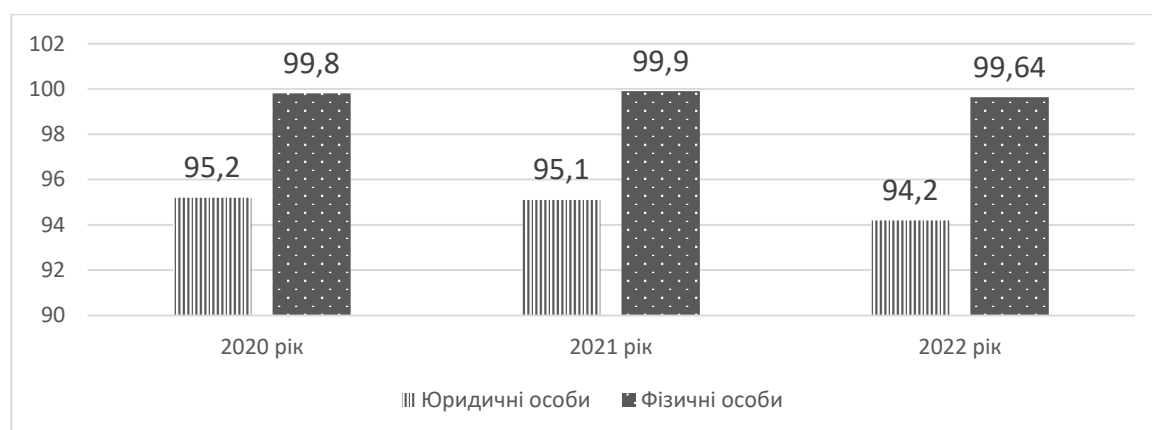


Рисунок 2.1 – Питома вага суб'єктів малого підприємництва серед юридичних та фізичних осіб-підприємців в Україні у 2020-2022 роках, %

Джерело: складено на основі джерела [44]

На рисунку 2.1. відображено зміну доданої вартості, яка створювалася малими підприємствами в Україні протягом 2012-2022 років. Зазначений часовий діапазон було вибрано свідомо, адже це період, як мирного часу (2012-2013 роки) так і того часового періоду, протягом якого економіка України переживала найбільш важкий час, пов'язаний із російською агресією, спочатку латентною (2014-2021 роки), яка з лютого 2022 року переросла у повноцінний

військовий конфлікт. Як бачимо, не дивлячись на військову ситуацію, малі підприємства демонстрували тенденцію до росту своїх економічних показників, які у загальному обсязі доданої вартості збільшилися на 6,5%, із 10,7 до 17,2%. Найбільшу кількість було зафіксовано у 2021 році – 19,7%, а найменшу у 2012 році – 10,7. Усе це дозволяє зробити висновок про зростання вагомості малого бізнесу за умов нестабільності в економіці України.

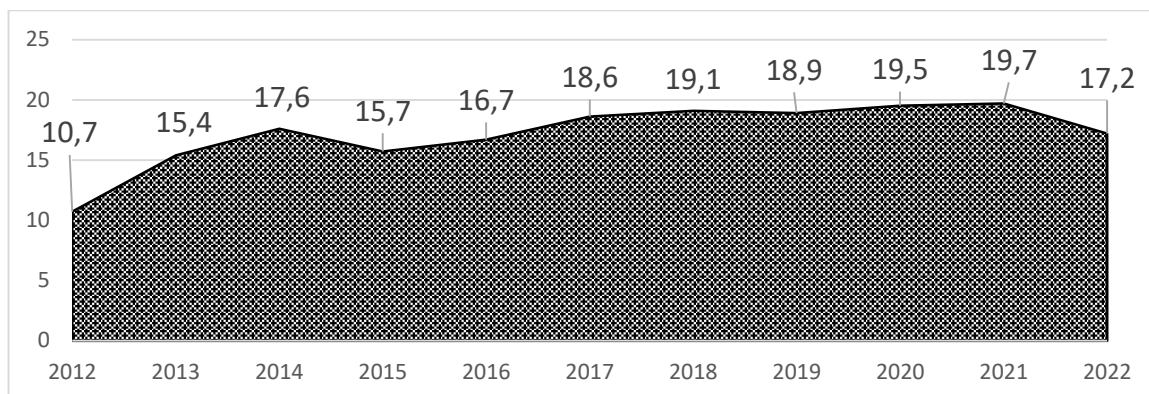


Рисунок 2.2 – Динаміка доданої вартості, створеної малими підприємствами в Україні у 2012-2022 роках

Джерело: побудовано за даними Державної служби статистики України [44]

Розвиток малого підприємництва перебуває під постійним впливом самих різноманітних чинників, серед яких очільне місце відводиться механізму оподаткування. Перед державою стоїть завдання налаштування податкової системи на розвиток малого підприємництва, тому що воно не потребує великих капіталів для початку роботи, є більш економічно мобільними, швидко реагують на динаміку ринкової кон'юнктури ринку, підлаштовуючись під виклики сьогодення. Для побудови ефективної системи оподаткування малих підприємств необхідно дотримуватись двох факторів:

– бути простою, зрозумілою і сприятливою для суб'єктів цього сегменту економічних стосунків;

– гарантувати податкові надходження у величині, яка б гарантувала повну реалізацію державних соціальних функцій, що є особливо важливим для місцевої влади.

Проблема досягнення оптимального рівня фіскального навантаження є винятково важливою для будь-якого суб'єкта господарювання, яке функціонує в умовах вільного ринку. За сучасних вітчизняних умов, певна кількість юридичних осіб, що за критеріями підпадають до зарахування у групу малих підприємств, відповідно до специфіки їх діяльності, має законодавчо визначену та врегульовану можливість обрання методу оподаткування фінансових результатів своєї діяльності. Ця альтернатива базується на застосуванні загальної та спрощеної системи оподаткування. Проте зазначений вибір має робитися виважено та на основі індивідуального підходу, враховувати усі аспекти діяльності кожного, окремо взятого, підприємства [42, с. 47].

В основу загальної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва покладено підхід застосування всього спектру обов'язкових платежів, які передбачені Податковим кодексом України, за умови наявності об'єктів оподаткування, які обумовлюють нарахування та сплату відповідних податків та зборів.

Спрощена система оподаткування передбачає заміну переважної більшості загальнодержавних обов'язкових платежів (податку на прибуток, рентної плати за спеціальне використання води (для виробників сільськогосподарської продукції), податку на додану вартість, податку на доходи фізичних осіб, податку на майно в частині земельного оподаткування).

Основною відмінністю між загальною та спрощеною системами оподаткування в плані виконання своїх фіскальних зобов'язань є різні підходи до оподаткування фінансових результатів діяльності: для загальної системи оподаткування в якості об'єкта оподаткування виступає прибуток, а для спрощеної системи оподаткування – дохід (виручка) від реалізації продукції. Таким чином, на загальній системі оподаткування, при відсутності прибутку, об'єкт оподаткування буде відсутнім, а сам податок на прибуток сплачуватися

не буде. У той час, як об'єктом для визначення суми єдиного податку виступатиме дохід (виручка) від реалізації, яка, у разі здійснення господарської діяльності протягом звітного періоду, буде завжди, незалежно від прибутковості чи збитковості діяльності. Ще одним обмежувачем фінансового типу при виборі між загальною чи спрощеною системами оподаткування, слід визнати законодавчу вимогу на здійснення розрахунків виключно в грошовій формі (готівковій чи безготівковій), а також із використанням електронних грошей.

Проте не слід думати, що спрощена система оподаткування доступна для усіх суб'єктів малого підприємництва. На сьогодні існують певні обмеження стосовно її застосування, які пов'язані із провадженням бізнесу у сферах: валютообмінних операцій; організації та проведення лотерей чи азартних ігор; виробництвом, продажем, експортно-імпортними операціями підакцизних товарів; управлінням підприємствами; видобутку та продажу дорогоцінного каміння, корисних копалин; фінансового посередництва, продаж предметів антикваріату чи мистецтва; організації та проведення гастрольних заходів тощо.

Варто виокремити ряд вигод загальної системи оподаткування, які існують для юридичних, так і для фізичних осіб-підприємців: обмеження у видах господарської діяльності відсутні, як немає і обмежень щодо величини доходу й кількості працівників; з'являється більш широка можливість щодо планування та оптимізації свого оподаткування, чому сприяє вплив величини витрат на базу оподаткування (у першу чергу це стосується податку на прибуток); можливість несплати єдиного соціального внеску за відсутності чистого доходу (для фізичних осіб); величина податкових вилучень перебуває у прямій залежності від результатів економічної діяльності протягом звітного періоду.

Проте, поряд із перевагами загальна система оподаткування має і свої недоліки серед яких варто виокремити наступні: вона є більш складною в адмініструванні (посилені вимоги до ведення обліку та складання звітності, а це вимагає утримання у штаті бухгалтера, що автоматично тягне за собою ріст витрат); високий рівень фіскального навантаження на платників, особливо за наявності найманих працівників; необхідність обов'язкової реєстрації

платником податку на додану вартість у тому випадку, коли величина постачальницьких операцій перевищила в 1 млн грн протягом останніх 12 календарних місяців.

Перевагами використання спрощеної системи оподаткування для суб'єктів малого бізнесу є: процедура нарахування єдиного податку є простішою та не вимагає потреби наявності у штаті бухгалтера чи працівника фінансової служби; ведення обліку є спрощеним, як і процедура заповнення необхідних форм звітності; платники єдиного податку звільнені від сплати загальнодержавних податків і обов'язкових платежів; можливість обирати чи варто ставати платником ПДВ за власним бажанням у разі перевищення обороту в 1 млн грн за останні календарні 12 місяців (при дотриманні вимоги щодо максимального обсягу доходу для платника єдиного податку).

Серед недоліків спрощеної системи оподаткування варто виокремити: обмеження у обсязі доходу, видах діяльності та кількості працюючих; немає у фізичних осіб-підприємців можливості добровільної реєстрації платниками податку на додану вартість; наявність обмежень стосовно роботи ФОПів з юридичними особами, які перебувають на загальній системі оподаткування; величина єдиного податку для платників I-ї і II-ї груп не перебуває у залежності від результатів їхньої господарської діяльності; аналогічна ситуація і зі сплатою єдиного соціального внеску у мінімальній величині для платників єдиного податку I-ї та II-ї груп, незалежно від результату їх господарської діяльності. Слід відмітити, що сплата єдиного соціального внеску платниками III-ї групи за мінімальною ставкою, які сам податок платять, виходячи від величини доходу, є для них економічним профітом, в порівнянні із системою оплати єдиного соціального внеску фізичною-особою підприємцем, який перебуває на загальній системі оподаткування.

На жаль, податкова статистика, яка б характеризувала фіскальну віддачу суб'єктів малого підприємництва, які перебувають на загальній системі оподаткування, відсутня у відкритому доступі. Тому, оцінку цьому сегменту податкоплатників можна дати лише стосовно сплати єдиного податку (рисунок

2.3). Слід відмітити зростання податкових надходжень за період 2014-2022 років із 7,41 до 47,22 млрд грн, або ж на 39,81 млрд грн, що у відносному вимірнику складає 637%. Зрозуміло, що тут своє вагоме слово сказала девальвація гривні. Але, в цілому, якщо взяти питому вагу цього виду обов'язкових платежів у Зведеному бюджеті України, то тут теж фіксується зростання із 1,63 до 2,15%. Причому, якщо найбільшу суму було сплачено у 2022 році – 47,22 млрд грн, то у відсотковому значенні у доходах Зведеного бюджету максимальний показник було зафіксовано у 2017 році – 2,8%.

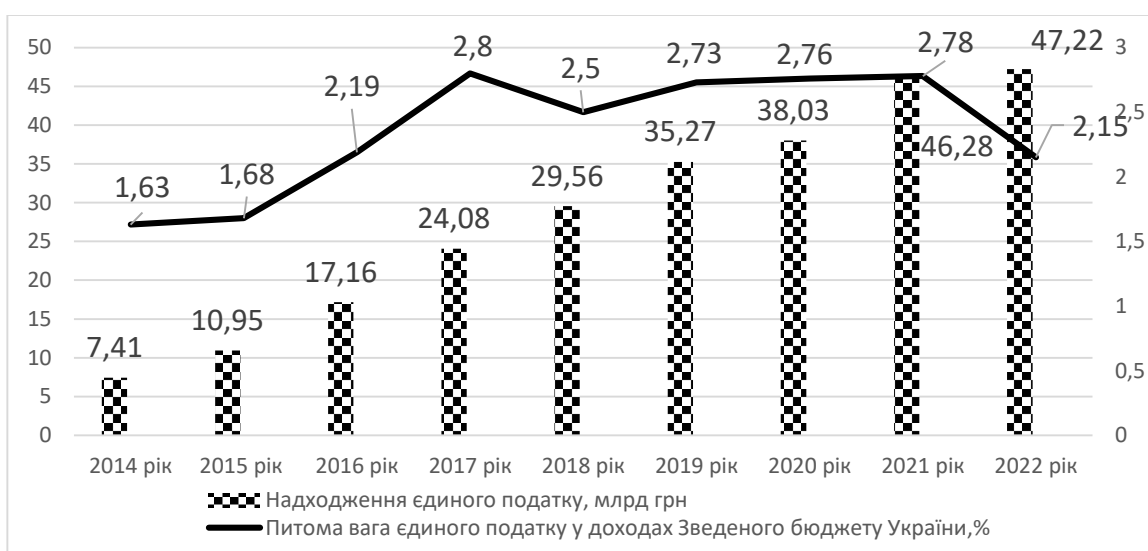


Рисунок 2.3 – Надходження єдиного податку та його питома вага у доходах Зведеного бюджету в Україні протягом 2014-2022 років

Джерело: побудовано за даними Державної служби статистики України [34; 38; 39]

Аналізуючи надходження єдиного податку, слід зважати на той факт, що відповідно до українського законодавства, він входить до групи місцевих податків і зборів. І як бачимо із рисунку 2.4 – відіграє вагому роль у податкових надходженнях місцевих бюджетів. Якщо у 2014 році цей показник становив 92,2%, то у 2022 році вона зменшилася до 56,01%. Що не завадило єдиному податку бути основним місцевим бюджетоутворюючим податком. При цьому найнижчий його рівень було зафіксовано у 2015 році – 40,58% та у 2016 році – 40,62%.

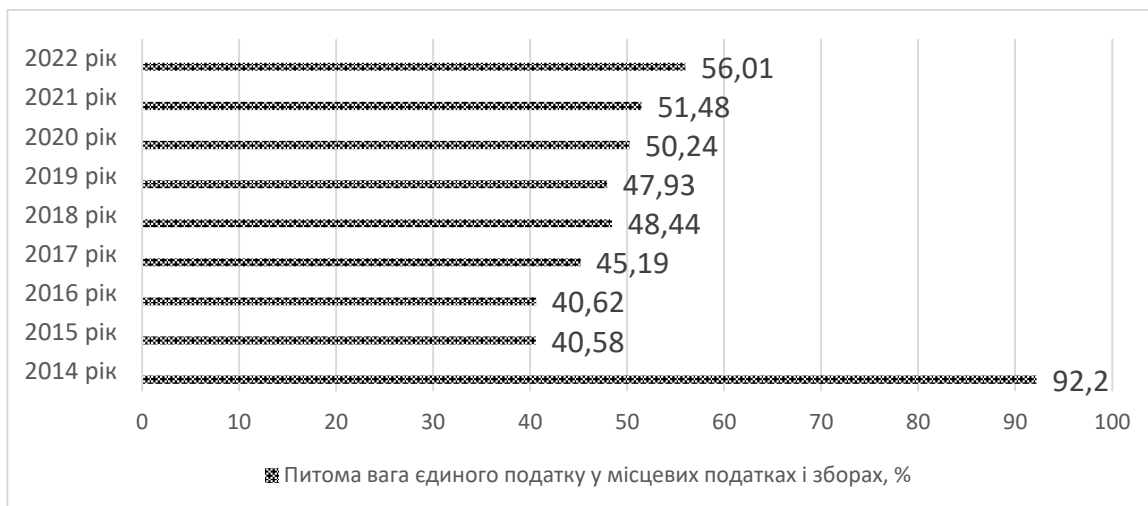


Рисунок 2.4 – Питома вага єдиного податку у місцевих податках та зборах протягом 2014-2022 років

Джерело: побудовано за даними Державної служби статистики України [34; 38; 39]

Розроблена та запроваджена Олександром Кужель спрощена система оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів мікро- та малого бізнесу, поряд із грошовою реформою 1996 року, на сьогоднішній день є однією з найбільш успішних економічних трансформацій за весь період незалежності нашої держави. Ця реформа, яка впровадилась на основі указу Президента України від 03.07.1998 р. № 727/98 заклала основи детінізації економічних відносин в Україні; забезпечила місцеві бюджети стабільним фінансовим ресурсом; сприяла зайнятості населення та зменшенню рівня безробіття; згладила переважну більшість негативних проявів тих кризових явищ. Які сформувалися в економіці України в процесі її переходу від адміністративно-командних засад до ринкових механізмів. І, що саме основне, вона сприяла становленню нового суспільного класу – незалежних, вільних та ініціативних підприємців. На сьогоднішній час, в силу воєнного стану, спрощений механізм оподаткування малого бізнесу також продовжує бути каталізатором подолання існуючих кризових явищ. Що, у свою чергу, не виключає необхідності трансформації спрощеної системи оподаткування відповідно до існуючих викликів та для зростання її соціально-економічного ефекту.

## 2.2 Аналіз фінансово-господарської діяльності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», м. Київ в 2020-2022 роках

Дочірнє підприємство «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» було створено відповідно до вітчизняного законодавства німецькою компанією Cooper Energy AG 24 січня 2019 року. Відповідно до українського законодавства, дочірнє підприємство – юридична особа, де єдиним засновником якого є інше підприємство.

Створення, реорганізація та ліквідація дочірнього підприємства, погодження його статуту відноситься до компетенції вищих органів управління підприємством, яка є його засновником.

Дочірнє підприємство проводить свою державну реєстрацію за процедурою, яка визначена у статтях 23–27 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців». Виходячи з положень статті 5 зазначено нормативно-правового акту державна реєстрація дочірнього підприємства проводиться за місцем його знаходженням. Дочірнім підприємством управляє материнська структура (у нашому випадку – Cooper Energy AG, яке зареєстроване як юридична особа, згідно законодавства Німеччини), як його засновник, а також керівник такого дочірнього підприємства, який призначається відповідно до його статуту.

Основною метою діяльності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», як і будь-якого іншої комерційної структури, є отримання прибутку та задоволення соціально-економічних інтересів підприємства-засновника. Головним видом діяльності підприємства є надання послуг з постачання електричної енергії, а в подальшому його діяльність поширюватиметься і на продаж нафтопродуктів та природного газу і надання послуг з проведення енергетичного аудиту.

Не дивлячись на те, що підприємство визначило для себе нішу торгівлі енергоносіями, відповідно до свого статуту, воно може здійснювати торгову діяльність машинами і устаткуванням, хімічними продуктами, сільськогосподарським, будівельним та гірничодобувним устаткуванням і машинами, автотранспортними засобами. Також до його видів діяльності віднесено консультування та керування з питань комерційної діяльності; надання послуг з перевезення речей та експедиції; організація групових та індивідуальних відправлень вантажів. У сфері зовнішньоекономічної діяльності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» може діяти як митний брокер, надавати посередницьку діяльність у якості митних перевізників та брокерів, має право відкривати та експлуатувати митний ліцензійний склад. До фінансових послуг, якими може займатися суб'єкт малого бізнесу віднесено обмін валют, випуск платіжних документів, дорожніх чеків, платіжних карток. Кліринг, довірче управління фінансовими активами, фінансовий лізинг, надання коштів у позику, фінансовий кредит, факторинг, надання гарантій та поручительств. Ще одним напрямків його роботи може бути виробнича та будівельна діяльність, монтаж ліній та устаткування, опрацювання проектно-кошторисної документації, ремонт та обслуговування автотранспорту тощо.

На основі фінансової звітності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» (додатки Б, В), проведено аналіз фінансово-господарської діяльності суб'єкта малого підприємництва за 2020-2022 роки. Основні та оборотні фонди дочірнього підприємства формують його майно.

Аналіз складу та структури активів підприємства за вказаний період наведено у таблиці 2.4. В 2020 левову частку в загальній структурі активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» склала дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги. Її питома вага в 2020 році становила 55,2 %. Другою за питомою вагою активів підприємства є вартість основних засобів, яка в 2020 році становила 22,54 % від загальної суми активів. Частка грошей та їх еквівалентів в 2020 році склала 10,94 %. Мало чим їй поступилася частка вартості інших оборотних активів – 9,56%. Інші статті активів суб'єкта малого бізнесу склали

незначну частину. Зокрема, частка іншої поточної дебіторська заборгованості ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» склала 1,98 %, частка дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом – 0,45 %.

На кінець 2021 року найбільшу питому в структурі активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», займала дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги. Частка якої, в порівнянні з 2020 роком, зросла на 1,25 в.п. та склала 56,45 %. Питома вага основних засобів в загальній структурі активів становила 8,27 % та зменшилася, в порівнянні з 2020 роком на 14,27 в. п. Питома вага грошей та їх еквівалентів на кінець 2021 року виросла на 4,61 в.п, в порівнянні з 2020 роком та склала 15,55 %.

Таблиця 2.4 – Аналіз складу та структури активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» м. Київ в 2020-2022 роках

Показник	2020 рік, тис. грн	2021 рік, тис. грн	2022 рік, тис. грн	Частка у активах			Зміни в структурі, в.п.	
				2020 рік,%	2021 рік,%	2022 рік,%	2021/2020	2022/2021
Основні засоби	94,5	88,6	0,0	22,54	8,27	0	-14,27	-8,27
Незавершені капітальні інвестиції	0,0	0,0	88,6	0	0	0,87	0	0,87
Усього необоротних активів	91,6	88,6	88,0	21,85	8,27	0,86	-13,58	-7,41
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	231,4	604,9	738,5	55,2	56,45	7,21	1,25	-49,24
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1,9	0,6	41,1	0,45	0,06	0,40	-0,39	0,34
Інша поточна дебіторська заборгованість	8,3	55,6	4018,9	1,98	5,19	39,24	3,21	34,05
Гроші та їх еквіваленти	45,9	166,6	3993,9	10,94	15,55	38,99	4,61	23,44
Інші оборотні активи	40,1	155,3	217,7	9,56	14,49	2,13	4,93	-12,36
Усього оборотних активів	327,6	983	10152,5	78,15	91,73	99,13	13,58	7,4
Баланс	419,2	1071,6	10241,1	100	100	100	0	0

Джерело: розрахунки проведено на основі звітності підприємства (додатки Б, В).

Частка іншої дебіторської заборгованості підприємства на кінець 2021 року склала 5,19% та виросла протягом року на 3,21 в.п. Питома вага інших оборотних активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» в 2021 році, в порівнянні з відповідним періодом 2020 року, зросла на 4,93 в.п. та склала 14,49 %.

На кінець 2022 року найбільшу питому вагу у структурі активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», займала інша поточна дебіторська заборгованість, частка яких на кінець періоду становила 39,24 % та збільшилася, протягом року, на 34,05 %. Майже така ж сама частка фіксується і по статті грошові кошти та їх еквіваленти, які склали 38,99% та виросли протягом 2022 року на 22,34%. І лише на третьому місці із питомою вагою у 7,21% знаходиться дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, яка протягом 2022 року зменшилася на 49,24%. Інші оборотні активи склали 2,13% у структурі активів та зменшилися на 12,36 в.п. А дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом виросла на 0,34 в.п. та склала 0,4% в частці активів. Основні засоби на суму 88,6 тис. гривень були переведені у статтю балансу «Незавершені капітальні інвестиції», яка склала цю ж суму.

На рисунку 2.5 відображено узагальнену структуру активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» в 2020-2022 роках. Упродовж періоду 2020-2022 років в загальній структурі активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» переважала частка оборотних активів. Якщо на кінець 2020 року питома вага оборотних активів становила 78,15 %, то частка необоротних активів підприємства, на кінець 2020 році становила 21,85 %. У загальній структурі активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», на кінець 2021 року, частка оборотних активів склала 91,73 %, що на 13,58 в.п. більше, в порівнянні з 2020 роком. Питома вага необоротних активів, в загальній структурі активів підприємства, на кінець 2020 року зменшилася із 21,85% до 8,27%, що менше від аналогічного періоду попереднього року на 13,58 в.п. На кінець 2021 року питома оборотних активів суб'єкта малого бізнесу склала 99,14 %, що на 7,4 в.п. більше, ніж в 2021 році. Частка необоротних активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у структурі його

активів, на кінець 2022 року склала 0,86 %, зменшився на 7,41 в.п., в порівнянні з 2021 роком. На підставі проведеного аналізу структури активів підприємства, варто відмітити, що активи підприємства формуються з найбільш ліквідних активів, що в цілому відповідає специфіці діяльності торгово-посередницьких структур.

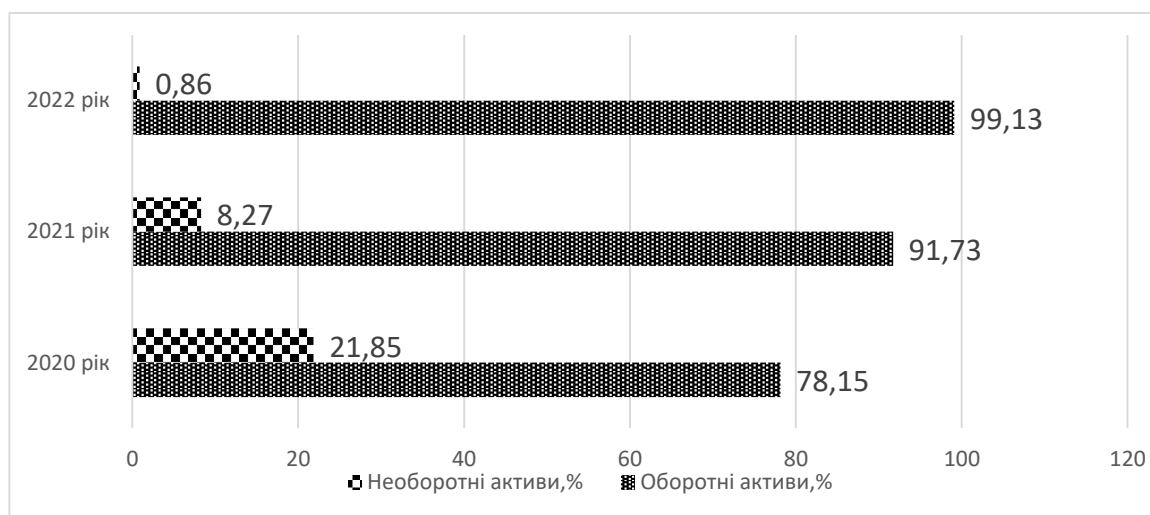


Рисунок 2.5 – Структура активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 2.4.

В таблиці 2.5 здійснено порівняльний аналіз абсолютних та відносних змін активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», в 2020-2022 роках. Вартість основних засобів підприємства протягом звітного періоду не просто зменшується, а дорівнює 0. Так, якщо на завершення 2020 року основні засоби ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» становили 94,5 тис. грн, то протягом 2021 року, їх вартість зменшилася на 5,9 тис. грн або 6,24 % та склала, на кінець року, 88,6 тис. грн. А станом на кінець 2022 року вартість основних засобів товариства зменшилася на 88,6 тис. грн або 100 % та склала 0 грн. Зазначену суму було проведено по статті «Незавершені капітальні інвестиції» бухгалтерського балансу. Протягом 2020-2022 року загальна вартість необоротних активів підприємства зменшилася з 91,6 тис. грн в 2020 році, до 88 тис. грн на кінець

2021 року. Необоротні активи підприємства склалися з основних засобів та незавершених капітальних інвестицій.

Таблиця 2.5 – Аналіз абсолютних та відносних змін активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», м. Київ в 2020-2022 роках

Показник	2020 рік, тис. грн	2021 рік, тис. грн	2022 рік, тис. грн	Абсолютне відхилення (+,-) тис. грн		Відносне відхилення (приріст / зменшення), %	
				2021/2020 pp.	2022/2021 pp.	2021/2020 pp.	2022/2021 pp.
Основні засоби	94,5	88,6	0,0	-5,9	-88,6	-6,24	-100
Незавершені капітальні інвестиції	0,0	0,0	88,6	0	88,6	-	-
Усього необоротних активів	91,6	88,6	88,6	-3	0	-3,275	0
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	231,4	604,9	738,5	373,5	133,6	161,408 8	22,0863
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1,9	0,6	41,1	-1,3	40,5	-68,42	6750
Інша поточна дебіторська заборгованість	8,3	55,6	4018,9	47,3	3963,3	569,88	7128,24
Гроші та їх еквіваленти	45,9	166,6	3993,9	120,7	3827,3	262,96	2297,29
Інші оборотні активи	40,1	155,3	217,7	115,2	62,4	287,28	40,18
Усього оборотних активів	327,6	983	10152,5	655,4	9169,5	200,06	932,81
Баланс	419,2	1071,6	10241,1	652,4	9169,5	155,63	855,68

Джерело: розрахунки здійснено на основі звітності підприємства (додатки Б, В).

На рисунку 2.6 відображено динаміку дебіторської заборгованості за товар, роботи і послуги ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» в 2020-2022 роках. Дебіторська заборгованість на підприємстві формується в результаті надання (продажу) ним товарів чи інших активів своєму контрагентові, при цьому балансує операція (оплата за такі поставки), в силу різних обставин, ще не відбулася. Таким чином, підприємство-продавець прокредитує свого покупця, який не оплачує у встановлені терміни свого придбання товарів чи інших активів. Як бачимо, на підприємстві, не дивлячись на абсолютне збільшення із 231,4 тис. грн до 738,5 тис. грн, питома вага зменшилася із 60,18% до 7,21%, що у цілому є

позитивним та засвідчує той факт, що не дивлячись на більш ніж двадцятикратне зростання обсягів його активів.

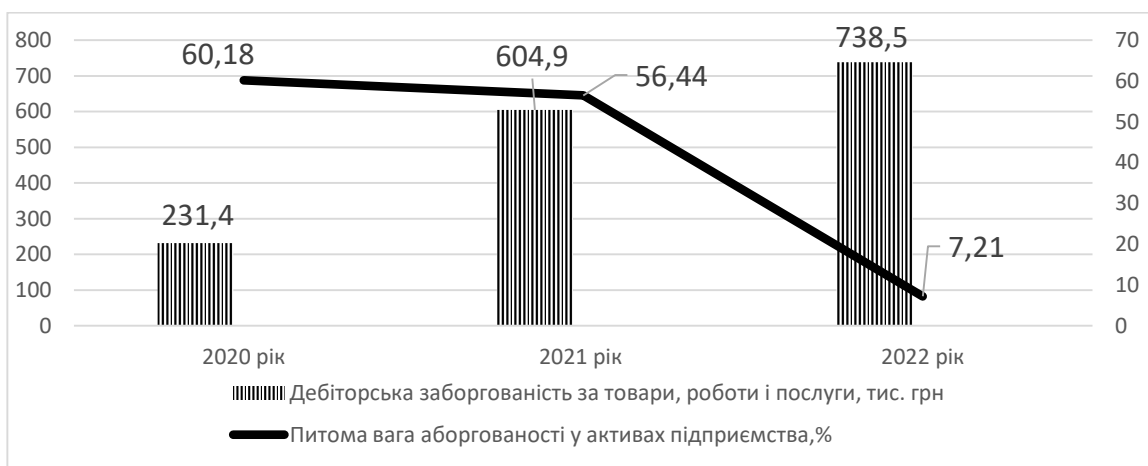


Рисунок 2.6 – Динаміка дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 2.5.

В 2020 році інша поточна заборгованість підприємства становила 8,6 тис. грн. Упродовж 2021 року її величина зросла, в порівнянні з 2020 роком, на 569,88 % або 47,3 тис. грн та склала 55,6 тис. грн. На кінець 2022 року вартість іншої поточної заборгованості підприємства збільшилася на 7128,24 % або 3963,3 тис. грн і склала 4018,9 тис. грн (рисунок 2.7).

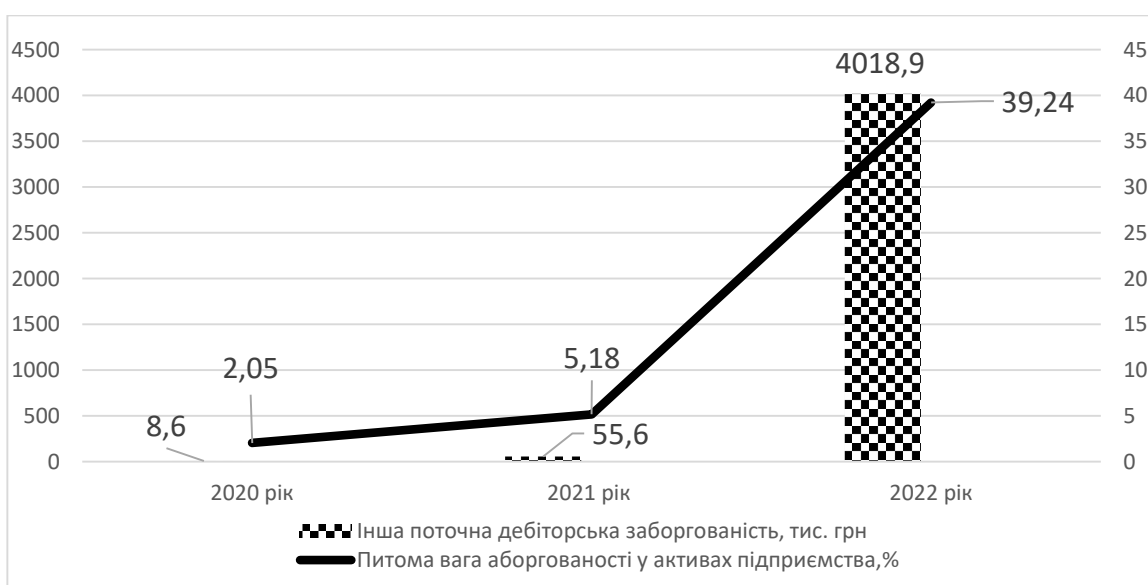


Рисунок 2.7 – Динаміка іншої поточної заборгованості ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 2.5

Загальний обсяг оборотних активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» протягом 2020 року склав 327,6 тис. грн. Упродовж 2021 року загальна вартість оборотних активів зросла на 200,06 % або 655,4 тис. грн та склала 983,0 тис. грн. В 2022 році в порівнянні з 2021 роком, величина оборотних активів малого підприємства збільшилася на 932,18 % або 9169,5 тис. грн та становила 10153,5 тис. грн, що наведено на рисунку 2.8.

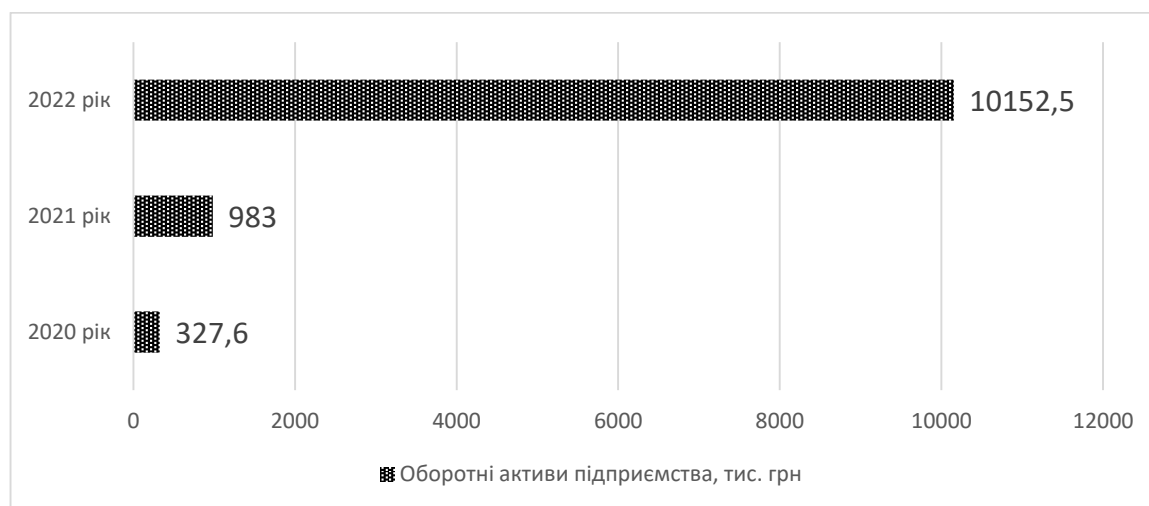


Рисунок 2.8 – Динаміка оборотних активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» протягом 2020-2022 роках

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 2.5

Проведений аналіз динаміки та структури активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», засвідчує, що підприємство здійснює неефективну політику щодо зростання іншої поточної дебіторської заборгованості перед підприємством та збільшення грошових коштів і їх еквівалентів.

За даними фінансової звітності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» (додатки А, Б, В), в таблиці 2.6 здійснено аналіз джерел фінансових ресурсів підприємства в 2020-2022 роках.

В 2020 році найбільш вагому частку в фінансових ресурсах підприємства склала поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги. Її питома вага в загальній структурі пасивів підприємства, на кінець 2020 року, склала 60,19 %. Питома вага зареєстрованого (пайового) капіталу, в 2020 році склала 23,85%. Частка інших поточних зобов'язань, на кінець 2020 року, склала 14,16 %. Наявність у 2020 році нерозподіленого збитку в сумі 44,3 тисячі гривень не дозволяє розглядати його як джерело формування фінансових ресурсів на підприємстві.

Таблиця 2.6 – Аналіз складу та структури капіталу ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Показник	2020 рік, тис. грн	2021 рік, тис. грн	2022 рік, тис. грн	Частка у пасивах			Зміни в структурі, в.п.	
				2020 рік,%	2021 рік,%	2022 рік,%	2021/2020	2022/2021
Зареєстрований (пайовий) капітал	100	100	100	23,85	9,33	0,97	-14,52	-8,36
Нерозподілений прибуток	-44,3	-541,3	313,0	-10,57	-50,5	3,06	-39,93	53,56
Усього власного капіталу	55,7	-441,3	-413	13,29	8,18	4,03	-54,47	37,15
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги	252,3	980,8	3304,1	60,19	31,53	32,26	31,34	-59,27
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	0	0	169,1	0	0	1,65	0	1,65
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	0	0	9,0	0	0	0,09	0	0,09
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	5,4	0,8	41,1	1,29	0,07	0,41	-1,22	0,34
Інші поточні зобов'язання	61,5	531,3	6304,8	14,6	60,58	61,56	34,98	11,98
Усього поточних зобов'язань	319,2	1512,9	9828,1	76,15	92,18	95,97	65,03	-45,21
Баланс	419,2	1071,6	10241,1	100	100	100	0	0

Джерело: розраховано на основі фінансової звітності підприємства (додатки А, Б, В).

В 2020 році в структурі джерел фінансування діяльності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» переважали поточні зобов'язання підприємства, частка якого склала 76,15 %. Питома вага власного капіталу становила в 2020 році 13,29 %. В 2021 році ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» фінансувало господарську діяльність за рахунок інших поточних зобов'язань, частка якого склала 60,58 %. Питома вага поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи і послуги склала 13,65 %. Тобто поточні зобов'язання підприємства склали 92,18 %, від загальної вартості джерел фінансування діяльності товариства. Питома вага зареєстрованого (пайового) капіталу суб'єкта господарювання, в загальній структурі джерел фінансування товариства, в 2021 році, склала 9,33 %.

На кінець 2022 року, тенденція фінансування діяльності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» за рахунок збільшення частки поточних зобов'язань продовжилася. Знову це відбувалося за рахунок інших поточних зобов'язань, із часткою якого склала 61,56% та поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи і послуги, яка склала 32,26 %. На рисунку 2.9 відображено структуру капіталу ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках. Як бачимо, тут чітко прослідковується тренд до зменшення частки власного капіталу та росту питомої ваги поточних зобов'язань.



Рисунок 2.9 – Структура капіталу ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 2.6

Відповідно до статуту підприємства, джерелами формування майна підприємства є кошти, які передаються засновниками і учасниками до статутного капіталу; доходи, одержані від реалізації продукції, а також від інших видів господарської діяльності; надходження від емісії та розміщення цінних паперів різних видів; банківські кредити та інші внески, що надходять на рахунки підприємства. В таблиці 2.7 наведено аналіз динаміки основних статей капіталу ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» в 2020-2022 роках.

Таблиця 2.7 – Аналіз динаміки капіталу ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Показник	2020 рік, тис. грн	2021 рік, тис. грн	2022 рік, тис. грн	Абсолютне відхилення (+,-) тис. грн		Відносне відхилення (приріст / зменшення), %.	
				2021/ 2020 рр.	2022/ 2021 рр.	2021/ 2020 рр.	2022/ 2021 рр.
Зареєстрований (пайовий) капітал	100	100	100	0	0	0	0
Нерозподілений прибуток	-44,3	-541,3	313,0	-497	854,3	1121,89	-157,82
Усього власного капіталу	55,7	-441,3	-413	-497	28,3	-892,28	-6,41
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги	252,3	980,8	3304,1	728,5	2323,3	288,74	236,88
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	0	0	169,1	0	169,1	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	0	0	9,0	0	9	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	5,4	0,8	41,1	-4,6	40,3	-85,18	5037,5
Інші поточні зобов'язання	61,5	531,3	6304,8	469,8	5773,5	763,91	1086,67
Усього поточних зобов'язань	319,2	1512,9	9828,1	1193,7	8315,2	373,97	549,62
Баланс	419,2	1071,6	10241,1	652,4	9169,5	155,63	855,68

Джерело: пораховано за даними звітності підприємства (додатки Б, В).

Протягом усього періоду що аналізується, а це – 2020-2022 роки, зареєстрований (пайовий) капітал товариства був незмінним та становив 100 тис. грн. Протягом 2020-2021 років у балансі підприємства фіксується непокритий збиток, якій зріс із 44,3 до 541,3 тис. гривень, і лише 2022 року у ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у якості фінансового ресурсу зафіксовано нерозподілений прибуток в сумі 313,0 тис. грн.

ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» в 2020-2022 роках фінансувало власну діяльність за рахунок кредиторської заборгованості за товари, роботи і послуги та інших поточних зобов'язань. Динаміку фінансування діяльності підприємства за рахунок цих двох джерел наведено на рисунку 2.10. Причому, якщо у перші два роки переважала кредиторська заборгованість, то у 2022 році – на перше місце вийшли інші поточні зобов'язання.

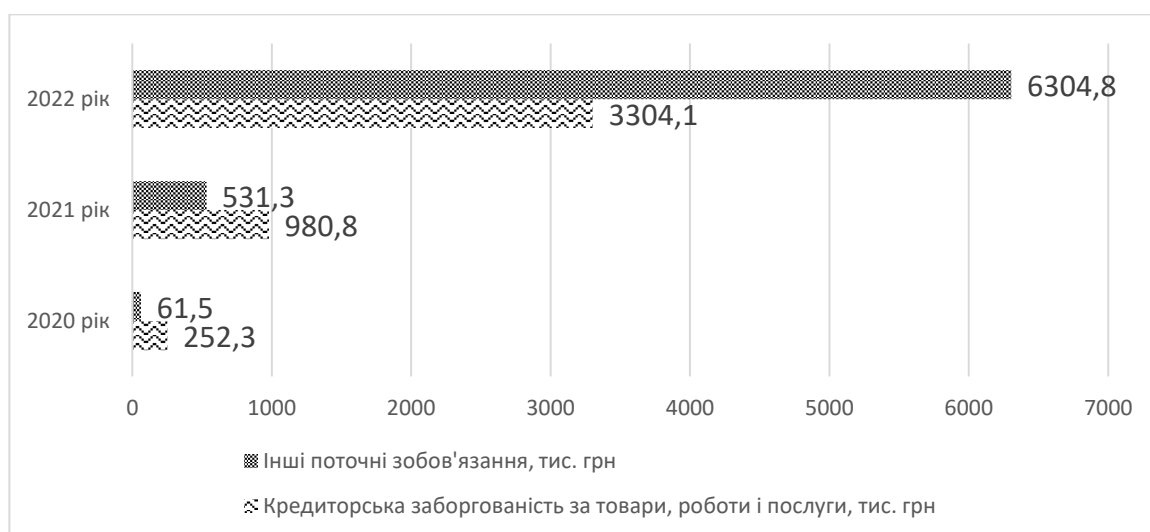


Рисунок 2.10 – Динаміка основних видів поточних зобов'язань ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 2.7

Важливим етапом аналізу фінансово-господарської діяльності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» є оцінка його фінансових показників діяльності, динаміка якої представлена в таблиці 2.8. На основі здійсненого аналізу фінансових результатів діяльності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», слід

відмітити, що на дочірньому підприємстві протягом періоду, що аналізується, чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зростає. Зокрема чистий дохід від реалізації продукції в 2020 році становив 348,2 тис. грн. Упродовж 2021 року цей фінансовий результат діяльності підприємства зріс на 1142,0 тис. грн або 327,97 % та склав 1490,2 тис. грн. На кінець 2022 року чистий дохід ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» від реалізації продукції виріс ще на 25783,6 тис. грн або 1730,21 % та становив 27273,8 тис. грн.

Таблиця 2.8 – Фінансові результати діяльності ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Показник	2020 р., тис. грн	2021 р., тис. грн	2022 р., тис. грн	Абсолютне відхилення (+,-) тис. грн		Відносне відхилення (приріст/зменшення), %	
				2021/ 2020 рр.	2022/ 2021 рр.	2021/ 2020 рр.	2022/ 2021 рр.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	348,2	1490,2	27273,8	1142	25783,6	327,97	1730,21
Разом доходи	348,2	1490,2	27273,8	1142	25783,6	327,97	1730,21
Собівартість реалізованої продукції	334,9	1490,2	25041,2	1155,3	23551	344,96	1580,39
Інші операційні витрати	66,7	277,0	1309,6	210,3	1032,6	315,29	372,78
Разом витрати	401,6	1770,5	26350,8	1368,9	24580,3	340,86	1388,32
Фінансовий результат до оподаткування	-53,4	-280,3	923,0	-226,9	1203,3	424,91	-429,29
Податок на прибуток	0	0	68,7	0	68,7	-	-
Чистий прибуток	-53,4	-280,3	854,3	-226,9	1134,6	424,91	-404,78

Джерело: пораховано за даними звітності підприємства (додатки Б, В).

В 2020 році вартісний вимірник собівартості реалізованої продукції ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» становив 334,9 тис. грн. На кінець 2021 року собівартість реалізованої продукції виросла на 344,96% або 1155,3 тис. грн та склала 1490,2 тис. грн. В 2022 році, собівартість реалізованої продукції підприємства зросла на 1580,39% або 23551 тис. грн та склала 25041,2 тис. грн.

За період 2020-22 років показник інших операційних витрат підприємства виріс із 66,7 до 1309,6 тис. гривень. Відносне зростання по роках становило 315,29% у 2021 та 372,78% – у 2022 році.

Фінансові результати до оподаткування ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» в 2020 році був збиток в сумі 53,4 тис. грн. На кінець 2021 року, підприємство знову прозвітувало про негативний фінансовий результат в сумі 280,3 тис. грн. А от уже упродовж 2022 року, фінансовий результат до оподаткування товариства зріс до на 923,0 тис. грн. Природньо, що за результатами 2023 року було сплачено податок на прибуток в сумі 68,7 тис. грн.

За результатами своєї фінансово-господарської діяльності в 2020 році ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» отримало чистий збиток у сумі 53,4 тис. грн. Величина чистого збитку підприємства виросла протягом 2021 року до 280,3 тис. грн, а кінець 2022 року підприємство отримало чистий прибуток в сумі 854,3 тис. грн (рисунок 2.11).

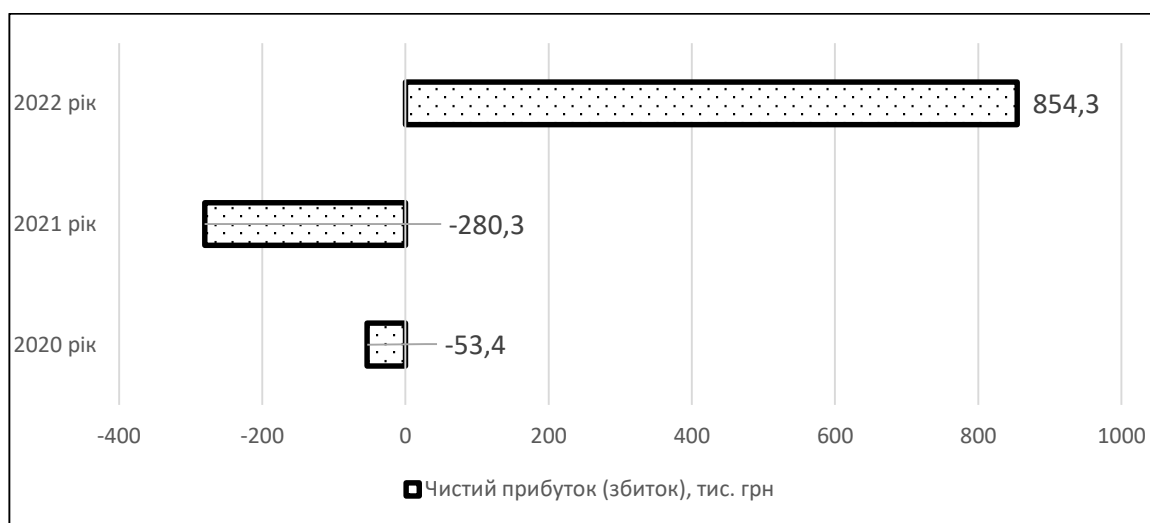


Рисунок 2.11 – Динаміка чистого прибутку ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 2.8

Отже, варто зауважити, що не дивлячись на збитки у 2020-21 роках, діяльність ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» є прибутковою, про що свідчать фінансові результати його роботи у 2022 році.

### 3 Напрями удосконалення адміністрування податків малими підприємствами в Україні на прикладі ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», м. Київ

Кризовий стан економіки України, який обумовлений необґрунтованою військовою агресією не міг не відобразитись на стані господарської активності суб'єктів малого підприємництва нашої держави та на даний час проблема стоїть надзвичайно гостро. Через наявність невирішених інших проблем, які перейшли у спадок із передвоєнного часу – суперечливим та неоднозначним у трактуванні фіскальним і дозвільним законодавством, високим рівнем податкового тиску, складною політичною ситуацією, які стимулюють зростання тінізації економіки України, питання того, чи є сприятливі варіанти для функціонування та ефективного розвитку малих в Україні, набуває особливої ваги та гостроти.

За таких умов активність малого бізнесу має вагомий вплив не тільки на усіх задіяних у цьому сегменті економіки, а й на економічну активність як окремо взятого регіону (особливо в центральній і західній частині нашої держави), так і країни в цілому. Ріст кількості малих підприємств стимулює економічне зростання, активізує рівень життя суспільства, створюючи додаткові робочі місця та наповнюючи бюджетну систему і позабюджетні фонди. Найчастіше реалізація свого економічного потенціалу та лідерських амбіцій громадян відбувається завдяки відкриттю власної справи. Все це переконливо доводить потребу підтримки малого бізнесу зі сторони держави. Не дивлячись на широкий спектр переваг невеликої комерційної структури (добра керованість, достатня швидкість передачі управлінських команд та швидке реагування на ринкову ситуацію тощо), представники малого бізнесу є досить уразливими і їм досить важко ставати альтернативою сформованим і успішним представникам великого підприємницького капіталу.

Серед найбільш дієвих важелів на стимулювання чи дестимулювання підприємницької діяльності суб'єктів підприємництва є податкове регулювання,

яке безпосередньо стосується будь-якого підприємця та його фінансово-господарських активностей. В елементах кожного обов'язкового платежу, який нараховується чи сплачується за результатами господарської діяльності, вже закладено хто, кому, коли, на яких умовах та в якій послідовності має сплачувати податок, а також регламентується застосування податкових пільг та санкцій (фінансових чи кримінальних). Все це формує комплекс фінансових аспектів, які потрібно враховувати сучасному підприємцю [40, с. 134].

Як вже говорилося вище, суб'єкти малого підприємництва в Україні мають право вибору між спрощеною та загальною системами оподаткування. При цьому, кожна із них має як свої переваги, так і суттєві недоліки. Обираючи свою систему оподаткування, слід розуміти, що по факту проблема ця проблема вибору постає лише перед малим бізнесом, який за своїми критеріями може бути відносений до III групи платників єдиного податку-юридичних осіб - суб'єктів господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року отримували дохід, що не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати (зараз – це 7818,9 тис. грн), яка законодавчо встановлена на 1 січня податкового (звітного) року [32].

При цьому не викликає сумніву, що для малого бізнесу, який за величиною свого доходу відносяться до I та II груп, спрощена система оподаткування без усякого перебільшення є найбільш оптимальною у силу наступних причин:

- величина податку для них не корелюється до поточного розміру доходу, до того ж, в переважній більшості випадків, величина податку на прибуток, розрахованого за загальною системою оподаткування, буде суттєво більшою за розмір єдиного податку;

- утрудненість ведення обліку на загальних умовах для фізичної особи-підприємця, адже це вимагає або спеціальних знань, а отже і освіти, або ж залучення сторонніх кваліфікованих фахівців;

- перевищення вартості бухгалтерських послуг з ведення обліку на умовах загальної системи оподаткування, скоріш за все, значно перевищить величину можливого єдиного податку;

– наявність суперечностей у розрахунку величини єдиного соціального внеску, адже не секрет, що переважна більшість підприємців надають перевагу мінімізації його розміру, у той час, як загальна система оподаткування формує передумови для росту рівня нарахованої заробітної плати, які мають на меті підвищити рівень витрат задля зменшення податку на прибуток.

Алгоритм дій суб'єкта малого бізнесу під час обрання ним найбільш доцільної системи оподаткування з точки зору управління власним майбутнім податковим навантаженням містить наступний перелік дій:

– збір усіх доступних даних щодо усіх сторін діяльності підприємства, які обумовлюватимуть вибір між загальною чи спрощеною системи оподаткування своєї економічної активності;

– проведення на основі зібраної інформації моніторингу рівня доходу юридичної особи за попередній рік та поквартально, щоб оцінити ймовірність потрапляння суб'єкта малого бізнесу за зазначеним показником до переліку підприємств, яким законодавчо дозволено застосовувати спрощену систему оподаткування;

– якщо величина річного доходу не перевищує 7818,9 тис. гривень (для 2023 року) та не виходить за граничний поквартальний показник, необхідно провести аналіз виду діяльності – тобто визначити чи може підприємство застосовувати спрощену систему оподаткування відповідно до переліку заборонених видів діяльності;

– за умови, що вид діяльності юридичної особи входить до переліку тих, що дозволяють застосовувати спрощену систему оподаткування, необхідно оцінити рівень його рентабельності, бо, як свідчить практична діяльність суб'єктів малого підприємництва, в сучасних умовах реалізації спрощеної системи оподаткування вона є більш привабливою для господарюючих суб'єктів з високим рівнем рентабельності;

– якщо рівень рентабельності діяльності суб'єкта малого бізнесу достатньо високий, йому доцільно працювати на основі використання спрощеної системи оподаткування.

Аналіз особливостей діяльності підприємства на основі алгоритму вибору між загальною та спрощеними системами оподаткування дозволяє прийти до висновку, що якщо за рівнем річного доходу у 2020-2021 роках наше мале підприємство могло б застосовувати спрощену систему оподаткування, то у 2022 році – воно значно перекрыло граничну суму, отримавши чистий дохід в сумі 27,273 млн грн.

Проте, враховуючи частину 3 підпункту 291.5.1. статті 291.5. Податкового кодексу України, згідно якої не можуть бути платниками єдиного податку I - III груп суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи - підприємці), які провадять свою діяльність у сфері виробництва, експорту, імпорту, або ж реалізації підакцизних товарів (за винятком роздрібного продажу пально-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібною реалізацією столового вина, сидру, пива, пері (без додання спирту). Основним видом діяльності підприємства є торгівля електроенергією, яка згідно статті 215 Податкового кодексу України відноситься до підакцизних товарів. Таким чином, це означає автоматичний вибір загальної системи оподаткування для ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» на увесь період його роботи [34]. У свою чергу, загальне оподаткування передбачає сплату основних загальнодержавних обов'язкових платежів, як то:

- податку на додану вартість;
- податку на прибуток;
- податку на доходи фізичних осіб;
- військового збору.

Також, до категорії обов'язкових платежів, які не внесені до переліку податків і зборів, проте підлягають нарахуванню та сплаті у обов'язковому порядку, потрібно віднести і єдиний соціальний внесок. Зазначений платіж має усі необхідні елементи оподаткування та за своєю економічною природою відноситься до податків, які мають цільовий характер використання.

Сплата податку на додану вартість для усіх зареєстрованих його платників є чи не найбільш важливою, оскільки прямо пов'язана з процесами купівлі-

продажу товарів, робіт і послуг, а сам механізм його нарахування та сплати вимагає суттєвого контролю зі сторони платника. Враховуючи специфіку фінансово-економічної діяльності підприємства та обсяги реалізації електроенергії протягом останніх 12 календарних місяців, які перевищують 1 млн грн, що є критерієм реєстрації платником ПДВ, мале підприємство зобов'язане зареєструватися платником ПДВ, про що говорить його свідоцтво платника ПДВ за № 427771715537.

Як видно з рисунка 3.1, протягом періоду 2020-2022 років динаміка нарахування та сплати податку на додану вартість підприємством була обумовлена різницею між його податковим зобов'язанням та податковим кредитом. Причому у 2020 та 2021 роках, в річному підсумку, підприємство задекларувало до відшкодування суми, що становлять, відповідно, 10,68 тис. грн та 56,06 тис. грн. Така ситуація обумовлена тим фактором, що величина закупівлі ним товарів, робіт та послуг на основі яких формувався податковий кредит по ПДВ була більшою за обсяги продажу електроенергії, який став основою розрахунку податкового зобов'язання.



Рисунок 3.1 – Динаміка нарахування податку на додану вартість ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-22 роках

Джерело: розраховано та побудовано автором на основі звітності підприємства (додаток Д).

А уже в 2022 році ситуація змінилася на протилежну – податкове зобов'язання стало більшим за податковий кредит, що і зумовило нарахування 184,6 тис. грн податку на додану вартість.

Рисунок 3.2, на якому наведено сплату податку на додану вартість підприємством щомісяця у 2022 році, засвідчує сезонний характер фінансових результатів підприємства, коли обсяги реалізації електроенергії зростають у осінньо-зимовий період. Це не може не відбитися на величині сплаченого ПДВ, найбільші обсяги якого припали на січень (25,2 тис. грн) і грудень (25,9 тис. грн) 2022 року. А найменшу кількість зазначеного обов'язкового платежу було сплачено у липні – 7,2 тис. грн.

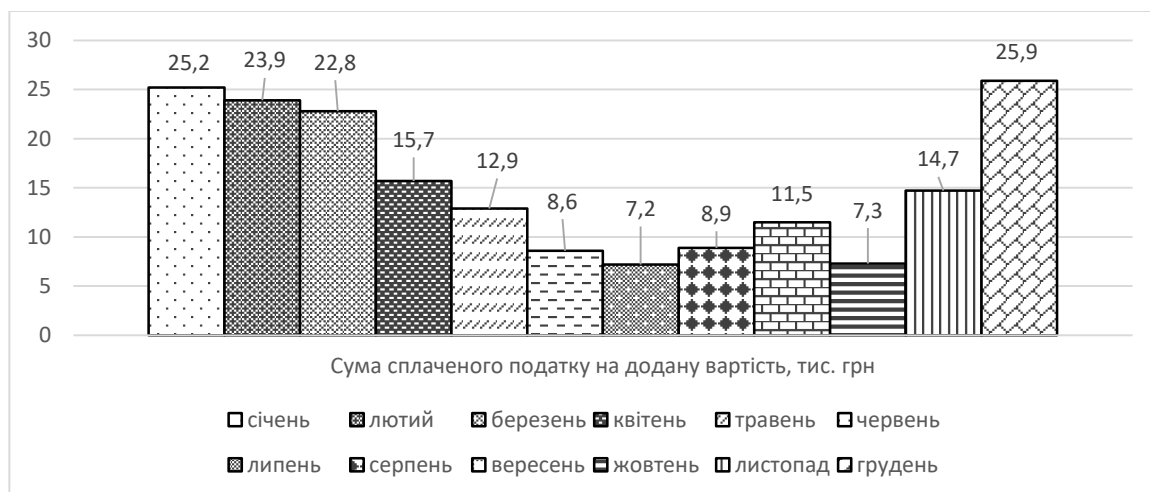


Рисунок 3.2 – Динаміка нарахування і сплати податку на додану вартість ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2022 році

Джерело: розраховано та побудовано автором на основі звітності підприємства (додаток Д).

Враховуючи загальну систему оподаткування, на якій перебуває ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА», його юридична реєстрація в Україні, тобто резидентність, передбачає сплату податку на прибуток від господарської діяльності як на території нашої держави, так і поза її межами. Об'єктом оподаткування виступає прибуток у якості походження якого виступає джерело його походження з України, або ж за її межами, який розраховується на основі

коригування (зменшення або збільшення) фінансового результату до оподаткування, яким може бути прибуток або збиток, визначеного у фінансовій звітності юридичної особи згідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку чи міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які прописані у відповідних положеннях Податкового кодексу України. Прибуток ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» оподатковується за базовою ставкою у 18%.

При цьому слід зауважити, що фінансовим результатом до оподаткування протягом 2020 і 2021 років був збиток, який становив 53,4 тис. гривень та 280,3 тис. гривень (рисунок 3.3). А це, у свою чергу означає, що повноцінним платником податку на прибуток ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» було лише у 2022 році, коли його фінансовий результат до оподаткування склав прибуток у розмірі 923 тис. грн.



Рисунок 3.3 – Динаміка чистого прибутку ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Джерело: розраховано та побудовано автором на основі звітності підприємства (додаток Е)

Враховуючи ця обставину, доцільно навести сплату податку на прибуток малим підприємством у розрізі звітних періодів (кварталів) у 2022 році (рисунок 3.4). Як бачимо, якщо у першому кварталі сума податку становила 18,4 тис. грн, то у II кварталі виросла на 15,1 тис. грн – до 33,5 тис. грн, а у III становила 47,8

тис. грн, зрісши на 14,3 тис. грн. Річна ж сума, яку було нараховано за результатами діяльності у IV кварталі склала 68,7 тис. грн.

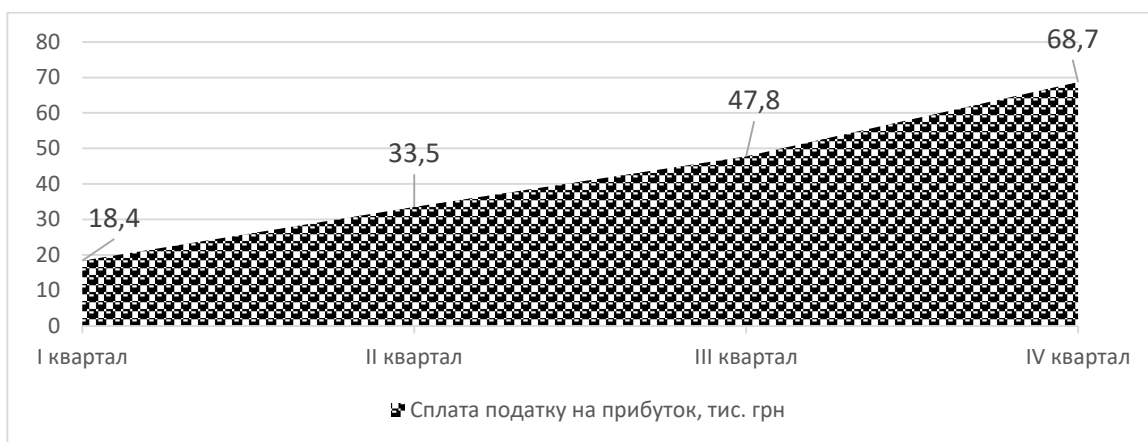


Рисунок 3.4 – Динаміка сплати податку на прибуток ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2022 році

Джерело: розраховано та побудовано автором на основі звітності підприємства (додаток Е)

Аналіз сплати податку на доходи фізичних осіб засвідчує, що його обсяги перебувають у зростаючому тренді (рисунок 3.5). Якщо у 2020 році сплата складала 19,1 тис. грн, то вже у 2021 – 24,1 тис. грн, а у 2022 – 47,2 млн грн.



Рисунок 3.5 – Динаміка фонду оплати праці та податку на доходи фізичних осіб ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Джерело: розраховано та побудовано автором на основі звітності підприємства (додаток Є)

Така тенденція була обумовлена зростанням фонду оплати праці на підприємстві із 112,3 тис. грн у 2020 році до 262,1 тис. грн – 2022 року, яке, у свою чергу, було пов'язано як із зміною розміру мінімальної заробітної плати протягом 2020-2022 років, так і зростанням кількості працюючих із 2 до 4 осіб.

В таблиці 3.1 наведено зміну як тих обов'язкових платежів де фонд оплати праці виступає як об'єктом оподаткування так і джерелом сплати (податок на доходи фізичних осіб та військовий збір), а також – лише об'єктом оподаткування (єдиний соціальний внесок). Сплата утримань збільшилася із 20,79 до 51,13 тис. грн, причому в період 2020-2021 років на 5,32 тис. грн, або 18,94%; а в період 2021-2022 років – на 25,02 тис. грн, або 95,82%. Нарахування та сплата єдиного соціального внеску збільшилася із 24,77 тис. грн до 57,66 тис. грн – в період 2020-2021 років на 4,47 тис. грн, або 19,14%; а в період 2021-2022 років – на 28,15 тис. грн, або 95,39%. Говорячи про сумарний обсяг утримань і нарахувань на фонд оплати праці, то тут фіксується більш ніж двократне його збільшення – із 45,56 до 108,79 тис. грн.

Таблиця 3.1 – Динаміка утримань та нарахувань на фонд оплати праці на ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Показник	2020 р., тис. грн	2021 р., тис. грн	2022 р., тис. грн	Абсолютне відхилення (+,-) тис. грн		Відносне відхилення (приріст/ зменшення), %	
				2021/ 2020 рр.	2022/ 2021 рр.	2021/ 2020 рр.	2022/ 2021 рр.
Податок на доходи фізичних осіб	19,1	24,1	47,2	5	23,1	26,18	95,85
Військовий збір	1,69	2,01	3,93	0,32	1,92	18,94	95,52
Всього утримань із заробітної плати	20,79	26,11	51,13	5,32	25,02	25,59	95,82
Єдиний соціальний внесок	24,77	29,51	57,66	4,74	28,15	19,14	95,39
Всього утримань і нарахувань на фонд оплати праці	45,56	55,62	108,79	10,06	53,17	22,08	95,59

Джерело: розраховано та побудовано автором на основі звітності підприємства (додаток Є)

В таблиці 3.2. наведено динаміку усіх обов'язкових платежів, які сплачуються до бюджету підприємством протягом 2020-2022 років. Сумарно, їх величина зростає із 10,11 тис. грн у 2020 році до 304,43 тис. грн – у 2022 році, тобто більш ніж у 30 разів. Причому у 2021 році, на рахунок отримання значного бюджетного відшкодування по податку на додану вартість (56,06 тис. грн), сума сплачених податків була від'ємною, тобто держава, в кінцевому підсумку, ще й доплатила через механізм відшкодування ПДВ.

Таблиця 3.2 – Динаміка нарахування та сплати податків на ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» у 2020-2022 роках

Показник	2020 р., тис. грн	2021 р., тис. грн	2022 р., тис. грн	Абсолютне відхилення (+,-) тис. грн		Відносне відхилення (приріст/зменшення), %	
				2021/ 2020 рр.	2022/ 2021 рр.	2021/ 2020 рр.	2022/ 2021 рр.
Податок на додану вартість	-10,68	-56,06	184,6	-45,38	240,66	424,91	-429,29
Податок на прибуток	0	0	68,7	0	68,7	-	-
Податок на доходи фізичних осіб	19,1	24,1	47,2	5	23,1	26,18	95,85
Військовий збір	1,69	2,01	3,93	0,32	1,92	18,93	95,52
Всього податків і зборів	10,11	-29,95	304,43	-40,06	334,38	396,241	1116,46

Джерело: розраховано та побудовано автором на основі звітності підприємства (додатки Д, Е, Є)

Враховуючи той факт, що наше підприємство не може застосовувати спрощену систему оподаткування в силу своїх господарських оборотів та торгівлі підакцизної продукції, то єдиним варіантом його оподаткування залишається загальна система оподаткування. Проаналізувавши особливості сплати податків ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» слід зробити висновок, що лише два із них – ПДВ та податок на прибуток мають прямий вплив на економічну активність суб'єкта господарювання, оскільки податок на доходи фізичних осіб та військовий збір сплачуються із заробітної плати працюючих, хоча і прямо впливають на величину єдиного соціального внеску.

Якщо, стосовно сплати ПДВ, на даний час, ніякої альтернативи не існує (наприклад, заміна податком з продажу чи податком з обороту, яка періодично виникає в експертному та науковому суспільстві), то у випадку з податком на прибуток є чудовий варіант його реформування, який обговорюється із 2015 року і отримала назву податку на виведений капітал, який передбачає законодавче скасування оподаткування тієї частини прибутку, яка інвестується у розвиток виробництва.

Філософія запровадження цього податку полягає у тому, що отриманий фінансовий результат (прибуток) оподатковується лише у тому разі, коли власники суб'єкта господарювання приймають рішення про його розподіл у вигляді дивідендів чи подібних до них платежів. Якщо метою будь-якої підприємницької діяльності є отримання прибутку, то його подальше витрачання може бути різним. З одного боку, прибуток (повністю або частково) може далі залишатися у господарському обороті, розвиваючи його, формуючи додану вартість, забезпечуючи отримання нових прибутків, створюючи нові робочі місця, тим самим поповнюючи бюджет податком на додану вартість, податком на доходи фізичних осіб, єдиним соціальним внеском. А з іншої сторони, підприємницький прибуток може використовуватись для споживання, внаслідок свого спрямування на виплату акціонерам, власникам бізнесу та іншим зацікавленим особам у різний спосіб (дивіденди, паї, безповоротної допомоги, благодійних виплат тощо). Але, за рахунок податку на виведений капітал, відбуватиметься виключно оподаткування того фінансового результату, який спрямовується на подальше споживання [46, с. 1117].

Для моделі оподаткування виведеного капіталу варто виокремити наступні вигоди:

– створення стимулів для бізнесової й інвестиційної активності. Як показує досвід тих країн, які запровадили у себе цю альтернативу для сплати податку на прибуток, в перші роки її використання можливий невеликий спад фіскальної віддачі, але за рахунок накопленого фінансового ресурсу, ВВП у наступні роки, починає збільшуватися на 1,5% щорічно;

– зникає потреба у заниженні фінансового результату через необґрунтоване формування витрат діяльності, як це відбувається зараз на практиці. Тим самим створюються передумови для його збільшення, а отже і детінізації частини ділової активності;

– у зв'язку із формуванням у платника податку на виведений капітал економічного інтересу щодо детінізації своїх прибутків, відпадає потреба тотального контролю за його діяльністю зі сторони фіскальних органів. А це означає і економію ресурсів (як людських, так і фінансових), і сприятиме активізації та розвитку бізнес-клімату, що є індикатором для залучення іноземних інвестицій, зростання ВВП. Покращення економічного іміджу країни на міжнародній арені;

– за таких умов, увага органів фіскального контролю буде зосереджена на діяльності великих платників податків, трансфертним ціноутворенням та зявиться час, ресурси і можливості для запровадження загальновизнаних світових механізмів контролю за формуванням податкової бази.

Держава повинна визнати, що класичні підходи до оподаткування прибутку підприємств в Україні є неефективними. Деструктивні прояви, які із ними пов'язані, особливо загострилися в умовах воєнного стану та будуть визначальними після закінчення військових дій. За умов повоєнного відновлення економічного потенціалу як економіки, так і господарюючих суб'єктів, доцільним є, як мінімум запровадження альтернативних моделей оподаткування прибутку – на загальних засадах та через механізм податку на виведений капітал. Саме ця принципова зміна філософії оподаткування, яка стимулюватиме інноваційну модернізацію, яка, у свою чергу, і стане рушієм посткризового економічного розвитку українського суспільства, що вистійть та переможе.

## Висновки

Перший розділ кваліфікаційної роботи присвячений дослідженню, теоретико-методологічних основ оподаткування у контексті діяльності малих підприємств. Виділено базові форми взаємовідносини людей, які формуються у ході здійснення суспільного відтворення: оплатну, боргову і фінансову. Причому найбільш давньою формою останньої є податки, які первинно формуються на засадах примусу, який базується, у свою чергу, на основі «права сильного», провідником якого на сучасному етапі розвитку людської цивілізації є держава. На основі аналізу існуючих наукових праць, систематизовано та узагальнено наукові підходи до стосовно ролі та місця податків у системі фінансових відносин. Зроблено висновок, що вітчизняні реалії не залишають вибору державі у контексті обрання основного важеля формування централізованих фондів фінансових ресурсів та регулювання соціально-економічних процесів. В роботі узагальнено наукові теорії оподаткування та систематизовано їх на основі загальних і спеціальних підходів.

Державне регулювання суб'єктів малого бізнесу може здійснюватися через застосування широкого спектру як фіскальних (тимчасове звільнення від сплати податків, встановлення податкових пільг чи спрощених режимів оподаткування) так і нефіскальних (допомога у відкритті власної справи та формуванні стартового капіталу, пільгове кредитування і страхування, надання державних замовлень) важелів впливу. Встановлено, що податки та механізм реалізації оподаткування на практиці чинять найбільш суттєвий вплив на господарюючих суб'єктів, незалежно від їх величини, будь то фізична особа-підприємець чи великий платник податків із мільярдними оборотами.

Визначено поняття «адміністрування податків малими підприємствами», як механізм розподілу новоствореної вартості на рівні суб'єкта оподаткування через застосування податкових важелів, які ґрунтуються на використанні загальної або спрощеної систем оподаткування

Враховуючи ці обставини, в ході дослідження було зроблено висновок про доцільність виокремлення в оподаткування двох основних функцій – фіскальної (пов'язаної із формуванням державних доходів) та розподільчо-регулюючої (пов'язаної із впливом оподаткування на суспільне відтворення та розподіл і перерозподіл вартості, яка створюється у державі протягом певного періоду часу) та кількох підфункцій, які деталізують основний функціонал податків – контрольну, розподільчу, стримуючу та стимулюючу.

На основі вивчення фахової наукової літератури та власного підприємницького досвіду сформульовані принципи здійснення оподаткування малого бізнесу до яких віднесено наявність можливості вибору альтернативи між спрощеним режимом оподаткуванням та сплатою податків на загальних підставах; фіскальне стимулювання накопичення фінансових ресурсів, яке має на меті подальше інвестування у розвиток та розширення виробництва; формування податкових стимулів росту конкурентоспроможності суб'єктів малого підприємництва; формування фіскального механізму стимулювання суб'єктів фінансового ринку (банків, страхових компаній тощо), що працюють із малим бізнесом.

Другий розділ наукової роботи було присвячено аналізу сучасного стану адміністрування податків малими підприємствами. На основі європейського досвіду функціонування малого бізнесу було зроблено висновок, що у цьому сегменті економіки працює до 70 % усіх зайнятих, причому найбільша частка малих підприємств функціонує у сферах рекреації, туризму, будівництва, виробництва харчової продукції. Відповідно до вітчизняного законодавства усі господарюючі суб'єкти, залежно від кількості працівників та річного доходу поділяються на мікропідприємства, малі підприємства, середні підприємства та великі підприємства. Динаміка кількості суб'єктів господарювання є негативною – зменшення із 377,82 тисяч у 2020 році до 261,92 тисяч – у 2022 році. Сукупно, малі підприємства зменшилися на 109,14 тисяч, у тому числі, суб'єкти мікропідприємництва – на 101,9 тисяч.

Причиною такого підприємницького піке стала необґрунтована агресія з боку сусідньої держави, яка обумовила як знищення окремих суб'єктів малого бізнесу через неможливість подальшого функціонування на захоплених територіях, так і вплив економічно активного населення за кордон чи мобілізація до лав збройних сил. Схожа ситуація констатується і у середовищі підприємців фізичних осіб, де їхня кількість протягом останніх років зменшилася на 124,1 тисяч, або 7,76% (із 1599,7 до 1475,6 тисяч). Про вагомість малого бізнесу, як одного із сегментів вітчизняної економіки, свідчить зростання їхньої питомої ваги у загальній величині доданої вартості, збільшення якої фіксується із 10,7% до 17,2% протягом періоду 2012-2021 років – і це не дивлячись на військову агресію, яка розпочалася проти нашої держави у 2014 році.

У ході дослідження зроблено висновок, що ефективна система оподаткування малих підприємств в Україні може бути реалізованою при дотриманні двох основних аксіом: простота, зрозумілість і сприятливість для малого бізнесу та гарантування фіскальних надходжень у обсягах, які б забезпечили максимально повну реалізацію соціальних функцій держави, що є особливо важливим для місцевої влади. В Україні оподаткування малих підприємств реалізується на альтернативній основі – із застосуванням спрощеної системи оподаткування (при дотриманні відповідних критеріїв, передбачених податковим законодавством) та оподаткування на загальних підставах, так звана, загальна система оподаткування. Використання спрощеної системи оподаткування передбачає сплату єдиного податку, зростання фіскальної віддачі по якому, за період 2014-2022 років, зафіксовано із 7,41 до 47,22 млрд грн, або ж на 39,81 млрд грн, що при відносних характеристиках росту становить 637%. Якщо взяти питому вагу єдиного податку у дохідній частині Зведеному бюджеті держави, то тут теж констатується зростання із 1,63 до 2,15%.

Дослідження кваліфікаційної роботи здійснювалося за результатами фінансово-господарської діяльності дочірнього підприємства «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА». Засновником підприємства є німецька компанія Соорет

Energy AG, а саме дочірнє підприємство було засноване 24 січня 2019 року, а основним видом його діяльності є постачання електричної енергії. У подальших планах підприємства є розширення його діяльності на продаж інших енергоносіїв (нафтопродуктів та природного газу), а також надання послуг з проведення енергетичного аудиту.

Проведений аналіз складу та структури активів господарюючого суб'єкта, за період 2020-2022 років, дозволив зробити висновок, що переважну частку в загальній структурі його активів склала дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, питома вага якої у 2020 році склала 55,2 %. Другою за відносною вагою у структурі активів є вартість основних засобів, яка в 2020 році становила 22,54 % від активів підприємства. Частка грошей та їх еквівалентів в 2020 році становила 10,94 %, а частка вартості інших оборотних активів – 9,56%. Решту статей активів ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» склали незначну частину. Питома вага іншої поточної дебіторська заборгованості склала 1,98 %, частка дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом – 0,45 %.

Аналіз джерел фінансування діяльності підприємства дав змогу зробити висновок, що у 2020 році найбільш питому вагу в його фінансових ресурсах становила поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги. Її частка в загальній структурі пасиву бухгалтерського балансу підприємства, на кінець 2020 року, становила 60,19 %. Питома частка зареєстрованого (пайового) капіталу, в 2020 році становила 23,85%. Питома вага інших поточних зобов'язань, на кінець 2020 року, становила 14,16 %. Отриманий у 2020 році фінансовий результат діяльності у вигляді збитку в сумі 44,3 тисячі гривень не може розглядатися як джерело формування фінансових ресурсів суб'єкта господарювання. На завершення 2022 року прослідковувалася тенденція щодо фінансування діяльності підприємства за рахунок збільшення частки поточних зобов'язань. Це реалізовувалося за рахунок частки інших поточних зобов'язань, величина якої склала 61,56% та поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи і послуги, яка становила 32,26 %. Статутний фонд дочірнього підприємства в сумі 100 тис. грн протягом усього періоду часу був незмінним.

У ході здійснення своєї фінансово-господарської діяльності протягом 2020-21 років ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА» отримало чистий збиток у сумі, відповідно 53,4 і 280,3 тис. грн, проте, на кінець 2022 року підприємством отримало чистий прибуток в сумі 854.3 тис. грн, що дозволяє зробити обережне припущення про подолання найбільш складного початкового періоду у його діяльності та вихід на прибуткову діяльність.

В третьому розділі кваліфікаційної роботи, для розробки векторів удосконалення податкового менеджменту на малих підприємствах в Україні, було здійснено аналіз фіскальних показників ДП «КУПЕР ЕНЕРДЖІ УКРАЇНА». З проведеного аналізу, стало зрозуміло, що основними факторами, які вплинули на стан фіскальних взаємовідносин між підприємством та державою стали: специфіка підприємницької діяльності, яка унеможливила застосування спрощеного режиму оподаткування; обсяги отриманого доходу, кількість працівників, створення підприємства у 2019 році. Усе це обумовило нарахування та сплату підприємством податку на доходи фізичних осіб, військового збору, податку на прибуток і податку на додану вартість.

При цьому, загальний обсяг фіскального навантаження у перші 2 роки була або невеликою – 10,11 тис. грн у 2020 році, то наступного року, через великий податковий кредит по ПДВ і фінансовий результат у вигляді збитку, його сума була від'ємною -29,95 тис. грн. І лише у 2023 році виросло до помітних 304,43 тис. грн, тобто більш ніж у 30 разів у порівнянні із 2020 роком.

Фінансово-організаційні аспекти оптимізації оподаткування суб'єктів малого бізнесу, які перебувають на загальній системі оподаткування, вбачаються нами шляхом законодавчого реформування сплати податку на прибуток, який передбачає пільговий механізм оподаткування отриманого і розподіленого позитивного фінансового результату, який у майбутньому використовуватиметься для інвестицій та розширеного відтворення – податок на виведений капітал. В рамках наукової роботи проаналізовано вигоди, щодо доцільності його запровадження в Україні.

## Список використаних джерел

1. Ананська, М.О. Обґрунтування доцільності використання загальної системи оподаткування підприємствами малого бізнесу юридичними особами на засадах альтернативності. *Економіка: реалії часу*. 2012. №3-4(4-5). С. 101-108.
2. Андрущенко В., Мельник В., Ляшенко Ю. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика застосування) : монографія. Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2006. 210 с.
3. Андрущенко В.Л., Осмятченко В.О., Ізмайлов Я.О. Податкова система : навч. посіб. Ірпінь : Університет ДФС України, 2020. 492 с.
4. Буй Т.Г. Податкове стимулювання розвитку малого підприємництва в Україні. *Ефективна економіка*. 2018. № 9. С.28-33.
5. Букреєва Д.С. Удосконалення механізму розвитку малого бізнесу в Україні: податково-інтеграційний аспект. *Економічний простір*. 2016. № 109. С. 85-97.
6. Волохов І.С. Податкова система: навч. посіб. Харків : «Діса плюс», 2019. 402 с.
7. Гоголь Т.А. Світовий досвід розвитку малого бізнесу та його адаптація в Україні. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету*. 2010. №46. С.120-129.
8. Глух М., Бойко-Слобожан О. Теоретико-правові аспекти альтернативних систем оподаткування юридичних осіб. *Актуальні проблеми правознавства*. 2023. №. 2. С. 113-119.
9. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV // Офіційний сайт Верховної Ради України. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 31.10.2023).
10. Грановська І.В. Сучасний стан розвитку оподаткування малого бізнесу в Україні. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2021 № 3 (120) С. 114-121. URL :

[http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2021/3\\_2021/20.pdf](http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2021/3_2021/20.pdf) (дата звернення: 25.10.2023).

11. Доброскок О.В. Податковий контроль та його ефективність: навч. посіб. Київ : Алерта, 2018. 237 с.

12. Європейська хартія малих підприємств. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994\\_860#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_860#Text) (дата звернення: 27.10.2023)

13. Звіт про виконання Плану роботи Державної податкової служби України на 2021 рік. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html> (дата звернення: 10.11.2023).

14. Іванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування : монографія. Харків : ХДЕУ-Торнадо, 2003. 517 с.

15. Квасовський О. Р. Оподаткування малого бізнесу в Україні: фіскальний і стимулюючий потенціал : дис. канд. екон. наук : 08.00.08, Тернопіль, 2003. 309 с.

16. Князькова В. Я., Криленко В. І., Рудінська О. В. Особливості оподаткування бізнесу в Україні в умовах воєнного часу. *Modern research in world science*. The 11th International scientific and practical conference (January 29-31, 2023) SPC “Sci-conf.com.ua”, Lviv, Ukraine. 2023. P. 1273-1277.

17. Коба О. В., Шинкар Ю. Л. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування: особливості застосування, проблеми та напрями їх вирішення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Вип. 29. Част. 1. С. 116-119.

18. Коваль Л. П. Використання зарубіжного досвіду оподаткування в системі фінансової підтримки розвитку державного бізнесу. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Вип. 19, 2017. С. 402–405.

19. Козинець І.Г., Кравченко О.В. Спрощена система оподаткування в Україні: переваги та недоліки. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020, № 3, С. 242-245.

20. Красота О.В., Кір'єв І.С. Особливості розвитку малого підприємництва в умовах порушення макроекономічної стабільності. *Ефективна економіка*, 2021.

№ 2. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/2\\_2021/100.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/2_2021/100.pdf) (дата звернення: 27.10.2023).

21. Крисоватий А., Валігура. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори : монографія. Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. 248 с.

22. Крисоватий А., Кізима А., Маслій В. Планування та прогнозування податкових надходжень : навч. пос. Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2011. 260 с.

23. Крисоватий А.І., Сидорович О.Ю., Дмитрів В.І. Наукові основи фіскальної теорії : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 246 с.

24. Лозовецька Я. Спрощені системи оподаткування в Україні та світі: загальна характеристика та тенденції розвитку. URL: <https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/29014/1/entities.pdf> (дата звернення: 08.06.2023).

25. Левін В.І. Еволюція концепцій оподаткування малого та середнього бізнесу в контексті євро інтеграційного вектору розвитку України. *Наукові праці НДФІ*. 2016. № 1(74). С. 16-34.

26. Луцик А.І., Ткачик Ф.П. Адміністрування податків : навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 282 с.

27. Проблеми та перспективи розвитку малого і середнього бізнесу : монографія. Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ. Чернівці: Технодрук, 2021. 400 с.

28. Ляшенко В. І., Бородіна О. А., Ліщук О. В. Податок на виведений капітал як спеціальний режим стимулювання реінвестицій в індустріальних парках повоєнної України. *Економічний вісник Донбасу*. 2022. № 3(69). С. 108-122.

29. Марутяк Г., Томашівська М. Спрощення оподаткування як метод податкового стимулювання бізнесу в Україні. *Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти*. матеріали V

Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 22-23 березня 2023 р. Ч. 2. Львів: ЛНУП, 2023. С. 142-145.

30. Мельничук Г. С. До питання запровадження в Україні податку на виведений капітал. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування.* – 2020. №. 6. С. 98-107.

31. Модернізація податкової та митної політики в інституціональному забезпеченні розвитку економіки України : [монографія] / за наук. ред. д.е.н., проф. П. В. Пашка, д.е.н., проф. С. В. Онишко. Ірпінь : Університет ДФС України, 2020. 518 с

32. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 31.10.2023).

33. Податкові послаблення для парків, ФОПів та інших під час війни. Що залишити, а що переглянути? Економічна правда. URL : <https://www.epravda.com.ua/publications/2022/10/18/692753/> (дата звернення: 05.11.2023).

34. Показники діяльності суб'єктів великого, середнього, малого та мікропідприємництва у 2010-2021 роках. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/pssg/pds\\_vsmm\\_2010-2021.xlsx](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/pssg/pds_vsmm_2010-2021.xlsx) (дата звернення 25.10.2023 р.)

35. Полюхович В. М., Долженко В. І. Особливості оподаткування малого бізнесу у зарубіжних країнах. URL: <https://core.ac.uk/reader/197271880> (дата звернення: 08.10.2023).

36. Прокопець Л.В., Губчак В.С. Особливості державної підтримки малого підприємництва в Україні та зарубіжний досвід. Інвестиції: практика та досвід. 2017. № 24. С. 71-76. [http://www.investplan.com.ua/pdf/24\\_2017/14.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/24_2017/14.pdf) (дата звернення: 27.04.2023).

37. Пунда О. О. Альтернативні системи оподаткування: ефективність їх застосування та нормативно-правової трансформації. *Юридичний науковий електронний журнал.* 2022. № 12. С. 309-312.

38. Публічний звіт Державної податкової служби України за 2022 рік.  
URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/657704.html> (дата звернення: 10.11.2023).

39. Публічний звіт Державної податкової служби України за 2020 рік.  
URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/prezentatsiyni-materiali/454960.html> (дата звернення: 10.11.2023).

40. Сідельникова Л. П., Чижова Т.В., Якуша Я.В. Оподаткування суб'єктів підприємництва : навчальний посібник. Київ : Видавництво Ліра-К, 2012. 424 с.

41. Скрипник С., Лавров Р., Шепель І. Облік і оподаткування суб'єктів малого підприємництва. *Економіка та суспільство*. 2023. №. 52. – URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2579/2498> (дата звертання 01.12.2023).

42. Слатвінська М.О. Альтернативні системи оподаткування малого бізнесу: стан, проблеми, перспективи : монографія. Одеса : ОНЕУ, 2012. 252 с.

43. Соколовська, А.М. Основи теорії податків: навч. посіб. Київ : Кондор, 2010. 325 с.

44. Статистичний щорічник України за 2022 рік. URL: [https://ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2023/zb/11/year\\_22\\_u.pdf](https://ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2023/zb/11/year_22_u.pdf) (дата звернення: 12.11.2023).

45. Толмачова Г.Ф., Ляшенко В.І., Колеснікова Г.В. Регулювання розвитку малого і середнього підприємництва: досвід зарубіжних країн для України. *Економічний вісник Донбасу*. № 1(47), 2017. С.157-185.

46. Туролєв Г. О. Запровадження податку на виведений капітал як пріоритетний напрям деофшоризації економіки України. «World science: problems, prospects and innovations» : The 5th International scientific and practical conference (January 27-29, 2021) Perfect Publishing, Toronto, Canada. 2021. 1300 p. 2021. С. 1117.

47. Уманська В., Ткаченко А., Манзенко Є. Перспективи розвитку системи обліку та оподаткування на малих. *Економіка та суспільство*. 2023. №. 55. –

URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2875/2799>  
(дата звертання 18.11.2023).

48. Фрадинський, О.А. Основи оподаткування: навч. посіб. Львів : Новий світ-2000, 2010. 339 с.

49. Черепанин М.І. Оподаткування суб'єктів малого бізнесу: сучасний стан та напрями реформування. *Молодий вчений*. 2016. № 12.1(40). С. 996–1001.

50. Шеїн Є.С., Перерва П.Г. Розвиток системи оподаткування малого бізнесу. *Стратегічні пріоритети розвитку підприємництва, торгівлі та біржової діяльності* : матеріали 4-ї Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 10-11 травня 2023 р. Нац. ун-т "Запорізька політехніка". 2023. С. 351-353.

Додатки