

*В. І. Демиденко,  
аспірант, Київський національний торговельно-економічний університет, м. Київ*

DOI: 10.32702/2306-6806.2018.10.96

## ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ

*V. Demydenko,  
PhD Student, Kyiv National University of Trade and Economics, Kyiv*

### PROSPECTS FOR THE DEVELOPMENT OF A SIMPLIFIED TAXATION SYSTEM FOR SMALL BUSINESSES IN UKRAINE

*Метою дослідження є обґрунтування важливості удосконалення спрощеної системи оподаткування малого підприємництва в контексті реалізації принципів справедливого оподаткування. Проаналізовано структуру надходжень від єдиного податку до місцевих бюджетів за категоріями платників та зроблено висновок про значну роль фізичних осіб-підприємців у забезпеченні надходжень від єдиного податку. Статтю присвячено аналізу діючої моделі оподаткування малого бізнесу — єдиного податку для підприємців 1 та 2 групи та зроблено висновок про регресивний характер даного податку. Сформовані пропозиції щодо удосконалення спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні. В дослідженні використано інформацію з відкритих джерел: чинного законодавства України, звітів Державної казначейської служби України, публікацій вітчизняних та зарубіжних науковців, моніторинг статистичних показників. Результати дослідження показали важливість та необхідність удосконалення оподаткування малого підприємництва в Україні.*

*The purpose of this study is to substantiate the importance of improving the simplified system of taxation for small businesses — a single tax in the context of the implementation of the principles of fair taxation.*

*The structure of revenues from the single tax to local budgets according to categories of payers was analyzed and the conclusion about the significant role of individuals-entrepreneurs in ensuring income from a single tax was drawn.*

*The article is devoted to the analysis of the current model of taxation for small business — the single tax for entrepreneurs of groups 1 and 2, and the conclusion about the regressive nature of this tax was made. Effective tax rates for small businesses of the first and second groups of the single tax were calculated in the study. Thus, payers of the 1-st group of the single tax, subject to the receipt of a marginal annual income of 300 thousand UAH, paid the tax at the effective rate (single tax + Unified Social Contribution) of 1,76% in 2016. In 2018 the effective rate increased to 3,92% due to the minimum wage increase, which was used in calculating the minimum tax liability for the Unified Social Contribution (USC). A similar situation in the growth of tax burden was also characteristic for the 2 groups — tax payments for the corresponding period increased from 0,46% to 1,25% of the marginal income of these groups of 1,5 million UAH.*

*On the basis of the calculations, the proposals to improve the simplified system of taxation for small business entities in Ukraine on the basis of the principle of vertical justice were made. Using the recalculation of the single tax for the payers of groups 1 and 2 on the basis of the use of proportional tax rates and introducing a separate group of preferential single tax for students and postgraduates — 200 UAH per year, provided that the accounting of transactions with modern IT tools for the period of training were proposed.*

*The information from open sources that were used in this study: current legislation of Ukraine, reports of the State Treasury of Ukraine, publications of domestic and foreign scientists, monitoring of statistical indicators of taxes and fees. The results of the study showed the importance and necessity of improving the taxation for small businesses in Ukraine.*

*Ключові слова: спрощена система оподаткування, податкова політика, мале підприємництво, єдиний податок.*

*Key words: simplified tax system, tax policy, small business, single tax.*

#### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Сприяння розвитку малого підприємництва в Україні має бути одним з пріоритетних напрямів державної політики, спрямованої на зростання економіки краї-

ни та суспільного добробуту. Роль суб'єктів малого підприємництва в економіці важко переоцінити, оскільки їх діяльність покликана вирішувати цілий ряд нагальних питань, серед яких пом'якшення соціальної напру-

**Таблиця 1. Принципи оцінки заходів податкового регулювання**

Принципи	Зміст
Ефективність:	Податкові стимули повинні надавати підприємствам підвищену ліквідність та забезпечувати додаткові інвестиції та зростання
Нейтральність	Підприємства повинні користуватись пільгою незалежно від їх юридичної форми. Більше того, зростання підприємств не повинно бути ускладнено. Податкові пільги з ексклюзивним правом щодо МСП створюють додаткові небажані спотворення податкової системи
Прозорість для інвесторів:	Розмір пільги повинен бути передбачуваним для інвесторів, що стимулюватиме прийняття інвестиційних рішень
Організаційна керованість:	Втрати в податкових надходженнях повинні бути прогнозовані та адміністративні витрати повинні бути керованими

Джерело: складено за [ 2, с. 61].

женості, створення нових робочих місць, запровадження інновацій, формування конкурентного середовища, вихід на нові ринки в умовах дії Угоди про асоціацію з ЄС, що має забезпечити вагомий внесок у зростання ВВП.

### ОГЛЯД ОСТАННІХ ДЖЕРЕЛ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питання оподаткування малого підприємництва присвячена велика кількість праць зарубіжних авторів. На думку Дж. Фридмана, малий бізнес асоціюється з підприємництвом, економічним зростанням і створенням робочих місць [1, с. 13]. Багато праць зарубіжних вчених присвячені питанням нерівномірності податкового навантаження та високої вартості виконання податкового законодавства, саме для малого підприємництва, оскільки підтримка його розвитку і компенсація недоліків регуляторного навантаження є одним із головних завдань урядів розвинутих країн.

У країнах ЄС важливе місце і увага приділяється підтримці малого бізнесу як на рівні країн учасниць, так і на рівні європейських інституцій. В дослідженні "Оподаткування малого і середнього підприємництва в ЄС" автори наголошують на важливості всезагального застосування чесних, простих, передбачуваних та прозорих податкових кодексів, як додаткової складової привабливого ділового середовища для всіх підприємств (у тому числі для малих і середніх), що додатково дозволяє знижувати непропорційно високе навантаження для малих і середніх підприємств [2, с. 17]. Дослідники проаналізували особливості застосування податкових інструментів в 20 країнах ЄС та 5 країнах, які не входять в ЄС, що дозволило сформувати сучасні принципи побудови системи оподаткування малого підприємництва та узагальнити механізми пільгового оподаткування [2].

Кріс Еванс, Енн Ханфорд, Джон Хасселдіні, Філіп Ліньє, Шарон Смулдерс, Франсуа Вайланкур наголошують на високій вартості дотримання податкових норм для суб'єктів малого підприємництва порівняно з великими компаніями і необхідності здійснення компенсаторної державної політики направленої на усунення подібних ефектів [3]. У контексті розгляду різних аспектів вимірювання податкового навантаження на суб'єктів господарської діяльності, в тому числі малого бізнесу, заслуговують на увагу праці Себастьяна Айхфельдера [4—7] та документ підготовлений фахівцями Європейської Комісії "Огляд та оцінка методології для розрахунку витрат на дотримання податкового законодавства" [8].

Разом з тим, у вітчизняній фінансовій науці недостатньо уваги приділяється проблемі удосконалення оподаткування малого підприємництва. Так, автори трьох томної монографії "Фінансово-монетарні важелі економічного розвитку", детально висвітлюючи ме-

ханізм використання податкових важелів реалізації політики економічного розвитку, роблять висновки про наявність значних деформацій, пов'язаних з функціонуванням спрощеної системи оподаткування для суб'єктів малого підприємництва [9, с. 170—171].

В Україні є проблема "невидимості" малого підприємництва для владних структур, оскільки вони не мають лобістів, роз'єднані, не висувають чітких умов до уряду та парламентарів. Отже, питання удосконалення оподаткування малого підприємництва є актуальним і заслуговує на поглиблене вивчення.

### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою дослідження є визначення шляхів удосконалення спрощеної системи оподаткування малого підприємництва в контексті реалізації стратегії сталого розвитку України.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Визначальним фактором розвитку малих підприємств має бути побудова такої системи оподаткування, яка б враховувала особливості функціонування малого бізнесу. В сучасних умовах суб'єкти малого підприємництва мають можливість обирати між застосуванням загальної системи оподаткування або спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, яка отримала назву "єдиний податок".

Необхідність появи спеціальних податкових режимів зумовлена не тільки бажанням з боку держави збільшити надходження від податків і спростити контроль за правильністю обчислення та повнотою сплати податків, але і достатньо негативним ставленням платників податків до існуючої загальної системи оподаткування з великою кількістю податків, нарахованих з різних об'єктів оподаткування. При цьому відбувається постійне внесення змін і доповнень до діючого Податкового Кодексу України та інших нормативно-правових документів що регламентують питання оподаткування, що обумовлює суперечливість законодавчої бази, тому є бажання платників податків спростити облік і звітність, скоротити кількість сплачуваних податків та витрачання часу на виконання регуляторних норм. Зазначені фактори свідчать про необхідність удосконалення механізму оподаткування суб'єктів малого підприємництва в контексті удосконалення інструментарію державного податкового регулювання.

В умовах трансформаційної економіки України особливого значення набуває побудова ефективної системи податкового регулювання розвитку малого підприємництва, яка б ґрунтувалась на європейських кращих практиках і принципах справедливого оподаткування. В цьому контексті слід враховувати сучасні принципи, розроблені провідними європейськими фахівцями (табл. 1).

Теоретичну основу податкового регулювання сучасних економічних процесів складають два основні підходи. Перший — з позиції стимулювання сукупного попиту, розроблений Дж.М. Кейнсом в 30-ті роки минулого століття для боротьби з наслідками Великої депресії в США, в основі якого є необхідність забезпечення повної зайнятості за рахунок збільшення видатків бюджету, прогресивного оподаткування доходів, підвищення ставок на пасивні доходи порівняно з доходами від підприємницької діяльності, передбачає можливість дефіцитного фінансування під час кризових явищ та фіскальну консолідацію в умовах посткризового відновлення. Другий підхід ґрунтується на необхідності стимулювання пропозиції та передбачає використання грошово-кредитного інструментарію та зниження рівня перерозподілу через податки.

Очевидно, кейнсіанський підхід найбільше відповідає сучасним вимогам соціально-економічного розвитку України, оскільки зниження доходів населення призвело до суттєвого спаду внутрішнього виробництва і

**Таблиця 2. Динаміка та структура єдиного податку у доходах місцевих бюджетів за категоріями платників у 2008—2017 рр.**

Показники	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Єдиний податок, млрд грн	1,6	1,9	1,8	1,9	2,0	6,6	7,4	11,0	17,2	23,4
Єдиний податок, %%	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
з юридичних осіб, млрд грн	0,7	0,8	0,7	0,7	0,8	1,7	2,0	2,2	3,3	3,7
з юридичних осіб, у %%	43,8	42,1	38,9	36,8	40,0	25,8	27,0	20,0	19,2	15,8
з фізичних осіб, млрд грн	0,9	1,1	1,1	1,2	1,2	4,9	5,4	6,8	10,4	15,5
з фізичних осіб, у %%	56,2	57,9	61,1	63,2	60,0	74,2	73,0	61,8	60,5	66,2
з сільгоспвиробників, млрд грн *	-	-	-	-	-	-	-	2,0	3,5	4,27
з сільгоспвиробників, млрд грн, у %%								18,2	20,3	18,2

Примітка: \*До єдиного податку був включений з 2015 року, раніше називався "фіксований сільськогосподарський податок".  
Джерело: складено та розраховано на основі фактичних даних Звітів про виконання зведеного бюджету за 2008—2017 роки [10].

можливості для економічного зростання вбачаються насамперед у розвиткові внутрішнього платоспроможного попиту. Більш того, в Україні спостерігається глибока диференціація в доходах між багатими та бідними, що загрожує черговими соціальними потрясіннями в разі якщо не будуть застосовуватись заходи урядової політики в сфері подолання нерівності.

Представники малого підприємництва мають можливості при плануванні господарської діяльності обирати з декількох варіантів щодо сплати податків: для фізичних осіб підприємці існує загальна система оподаткування, пов'язана зі сплатою ПДФО, або обрати єдиний податок — одну з трьох груп, які передбачені для фізичних осіб у спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності. Для юридичних осіб — представників малого бізнесу, так само є можливості обирати спосіб оподаткування за загальною системою — сплата податку на прибуток підприємств, зі усіма іншими податками згідно Податкового кодексу України, або вони можуть самостійно визначити та обрати найбільш сприятливий спосіб з-поміж двох варіантів 3-ої групи спрощеної системи — ставку 5 % від річного доходу (виручки), або ставку 3% від річного доходу (виручки) за умови реєстрації і сплати ПДВ, також окрему групу єдиного податку (IV група) виділено для сільгоспвиробників.

Встановлюючи норми та умови щодо оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності органи державної та місцевої влади формують та реалізують певний вид податкової політики, тому вкрай важливо, щоб використовувані інструменти та заходи були направлені на розвиток і стимулювання підприємницької активності та покращення ділового клімату.

Отже, податкова політика — це діяльність органів державної та місцевої влади в сфері використання елементів податкової системи щодо досягнення цілей соціально-економічної політики уряду та здійснення впливу на поведінку господарюючих суб'єктів та населення. Її метою є формування бюджетів відповідного рівня за одночасного вирішення економічних та соціальних завдань. Механізм податкового регулювання передбачає використання податків, їх елементів, зокрема встановлення платників, податкових ставок, податкових періодів, порядку обчислення і сплати податку, способу і порядку подачі звітності, комбінації пільг та санкцій у відповідності до цілей урядової програми.

Метою реалізації податкової політики має бути побудова сучасної справедливої податкової системи, що забезпечує рівність усіх платників податків перед законом і досягнення стратегічних цілей сталого розвитку в системі державного регулювання економіки. Головне завдання у цьому плані полягає в необхідності реформування податкових органів за кращими європейськими зразками з метою відповідності податкової системи умовам ринкової економіки. Це потребує зміни пара-

дигми взаємовідносин між платниками та податковими органами, реалізації виваженої та прозорої податкової політики, яка б оптимально враховувала б як фіскальні інтереси держави, так і економічні інтереси суб'єктів господарювання.

В умовах нестабільності податкової політики держави суб'єкти підприємницької діяльності та громадяни, навіть за наявності відповідного рівня податкоспроможності, намагаються мінімізувати податкові витрати, використовуючи із цією метою як легальні способи ухилення від сплати податків (законодавчу невизначеність, маневрування доходами і витратами у податкових періодах, варіювання способами діяльності тощо), так і нелегальні, найбільш поширеним з яких є виведення більшої частини фінансового обороту в тінь.

Аналіз економічної доцільності, законодавчих документів і практичних дій дає підстави виокремити декілька етапів еволюції податкового регулювання в сфері малого підприємництва: перший етап — від запровадження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності — єдиного податку у 1998 році до розширення межі його застосування у 1999 році, коли відбулось підвищення межі максимального річного доходу для юридичних осіб до 1 млн грн та 500 тис. для юридичних осіб. Другий етап розпочався з невдалої спроби скасувати податок у 2010 році, 2010—2013 рр. характеризується підвищенням навантаження на малий бізнес за рахунок впровадження ЄСВ; 2014 — теперішній час етап поступової модернізації єдиного податку з урахуванням змін показників соціальних гарантій.

Єдиний податок належить до місцевих податків, отже, органи місцевого самоврядування мають право встановлювати розмір ставок місцевих податків у межах норм визначених Податковим кодексом України, і відповідно, зібрані кошти зараховується до місцевих бюджетів. У таблиці 2 наведена структура надходжень від єдиного податку за суб'єктами.

Ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними та міськими радами для фізичних осіб — підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць. І як свідчить таблиця 2, у 2017 році 66,2% єдиного податку надійшло від фізичних осіб підприємців.

Впровадження спрощеної системи оподаткування можна вважати одним із успішних заходів легалізації підприємництва в Україні, що допомогло створити тисячі робочих місць та значно збільшити доходи місцевих бюджетів. Разом з тим, велика кількість малих підприємств в Україні знаходяться в тіні і відповідно не сплачують податки і єдиний внесок на загальнообов'язкове соціальне страхування (далі ЄСВ), оскільки вважають існуюче податкове навантаження надмірним і несправедливим [11].

**Таблиця 3. Динаміка максимальних ставок єдиного податку, ЄСВ та ефективної ставки оподаткування малого бізнесу за 2014–2018 роки для платників 1 групи**

Рік	1 група ЄП, в грн	1 група ЄСВ (з 2016 року - 22% МЗП) в грн	Мінімальна заробітна плата, (МЗП) в грн	Ефективна ставка 1 групи за 12 місяців (ЄП+ЄСВ) / 300 тис. грн., у %%
1	2	3	4	5
2014	121,80	422,65	1218	2,18%
01.01.2015 по 1.08.2015	121,80	422,65	1218	2,18%
1.09.2015 по 31.12.2015		478,17	1378	2,40%
01.01.2016 по 30.04.2016	137,8	303,16	1378	1,76%
01.05.2016 по 30.11.2016		319,00	1450	1,83%
01.12.2016 по 31.12.2016		352,00	1600	1,96%
2017	160,00	352,00	3200	2,05%
2018	176,20	819,06	3723	3,92%

Джерело: складено та розраховано на основі чинного законодавства [13; 14].

**Таблиця 4. Динаміка максимальних ставок ЄП, ЄСВ та ефективної ставки оподаткування малого бізнесу за 2014–2018 роки для платників 2 групи**

Рік	2 група ЄП, в грн	2 група ЄСВ, в грн	Мінімальна заробітна плата, в грн	Ефективна ставка 2 групи за 12 місяців (ЄП + ЄСВ) / 1500 тис. грн., у %%
1	2	3	4	5
2014	243,6	422,65	1218	0,53%
01.01.2015 по 1.08.2015	243,6	422,65	1218	0,53%
1.09.2015 по 31.12.2015		478,17	1378	0,58%
01.01.2016 по 30.04.2016	275,6	303,16	1378	0,46%
01.05.2016 по 30.11.2016		319,00	1450	0,48%
01.12.2016 по 31.12.2016		352,00	1600	0,50%
2017	640,0	704,00	3200	1,08%
2018	744,6	819,06	3723	1,25%

Джерело: складено та розраховано на основі чинного законодавства [13; 14].

Достатньо привабливою виглядає ідея О. Прімерової, Т.Буй щодо запровадження податкових канікул для новостворених суб'єктів малого бізнесу на термін від 2 до 5-ти років [12]. Разом з тим, враховуючи особливості соціального, економічного становища в Україні такі пропозиції навряд чи будуть почуті в політичних колах.

Розглянемо динаміку ставок єдиного податку для фізичних осіб— підприємців, які здійснюють господарську діяльність та перебувають на 1-ій групі єдиного податку. Для цієї групи платників встановлюється фіксована ставка в межах до 10% розміру прожиткового мінімуму (табл. 3). Особливістю цієї групи є відсутність найманих працівників та достатньо вузьке поле застосування, як-то побутові послуги, роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринку. Максимальний річний обсяг доходу для цієї групи 300 тисяч гривень на рік. Проведемо розрахунок ефективної ставки єдиного податку та єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування за умови отримання максимального річного доходу для 1-ої групи (5 графа в табл. 3).

Отже, як засвідчують таблиці 3 та 4 при незмінності норм Податкового кодексу України щодо номінальних ставок єдиного податку, ефективні (фактичні) ставки зростають. Це пов'язано зі зростанням таких показників соціальних гарантій як заробітна плата та прожитковий мінімум для працездатного населення, які враховуються при розрахунку багатьох елементів єдиного податку, соціального внеску, ПДФО. Тимчасове зниження ефективної ставки у 2016 році зумовлене встановленням ставки ЄСВ 22% від мінімальної заробітної плати. Ефективна ставка оподаткування суб'єктів малого підприємництва 1 групи єдиного податку зросла з 1,76% на початку 2016 року до 3,92% у 2018 році за рахунок суттєвого підвищення розміру мінімальної заробітної плати і відповідно щомісячний розмір ЄСВ у 2018 році склав 22%\* 3723 грн = 819,06 грн [13; 14].

Аналогічна тенденція стосується і платників 2 групи єдиного податку (таблиця 4), для яких встановлено межу річного доходу — 1500000 грн. Щомісячна фіксована ставка встановлюється органами місцевої влади у межах до 20% мінімальної зарплати. І хоча ефективна ставка —0,53% в 2014—2016 рр., в 2017 році відбулось її зростання майже вдвічі, що зумовлене зростанням показника мінімальної заробітної плати. Також варто зазначити, що розрахунок ефективної ставки наведений за умови відсутності найманих працівників. У разі використання найманої праці (до 10 осіб) — ставка зростатиме з урахуванням кількості найманих працівників, оскільки платник 2 групи зобов'язаний нараховувати ПДФО та ЄСВ за кожного найманого працівника.

Проведений аналіз засвідчує регресивний характер оподаткування платників, що перебувають на 1 та 2 групах єдиного податку, а також засвідчує, що при незмінних номінальних ставках, ефективна ставка оподаткування суб'єктів малого підприємництва зростає за останні три роки більш ніж у 2 рази.

## ВИСНОВКИ

Єдиний податок для 1 та 2 групи платників носить яскраво виражений регресивний характер, оскільки платники, що заробляють менше сплачують більші платежі відносно доходу. Тому пропонуємо удосконалювати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва на засадах вертикальної справедливості де платники з більшим доходом мають платити більшу ставку ніж платники з меншим.

Необхідним на нашу думку заходом має бути запровадження повернення надміру сплаченого податку за підсумками року для фізичних осіб підприємців 1 і 2 групи за умови ведення обліку операції в рамках експериментального проекту щодо реєстрації ІТ комплексів для реєстрації розрахункових операцій та встановити річну ставку податку для 1 групи — 0,5% річного оподаткованого доходу, для другої — 1%. Це дозволить зробити єдиний податок більш справедливим, поверне довіру платників до органів місцевої влади, сприятиме виходу малого бізнесу з тіні. На сьогодні значні суми отримані органами місцевого самоврядування в процесі фінансової децентралізації знаходяться на рахунках в банках і не використовуються за призначенням, а суб'єкти малого бізнесу мали б більше ресурсів розвивати власну справу.

Пропонуємо запровадити окрему групу пільгового єдиного податку для студентів та аспірантів— 200 грн на рік за умови ведення обліку операцій сучасними ІТ засобами на період навчання. Можливості відкрити малий бізнес на пільгових умовах стримуватиме відтік талановитої молоді за кордон, заохочуватиме працювати в Україні.

Важливим є розвиток електронних сервісів для малого підприємництва, що передбачали б можливість подачі декларацій, сплати податків та контролю за платіжками, забезпечували інформування суб'єктів малого підприємництва про зміни в законодавстві, які плануються та надавали чіткі інструкції щодо графіку і розміру сплати податків та іншу доцільну інформацію.

Перспективними напрямками майбутніх досліджень є висвітлення питання податкового регулювання в умовах фінансової децентралізації, що виглядає важливим фактором економічного і соціального розвитку територій з огляду на активізовані процеси передачі коштів та повноважень органам місцевого самоврядування. В цьому процесі місцеві органи влади мають бути зацікавлені у розвитку малого підприємництва, покращенні соціально-економічних показників територій. Отже, важливість пошуку нових податкових методів стимулювання розвитку малого підприємництва, обумовлене об'єктивною потребою забезпечення економічного зростання і добробуту громадян.

## Література:

1. Freedman J (2003), 'Small business taxation: Policy issues and the UK', in N Warren (ed) Taxing small business: Developing good tax policies. Australian Tax Research Foundation, Sydney, pp. 13—44.
2. SME taxation in Europe. 2015. An empirical study of applied corporate income taxation for SMEs compared to large enterprises [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [https://ec.europa.eu/growth/content/sme-taxation-europe-%E2%80%93-empirical-study-applied-corporate-income-taxation-smes-compared-0\\_en](https://ec.europa.eu/growth/content/sme-taxation-europe-%E2%80%93-empirical-study-applied-corporate-income-taxation-smes-compared-0_en)
3. Small business and tax compliance costs eJournal of Tax Research (2014) vol. 12, no. 2, pp. 453—482. Chris Evans, Ann Hansford, John Hasseldine, Philip Lignier, Sharon Smulders, Francois Vaillancourt
4. Eichfelder, Sebastian, and Frank Hechtner. 2016. "Tax Compliance Costs: Cost Burden and Cost Reliability." Arqus Working Paper No. 212, Arqus, Berlin, Germany.
5. Eichfelder, Sebastian, and Chantal Kegels. 2014. "Tax Compliance Costs Caused by Agency Action? Empirical Evidence and Implications for Tax Compliance." Journal of Economic Psychology 40:200-19.
6. Eichfelder, Sebastian, and Michael Schorn. 2012. "Tax Compliance Costs: A Business-administration Perspective." FinanzArchiv/Public Finance Analysis 68:191-230.
7. Eichfelder, Sebastian, and Francois Vaillancourt. 2014. "Tax Compliance Costs: A Review of Cost Burdens and Cost Structures." Arqus Working Paper No. 178, Arqus, Berlin, Germany.
8. European Communities. 2013. "A Review and Evaluation of Methodologies to Calculate Tax Compliance Costs." Taxation Papers Working Paper No. 40-2013, Brussels, Belgium. [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_papers/taxation\\_paper\\_40.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_40.pdf)
9. Фінансово-монетарні важелі економічного розвитку: в 3 т. / За ред. чл. кор. НАН України А.І. Даниленка. — К.: 2008. Т.1: Фінансова політика та податково-бюджетні важелі її реалізації / За ред. чл. кор. НАН України А.І. Даниленка. — К.: Фенікс, 2008. — С. 468.
10. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=359194&&documentList\\_stind=21](http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=359194&&documentList_stind=21)
11. Кужелев М.О. Поняття, сутність та ознаки агресивного податкового планування. Протидія агресивному податковому плануванню: світовий досвід та виклики для України: монографія / С.С.Брехов, В.І. Коротун, М.О. Кужелев. — К.: Алерта, 2017. — 344 с. Розд. I. С. 33—47.
12. Прімерова О.К. Податкове стимулювання розвитку малого підприємництва в Україні / Т.Г. Буй, О.К. Прімерова // Ефективна економіка: електронне наук. фахове видання. — 2018. — №9. — Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6533>
13. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Ре-

жим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20150101>

14. Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" від 8/07/2010 року №2464-VI зі змінами і доп. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>

## References:

1. Freedman, J (2003), "Small business taxation: Policy issues and the UK", Taxing small business: Developing good tax policies. Australian Tax Research Foundation, Sydney, Australia, pp. 13—44.
2. SME taxation in Europe (2015), "An empirical study of applied corporate income taxation for SMEs compared to large enterprises", available at: [https://ec.europa.eu/growth/content/sme-taxation-europe-%E2%80%93-empirical-study-applied-corporate-income-taxation-smes-compared-0\\_en](https://ec.europa.eu/growth/content/sme-taxation-europe-%E2%80%93-empirical-study-applied-corporate-income-taxation-smes-compared-0_en) (Accessed 10 Oct 2018).
3. Evans, Ch. Hansford, A. Hasseldine, J. Lignier, P. Smulders, S. and Vaillancourt, F. (2014), "Small business and tax compliance costs eJournal of Tax Research", vol 12, no. 2, pp. 453—482
4. Eichfelder, S. and Frank Hechtner. (2016), "Tax Compliance Costs: Cost Burden and Cost Reliability", Arqus Working Paper, vol. 212.
5. Eichfelder, S. and Kegels, C. (2014), "Tax Compliance Costs Caused by Agency Action? Empirical Evidence and Implications for Tax Compliance", Journal of Economic Psychology, vol.40.
6. Eichfelder, S. and Schorn, M. (2012). "Tax Compliance Costs: A Business-administration Perspective", FinanzArchiv/Public Finance Analysis, vol.68.
7. Eichfelder, S. and Vaillancourt, F. (2014), "Tax Compliance Costs: A Review of Cost Burdens and Cost Structures", Arqus Working Paper, vol. 178.
8. European Communities (2013), "A Review and Evaluation of Methodologies to Calculate Tax Compliance Costs", Taxation Papers Working Paper, vol. 40-2013, Brussels, Belgium, available at: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_papers/taxation\\_paper\\_40.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_40.pdf) (Accessed 10 Oct 2018).
9. Danylenko, A.I. (2008), Finansovo-monetarni vazheli ekonomichnoho rozvytku [Financial and monetary instruments of economic development], vol.1, Finansova polityka ta podatkovo-biudzhetni vazheli ii realizatsii [Financial policy and fiscal levers of its implementation], Feniks, Kyiv, Ukraine.
10. Official site of the State Treasury Service of Ukraine (2018), available at: [http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=359194&&documentList\\_stind=21](http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=359194&&documentList_stind=21) (Accessed 10 Oct 2018).
11. Kuzheliev, M.O. Brekhov, S.S. and Korotun, V.I. (2017), Poniattia, sutnist' ta oznaky ahresyvnoho podatkovoho planuvannia. Protydiia ahresyvnomu podatkovomu planuvanniu: svitovij dosvid ta vyklyky dlia Ukrainy [Concept, essence and signs of aggressive tax planning. Counteracting Aggressive Tax Planning: World Experience and Challenges for Ukraine], Alerta, Kyiv, Ukraine.
12. Primierova, O.K. and Buj, T.H. (2018), "Tax incentives for small business development in Ukraine", Efektivna ekonomika, [Online], vol. 9, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6533> (Accessed 10 Oct 2018).
13. The Verkhovna Rada of Ukraine (2018), "Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20150101> (Accessed 10 Oct 2018).
14. The Verkhovna Rada of Ukraine (2018), Law of Ukraine "On the collection and registration of a single contribution to the compulsory state social insurance", Available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2464-17> (Accessed 10 Oct 2018).

Стаття надійшла до редакції 17.10.2018 р.