

Дулік Тетяна Олександрівна
кандидат економічних наук, доцент
Університет митної справи та фінансів
Дулик Татьяна Александровна
кандидат экономических наук, доцент
Университет таможенного дела и финансов
Dulik Tetyana
PhD in Economics, Associate Professor
University of Customs and Finance

Александрюк Тетяна Юріївна
старший викладач
Університет митної справи та фінансів
Александрюк Татьяна Юрьевна
старший преподаватель
Университет таможенного дела и финансов
Aleksandriuk Tetyana
Senior Lecturer
University of Customs and Finance

DOI: 10.25313/2520-2294-2018-10-4215

СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ БІЗНЕС-СТРУКТУР В УКРАЇНІ

СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СУБЪЕКТОВ БИЗНЕС-СТРУКТУР В УКРАИНЕ

SOCIO-ECONOMIC TAXATION ASPECTS REGARDING BUSINESS-STRUCTURES IN UKRAINE

Анотація. Здійснено комплексне дослідження соціально-економічних аспектів оподаткування суб'єктів бізнес-структур в Україні, які стимулюють (стримують) їх розвиток у сучасній трансформаційній економіці й розроблені рекомендації щодо доцільності застосування єдиного податку з урахуванням оновлених положень податкового законодавства.

Інформаційною базою дослідження слугували чинні нормативно-правові та законодавчі акти з питань оподаткування суб'єктів бізнес-структур в Україні, офіційні аналітичні та статистичні матеріали Світового банку, Міністерства фінансів України, Держкомстату України, монографічні та періодичні видання.

В основу досліджень покладені філософські складові методології із загальнотеоретичними підходами, згідно з якими пізнання соціально-економічних аспектів оподаткування суб'єктів бізнес-структур в Україні здійснюється у взаємозв'язку, взаємозалежності та розвитку з іншими явищами та процесами, які відбуваються на макро- та мікроекономічному рівні.

У статті значну увагу приділено аналізу наукових літературних джерел українських вчених, які стосуються теоретико-прикладних тенденцій розвитку малого підприємництва в Україні та особливостей оподаткування суб'єктів бізнес-структур, що спонукало до подальших роздумів про те, які з них є найбільш переконливими та формуванню власної точки зору на досліджувану проблему.

У статті здійснено наукове обґрунтування поняття «суб'єкти бізнес-структур», визначено правові основи та умови їх функціонування в Україні; розглянуто основні якісні характеристики сучасного вітчизняного бізнес-середовища; проаналізовано позиції України серед 190 країн світу у рейтингу легкості ведення бізнесу (Doing Business 2006–2018 pp.);

представлена порівняльна характеристика внеску суб'єктів бізнес-структур у розвиток національних економік; доведено про наявність певних стримуючих чинників для подальшого розвитку бізнесу в Україні та вказано на дестимулюючий вплив чинної системи оподаткування на фінансово-господарську діяльність суб'єктів бізнес-структур у контексті як загальноприйнятого порядку оподаткування їх доходів, так і з використанням спеціального податкового режиму; критично оцінюється запроваджена спрощена модель сплати єдиного податку.

Розроблені рекомендації щодо доцільності застосування єдиного податку з урахуванням оновлених положень податкового законодавства можуть бути основою при формуванні податкової політики в Україні та для прийняття управлінських рішень відповідними інституціями на макро- та мікроекономічному рівні.

Ключові слова: податки, податковий тиск, суб'єкти бізнес-структур, оподаткування, спеціальні податкові режими, спрощена система оподаткування, обліку і звітності, єдиний податок.

Аннотація. Осуществлено комплексное исследование социально-экономических аспектов налогообложения субъектов бизнес-структур в Украине, которые стимулируют (сдерживают) их развитие в современной трансформационной экономике и разработаны рекомендации относительно целесообразности применения единого налога с учетом обновленных положений налогового законодательства.

Информационной базой исследования служили действующие нормативно-правовые и законодательные акты по вопросам налогообложения субъектов бизнес-структур в Украине, официальные аналитические и статистические материалы Мирового банка, Министерства финансов Украины, Госкомстата Украины, монографические и периодические издания.

В основу исследований положены философские составляющие методологии с общетеоретическими подходами, согласно которым познание социально-экономических аспектов налогообложения субъектов бизнес-структур в Украине осуществляется во взаимосвязи, взаимозависимости и развитии с другими явлениями и процессами, которые происходят на макро- и микроэкономическом уровне.

В статье значительное внимание уделено анализу научных литературных источников украинских ученых, которые касаются теоретико-прикладных тенденций развития малого предпринимательства в Украине и особенностей налогообложения субъектов бизнес-структур, что побуждало к дальнейшим размышлениям о том, какие из них являются наиболее убедительными и формированию собственной точки зрения на исследуемую проблему.

В статье осуществлено научное обоснование понятия «субъекты бизнес-структур», определены правовые основы и условия их функционирования в Украине; рассмотрены основные качественные характеристики современной отечественной бизнес-среды; проанализированы позиции Украины среди 190 стран мира в рейтинге легкости ведения бизнеса (Doing Business 2006–2018 гг.); представлена сравнительная характеристика вноса субъектов бизнес-структур в развитие национальных экономик; доказано о наличии определенных сдерживающих факторов для дальнейшего развития бизнеса в Украине и указано на дестимулирующее влияние действующей системы налогообложения на финансово-хозяйственную деятельность субъектов бизнес-структур в контексте как общепринятого порядка налогообложения их доходов, так и с использованием специального налогового режима; критически оценивается введенная упрощенная модель уплаты единого налога.

Разработанные рекомендации относительно целесообразности применения единого налога с учетом обновленных положений налогового законодательства могут быть основой при формировании налоговой политики в Украине и для принятия управленческих решений соответствующими институциями на макро- и микроэкономическом уровне.

Ключевые слова: налоги, налоговое давление, субъекты бизнес-структур, налогообложение, специальные налоговые режимы, упрощенная система налогообложения, учета и отчетности, единый налог.

Summary. Surveyed are socio-economic taxation aspects regarding business structures in Ukraine, which either encourage or curb their development in the present-day transformational economy. Worked out are recommendations regarding reasonability of single tax collection amid amended tax legislation.

As an informative base of research normatively served legal and legislative acts on the issues of business structures taxation in Ukraine, official analytical and statistical materials of the World bank, the Ministry of Finances of Ukraine, State statistical services of Ukraine, monograph and periodic editions.

The basis for research encompasses philosophical component methodologies with general theoretic approaches, according to which perception of socio-economic aspects of business structures taxation in Ukraine is carried out in intercommunication, interdependence and development, with other phenomena and processes which take place on macro- and micro-economical levels.

In this article, significant attention is paid to the analysis of scientific sources by the Ukrainian scientists, which cover applied principles and theory and progress of small enterprise in Ukraine and features of business structures taxation trends, that induced to the subsequent reflections on the ideas, which are the most convincing and to forming our own point of view on the problem under consideration.

The scientific study of the concept «business structures» is carried out in the article, certainly legal frameworks and their operating conditions in Ukraine; basic high-quality descriptions of modern domestic business-environment are considered; positions of Ukraine are analyzed among 190 countries in the world as to how easy it is to conduct business in the country (Doing Business 2006–2018); comparative description of contributions done by business structures is presented in development of national economies; it has been well-proven certain restraining factors for ongoing development of business in Ukraine and discouraging influence of the operating system of taxation is presented on financial economic activity of business structures in the context of both generally accepted system of taxing their profits and the use of single tax system; also critically discussed is the introduction of simplified model of payment in the form of the single/fixed tax.

Recommendations have been worked out as to feasibility of single/ fixed tax model taking into account the renewed system of tax legislation and they can be the basis for determining tax policy in Ukraine and for making administrative decisions by corresponding institutions on both macro- and micro-economic levels.

Key words: taxes; tax burden; entities of business-structures; taxation; special tax treatments; simplified system of taxation, accounting and reporting; single tax.

Постановка проблеми. Сучасні динамічні відтворювальні та трансформаційні процеси на рівні національних економік об'єктивно призводять до зміни пріоритетних напрямів у їх розвитку та ставлять на порядок дня нові завдання соціально-економічного характеру, які слід безвідкладно вирішувати. Серед таких завдань чи не найважливішими для України є забезпечення реалізації конституційних демократичних засад у бізнес-середовищі шляхом поліпшення бізнес-клімату та встановлення оптимального оподаткування для суб'єктів бізнес-структур (далі — СБС) і тим самим налагодження з ними партнерських, компромісних взаємовідносин, оскільки вони виступають численною, потужною армією платників податків, здатних внести суттєвий вклад у створення валового внутрішнього продукту (далі — ВВП) і, відповідно, до його розподілу та перерозподілу. Так, у більшості розвинених країн до 50% приросту ВВП забезпечують невеликі бізнес-компанії, які активно підтримує держава. В Україні до таких досягнень, як і до тамтешнього рівня держпідтримки, дуже далеко [1].

Дієвим чинником, що сприяє імплементації демократичних принципів у сучасне українське суспільство, зняттю соціальної напруги серед СБС та одночасно може здійснювати стимулюючий вплив на розвиток їх діяльності є застосування згідно з Податковим кодексом України (далі — ПКУ) так званих спеціальних податкових режимів [2], що певною мірою оптимізують процедуру оподаткування. На сьогоднішній день у контексті чинного податкового законодавства їх різновидом є сплата єдиного податку [2], окремі правила справляння та порядок нарахування якого у 2018 році підлягли певним змінам. Тому постає гостра необхідність здійснення комплексних досліджень соціально-економічних аспектів оподаткування СБС в Україні, які стимулюють (стримують) їх розвиток у сучасній трансформаційній

економіці та теоретичного обґрунтування доцільності застосування єдиного податку з урахуванням оновлених положень податкового законодавства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Поглиблений аналіз наукових літературних джерел засвідчує про наявність ґрунтовних досліджень, які стосуються тенденцій та особливостей розвитку малого підприємництва в Україні [3; 4; 5]; концептуальних положень функціонування мережевих бізнес-структур [6]; соціально-економічної ролі податків та оподаткування у суспільстві, їх функцій та впливу на фінансово-господарську діяльність підприємців [7; 8; 9; 10]; особливостей та порядку оподаткування доходів, отриманих суб'єктами бізнесу — юридичними і фізичними особами з урахуванням організаційно-правової форми їх утворення та сфери діяльності [11; 12]; альтернативних систем оподаткування малого бізнесу [13; 14]; теоретичних засад і практики оподаткування суб'єктів малого підприємництва з позицій покращення реалізації його фіскального та стимулюючого потенціалу [12]; порядку справляння податку на додану вартість (далі — ПДВ), єдиного податку за спрощеною системою оподаткування, обліку і звітності із застосуванням новітніх технологій [12; 13; 14; 15]; алгоритму ведення обліку доходів і витрат, заповнення і подання податкової звітності [12; 13; 14]; податкового регулювання малого бізнесу в трансформаційній економіці України [16]; механізму захисту інтересів підприємців як платників податків від свавілля фіскальних органів [17]; засобів ефективною державною фінансовою політикою підтримки розвитку малого підприємництва [18; 19; 20]; світового досвіду фіскального регулювання бізнесу [21] тощо. Їх авторами є такі українські вчені: В. Андрущенко [21], О. Апостолук [20], З. Варналій [3], В. Вишневецький [9; 10; 15; 22], Д. Гетьманцев [17], О. Дикань [5], Ю. Іванов [11; 13], О. Квасовський [12], О. Клепанчук [16], Д. Ляпін [18], В. Ляшенко

[4], В. Мареніченко [19], М. Слатвінська [14], А. Соколовська [7; 8], В. Суторміна [21], В. Федосов [21], С. Шульц [6] та інші.

Наукові дослідження цих авторів є тим теоретичним надбанням, яке надає ключ до розуміння понятійного апарату, змісту податкового законодавства в Україні і тим самим уможлиблює розробку більш раціональної його моделі та внаслідок її імплементації — подальший розвиток сучасної податкової практики в національному бізнес-середовищі.

Окрім того, вони надають повне уявлення про те, як відбувалося в Україні становлення і розвиток альтернативних систем оподаткування суб'єктів господарювання загалом, та малого підприємництва зокрема, що може забезпечити уникнення недоречних помилок законотворцями та СБС у майбутній податковій практиці.

Насамкінець, цінність цих досліджень полягає і в тому, що вони служать справі підготовки висококваліфікованих фахівців — працівників органів соціального забезпечення та Державної фіскальної служби України, інших фахівців, а також вихованню як у платників податків, так і пересічних громадян податкової культури.

Водночас слід зазначити, що для побудови сучасної цивілізованої, перевіреної часом та фіскальною практикою оптимальної конструкції податкових правовідносин між державою та СБС й на цій основі більш досконалої системи їх оподаткування в Україні, уникнення ухилення від сплати податків [22], недопущення у майбутньому помилок при розробці податкового законодавства та суб'єктивного впливу на його змістовне наповнення, такі наукові дослідження щодо «формування певної податкової моделі, що включає техніку оподаткування, види, форми, елементи податків та управління ними» [21, с. 4] повинні бути надійним теоретичним підґрунтям, опорою, орієнтиром не лише для вітчизняної законотворчої діяльності в галузі оподаткування СБС, але й проведення податкових реформ та такого перманентного процесу, як подальші наукові дослідження, результатом яких має бути створення для відповідного періоду часу більш оптимальної податкової моделі розподілу та перерозподілу ВВП, опосередкованого рухом власних фінансових ресурсів платників податків. За переконанням авторів монографії «Держава — податки — бізнес (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки)», до такого процесу «необхідно підходити як до накопиченого часом і практикою світового досвіду. Інакше ми і надалі будемо йти шляхом проб і помилок там, де вже все досить ясно і мається певний світовий досвід, що заслуговує на увагу. І те, що для Заходу є

сьогодні само собою зрозумілим або давно пройденим етапом, для нас завжди буде відкриттям» [21, с. 4].

Отже, спонукальним мотивом для здійснення теперішніх наукових досліджень соціально-економічних аспектів оподаткування СБС в Україні є намагання їх авторів проаналізувати малодосліджені актуальні форми прояву об'єкта дослідження в умовах українського сьогодення та отримати про нього нову систему знань, що синтезуватиме у собі обґрунтування доцільності застосування платниками єдиного податку та окреслення векторів оптимізації його справляння. В основу цих досліджень покладена така «наукова парадигма» пізнання соціально-економічних явищ та процесів, «яка з'єднує філософські складові методології із загальнотеоретичними підходами, що панують у конкретній науці на певному етапі її розвитку, а також з панівними суспільними цінностями» [23, с. 20], а саме: аналіз і синтез, індукція і дедукція, діалектична логіка, системно-структурний підхід, статистичні методи тощо та гносеологія [23, с. 33–39, 137]. Причому остання є сукупністю тих пізнавальних процесів, завдяки яким досліджено об'єктивно-суб'єктивний характер сучасних національних податкових правовідносин між державою (органами місцевого самоврядування (далі — ОМС) та СБС, тобто платниками податків — юридичних і фізичних осіб [24].

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є комплексне дослідження соціально-економічних аспектів оподаткування СБС в Україні, які стимулюють (стримують) їх розвиток у сучасній трансформаційній економіці й розробка рекомендацій щодо доцільності застосування єдиного податку з урахуванням оновлених положень податкового законодавства.

Виклад основного матеріалу. У контексті наших досліджень під поняттям «суб'єкт бізнес-структури» слід розуміти окрему дієздатну суспільну групу представників національної економіки, які самостійно здійснюють на її території офіційно дозволена фінансово-господарська діяльність. Іншими словами, це самостійна організація або організаційна одиниця, функціонування якої підпорядковано певним, відносно стійким правилам та нормам [2; 25; 26]. До таких СБС можна віднести будь-які офіційно організовані підприємства (мікропідприємства, малі, середні або великі [26]), фірми, компанії, створення та фінансово-господарська діяльність яких здійснюється в різних галузях національної економіки (промисловість, будівництво, сільське господарство, транспорт, торгівля, сфера послуг тощо) на власний розсуд та ризик для досягнення економічних і соціальних результатів та з метою

одержання прибутку [6]. Тобто під таке узагальнене визначення підпадають як юридичні, так і фізичні особи, що є згідно з чинним законодавством не лише суб'єктами господарювання або підприємницької діяльності, але й платниками податків. При цьому слід зазначити, що у чинному законодавстві України визначення поняття СБС у такому форматі відсутнє.

Загальні положення щодо осіб, які можуть займатися підприємницькою (господарською) діяльністю, містяться у Господарському кодексі України (далі — ГКУ). Так, за змістом Р. 2 ст. 55 ГКУ суб'єктами господарювання визнаються учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, реалізуючи господарську компетенцію (сукупність господарських прав та обов'язків), мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах цього майна, крім випадків, передбачених законодавством [25]. Отже, згідно з вище зазначеним визначенням до таких суб'єктів господарювання можна віднести підприємства та підприємців (юридичних, фізичних осіб).

Проте, на нашу думку, сьогодні, в епоху трансдисциплінарності економічних знань, є потреба в новому визначенні цього терміну, мається на увазі під юридичним кутом зору та з урахуванням усіх характеристик СБС, що мають місце у сучасному науково-практичному просторі.

Сьогодні, на відміну від минулих років, також суттєво відрізняються умови функціонування СБС та їх основні якісні характеристики, які полягають у наступному [27]: поступово відмирає індустріальний бізнес та крупномасштабне виробництво розглядається як релікт минулого; спостерігається розвиток інтелектуального бізнесу при активному

використанні інноваційних, інтелектуальних ресурсів, *трансдисциплінарних* знань та великого діапазону компетенцій, бізнес-моделювання тощо. А сучасний розподіл ресурсів бізнес-компаній, який призводить до успішної діяльності, являє собою таке їх співвідношення: 90% — інтелектуальних ресурсів та 10% — матеріальних ресурсів; в пріоритеті є малий бізнес, головною цінністю якого виступають людські ресурси, оскільки він здатний бути більш функціональним та адекватно реагувати на усі зміни ринкової кон'юнктури, швидко адаптуватись до умов, що змінюються тощо.

Такі зміни у сучасному бізнес-середовищі, що сприяли розвитку бізнесу, який розглядається як важливе джерело створення практично усіх економічних благ суспільства та є одним з найбільш дієвих чинників не тільки поліпшення економічної ситуації в країні, але й забезпечення економічного зростання та соціальної стабільності, відбуваються в результаті реформаційних перетворень в економіці України.

Так, завдяки імплементації комплексу реформаційних заходів впродовж 2006–2017 рр. у вітчизняне бізнес-середовище, Україна щороку займала більш вигідні позиції серед 190 країн світу у рейтингу легкості ведення бізнесу (Doing Business 2006–2018 рр.), свідченням чого є рис. 1.

Узагальнені результати сформованого рейтингу держав офіційно надає та оприлюднює група експертів Світового банку у своїй щорічній доповіді, яка містить аналіз простоти ведення бізнесу в їх найкрупніших мегаполісах (для України — це Київ). Складання доповіді здійснюється у два етапи: аналізу нормативно-правових актів, які регулюють діяльність малих і середніх підприємств протягом усього життєвого

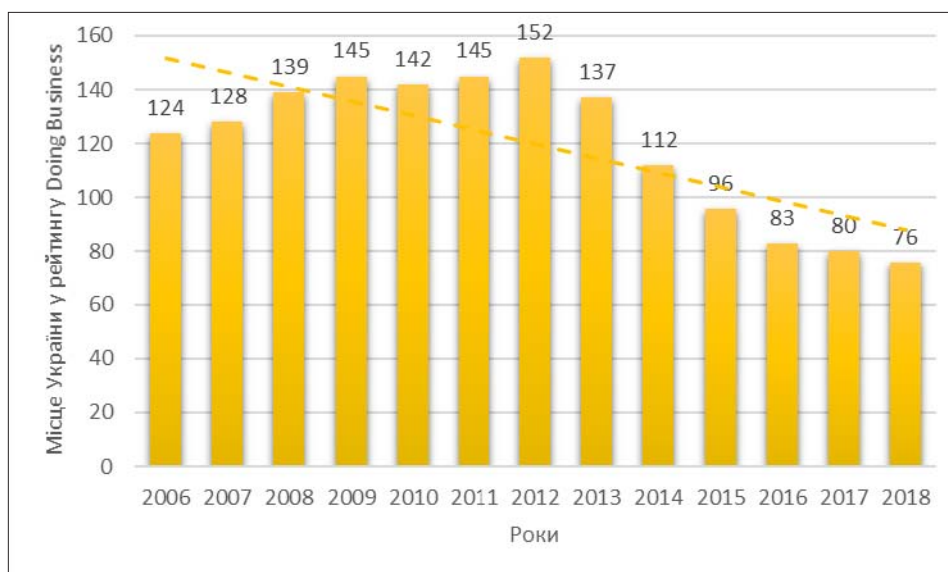


Рис. 1. Позиції України у рейтингу легкості ведення бізнесу (Doing Business 2006–2018 рр.)

Джерело: побудовано за даними [28; 29]

циклу, а також порядку їх застосування на практиці (у тому числі усіх змін, які відбулися з моменту проголошення попередньої доповіді), та опитування підприємців. Окрім того, цей аналіз включає 10 індикаторів (створення підприємств, отримання дозволу на будівництво, підключення до системи електропостачання, реєстрація власності, отримання кредитів, захист інвесторів, оподаткування, міжнародна торгівля, забезпечення виконання контрактів, вирішення неплатоспроможності (процедура банкрутства)), кожен із яких, у свою чергу, має певні параметри.

Наприклад, такий важливий індикатор стану національного бізнес-середовища, як оподаткування оцінюється за підсумками попереднього податкового року за допомогою таких параметрів: кількості податків, що сплачувалися СБС та часу, який витрачався ним на їх сплату (податку на прибуток (% від прибутку), податку на заробітну плату та обов'язкових відрахувань (% від прибутку), а також податків на споживання), простоти відшкодування ПДВ та коригування податку на прибуток, сукупної податкової ставки (вартість усіх податків, які стягуються (у % від прибутку)). Завдяки оцінюванню цих параметрів визначається якість податкового адміністрування, а також рівень податкового навантаження на типові підприємство (частка податкових виплат від виручки за рік). Так, за цими параметрами, проведеного рейтингу серед 190 країн, Україна у 2012 р. посідала аж 181 місце. Проте, починаючи з 2016 р. і впродовж наступних двох років (2017 р., 2018 р.), завдяки попередньому активному впровадженню у податкову практику реформаційних заходів фіскального характеру, її позиції на світовій арені суттєво покращали та переміщували країну на 107-е, 84-е, 43-е місця відповідно [28; 29].

Крім того, дослідження міжнародних експертів Doing Business 2006–2018 рр. не лише вказують на здобутки в національних економіках, але й акцентують увагу на ті проблеми, які перешкоджають розвитку бізнесу, визначають причини їх виникнення та надають рекомендації про проведення необхідних реформ.

Однак досягнуті прогресивні зміни у рейтингу не відтворюють реального стану справ в українському бізнес-середовищі та не покращують умови діяльності СБС для їх інноваційного розвитку та залучення інвестицій, оскільки він містить більшою мірою політкоректний підхід до моніторингу та аналізу процедури ведення бізнесу в різних країнах, а їх показники скоріше є його формальним відображенням.

Разом із тим, за останні 27 років український бізнес поступово замінив механізми державного регулювання економіки, звів їх дію до необхідного

мінімуму і став відігравати роль сприятливого середовища, що створює відповідні умови для ринкової саморегуляції на основі дії об'єктивних економічних законів та механізмів.

Сьогодні СБС України є невід'ємною і дієвою ланкою економіки держави, яка пронизує усі її галузі й функціонує у визначених чинним законодавством межах за чисельністю зайнятих працівників та обсягами виробництва [2; 25; 26]. За офіційними статистичними даними в Україні у 2015 р. значення показників питомої ваги суб'єктів середнього та малого підприємництва у загальних показниках по суб'єктах господарювання наближаються до рівня, який зафіксувався в окремих європейських країнах, про що ілюструє рис. 2 [30].

За галузевими ознаками малий бізнес переважно зосереджений в торгівлі та сфері послуг. Так, за повідомленням журналу «Роботодавець», станом на 09.07. 2018 р. майже 97% підприємств, що працюють у сфері оптової та роздрібною торгівлі, відносяться до малого бізнесу (згідно з Законом № 2164-VIII середня кількість працівників — до 50 осіб, чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) — до 8 мільйонів євро [26]). Одночасно у промисловості цей показник перевищує 87%, у сільському господарстві — понад 94%. Проте, коефіцієнт корисної дії від функціонування цих підприємств поки незначний. Наприклад, малий бізнес промисловості забезпечує тільки трохи більше 7% виробленої продукції, торгівлі — 19% [1].

У 2016 р. Програма USAID «ЛЕВ» (Програма Агентства США з міжнародного розвитку (USAID) «Лідерство в економічному врядуванні» (ЛЕВ)) презентувала дослідження про складнощі, з якими стикаються в Україні представники СБС. Половина з опитаних 2000 підприємців побоюється розвивати бізнес через політичну нестабільність, третина — через військові дії на сході, інфляцію і рівень оподаткування [31].

У 2018 р. за результатами вже згаданого дослідження малого бізнесу, проведеного USAID зазначено наступне: «Підприємці вважають державну політику щодо розвитку малого бізнесу негативною або нейтральною. Керівники малого бізнесу мають занадто низькі управлінські компетенції, що не дозволяє підприємствам показувати високі результати. У той же час бізнес виявляє бажання розвиватися і створювати максимально якісні послуги і товари» [1].

Аналогічними є висновки Індексу настроїв малого бізнесу (оцінка поточного стану бізнесу, динаміка його розвитку, оцінка бізнес-клімату) на 2018 рік, який вперше провела Європейська Бізнес Асоціація



Рис. 2. Порівняльна характеристика внеску СБС у розвиток національних економік
Джерело: побудовано за даними [30]

спільно з компанією ЛІГА: ЗАКОН у межах проекту Unlimit Ukraine. Загальний Індекс настроїв малого бізнесу становить 3,2 із 5-ти можливих, що відповідає нейтральному рівню [32].

Отже, все зазначене є свідченням того, що бізнес-середовище України знаходиться у полі зору як західних, так і вітчизняних аналітиків-експертів [1; 5; 18; 28; 31; 32]. При цьому більшість з них не мають оптимістичних настроїв стосовно подальшого розвитку бізнесу в Україні та доводять про наявність певних стримуючих чинників, а саме: корупцію на усіх рівнях ешелонів влади, нестабільну політичну ситуацію та лобіювання власних інтересів окремих осіб та осередків, війну на сході країни тощо і, як наслідок — наявний бар'єрний соціально-економічний простір в якому функціонують сучасні СБС. Такий несприятливий для їх діяльності бізнес-простір містить численні перешкоди, основними серед яких є:

- нестабільне та суперечливе українське правове поле;
- недобросовісна конкуренція;
- недостатня розвиненість сучасної інфраструктури, що забезпечує функціонування основного виробництва, у тому числі бізнес-центри, бізнес-інкубатори, технологічні парки, інформаційно-консультативні установи, громадські об'єднання суб'єктів підприємництва;
- значні адміністративні обмеження з боку органів місцевої влади. Наприклад, дозвільна практика щодо створення та функціонування СБС та система контролю за їх діяльністю (щоб утримувати бізнес, щорічно підприємець платить майже 30 000 грн. за дозвільні документи [31]);

- низький рівень ресурсного та інформаційного забезпечення;
- дефіцит власних обігових фінансових та інвестиційних ресурсів;
- неефективна кредитна політика та банківська система. Так, незалежна асоціація банків України констатує: у вітчизняній банківській системі частка кредитів підприємствам малого та середнього бізнесу у загальному портфелі кредитування — найнижча в Європі. Цей показник становить всього 9%. Для порівняння: в Чехії — 70%, в Польщі — 58% [1].

Водночас, за даними зазначеного опитування, проведеного в I кварталі 2018 р 72% керівників малих підприємств в якості основної причини відмови від банківського кредитування називають високу процентну ставку. Зараз по кредитах для підприємств малого та середнього бізнесу середня ефективна ставка (включає всі комісії і додаткові платежі, які доводиться платити підприємству, крім відсотків по кредиту) становить близько 21%. Скажімо, в Польщі ставка за кредитом для малого та середнього бізнесу терміном на п'ять-вісім років складе всього 2%. У Британії діє схема забезпечення кредитів, по якій малі підприємства з доходом до 5,6 млн. фунтів можуть отримати кредит 250 тис. фунтів на термін до п'яти років під 2% річних. І щоб отримати кредит, необхідно лише надати бізнес-план і прогноз фінансових показників. Українські ж банки виставляють дуже високі вимоги до заставного майна [1];

- недосконала система оподаткування та надмірний податковий тиск. Так, у вигляді податків до

місцевих бюджетів України йде 23,7% прибутку від бізнесу [31];

– відсутність належної державної фінансової підтримки та стимулювання тощо.

Загалом за наслідками дії таких перешкод у бізнес-просторі спостерігається неплатоспроможність та збитковість значної кількості функціонуючих легальних СБС, уповільнення темпів приросту бізнес-сектору та його власного капіталу, а потім і переміщення у тіньову економіку внаслідок неможливості функціонувати офіційно.

Таким чином, очевидним є факт того, що на період трансформаційних процесів в Україні та для створення певної «критичної маси» СБС, необхідна їм стимулююча підтримка з боку держави шляхом надання безпосередньої фінансової допомоги, або створення пільгових умов оподаткування та кредитування, після чого цей сектор економіки зможе функціонувати порівняно автономно.

За найзагальнішим визначенням оподаткування — це процес справляння (нарахування та сплати) податків, зборів, інших платежів згідно із чинним податковим законодавством.

Оподаткування як соціально-економічне явище, проявляється через систему податкових правовідносин, які виникають між державою (ОМС) та платниками податків, у тому числі СБС, у процесі розподілу та перерозподілу новоствореної частки вартості ВВП. При цьому необхідно усвідомити, що оподаткування та функціонування податкових правовідносин відбувається у процесі реалізації податками і зборами, що є складовими елементами податкової системи держави, фіскальної та соціально-регулюючої функцій, які характеризують їх

суспільне призначення. Тому процес оподаткування треба розглядати, з одного боку, як основу фінансової бази держави (ОМС), а з іншого, як механізм регулювання економіки й соціальної сфери.

Таким чином, у сутності процесу оподаткування одночасно поєднуються й тісно переплітаються об'єктивні ознаки фіскального та соціально-регулюючого характеру податків. При цьому їх фіскальне призначення є першоосновою, а похідним від нього — соціально-регулюючий зміст. Ці ознаки податків та оподаткування виявляються, по-перше, у процесі формування доходів бюджетів держави (ОМС), що є фінансовим підґрунтям її існування, а також певним мірилом її можливостей у світовому економічному просторі щодо розвитку національної економіки, освіти, науки, культури, охорони здоров'я, гарантування економічної безпеки та соціального забезпечення, зростання добробуту тощо; по-друге, у їх соціально-регулюючому впливі на рівень доходів та різні види діяльності СБС, прийняття ними відповідних управлінських рішень, обсяги виробництва та споживання, рівень і структуру сукупного попиту та сукупної пропозиції тощо.

Про роль податків (зборів) та системи оподаткування у реалізації ними фіскального призначення свідчить той факт, що в більшості розвинутих країн за їх допомогою формується від 80% до 90% і більше державних доходів [8, с. 66]. В Україні їх фіскальне значення у формуванні бюджетів держави є також суттєвим, свідченням чого є узагальнені показники зведеного бюджету, які використовуються для аналізу та прогнозування соціально-економічного розвитку держави. Так, за вісім аналізованих періодів (2010–2017 рр.) середнє значення частки

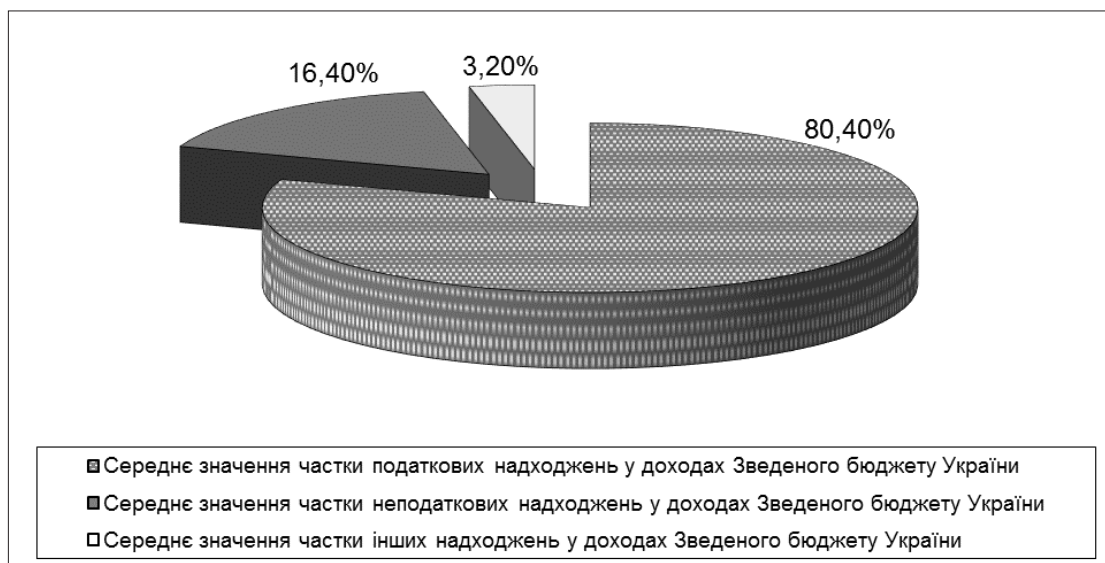


Рис. 3. Показники формування доходів Зведеного бюджету України протягом 2010–2017 рр.

Джерело: розраховано та побудовано за даними [33]

податкових надходжень у його доходах становить трохи більше 80%, тоді як неподаткові й усі інші надходження не досягають 20% (рис. 3).

Загалом сучасна система оподаткування України в основному спрямована на реалізацію фіскальної функції податків і зборів. У ній майже відсутні інструменти соціально-регулюючого та стимулюючого характеру, які здатні створювати сприятливі умови для економічного зростання та активізації інвестиційної діяльності СБС. Це зумовлює потребу в її подальшому удосконаленні у напрямку уніфікації та зменшення негативного впливу елементів податків, зборів, інших платежів на доходи та рівень життя їх платників. Основною парадигмою сучасної системи оподаткування має бути: простота нарахування податків, зборів, інших платежів і зручність їх сплати, стабільність та зрозумілість положень податкового законодавства, справедливості в розподілі податкового навантаження й впливу податків на доходи їх платників та з урахуванням платоспроможності, а також достатня бюджетна наповнюваність податковими надходженнями для фінансового забезпечення

виконання державою соціально-економічних функцій та розвитку національної економіки.

Українські реалії щодо обсягів новоствореного ВВП, як основаного макроекономічного показника, що характеризує рівень розвитку національної економіки, його перерозподілу через бюджетну систему та використання державних доходів, отриманих в основному за рахунок податкових надходжень у 2010–2017 рр. є свідченням наявності законодавчо врегульованої, функціональної системи оподаткування, здатної мобілізувати у розпорядження держави значні фінансові ресурси, які спрямовуються на різні суспільні потреби соціально-економічного характеру (табл. 1).

Окрім того, дані табл. 1 свідчать про позитивну динаміку доходів, мобілізованих до всіх бюджетів України у 2010–2017 рр., виключенням став лише 2013 рік для зведеного та державного бюджетів, а для місцевих — 2014 рік. Саме в цей період часу спостерігається погіршення економічної та політичної ситуації в країні, розгортання кризи платежів та військових дій на сході і як наслідок наявні значні

Таблиця 1

Динаміка зміни ВВП та основних показників формування і використання фінансових ресурсів держави через бюджетну систему України*

Показники	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2017 р. проти 2016 р.	
									+/-, млн. грн	+/-, %
ВВП	1082569	1316600	1408889	1454931	1566728	1979458	2383182	2982920	599738	25,2
Зведений бюджет України (млн. грн.)										
Доходи	304851	387853	432944	429986	443983	652031	782748	1016788	234040	29,90
в т.ч. податкові надходження	236901	323991	347986	341156	355428	507636	650782	828159	177377	27,26
Видатки	377873	416854	492455	505844	523126	679871	835590	1056760	221170	26,47
Дефіцит	-73022	-29001	-59511	-75858	-79143	-27840	-52842	-39972	12870	-24,36
Державний бюджет України (млн. грн.)										
Доходи	233852	311898	344711	337618	354966	531551	612103	787297	175194	28,62
в т.ч. податкові надходження	179507	261605	274715	262777	280178	409418	503879	627154	123275	24,47
Видатки	225830	238584	271222	287608	299617	402931	489348	566641	77293	15,80
Дефіцит	8022	73314	73489	50010	55349	128620	122755	297949	175194	142,72
Місцеві бюджети України (млн. грн.)										
Доходи	70999	75954	88232	92368	89017	120480	170645	229491	58846	34,48
в т.ч. податкові надходження	57394	62 386	73 270	78 388	75 250	98 218	146902	201005	54103	36,83
Видатки	152043	178269	221233	218236	223509	276940	70938	490 119	419181	590,91
Дефіцит	-81044	-102315	-133001	-125868	-134492	-156460	99707	-260628	-360335	-361,39

* Без урахування міжбюджетних трансфертів

Джерело: розраховано та побудовано за даними [33; 34; 35]

бюджетні втрати. Поміж тим, у наступному звітному періоді, хоч і достатньо повільно, але все-таки відбувалися позитивні процеси адаптації національної економіки до нових умов та компенсація, втрачених фінансових ресурсів держави.

У 2015–2017 рр. доходи бюджетів держави продовжували стрімко зростати, однак темпи їх зростання були меншими, ніж темпи росту видатків, унаслідок чого спостерігається збільшення їх дефіциту. Динаміка зміни частки доходів та видатків Зведеного бюджету України від ВВП впродовж 2010–2017 рр. представлена на рис. 4.

Отже, фактичні статистичні дані щодо обсягів бюджетних доходів і видатків свідчать про суттєвий дисбаланс між ними, тобто відставання останніх від доходів, більшість яких витрачалася на оборону та військові дії на сході країни, утримання силових структур, урегулювання громадського правопорядку, безпеку та судову владу, обслуговування зовнішнього боргу, управління тощо і зовсім мізерні суми на поточні трансферти підприємствам. У середньому за 2010–2017 рр. їх частка у загальному обсязі видатків Зведеного бюджету України становила всього 5,7% (рис. 5) [33].

Так, зазначені дані рис. 5 свідчать про низький рівень фінансової підтримки державою суб'єктів господарювання, а між тим вони є самою головною рушійною силою, здатною стабілізувати соціально-економічну ситуацію в країні та забезпечити економічне зростання й добробут її громадян.

Покращувати вартісні звітні показники бюджетів України її уряду вдавалося в основному за рахунок галопуючої інфляції, що в свою чергу позначилося і на загальних обсягах податкових надходжень, од-

нак доходи та платоспроможний попит СБС — платників податків залишалися низькими, що призвело до порушення податкової дисципліни та зростання соціальної напруги. Загалом за досліджувані останні вісім років новостворена частка ВВП, що перерозподілялася через податкові платежі до бюджетів України була не високою та постійно коливалася, що свідчить про адекватну реакцією їх платників, у тому числі СБС, на зміни у податковому законодавстві та відповідно і в бізнес-середовищі. Так, середнє значення показників часток податкових надходжень до зведеного, державного та місцевих бюджетів України у ВВП зафіксувало їх у розмірі 24,8%; 19,4%; 5,4% відповідно. Динаміка зміни часток податкових надходжень до бюджетів України від ВВП впродовж 2010–2017 рр. зображена на рис. 6.

Таким чином, здійснені попередні дослідження є яскравим доказом того, що важливим індикатором стану національної економіки, своєрідним «лакмусовим папірцем», який відтворює дійсний стан справ щодо рівня її розвитку, є показник ВВП, певна частка якого через податки та законодавчо врегульовану систему оподаткування власних доходів платників, у тому числі СБС, підлягає одержавленню. Кінцевим результатом процедури привласнення державою їх доходів є формування фінансових ресурсів, які спочатку акумулюються у відповідному бюджеті (державному або місцевих бюджетах), а потім спрямовуються на управлінські, економічні, соціальні нужди національної економіки. Водночас темпи та пропорції зростання ВВП суттєво впливають на обсяги податкових надходжень, а значить і доходи бюджетів держави [35].

На сучасному етапі трансформаційного розвитку національної економіки, з метою створення умов для

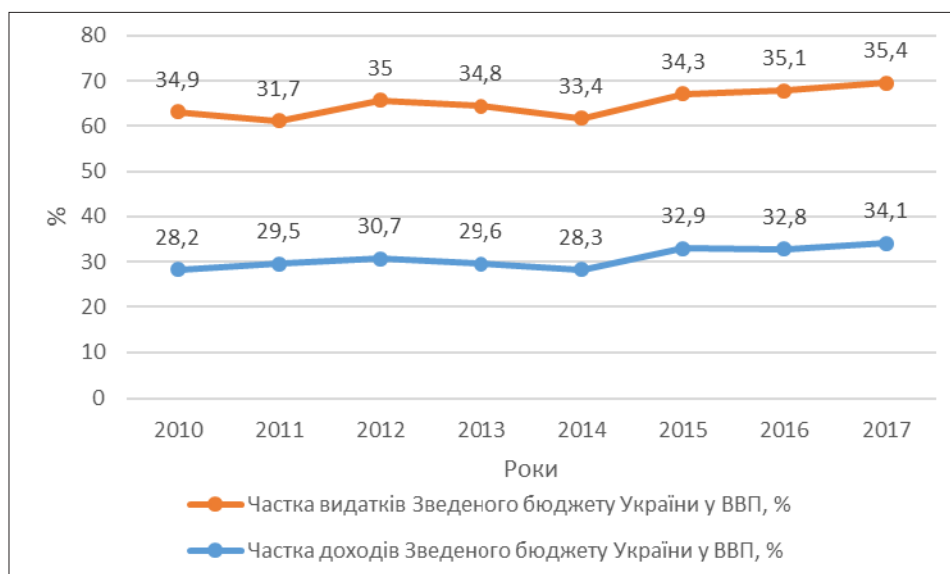


Рис. 4. Динаміка зміни частки доходів та видатків Зведеного бюджету України від ВВП упродовж 2010–2017 рр. *

Джерело: розраховано та побудовано за даними [33; 34]



Рис. 5. Динаміка зміни вартісних показників та частки поточних трансфертів підприємствам у видатках Зведеного бюджету України впродовж 2010–2017 рр.

Джерело: розраховано та побудовано за даними [33]

відтворення та зростання обсягів ВВП, сприяння активізації інвестиційної та інноваційної діяльності СБС, легалізації їх доходів, а значить і збільшення податкових платежів до бюджетів держави, чинним законодавством передбачено для їх платників самостійний вибір взаємовідносин з бюджетною системою та способів сплати податків, а саме: у загальноприйнятому порядку або з використанням спеціального податкового режиму.

Загальноприйнятий порядок вимагає від СБС, у разі наявності в нього об'єктів оподаткування, обов'язкову

сплату усієї сукупності загальнодержавних і місцевих податків та зборів, що справляються в установленому ПКУ порядку та, які включені до чинної податкової системи України, тоді як спеціальний податковий режим — сплату лише єдиного податку [2].

На сьогодні до складових елементів податкової системи України включено такий перелік податків і зборів: 7 загальнодержавних податків: податок на прибуток підприємств (для юридичних осіб); податок на доходи фізичних осіб (далі — ПДФО); ПДВ; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата;



Рис. 6. Динаміка зміни часток податкових надходжень до бюджетів України від ВВП впродовж 2010–2017 рр.

Джерело: розраховано та побудовано за даними [33; 34]

мито, з них, рентна плата має 6 різновидів (ст. 251 ПКУ); 2 місцевих податки: податок на майно, єдиний податок, з них, 3 податки на майно (податок на майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, плата за землю (ст. 265 ПКУ)); 2 місцевих збори: збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір (ст. 9, 10 ПКУ) [2].

Все зазначене інформує про наявну розгалужену податкову систему в Україні, яка, по-перше, за своєю структурою наближається до податкових систем країн — членів Європейського Союзу (далі — ЄС); по-друге, охоплює велике коло дійових осіб — суб'єктів податкових правовідносин (органи законодавчої та виконавчої влади держави, які встановлюють та контролюють процедуру оподаткування (Верховна Рада України, ОМС, Державна фіскальна служба), платників податків (юридичні і фізичні особи)) та широкий спектр об'єктів оподаткування, що є необхідною умовою ефективного податкового адміністрування і як наслідок — отримання достатнього обсягу податкових надходжень; по-третє, у разі застосування посиленого податкового тиску, непомірного для СБС, може здійснювати дестимулюючий вплив на їх фінансово-господарську діяльність.

Спеціальний податковий режим — система заходів, що визначає згідно з ПКУ особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів, визначення елементів податків та зборів, звільнення від їх сплати (ст. 11 ПКУ) [2]. Саме єдиний податок і є втіленням такого податкового режиму, який було впроваджено в українську податкову практику з 01.01. 1999 р. Указом Президента України від 03.07. 1998 р. № 727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва» з метою підтримки та сприяння розвитку СБС.

Єдиний податок — це податок, який сплачується фізичними та юридичними особами — СБС, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, обліку і звітності.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності — особливий механізм справляння податків і зборів, що замінює сплату окремих податків і зборів, встановлених п. 297.1 ст. 297 ПКУ, єдиним податком, в порядку та на умовах, визначених гл. XIV ПКУ, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності (ст. 291.2 ПКУ) [2].

Згідно з п. 297.1 ст. 297 ПКУ єдиний податок замінює сплату таких податків:

- 1) податку на прибуток підприємств;
- 2) ПДФО у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої — третьої

групи (фізичної особи) та оподатковані згідно з гл. XIV ПКУ;

- 3) ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім ПДВ, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку 3%, визначену пп. 1 п. 293.3 ст. 293 ПКУ, а також, що сплачується платниками єдиного податку четвертої групи;
- 4) податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку першої — третьої груп для провадження господарської діяльності та платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;
- 5) рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи [2].

Отже, таке звільнення від сплати п'яти податків є вагомим перевагою у бік єдиного податку, який по суті й отримав таку назву завдяки цій його особливості. Водночас, справляння цього податку є більш простою й зрозумілою для СБС процедурою, ніж стягнення усіх інших податків.

Порядок обчислення, елементи (платники, об'єкт оподаткування, ставки тощо) та сплата єдиного податку регламентуються гл. XIV ст. 291–300 ПКУ та встановлені у певному значенні [2].

У межах нашого дослідження розглянемо, насамперед, платників єдиного податку, оскільки до них віднесено тих підприємців, які підпадають під СБС. Вони класифіковані на такі чотири групи (ст. 291 ПКУ) [2]:

- до 1-ї групи включено фізичних осіб — підприємців, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 300 000 гривень;
- до 2-ї групи належать фізичні особи — підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у т. ч. побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб; обсяг доходу не перевищує 1 500 000 гривень.

- 3-я група поєднує фізичних осіб — підприємців, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена та юридичних осіб — суб'єктів господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 5 000 000 гривень;
- 4-а група включає сільськогосподарських товаровиробників, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%.

При цьому слід звернути увагу на п. 291.5. ст. 291 ПКУ, де визначено ті категорії СБС, які не можуть бути платниками єдиного податку першої – третьої груп (наприклад, суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи — підприємці), які здійснюють: діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора); обмін іноземної валюти тощо). А положення п. 291.5-1. ст. 291 ПКУ визначає певні обмеження і для платників четвертої групи (наприклад, суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини) тощо) [2].

Стримуючим чинником для переходу СБС на сплату єдиного податку, навіть при можливості самостійного його вибору, є дотримання певних вимог, встановлених гл. XIV ПКУ, та потреба в офіційній реєстрації його платником у порядку, визначеному цією главою [2].

Отже, вказана вище класифікація платників єдиного податку забезпечує охоплення основних категорій СБС, які, з відомих причин, потребують державної підтримки, у тому числі пільгових умов оподаткування.

На перший погляд може видатися, що саме єдиний податок і забезпечує певні привілеї для його платників, оскільки позитивних аргументів на його користь достатньо (наприклад, забезпечення індивідуального, диференційованого підходу до оподаткування доходів платників єдиного податку; спрощення порядку ведення облікової та звітної документації, обчислення та сплати податку тощо).

Проте, цей податок, як і будь-який інший обов'язковий платіж, обмежує витрати власних доходів СБС і переміщає їх у розпорядження держави і тому для

нього є також актуальною така податкова термінологія, як «податкове зобов'язання», «податковий тиск», «податковий борг», «фінансові санкції» тощо.

Більше того, з кожним роком вимоги до застосування цього податку стають більш жорсткими і тим самим посилюють податковий тиск на СБС. Свідченням цього можуть бути впроваджені податкові ставки єдиного податку, розмір яких для платників 1-ї та 2-ї груп залежить від щорічно зростаючих рівнів прожиткового мінімуму для працездатних осіб та мінімальної заробітної плати відповідно, для 3-ї та 4-ї груп — від результатів їх діяльності, яка супроводжується численними перепонами законодавчого характеру, корупцією, свавіллям контролюючих органів, обмеженими фінансовими та технологічними можливостями тощо. До речі, ці ж самі перепони є на шляху й платників 1-ї та 2-ї груп.

Так, у 2018 р. ставки цього податку встановлено (ст. 293 ПКУ) [2]:

- 1) для першої групи платників єдиного податку — у межах до 10% розміру прожиткового мінімуму (у 2018 р. його розмір становить 1762 грн.; у 2017 р. — 1600 грн.);
- 2) для другої групи платників єдиного податку — у межах до 20% розміру мінімальної заробітної плати (у 2018 р. її розмір складає 3723 грн.; у 2017 р. — 3200 гривень).

Тобто, у 2018 р., порівняно з 2017 р., розмір ставок збільшився на 16,20 грн. (з 160,00 грн. до 176,20 грн.) та 104,60 грн. (з 640,00 грн. до 744,60 грн.) на місяць відповідно.

Крім того, конкретна ставка єдиного податку для 1 та 2 груп його платників залежить від виду діяльності СБС і встановлюється місцевими радами у вище зазначених межах [2].

Розмір ставки єдиного податку у 2018 р. для платників 3-ї групи залежить від рівня отримуваних ними доходів та встановлено з можливістю самостійного вибору платником серед такої альтернативи: 3% від доходу у разі сплати ПДВ; 5% від доходу у разі включення ПДВ до складу єдиного податку. Ці самі ставки діяли і в 2017 році.

Окрім того, пп. 293.4–293.8 ст. 293 ПКУ передбачено для вище зазначеної категорії платників застосування й іншого розміру ставок з урахуванням певних особливостей (наприклад, встановлюється 15% ставка до суми перевищення граничного обсягу доходу, визначеного у пп. 1–3 п. 291.4 для 1–3 груп платників тощо) [2].

Для платників єдиного податку 4-ї групи розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та ста-

Таблиця 2

Ставки єдиного податку для платників четвертої групи

№ п\п	Види земельних ділянок	Ставки єдиного податку (у % від нормативної грошової оцінки)		
		загальні	у гірських зонах та на поліських територіях	на закритому ґрунті
1.	Рілля, сіножаті, пасовища	у 2017–2018 рр. — 0,95; у 2016 р. — 0,81; у 2015 р. — 0,45	у 2017–2018 рр. — 0,57; у 2016 р. — 0,49; у 2015 р. — 0,27	у 2017–2018 рр. — 6,33; у 2016 р. — 5,4; у 2015 р. — 3,0
2.	Багаторічні насадження	у 2017–2018 рр. — 0,57; у 2016 р. — 0,49; у 2015 р. — 0,27	у 2017–2018 рр. — 0,19; у 2016 р. — 0,16; у 2015 р. — 0,09	—
3.	Землі водного фонду	у 2017–2018 рр. — 2,43; у 2016–2015 рр. — 1,35	—	—

новить у відсотках бази оподаткування (п. 293.9 ст. 293 ПКУ) (табл. 2) [2].

Отже, вище розглянута інформація засвідчує про те, що для кожної групи платників єдиного податку встановлені окремі ставки. При цьому вони є достатньо дієвим його елементом, здатним посилювати (послаблювати) рівень податкового тиску на доходи СБС.

Водночас слід взяти до уваги й те, що відповідно до Закону України від 08.07. 2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» платники єдиного податку — СБС зобов’язані сплачувати єдиний соціальний внесок (далі — ЄСВ) у двох випадках:

– як роботодавець, якщо у його підпорядкуванні є наймані працівники (у 2018 р. нараховується ЄСВ на фонд оплати праці працюючих осіб, у тому числі з інвалідністю, у розмірі — 22%, а встановлений інший розмір ЄСВ 8,41% для працюючих інвалідів на підприємствах, не розповсюджується на фізичних осіб — підприємців);

– як фізична особа, що сплачує за себе особисто, якщо така особа не досягнула пенсійного віку (у 2018 р. ставка ЄСВ становить 22%, а його сума визначається такими платниками самостійно для себе та членів сім’ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності, та яка не має бути більшою максимальної величини його бази нарахування і меншою за розмір мінімального страхового внеску. Для розрахунку цих величин у 2018 р. застосовують такий офіційний критерій, як розмір мінімальної заробітної плати) [36].

Так, з 01.01. 2018 р. згідно з Законом України від 07.12. 2017 р. № 2246-VIII «Про Державний бюджет України на 2018 рік» на весь бюджетний рік встановлено мінімальну заробітну плату у розмірі — 3723 гривень [37].

Відповідно до п. 4 ч. 1 ст. 1, ч. 3 ст. 7 Закону № 2464 із 01.01. 2018 р. максимальна величина бази

нарахування ЄСВ становить 15 розмірів мінімальної заробітної плати [36]. Так, якщо виходити з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої з 01.01. 2018 р. у сумі 3723 грн., то максимальна величина бази нарахування ЄСВ дорівнюватиме: 55 845 грн. (3723 грн. x 15). У 2017 р. ця максимальна величина становила 25 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб та впродовж року тричі змінювалась: з 01.01. дорівнювала 40000 грн.; з 01.05. — 42100 грн.; з 01.12. — 44050 гривень.

Що стосується максимального розміру нарахованого ЄСВ, то з 01.01. 2018 р. він становить 12 285,90 грн. (55845 x 22% / 100%). У 2017 р. він змінювався з урахуванням змін розміру прожиткового мінімуму та становив: з 0.01. — 8800 грн.; з 01.01. — 9262 грн.; 01.12. — 9691 гривень.

А розмір мінімального страхового внеску у 2018 р. дорівнює 819,06 грн. на місяць (3723 x 22% / 100%) (у 2017 р. він становив 704 грн). На такому рівні мають сплачувати ЄСВ за себе фізичні особи — СБС, а також особи, які провадять незалежну професійну діяльність, члени фермерського господарства.

У 2018 р. відмінено право сплачувати щомісяця не менше 352 грн. (1600 x 22% / 100%) для платників єдиного податку, що включені до 1-ї групи, тобто у цьому році вони сплачують внесок на загальних підставах — не менше 819,06 грн. на місяць.

Сплачують ЄСВ СБС у 2018 р. за кожний квартал до 20 числа наступного місяця, тобто останній день сплати — 19 число (19 квітня, 19 липня, 19 жовтня, 18 грудня), тоді як у 2017 р. вони мали право сплачувати внесок раз на рік [36].

Отже, все вище зазначене свідчить, що поряд зі сплатою єдиного податку, сплата ЄСВ є додатковим тягарем на доходи СБС, а значить і стримуючим діяльність чинником.

Загалом надання державою права платникам податків альтернативного вибору щодо оподаткування їх доходів є прогресивним проявом демократизації

податкових правовідносин, збільшення для них ступеня економічної свободи в прийнятті управлінських рішень й одночасного налагодження партнерських стосунків та конструктивного діалогу між органами Державної фіскальної служби і СБС. Крім того, таке рішення останніх про доцільність застосування загальноприйнятого порядку оподаткування доходів або спеціального податкового режиму повинне прийматись наперед (задовго до його впровадження) та мати достатньо вмотивоване підґрунтя, розраховане й описане у бізнес-плані з допомогою економетричної моделі щодо обсягів податкових платежів на майбутні періоди. Найбільш переконливим доказом можуть бути кількісні показники рівня оподаткування або податкового тиску та економічного ефекту після його застосування.

У науковій теорії та податковій практиці податковий тиск на мікроекономічному рівні вимірюється, по-перше, шляхом зіставлення загального обсягу, сплачених податків і зборів СБС до бюджетів держави, у тому числі єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, з отриманою сумою доходів протягом однакового періоду часу (частка всіх податкових платежів у доходах СБС); по-друге, завдяки оцінюванню ступеня впливу на суму податкових зобов'язань, а значить і доходів, СБС таких елементів основних бюджетоутворюючих податкових платежів (податку на прибуток підприємств, ПДФО, єдиного податку, ПДВ, акцизного податку, ЄСВ), як податкові ставки, пільги, об'єкти та база оподаткування тощо.

Так, згідно з висновками західних експертів Світового банку та консалтингової компанії «PwC» щодо рівня оподаткування-2018 (Paying Taxes 2018) можна стверджувати про те, що в Україні він є нижчим, ніж в окремих зарубіжних країнах та становить 37,8%, тоді як у країнах ЄС — 40,5%, а в середньому в країнах світу — 39,6% [38].

Водночас, як відмічають західні експерти у контексті цього рейтингу, показник часу, який потрібно витратити для сплати податків СБС в Україні є найгіршим і становить 328 годин, а середнє значення цього показника у країнах ЄС є вдвоє меншим і складає 161 годину [38].

Показник економічного ефекту демонструє кінцевий результат, отриманий СБС після оподаткування. Таким результатом може бути прибуток або убуток (дохід, отриманий від різних видів фінансово-господарської діяльності СБС, зменшений на суму витрат виробництва, податкових платежів тощо). У разі отримання позитивного значення (доходи більше витрат), тобто позитивного ефекту — впроваджена система оподаткування буде доцільною і, навпаки,

якщо результатом, здійснених розрахунків буде отримано від'ємне значення (витрати більше доходів) — така модель оподаткування не матиме сенсу.

Окрім того, наявність достовірної інформації про здійснені розрахунки дасть можливість з'ясувати потенційні податкові загрози та ризики від застосування відповідної моделі оподаткування або економічні вигоди у формі збільшення власних активів або зменшення зобов'язань перед державою.

При цьому слід зазначити, що без об'єктивного аналізу стану справ у національній економіці та бізнес-середовищі не можна зробити достовірних прогнозів для СБС стосовно умов їх майбутньої діяльності та виконання податкових зобов'язань. Тому процесу податкового планування обов'язково має передувати детальний аналіз чинної законодавчої бази та показників темпів соціально-економічного зростання за останні роки, насамперед обсягів реального ВВП та доходів громадян країни, рівня їх життя й соціального забезпечення тощо. У свою чергу вище зазначені показники є тими дієвими чинниками, що здатні суттєво впливати на рівень податкового тиску і тому він не може бути сталою величиною, а, навпаки, підлягає змінам, що зумовлені переминами об'єктивної реальності, предметно-практичної діяльності СБС, тобто соціально-економічної ситуації у країні.

Враховуючи викладене, рівень податкового тиску на доходи СБС — це та умовна точка в оподаткуванні, при якій досягається певний оптимум розподілу та перерозподілу новоствореної частки ВВП на визначений період часу як для цієї категорії платників, так і для держави. Однак, серед науковців немає одностайної думки стосовно того, який саме його рівень може бути оптимальним для конкретної соціально-економічної ситуації у країні, оскільки кожна національна економіка являє собою окремий функціональний «організм», дієздатність якого має власні характерні риси та особливості, обумовлені історичними умовами розвитку, традиціями, менталітетом тощо.

Отже, процедура прийняття рішення СБС про доцільність застосування певної моделі оподаткування передбачає скрупульозний аналіз альтернативних його варіантів з об'єктивною оцінкою зовнішнього та внутрішнього бізнес-середовища в національній економіці та наслідків їх впровадження для досягнення прогресу у власній фінансово-господарській діяльності. Інакше кажучи, тут мова йде про здійснення СБС такого алгоритму податкового та бізнес-планування, що передбачає внутрішньо-упорядковану покрокову системну сукупність аналітичних дій та розрахунків, об'єднаних у єдину доцільно-логічну процедуру, спрямовану на досягнення такого фінансового

компромісу, який би задовольнив власні інтереси щодо оптимізації податкових зобов'язань (наприклад, шляхом застосування наявних узаконених можливостей щодо сприятливих умов і пільгового оподаткування) та потреби держави в податкових надходженнях.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Таким чином, беручи до уваги вищевикладені комплексні дослідження соціально-економічних аспектів оподаткування СБС в Україні, які стимулюють (стримують) їх розвиток у сучасній трансформаційній економіці,

ми дійшли висновку, що за таких умов, що склалися у національній економіці [39, с. 17–30], запроваджена спрощена модель сплати єдиного податку лише створює поверхневу видимість її спрощення та зменшення податкового тиску на доходи його платників. У такій ситуації, з метою забезпечення сприятливих умов для ефективної діяльності СБС, слід закладати підвалини більш оптимальної моделі оподаткування їх доходів у контексті загальної стратегії соціально-економічного розвитку України, з урахуванням надбань як світової, так і вітчизняної податкової теорії й практики.

Література

1. Де взяти 60 мільярдів для малого бізнесу / Роботодавець.in.UA (Станом на 09.07.2018 р.) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://robotodavets.in.ua/2018/07/09/de-znajty-60-milyardiv-dlya-malogo-biznesu.html>
2. Податковий кодекс України від 02.12. 2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями в редакції від 19.04. 2018 року.) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Варналій З. С. Мале підприємництво: Основи теорії і практики / З. С. Варналій. — К.: Знання, 2001. — 277 с.
4. Ляшенко В. И. Экономико-правовое обеспечение развития субъектов малого предпринимательства (зарубежный опыт и перспективы его использования в Украине): Монография / В. И. Ляшенко, В. В. Хахулин. — Донецк: ИЭП НАН Украины, Юго-Восток, 2001. — 455 с.
5. Дикань О. В. Развитие малого бизнеса в Украине: проблемы та шляхи забезпечення / О. В. Дикань // Вісник економіки транспорту і промисловості. — 2017. — № 57. — С. 58–66. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: btie.kart.edu.ua/article/download/101559/96928
6. Шульц С. Л. Мережеві бізнес-структури: концептуалізація понять та засад функціонування / С. Л. Шульц, Л. З. Кіт // Регіональна економіка. — 2013, № 2. — С. 15–24 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://ird.gov.ua/vid_1/vid1_2013_s01_Schults_Kit.pdf
7. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення: Монографія / А. М. Соколовська. — К.: Знання — Прес, 2004. — 454 с.
8. Соколовська А. М. Основи теорії податків: Навчальний посібник / А. М. Соколовська. — К.: Кондор, 2010. — 326 с.
9. Вишне夫斯基 В. П. Налогообложение: теории, проблемы, решения: Монография / В. П. Вишне夫斯基, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневская. — Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. — 504 с.
10. Вишне夫斯基 В. П. Налогообложение предприятий в Украине: Монография / В. П. Вишне夫斯基. — Донецк: ИЭП НАН Украины, 1998. — 328 с.
11. Иванов Ю. Б. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий: Монография / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, А. Н. Карпов. — Харьков: ИД «ИНЖЕК», 2006. — 272 с.
12. Квасовський О. Р. Оподаткування малого бізнесу в Україні: фінскальний і стимулюючий потенціал [Текст]: дис. ... канд. екон. наук: 08.04.01 / О. Р. Квасовський. — Тернопіль: ТАНГ, 2003. — 202 с. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/3378>
13. Иванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування: Монографія / Ю. Б. Иванов. — Харків: ХДУ — Торнадо, 2003. — 517 с.
14. Слатвінська М. О. Альтернативні системи оподаткування малого бізнесу: стан, проблеми, перспективи: монографія / М. О. Слатвінська. — Одеса: ОНЕУ, 2012. — 252 с.
15. Вишне夫斯基 В. П. До питання про ідею єдиного податку / Фінанси України. — 2000. — № 7. — С. 11–17.
16. Клепанчук О. Ю. Податкове регулювання малого бізнесу в трансформаційній економіці України [Текст]: Автореферат дис. ... канд. екон. наук: 08.00.03 / О. Ю. Клепанчук. — Львів, 2017. — 25 с. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: www.lute.lviv.ua/.../Klepanchuk_O_U_Avtoreferat.pdf
17. Гетманцев Д. О. Як захистити підприємця від свавілля податківця / Д. О. Гетманцев // Дзеркало тижня. Україна. — № 13, 05.04.2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://gazeta.dt.ua/business/yak-zahistiti-pidpriyemcyu-vid-svavillya-podatkivcyu.html>

18. Ляпін Д. Аналітичний матеріал щодо державної політики сприяння розвитку малого бізнесу. Станом на 01.02 2018 р. /Д. Ляпін [Електронний ресурс]. — Режим доступу: www.drs.gov.ua/.../Dmytro-Lyapin-na-kruglyj-stil-01.02.20...
19. Мареніченко В. В. Механізми реалізації державного регулювання якісного розвитку малого та середнього бізнесу в Україні [Текст]: дис. ... канд. наук з державного управління: 25.00.02 / В. В. Мареніченко. — Дніпро. — 2017. С. 255 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: https://www.dsau.dp.ua/ua/page/photo/dis_marenichenko.pdf
20. Апостолук О. Ю. Державна фінансова політика підтримки розвитку малого підприємництва [Текст]: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.08 / О. Ю. Апостолук. — Київ. — 2017. — С. 214 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://www.knteu.kiev.ua/file/Mg==/51c36fd38e8f012676d94ae0576a89a4.pdf>
21. Суторміна В. М. Держава — податки — бізнес (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): Монографія / В. М. Суторміна, В. М. Федосов, В. Л. Андрущенко. — К.: Либідь, 1992. — 328 с.
22. Вишне夫斯基 В. П. Уход от уплаты налогов: теория и практика: Монография / В. П. Вишне夫斯基, А. С. Веткин. — Донецк: ИЭП НАН Украины, 2003. — 228 с.
23. Методологія наукових досліджень з державного управління: хрестоматія / упоряд.: С. В. Загороднюк, О. Л. Євмешкіна, В. В. Лещенко; за заг. ред. д-ра політ. наук К. О. Ващенко. — К.: НАДУ, 2014. — 180 с. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://academy.gov.ua/NMKD/library_nadu/Monografiy/9a8102d3-d0b4-4cdb-8eeb-91dbfa6a6c46.pdf
24. Швырёв В. С. Гносеология. Гуманитарная энциклопедия / В. С. Швырёв. [Электронный ресурс] / Центр гуманитарных технологий, 2002–2018 (последняя редакция: 18.07.2018). Режим доступа: URL: <https://gtmarket.ru/concepts/7100>
25. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами та доповненнями в редакції від 17.06.2018 року) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
26. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: Закон України від 05.10.2017 р. № 2164-VIII [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2164-19>
27. Характеристика современных бизнес-структур [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://mir.zavantag.com/geografiya/291425/index.html>
28. Доклад «Ведение бизнеса 2018». Стартовая страница — Doing Business — Всемирный Банк [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://russian.doingbusiness.org/>
29. Доклад «Ведение бизнеса»: Материал из Википедии — свободной энциклопедии [Электронный ресурс]. — Режим доступа: https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%94%D0%BE%D0%BA%D0%BB%D0%B0%D0%B4_%C2%AB%D0%92%D0%B5%D0%B4%D0%B5%D0%BD%D0%B8%D0%B5_%D0%B1%D0%B8%D0%B7%D0%BD%D0%B5%D1%81%D0%B0%C2%BB
30. Статистичний збірник «Діяльність суб'єктів великого, середнього, малого та мікропідприємництва», 2016 / За редакцією М. С. Кузнецової. — К.: Державна служба статистики України, 2017. — 598 с. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua>
31. Інфографіка: Що заважає розвитку малого бізнесу в Україні / Федерація роботодавців України. (Станом на 15.07. 2016 р.) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://fru.ua/ua/events/business-events/infografika-shcho-zavazhaie-rozvytku-maloho-biznesu-v-ukraini>
32. Индекс настроїв малого бізнесу — 2018 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://company.ligazakon.ua/archives/7092>
33. Ціна держави: Доходи та видатки бюджетів України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://cost.ua/budget/revenue/>
34. Валовой внутренний продукт Украины [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://index.minfin.com.ua/index/gdp/>
35. Дулік Т. О. Вектори розвитку сучасної фіскальної політики України / Т. О. Дулік, Т. Ю. Александрюк / Міжнародний науковий журнал. — 2016. — № 2. — С. 107–115 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.inter-nauka.com/issues/2016/2/796>
36. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07. 2010 р. № 2464-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>
37. Про Державний бюджет України на 2018 рік: Закон України від 07 грудня 2017 року № 2246-VIII [Електронний ресурс]. — Режим доступу: zakon3.rada.gov.ua/Законотдавство України/conv/paran47

38. Paying Taxes 2018 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc_paying_taxes_2018_full_report.pdf
39. Україна — 2030: Доктрина збалансованого розвитку. Видання друге. — Львів: Кальварія, 2017. — 164 с. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://econom.chnu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/03/E-Book-Doctrine-2030.pdf>

References

1. De vzjaty 60 miljardiv dlja malogho biznesu / Robotodavecj.in.UA (Stanom na 09.07. 2018 r.) [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://robotodavets.in.ua/2018/07/09/de-znajty-60-milyardiv-dlya-malogo-biznesu.html>
2. Podatkovyj kodeks Ukrainy vid 02.12. 2010 r. #2755–VI (zi zminamy ta dopovnennjami v redakciji vid 19.04. 2018 roku.) [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Varnalij Z. S. Male pidprijemnyctvo: Osnovy teorii i praktyky / Z. S. Varnalij. — K.: Znannya, 2001. — 277 s.
4. Ljashenko V. Y. Экономико-правовое обеспечение развития субъектов малого предпринимательства (зарубежный опыт в перспективе его использования в Украине): Монографія / V. Y. Ljashenko, V. V. Khakhulyn. — Doneck: YЭP NAN Ukrainy, Jugho-Vostok, 2001. — 455 s.
5. Dykanj O. V. Rozvytok malogho biznesu v Ukraini: problemy ta shljakhy zabezpechennja / O. V. Dykanj // Visnyk ekonomiky transportu i promyslovosti. — 2017. — # 57. — S. 58–66 [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: [btie.kart.edu.ua/article/download/101559/96928](http://kart.edu.ua/article/download/101559/96928)
6. Shuljc S. L. Merezhevi biznes-struktury: konceptualizacija ponjatj ta zasad funkcionuvannja / S. L. Shuljc, L. Z. Kit // Reghionalna ekonomika. — 2013, #2. — S. 15–24 [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: http://ird.gov.ua/vid_1/vid1_2013_s01_Schults_Kit.pdf
7. Sokolovsjska A. M. Podatkova systema derzhavy: teorija i praktyka stanovlennja: Monografija / A. M. Sokolovsjska. — K.: Znannya — Pres, 2004. — 454 s.
8. Sokolovsjska A. M. Osnovy teorii podatkov: Navchalnyj posibnyk / A. M. Sokolovsjska. — K.: Kondor, 2010. — 326 s.
9. Vyshnevskij V. P. Nalogooblozhenye: teoryy, problemy, reshenija: Monografija / V. P. Vyshnevskij, A. S. Vetkyn, E. N. Vyshnevskaja. — Doneck: DonNTU, YЭP NAN Ukrainy, 2006. — 504 s.
10. Vyshnevskij V. P. Nalogooblozhenye predprijatij v Ukraine: Monografija / V. P. Vyshnevskij. — Doneck: YЭP NAN Ukrainy, 1998. — 328 s.
11. Yvanov Ju. B. Naloghovoe planirovanye: pryncypy, metody, ynstrumentaryj: Monografija / Ju. B. Yvanov, V. V. Karpova, A. N. Karpov. — Kharjkov: YD «YNZhEK», 2006. — 272 s.
12. Kvasovskij O. R. Opodatkuvannja malogho biznesu v Ukraini: fiskalnyj i stymuljujuchyj potencial [Tekst]: dys. ... kand. ekon. nauk: 08.04.01 / O. R. Kvasovskij. — Ternopilj: TANGh, 2003. — 202 s. [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/3378>
13. Ivanov Ju. B. Aljternatyvni systemy opodatkuvannja: Monografija / Ju. B. Ivanov. — Kharjviv: KhDU — Tornado, 2003. — 517 s.
14. Slatvinsjska M. O. Aljternatyvni systemy opodatkuvannja malogho biznesu: stan, problemy, perspektyvy: monografija / M. O. Slatvinsjska. — Odesa: ONEU, 2012. — 252 s.
15. Vyshnevskij V. P. Do pytannja pro ideju jedynogho podatku / Finansy Ukrainy. — 2000. — # 7. — S. 11–17.
16. Klepanchuk O. Ju. Podatkove reghuljuvannja malogho biznesu v transformacijnij ekonomici Ukrainy [Tekst]: Avtoreferat dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.03 / O. Ju. Klepanchuk. — Ljviv, 2017. — 25 s. [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: www.lute.lviv.ua/.../Klepanchuk_O_U_Avtoreferat.pdf
17. Ghetmancev D. O. Jak zakhystyty pidprijemcja vid svavillja podatkivcja / D. O. Ghetmancev // Dzerkalo tyzhnja. Ukrainina. — # 13, 05.04.2013 [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://gazeta.dt.ua/business/yak-zahystyti-pidprijemcya-vid-svavillya-podatkovcya.html>
18. Ljapin D. Analitychnyj material shhodo derzhavnoji polityky spryannja rozvytku malogho biznesu. Stanom na 01.02 2018 r. / D. Ljapin [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: www.drs.gov.ua/.../Dmytro-Lyapin-na-kruglyj-stil-01.02.20...
19. Marenichenko V. V. Mekhanizmy realizaciji derzhavnogho reghuljuvannja jakisnogho rozvytku malogho ta serednjogho biznesu v Ukraini [Tekst]: dys. ... kand. nauk z derzhavnogho upravlinnja: 25.00.02 / V. V. Marenichenko. — Dnipro. — 2017. S. 255. [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: https://www.dsau.dp.ua/ua/page/photo/dis_marenichenko.pdf
20. Apostoljuk O. Ju. Derzhavna finansova polityka pidtrymky rozvytku malogho pidprijemnyctva [Tekst]: dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.08 / O. Ju. Apostoljuk. — Kyjiv. — 2017. — S. 214. [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <https://www.knteu.kiev.ua/file/Mg==/51c36fd38e8f012676d94ae0576a89a4.pdf>

21. Sutormina V.M. Derzhava — podatky — biznes (Iz svitovogho dosvidu fiskalnogho reghuljuvannja rynkovoji ekonomiky): Monoghrafija / V.M. Sutormina, V.M. Fedosov, V.L. Andrushhenko. — K.: Lybidj, 1992. — 328 s.
22. Vyshnevskij V.P. Ukhod ot uplaty naloghov: teoryja y praktyka: Monoghrafija / V.P. Vyshnevskij, A.S. Vetkyn. — Doneck: YЭP NAN Ukrainy, 2003. — 228 s.
23. Metodologhija naukovykh doslidzhenj z derzhavnogho upravlinnja: khrestomatija / uporjad.: S.V. Zaghorodnjuk, O.L. Jevmjeshkina, V.V. Leshhenko; za zagh. red. d-ra polit. nauk K.O. Vashhenka. — K.: NADU, 2014. — 180 s. [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: http://academy.gov.ua/NMKD/library_nadu/Monografiy/9a8102d3-d0b4-4cdb-8eeb-91dbfa6a6c46.pdf
24. Shvyrov V.S. Ghnoseologhyja. Ghumanytarnaja эncyklopedyja / V.S. Shvyrov [Elektronnyj resurs] / Centr ghumanytarnykh tekhnologhyj, 2002–2018 (poslednjaja redakcyja: 18.07.2018). Rezhym dostupa: URL: <https://gtmarket.ru/concepts/7100>
25. Ghospodarskij kodeks Ukrainy vid 16.01.2003 # 436-IV (zi zminamy ta dopovnennjamy v redakciji vid 17.06.2018 roku) [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
26. Pro vnesennja zmin do Zakonu Ukrainy «Pro bukhghalterskij oblik ta finansovu zvitnistj v Ukraini»: Zakon Ukrainy vid 05.10.2017 r. #2164-VIII [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2164-19>
27. Kharakterystyka sovremennykh byznes-struktur [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://mir.zavanta.com/geografiya/291425/index.html>
28. Doklad «Vedenye byznesa 2018». Startovaja stranyca — Doing Business — Vsemurnyj Bank. [Электронный ресурс]. — Rezhym dostupa: <http://russian.doingbusiness.org/>
29. Doklad «Vedenye byznesa»: Materyal yz Vykypedy — svobodnoj эncyklopedy [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupa: https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%94%D0%BE%D0%BA%D0%BB%D0%B0%D0%B4_%C2%AB%D0%92%D0%B5%D0%B4%D0%B5%D0%BD%D0%B8%D0%B5_%D0%B1%D0%B8%D0%B7%D0%BD%D0%B5%D1%81%D0%B0%C2%BB
30. Statystychnyj zbirnyk «Dijalnistj sub'ektiv velykogho, serednjogho, malogho ta mikropidpryjemnyctva», 2016 / Za redakcijeju M.S. Kuznjecovoi. — K.: Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy, 2017. — 598 s. [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://ukrstat.gov.ua>
31. Infoghrafika: Shho zavazhaje rozvytku malogho biznesu v Ukraini / Federacija robotodavciv Ukrainy (Stanom na 15.07. 2016 r.) [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://fru.ua/ua/events/business-events/infohrafika-shcho-zavazhaie-rozvytku-maloho-biznesu-v-ukraini>
32. Indeks nastrojiv malogho biznesu — 2018 [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://company.ligazakon.ua/archives/7092>
33. Cina derzhavy: Dokhody ta vydatky bjudzhetiv Ukrainy [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://cost.ua/budget/revenue/>
34. Valovoj vnutrennyj produkt Ukrainy [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://index.minfin.com.ua/index/gdp/>
35. Dulik T. O. Vektory rozvytku suchasnoji fiskalnoji polityky Ukrainy / T. O. Dulik, T. Ju. Aleksandrjuk / Mizhnarodnyj naukovyj zhurnal. — 2016. — # 2. — S. 107–115 [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://www.inter-nauka.com/issues/2016/2/796>
36. Pro zbir ta oblik jedynogho vnesku na zaghaljnoobov'jazkove derzhavne socialjne strakhuvannja: Zakon Ukrainy vid 08.07. 2010 r. #2464-VI (zi zminamy ta dopovnennjamy) [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>
37. Pro Derzhavnyj bjudzhet Ukrainy na 2018 rik: Zakon Ukrainy vid 07 ghrudnja 2017 roku # 2246-VIII [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: zakon3.rada.gov.ua/Zakonodavstvo_Ukrainy/conv/paran47
38. Paying Taxes 2018 [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc_paying_taxes_2018_full_report.pdf
39. Ukraina — 2030: Doktryna zbalansovanogho rozvytku. Vydannja drughe. — Ljviv: Kaljvarija, 2017. — 164 s. [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://econom.chnu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/03/E-Book-Doc-trine-2030.pdf>