

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему «Реформування єдиного податку в Україні на засадах підвищення його фіскальної та регуляторної ефективності»

Виконав студент 2 курсу, групи ОПм-91а

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Слідюк Артем Анатолійович

Керівник: к.е.н., ст.викладач Височина А.В.

Суми – 2020 рік

РЕФЕРАТ

кваліфікаційної випускної роботи на тему
«Реформування єдиного податку в Україні на засадах підвищення його
фіскальної та регуляторної ефективності»

Студента Слідюка Артема Анатолійовича

Система оподаткування в Україні продовжує розвиватися і стала відносно складною. До податкового законодавства часто вносяться поправки, а іноді і зворотна сила. Податкове законодавство все ще характеризується відсутністю чіткої політики або вичерпних пояснень. Так, для сприяння економічному зростанню та розвитку уряди потребують стійких джерел фінансування соціальних програм та державних інвестицій. Програми, що забезпечують охорону здоров'я, освіту, інфраструктуру та інші послуги, важливі для досягнення спільної мети процвітаючого, функціонального та упорядкованого суспільства. Оподаткування виступає свого роду ключовим компонентом соціального договору між громадянами та економікою. Варто зазначити, що для забезпечення функціонування урядом витратної частини бюджету вагомому роль відіграє фіскальна та регуляторна ефективність податків.

Враховуючи той факт, що більшість підприємств складають малі та мікро підприємства, то саме такі вважаються рушієм зростання та інновацій для економіки. Відтак, від їх фінансової спроможності залежить забезпечення суспільних благ населення, що і характеризує актуальність даної теми.

Мета кваліфікаційної випускної роботи полягає в узагальненні та поглибленні теоретичних знань у сфері фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку, а також розробці практичних рекомендацій удосконалення такої ефективності.

Об'єктом дослідження виступає фіскальна та регуляторна ефективність єдиного податку.

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методичних та практичних засад оподаткування малого та мікро бізнесу.

У ході роботи було використано методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції, узагальнення, порівняння та табличний методи.

Інформаційну базу дослідження становили нормативно-правові акти, дані, Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, монографії, наукові публікації вітчизняних і закордонних вчених у сфері оподаткування суб'єктів мікро та малого бізнесу.

Основний науковий результат роботи полягає у визначенні фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку та оцінці впливу макроекономічних показників на фіскальну та регуляторну ефективність єдиного податку, на основі яких були визначено ряд проблем, вирішення яких залежить від нормативно-правового врегулювання, тобто від дій уряду та прозорого ведення бізнесу підприємцями.

Одержані результати можуть бути використані для подальших досліджень щодо вдосконалення систем оподаткування малого та мікро бізнесу; розширення бази оподаткування суб'єктів господарювання, які обрали спрощену систему оподаткування; комплексної оцінки фіскальної та регуляторної ефективності податків для визначення основних проблем та прийняття оперативних рішень для їх вирішення у майбутній перспективі.

Ключові слова: єдиний податок, фіскальна ефективність, регуляторна ефективність, спрощена система оподаткування, малий та мікро бізнес.

Зміст кваліфікаційної випускної роботи викладено на 40 сторінках, зокрема список використаних джерел із 49 найменувань, розміщений на 5 сторінках. Робота містить 10 таблиць, 3 рисунки, а також 2 додатків, розміщений на 3 сторінках.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2020 рік

Рік захисту роботи – 2020 рік

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри
д.е.н., професор
_____ Савченко Т.Г.
(підпис)
«__» _____ 2020 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА
(спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
студенту 2 курсу, групи ОПм-91а
Слідюк Артем Аналійович

(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи Реформування єдиного податку в Україні на засадах підвищення його фіскальної та регуляторної ефективності України затверджена наказом по університету від «24» листопада 2020 року №1813-III
2. Термін подання студентом закінченої роботи «14» грудня 2020 року
3. Мета кваліфікаційної роботи полягає в узагальненні та поглибленні теоретичних знань у сфері фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку, а також розробці практичних рекомендації удосконалення такої ефективності
4. Об'єкт дослідження фіскальна та регуляторна ефективність єдиного податку
5. Предмет дослідження сукупність теоретичних, методичних та практичних засад оподаткування малого та мікро бізнесу
6. Кваліфікаційна робота виконується на матеріалах Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, нормативно-правових актах, монографіях, наукових публікаціях вітчизняних і закордонних вчених у сфері оподаткування суб'єктів мікро та малого бізнесу
7. Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети

Розділ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРО ТА МАЛОГО БІЗНЕСУ – 09.10.2020

(назва – термін подання)

У розділі 1 – проаналізувати підходи вітчизняних та закордонних вчених до розуміння сутності та кількісного вимірювання фіскальної та регуляторної ефективності податків; дослідити організаційні засади справляння єдиного

податку в Україні; здійснити міжнародний аналіз практики оподаткування суб'єктів мікро та малого бізнесу

(зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент)

Розділ 2 АНАЛІЗ ВІТЧИЗНЯНИХ ТРЕНДІВ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРО ТА МАЛОГО БІЗНЕСУ – 06.11.2020

(назва – термін подання)

У розділі 2 оцінити фіскальну та регуляторну ефективність єдиного податку в Україні; оцінити вплив макроекономічних показників на фіскальну та регуляторну ефективність єдиного податку

(зміст конкретних завдань до розділу, які має виконати студент)

Розділ 3 ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ТА РЕГУЛЯТОРНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ЄДИНОГО ПОДАТКУ – 07.12.2020

(назва – термін подання)

У розділі 3 – визначити основні проблеми та запропонувати шляхи удосконалення фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку

(зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент)

8. Консультації з роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1			
2			
3			

9. Дата видачі завдання: «___» _____ 20__ року

Керівник кваліфікаційної роботи

_____ (підпис)

_____ (ініціали, прізвище)

Завдання до виконання одержав

_____ (підпис)

_____ (ініціали, прізвище)

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРО ТА МАЛОГО БІЗНЕСУ	9
1.1 Аналіз підходів до розуміння сутності та кількісного вимірювання фіскальної та регуляторної ефективності податків	9
1.2 Організаційні засади справляння єдиного податку в Україні	15
1.3 Практика оподаткування суб'єктів мікро та малого бізнесу в різних країнах	21
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ВІТЧИЗНЯНИХ ТРЕНДІВ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРО ТА МАЛОГО БІЗНЕСУ	27
2.1 Оцінка фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку в Україні	27
2.2 Оцінка впливу макроекономічних показників на фіскальну та регуляторну ефективність єдиного податку	34
РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ТА РЕГУЛЯТОРНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ЄДИНОГО ПОДАТКУ	39
ВИСНОВКИ.....	45
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	48
ДОДАТКИ.....	53

ВСТУП

Економічна стабільність будь-якої країни залежить в повній мірі від ефективної діяльності малого та мікро підприємництва. А акумульовані доходи у ході їх господарської діяльності впливають на відповідний рівень наповнення бюджету та розширення видів товарів та послуг, які пропонуються населенню. Так, малі та мікро підприємства є важливими суб'єктами для вітчизняної економіки. Однак вони часто стикаються з різними бар'єрами, внаслідок чого податкові бар'єри сприймаються як найбільш обтяжливі, що впливають на їх фінансові операції та підприємницьку діяльність загалом. Саме тому актуальності набуває питання оцінки фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку, платниками якого є малі та мікро підприємства.

Метою роботи є узагальнення та поглиблення теоретичних знань у сфері фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку, а також розробка практичних рекомендації удосконалення такої ефективності.

Для досягнення визначної мети у процесі дослідження було поставлено наступні завдання:

- проаналізувати підходи вітчизняних та закордонних вчених до розуміння сутності та кількісного вимірювання фіскальної та регуляторної ефективності податків;
- дослідити організаційні засади справляння єдиного податку в Україні;
- здійснити міжнародний аналіз практики оподаткування суб'єктів мікро та малого бізнесу;
- оцінити фіскальну та регуляторну ефективність єдиного податку в Україні;
- оцінити вплив макроекономічних показників на фіскальну та регуляторну ефективність єдиного податку;

– визначити основні проблеми та запропонувати шляхи удосконалення фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку.

Об’єктом дослідження виступає фіскальна та регуляторна ефективність єдиного податку.

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методичних та практичних засад оподаткування малого та мікро бізнесу.

У ході роботи було використано методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції, узагальнення, порівняння та табличний методи.

Інформаційну базу дослідження становили нормативно-правові акти, дані, Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, монографії, наукові публікації вітчизняних і закордонних вчених у сфері оподаткування суб’єктів мікро та малого бізнесу.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРО ТА МАЛОГО БІЗНЕСУ

1.1 Аналіз підходів до розуміння сутності та кількісного вимірювання фіскальної та регуляторної ефективності податків

Протягом багатьох років оподаткування вважається головним засобом для існування та функціонування держави. Оподаткування суб'єктів господарювання є життєво важливим методом фінансування найважливіших видів діяльності державного сектору, таких як суди, правова система, національна оборона тощо. Крім того, це забезпечує умови для створення соціальних програм, таких як охорона здоров'я, освіта та соціальне забезпечення.

Існує два широкі підходи до вивчення оподаткування, перший з них пов'язаний з роботами Вікселла (1896) та Ліндала (1919) [3, с.27], а також з роботами Бьюкенена (1968, 1976) [6, с.113]. Науковці розглядали оподаткування як частину обміну, хоч і недосконалого, між громадянами та їх урядом. Вони вважали, що податкові платежі здійснюються з метою отримання суспільних благ та послуг і певною мірою для участі у колективно визначеному розподілі. Акцент робився на оподаткуванні доходу, який отримували суб'єкти господарювання у ході підприємницької діяльності, а також на заходах або методах, покликаних пов'язати фіскальну та регуляторну ефективність податків загалом.

Другий підхід розглядає оподаткування як набір політик, які лише опосередковано впливають на регуляторну ефективність через фінансові обмеження державного бюджету. Оподаткування аналізується як чітко контрольоване акумулювання та використання грошових ресурсів для фінансування покладених на державу функцій. Такий підхід бере свій початок у роботах Пігу (1952) [5, с.56].

Хоча два підходи до оподаткування досить різні за основною суттю та за результатами, яких вони досягають, але обидва спрямовані на вирішення основної проблеми, а саме балансу між ефективністю фіскальної та регуляторної функції податків.

Варто визнати той факт, що основним призначенням податків з моменту їх виникнення і до сьогодні є задоволення фінансових потреб держави, таким чином при підвищенні планових видатків бюджету відбувається пропорційне збільшення доходної частини через збільшення податкових надходжень, шляхом розширення бази оподаткування, збільшення ставок податку, розширення кола платників податків тощо.

В останні десятиліття основна фіскальна роль податків має тенденцію до зростання, адже частка фінансування державних бюджетів за рахунок податкових надходжень в економічно розвинених країнах становить не менше 75-80%, досягаючи при цьому 95% усіх надходжень у бюджетну систему [7, с.151]. Реалізація соціальних програм, підтримка зростаючих потреб суспільства та національної безпеки вимагає постійного збільшення обсягів державних доходів в абсолютному вираженні. Це визначає зазначену вище тенденцію до посилення фіскальної ролі податків на сучасному етапі економічного розвитку.

Варто зазначити також про вирішальну роль регуляторної ефективності податків, яка на думку закордонних економістів вважається домінуючою, оскільки основна суть призначення податкових платежів полягає у врегулюванні економічних процесів [8, с.248].

Так, згідно з теоретичними розрахунками, механізм впливу регуляторної ефективності податку на ділову активність виражається з такою залежністю що, наприклад, збільшення ставок акцизного збору на тютюнові вироби та алкогольну продукцію повинно призвести до зниження ділової активності на ринку, тобто зменшити обсяг реалізації відповідної продукції.

Для більшого розуміння сутності фіскальної та регуляторної ефективності податків було досліджено праці вітчизняних та закордонних

вчених, які сфокусували на цьому питанні власні дослідження. Результати апробованих наукових праць відображені у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Характеристика поглядів науковців щодо трактування сутності фіскальної та регуляторної ефективності податків

Автор	Фіскальна	Регуляторна
Крисоватий А.І. [27, 28]	забезпечує наповнення державного бюджету грошовими коштами, які надходять від платників податків, для виконання основних покладених на державу функцій	безпосередній або опосередкований вплив результатів оподаткування на господарську діяльність підприємців, шляхом надання пільг, субсидій чи дотацій окремим видам діяльності
Василик О.Д. [14]	акумулювання податкових платежів для забезпечення функціонування держави та стимулювання її економічному зростанню	стабілізація та розширення бази оподаткування
Кугій А.А., Сокотенюк С.М. [29]	макрорівень – наповнення доходної частини бюджету; мікрорівень – скорочення економічних витрат суб'єктів господарювання;	макрорівень – підвищення рівня зайнятості населення, стабільність рівня споживчих цін; макрорівень – розподіл отриманих доходів за принципом соціальної справедливості
Майбуров В.П. [33]	формування видаткової частини бюджету шляхом перерозподілу податкових платежів суб'єктів господарювання, враховуючи особливості податкової системи	– стимулює раціональне використання ресурсів держави; – гармонізує інтереси держави та громадськості; – забезпечує соціально-економічний прогрес
Кучерявенко Н.П. [30, 31]	сприяє розвитку ринкових відносин через фінансування економічних цілей держави	впливає на виробництво продукції та споживання товарів та послуг через рівень прибутковості окремих видів діяльності

Джерело: апробовано автором

Відповідно до вищенаведеної таблиці, вважаємо, що фіскальна та регуляторна ефективність податків полягає у забезпеченні між ними компенсаційного характеру. Тобто для підвищення економічної стабільності держави, забезпечення гідних умов життя населення, фінансування діяльності органів законодавчої та виконавчої влади, тощо; необхідний врегульований механізм мобілізації грошових коштів у вигляді податкових платежів. Проте, варто зазначити, що такий механізм необхідний не за

рахунок збільшення податкового навантаження на платників податків, а як результат ефективного адміністрування та продуктивності діючих видів податків та зборів.

Так, одна з основних задач уряду полягає у встановленні відповідного рівня надходжень на поточний рік для забезпечення фінансування їх бюджетних потреб. Звичайно, податкові надходження мають велике значення не лише як основного показника наповнення доходної частини бюджету, вони є також корисними і для самих платників податків. Визначені переваги податкових надходжень для держави та бізнесу знайшли своє відображення у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Переваги акумулювання податкових надходжень для держави та бізнесу

Перевага	Характеристика
Для держави	
Охорона здоров'я	Без податків державні внески у сектор охорони здоров'я були б неможливі. Податки спрямовуються на фінансування таких медичних послуг, медичних досліджень, соціальне забезпечення тощо
Освіта	Є одним із найбільш вагомих одержувачів податкових коштів. Уряди приділяють велике значення розвитку людського капіталу, і освіта займає центральне місце в цьому розвитку. Податкові надходження спрямовуються на фінансування, забезпечення та підтримку системи державної освіти.
Управління	Є найважливішим компонентом безперебійного ведення державних справ. Належне управління забезпечує використання акумульованих податкових надходжень таким чином, щоб забезпечити користь громадянам країни. Ці надходження слугують оплаті праці державним службовцям, поліцейським та ін.
Соціальний захист	Фінансування таких заходів, як пенсії, допомоги по безробіттю, догляд за дітьми тощо
Для бізнесу	
Інфраструктура	Розробка урядом або за його підтримки та забезпечення дорогами, телефонними лініями, електроенергією тощо
Поворотне фінансування	Фінансування податкових платежів в економіку у вигляді позик, субсидій, дотацій
Підвищення рівня життя населення	Чим вищий рівень життя, тим вищим є рівень споживання, а прибутковість підприємства прямо пропорційно залежить від нього

Джерело: складено автором на основі [1, 12, 16, 41, 44]

Відтак, без податкових надходжень уряд країни не може задовольнити вимоги суспільства. Крім того, податки можуть впливати на стан економічного зростання країни. Вони сприяють підвищенню валового внутрішнього продукту (далі – ВВП) країни, завдяки чому відбувається стимулювання економічного зростання, що, у свою чергу, впливає на економіку країни, підвищення рівня життя, збільшення робочих місць тощо.

Враховуючи викладене, постає питання аналізу підходів до кількісного вимірювання фіскальної та регуляторної ефективності податків з метою проведення подальшого дослідження. Так, вважаємо, що основний механізм оцінки фіскальної та регуляторної ефективності умовно можна умовно поділити як для держави так і для бізнесу. Розрахунок таких показників для держави може відбуватися за такими напрямками [15, 36]:

- оцінка ефективності окремого податку у відповідному бюджеті держави – шляхом співвідношення податкових надходжень відповідного податку до загальної суми надходжень бюджету;
- оцінка рівня податкового навантаження з відповідного податку – шляхом співвідношення податкових надходжень відповідного податку до показника ВВП;
- оцінка коефіцієнту еластичності відповідного податку – шляхом співвідношення приросту податкових надходжень до базового рівня податкових надходжень відповідного податку та співвідношення приросту до базового рівня ВВП.

Щодо розрахунків для бізнесу, то для оцінки ефективності сплачених податків необхідно розрахувати [15, 16]:

- ефективну ставку податку – шляхом співвідношення сум сплачених податкових надходжень відповідного податку до бюджету за рік до показника фінансового результату до оподаткування за рік;
- коефіцієнт продуктивності податку – шляхом співвідношення ефективної ставки до реальної ставки відповідного податку;

– коефіцієнт фіскальної спроможності – шляхом співвідношення сум фактичних надходжень відповідного до суми прихованої вартості податку та фактичних надходжень за рік.

Відповідно до визначеного переліку можна оцінити фіскальну та регуляторну ефективність будь-якого податку передбаченого Податковим кодексом України (далі – ПКУ). Так, законодавчо врегульованими є загальнодержавні та місцеві податки і збори. Статтею 9 ПКУ передбачається адміністрування загальнодержавних податків, зокрема таких як [39]:

- податок на прибуток підприємства (Розділ III, ст.133 – 142 ПКУ);
- податок на доходи фізичних осіб (Розділ IV, ст. 162 – 179 ПКУ);
- податок на додану вартість (Розділ V, ст. 180 – 211 ПКУ);
- акцизний податок (Розділ VI, ст. 212 – 233 ПКУ);
- екологічний податок (Розділ VII, ст. 240 – 250 ПКУ);
- рентна плата (Розділ IX, ст. 251 – 258 ПКУ);
- мито.

До місцевих податків та зборів відносять такі податки як [39]:

- податок на майно (Розділ XII, ст. 265 – 289 ПКУ);
- єдиний податок (Розділ XVI, ст. 291 – 300 ПКУ);
- збір за місця для паркування транспортних засобів (ст. 2681 ПКУ);
- туристичний збір (ст. 2681 ПКУ).

Кожен із визначених видів податків та зборів є необхідним для формування фіскальної достатності бюджету, проте основну увагу пропонуємо зорієнтувати на єдиному податку. Адже, на розвиток малих та середніх підприємств значний вплив має рівень оподаткування, його адміністрування та відповідність: чим вища ставка податку тим більші зусилля щодо виконання законодавчих вимог, а також чим суворіші результати перевірки того, як виконуються такі вимоги, тим менша ініціативність розвитку малого та середнього бізнесу [32, с.18].

А підтримка балансу між ставкою єдиного податку, витратами на дотримання податкових норм, адмініструванням податків та економічним розвитком має бути головною метою кожної податкової політики. Оскільки, за даними Державної служби статистики рівень зареєстрованих вітчизняних підприємств поступово скорочується, то постає необхідність у аналізі фіскальної та регуляторної ефективності податків малих та середніх підприємств, шляхом попереднього розуміння економічного, інституційного та податкового контексту, в якому ці підприємства покликані діяти.

Отже, проведений теоретичний аналіз фіскальної та регуляторної ефективності продемонстрував, що підходи науковців щодо трактування сутності таких понять різняться, проте основний мотив полягає консолідації зусиль державних органів та суб'єктів господарювання для забезпечення стійкого економічного розвитку країни, шляхом формування доцільної витратної та доходної статей бюджету.

1.2 Організаційні засади справляння єдиного податку в Україні

Система оподаткування в Україні продовжує розвиватися і стала відносно складною. До податкового законодавства часто вносяться коригування, а іноді і зворотна сила. Податкове законодавство все ще характеризується відсутністю чіткої політики або вичерпних пояснень. Ряд державних органів та окремі підрозділи державних податкових органів дають власні тлумачення податкового законодавства, які іноді можуть суперечити один із одним. Багато питань все ще вимагають роз'яснень та потребують єдиного підходу. Усі ці фактори призводять до ризику непослідовного застосування податкового законодавства державними податковими органами та платниками податків.

З огляду на велику кількість нормативно-правових актів, які діяли до 2010 року, та регламентували особливості нарахування та адміністрування податків вітчизняних суб'єктів господарювання неможливо не зауважити той

факт, що між низкою постанов та законів існували колізії, які негативно впливали на рівень податкових надходжень до бюджету [42]. Адже деякі із них ставали законним механізмом скорочення суми сплачених податкових платежів. Враховуючи ці ті інші переваги та недоліки тогочасного законодавства у 2011 році набув чинності перший в Україні податковий кодекс, який об'єднав багато (але не всі) податкові закони України в один документ [46]. Новий податковий кодекс усунув деякі неефективні податки та вніс ряд важливих змін у систему оподаткування з метою її спрощення та оновлення. Однак залишається певна невизначеність щодо застосування положень Податкового кодексу та того, як він адаптується до практичних та економічних реалій.

У 2014 році, а потім у 2017 році українські податкові органи оголосили податкові реформи з такими цілями, як [45]:

- зменшення кількості податків;
- спрощення адміністрування податків;
- зменшення податкового навантаження на заробітну плату;
- децентралізація податкового адміністрування.

Тобто, основними цілями були спрощення адміністрування податків, мотивація платників податків вести прозорий бізнес та зробити Україну більш привабливою для інвестиційних цілей.

На сьогоднішній день ситуація складається таким чином, що основна мета функціонування підприємства полягає у максимізації прибутку, тоді коли метою держави є акумулювання грошових потоків та сприяння виконанню покладених на неї функцій. Іноді дві гіпотези щодо ведення прозорого бізнесу та максимізації прибутку не перетинаються у ході господарської діяльності. Так, враховуючи надмірне податкове навантаження на платників податку, існує ймовірність в уникненні та/або ухиленні від належного рівня оподаткування.

В результаті цього існує необхідність характеристики основних систем оподаткування для проведення подальшого дослідження. Так, за

результатами аналізу Податкового кодексу, варто зазначити, що фізичні та юридичні особи у ході господарської діяльності здійснюють ряд операцій та заходів для отримання доходу, який підлягає оподаткуванню.

В залежності від виду діяльності та окремих критеріїв приналежності їх до великих, середніх, малих та мікро підприємств такі особи сплачують податки відповідно до вимог загальної чи спрощеної системи оподаткування. Особливості загальної та спрощеної системи оподаткування відображені на рисунку 1.1.

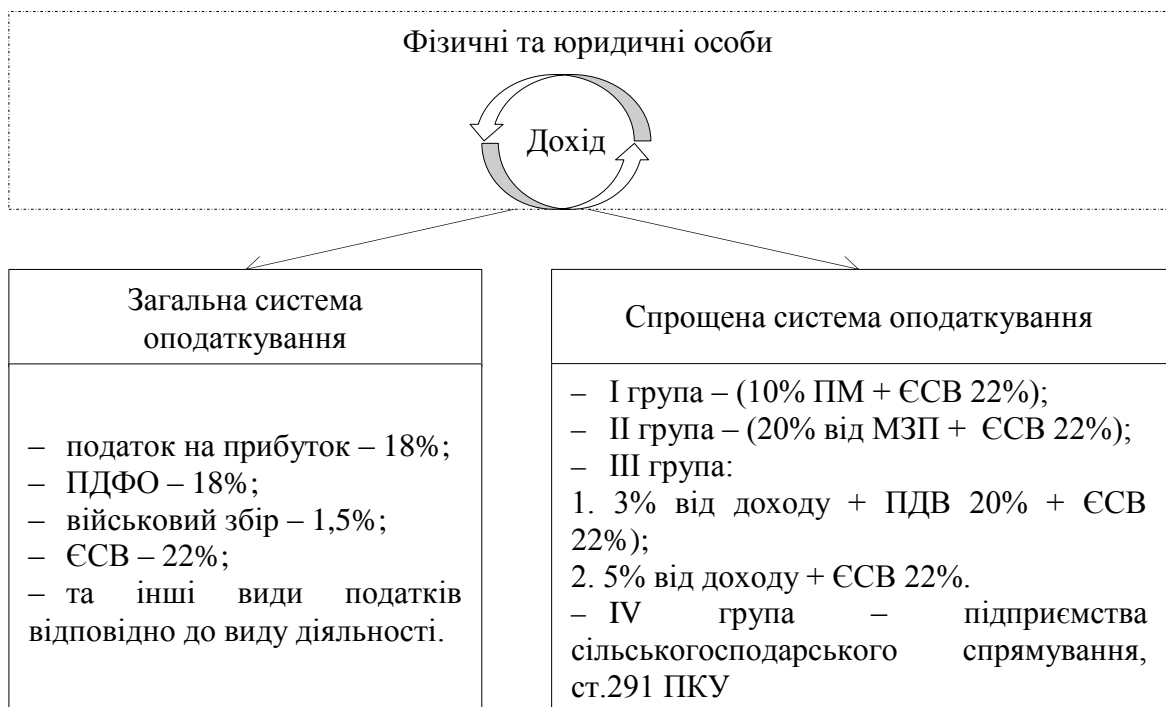


Рисунок 1.1 – Особливості загальної та спрощеної системи оподаткування

Джерело: складено автором на основі Податкового кодексу України

Примітка: ПДФО – податок на доходи фізичних осіб; ЄСВ – Єдиний соціальний внесок; ПДВ – податок на додану вартість.

Відповідно до вищенаведеного рисунку видно, що податкове навантаження платників спрощеної системи оподаткування менше у порівнянні із загальною системою оподаткування. Проте, платниками єдиного податку можуть бути фізичні та юридичні особи, які відповідають певним критеріям, визначених Податковим кодексом, такі відображені у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Критерії приналежності суб'єктів господарювання до платників єдиного податку

Вид	Платники	Кількість працівників	Обсяг доходу	Особливості
I група	Фізичні особи основним видом діяльності яких продаж товарів у роздріб та надання побутових послуг	0	≤ 1млн	Надання послуг лише населенню
II група	Фізичні особи, діяльність яких орієнтована на надання послуг передбачених ст.291.7 ПКУ	≤10	≤ 5 млн	Надання послуг населенню та юридичним особами
III група	Фізичні та юридичні особи, які провадять господарську діяльність у сфері надання послуг	Без обмежень	≤ 7 млн	Можуть працювати з фізичними та юридичними особами як на спрощеній так і на загальній системі оподаткування

Джерело: сформовано автором на основі Податкового кодексу України

Так, платниками єдиного податку є суб'єкти малого та мікро бізнесу, які територіально провадять господарську діяльність в Україні та відповідають вищенаведеним критеріям, що дозволяє їм використовувати спрощену систему оподаткування.

Перша група платників єдиного податку щороку звітує про результати господарської діяльності та сплачує до місцевого бюджету 10% від прожиткового мінімуму встановленого на поточний рік. Так, загальна сума єдиного податку, яка має бути сплачена платниками першої групи за 2020 рік становить 2949,10 грн (у розрахунку того, що прожитковий мінімум на 01.01.2020 було встановлено на рівні 2027,00, на 01.07.2020 –2018,00, на 01.12.2020 – 2189,00) [39]. Загальний обсяг отриманого доходу платниками єдиного податку, які належать до першої групи не повинен перевищувати одного мільйона гривень, у протилежному випадку такий суб'єкт господарювання повинен завчасно подати заяву до фіскальних органів про переведення його на іншу групу оподаткування. Уразі невиконання відповідних вимог фізичні особи мають сплатити до бюджету 15% від

отриманого ними доходу. Щодо звітності, то вона подається такими платниками протягом 60 календарних днів після закінчення календарного року, тоді як сплачується єдиний податок щомісяця у вигляді авансових платежів до 20 числа поточного місяця.

Особливістю справляння єдиного податку з платників другої групи полягає у тому, що сума податкових платежів залежить від розміру мінімальної заробітної плати. Враховуючи той факт, що станом на 01.01.2020 мінімальна заробітна плата була встановлена на рівні 4723,00 грн, а з 01.09.2020 року урядом країни було прийнято рішення про підвищення суми мінімальної заробітної плати до 5000,00 грн, то загальна сума податкових платежів платниками другої групи єдиного податку за 2020 рік становить 8556,80 грн. Строки сплати єдиного податку та подання звітності платниками другої групи є ідентичними з переліченими вище вимогами до платників першої групи. Зате, обсяг доходу збільшено до п'яти мільйонів гривень.

Важливо зауважити, що третя група платників єдиного податку сплачує до державного бюджету суми доходу, які були отримані ними за відповідний звітний період, у випадку платників третьої групи звітним періодом є календарний квартал. Щодо звітності, то вона подається протягом двадцяти календарних днів після закінчення звітного податкового періоду, а податки сплачуються протягом десяти календарних днів після максимально допустимого строку подання декларації платника податку, який знаходить на спрощеній системі оподаткування. Граничний розмір доходу, який може отримати відповідна фізична і юридична особа становить сім мільйонів гривень. Проте, нормативно-правові акти визначають окремі види доходів, які не збільшують суми доходу, що підлягає оподаткуванню, платниками третьої групи. Таки види доходів перелічені у таблиці 1.4.

За допомогою визначеного розподілу, фізичні та юридичні особи не оподатковують доходи отримані ними як звичайного громадянина, у вигляді страхових внесків, дивідентів тощо. Також унеможлиблюється механізм подвійного оподаткування, зокрема чинним законодавством не

передбачається оподаткування сплаченого податку на додану вартість та сум єдиного соціального внеску. Важливо також, що не вважається доходом суми зареєстрованого статутного капіталу, у протилежному випадку такий показник, здебільшого, не відповідав би реальному фінансовому стану суб'єкта господарювання.

Таблиця 1.4 – Види доходів, які вважаються та не вважають доходом при оподаткуванні

Вважається доходом	Не вважається доходом
<ul style="list-style-type: none"> - отримані гонорари, авансові платежі чи переплати; - вартість безоплатно отриманих товарів, робіт, послуг; - торговельна виручка від продажу товарів та послуг; - суми кредиторської заборгованості з вичерпаним терміном позивної давності; 	<ul style="list-style-type: none"> - отримані роялті, дивіденти та страхові виплати; - суми сплаченого ПДВ та ЄСВ; - фінансова допомога, які оформлена відповідним договором; - отримані цільові грошові кошти від державних фондів; - суми зареєстрованого статутного капіталу, тощо.

Джерело: складено автором на основі Податкового кодексу України

Вважаємо, що спірним видом, який не прийнято враховувати до сум доходу, які підлягають оподаткуванню – є фінансова допомога. Так, бухгалтерська практика свідчить про те, що такий вид допомоги може використовуватися не за цільовим призначенням та є механізмом відмивання коштів. Таким чином, охарактеризовані види доходів, які впливають та не впливають на рівень оподаткування демонструють деяку невизначеність та потребують подальших досліджень.

Отже, аналіз організаційних засад справляння єдиного податку продемонстрував, що особливості адміністрування єдиного податку визначені у Податковому кодексі. У відповідності до якого в Україні функціонує загальна та спрощена система оподаткування, де остання розподіляє суб'єктів господарювання за критеріями щодо кількості працівників, річного доходу та виду господарської діяльності. Також зазначений нормативно-правовий акт регламентує сплату податку та подання

звітності платниками єдиного податку. Проведений аналіз показав, що хоча сучасна система оподаткування малого та мікро бізнесу є прийнятнішою за попередню, проте вона все одно має окремі проблемні положення, які потребують негайного вирішення, з метою збільшення загальної суми сплаченого єдиного податку до бюджету та зменшення кількості фізичних та юридичних осіб, які провадять господарську діяльність, що не відповідає нормам чинного законодавства.

1.3 Практика оподаткування суб'єктів мікро та малого бізнесу в різних країнах

Останнім часом публічні дискусії щодо податкової політики зосереджувались в основному на діяльності зі зменшення ставки податку на прибуток великим транснаціональним фірмам. Однак більшість підприємств складають малі та середні підприємства. Так, в Європейському Союзі (далі – ЄС) на них припадає 99,8% усіх підприємств, а загальний показник зайнятого населення у них сягає 67% від загальної зайнятості [2]. Більше того, такі підприємства вважаються рушієм зростання та інновацій для економіки [6].

Хоча необхідність створення привабливого ділового середовища для малого та середнього бізнесу широко узгоджується, менш очевидно, як саме сприяти його створенню. Як такий він стикається з недоліками щодо фінансування, конкуренцією та непропорційним регуляторним навантаженням порівняно з великими підприємствами. Привабливе ділове середовище мінімізує вплив цих перешкод і має на меті забезпечити рівні умови для фірм будь-якого розміру, галузей та форм власності.

Звичайно, аналіз особливостей оподаткування суб'єктів мікро та малого бізнесу вимагає визначення сутності таких платників у відповідності до вимог чинного європейського законодавства [16, с.186]. Хоча в академічній літературі можна знайти безліч як кількісних, так і якісних

підходів, проте Європейська Комісія встановила найбільш відоме та широко вживане визначення, особливо в країнах ЄС (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5 – Характеристика мікро, малих та середніх підприємств визначених Європейською комісією

Категорія	Кількість працівників	Оборот	Фінансовий результат
Мікро підприємство	<10	≤ € 2 млн	≤ € 2 млн
Мале підприємство	<50	≤ € 10 млн	≤ € 10 млн
Середнє підприємство	<250	≤ € 50 млн	≤ € 43 млн

Джерело: складено автором на основі [10, с.996]

Для визначення суб'єкта господарювання, який відноситься до мікро, малого чи середнього підприємництва Європейська Комісія використовує три кількісні показники. Так, європейські підприємства визначених категорій повинні відповідати заданому максимальному рівню зайнятості, обороту грошових коштів за рік та фінансовому результату за рік [7, с.153].

Варто зауважити, що окрім зазначених кількісних критеріїв, Європейською Комісією передбачене також положення про пов'язані сторони. Так, підприємство не повинно володіти більше ніж четвертою частиною капіталу або права голосу потенційно пов'язаних сторін, щоб вважатися незалежними. Крім того, жодна зовнішня сторона не повинна мати більше четвертої частини капіталу або прав на голосування у відповідному підприємстві [8, с.245].

Дотримання податкових правил в країнах ЄС є складним завданням для малого бізнесу, адже податкове законодавство є складним. Проте, європейським урядом було розроблено ряд заходів для скорочення можливості неподання, подання з помилками, або несвоєчасного подання податкової звітності та сплати відповідних податків до бюджету.

Найважливішими засобами масової інформації для розповсюдження інформації про періодичні процедури оподаткування малого та середнього бізнесу є брошури та веб-сайти податкових адміністрацій. У деяких країнах нагадування про подання податкових декларацій та платежів надсилаються

безпосередньо платникам податків або публікуються в газетах, транслюються по радіо тощо. Іспанія має персоніфікований календар оподаткування для підприємств, який допомагає малому та середньому бізнесу вчасно подавати та сплачувати податкові платежі [9, с.163]. Більше того, іспанські податкові органи надсилають спеціальну пошту після реєстрації компанії, що містить всю необхідну інформацію про податкові зобов'язання.

В Ірландії нові підприємства можуть подати запит на участь у програмі «Візит до нового бізнесу» до місцевого податкового офісу, де протягом тижня буде надаватися інформація щодо особливостей оподаткування зареєстрованого суб'єктом господарювання виду діяльності [9, с.176].

Наступним не менш важливим питанням вважаємо строки подання звітності мікро та малими суб'єктами господарювання. Так відповідно до законодавства податкові декларації подаються щороку. Терміни подання декларацій з податку на прибуток підприємств різняться залежно від країни - від трьох місяців до одного року після закінчення звітного року. В Австрії термін подання податкової декларації продовжується з 4 до 6 місяців після закінчення звітного року, якщо декларація подається в електронному вигляді [11].

У Фінляндії відсутня спеціальна допомога з боку податкової адміністрації щодо подання першої декларації з податків на прибуток мікро, малих та середніх підприємств хоча уряд цієї країни класифікує стартапи у спеціальну групу мікро підприємців, які отримують більше керівних вказівок, ніж підприємства, що мають досвід виконання податкових зобов'язань [10, с.994].

Урядом Швеції було спрощено податкові форми для малих та мікро підприємств. Так, з 2015 року звітність для них складається з розділу витрат та отриманого доходу без окремої деталізації, як це було раніше [13].

Мікро та малий бізнес становить 99,7% від загальної кількості фірм в Хорватії. Така частка, дуже близька до середнього показника по ЄС. З іншого

боку, великі фірми представляють дуже малу частку від загальної кількості підприємств, у 2016 році в Хорватії було зареєстровано лише близько 390 великих компаній. На мікро та малий бізнес у Хорватії припадає понад 70% загальної зайнятості і генерують майже 60% загальної доданої вартості [45, с.211].

Такі підприємства працюють здебільшого у: оптовій та роздрібній торгівлі; професійній, науковій та технічній діяльності; сфера надання послуг з розміщення реклами та харчування; виробництва; будівництва тощо.

Спеціальні режими оподаткування малого та мікро бізнесу були прийняті не лише урядами країн ЄС. Вони також діють в різних латиноамериканських податкових системах не лише для сприяння створенню робочих місць та підтримці мікро та малого бізнесу від початку діяльності, але також для боротьби з високим ступенем незареєстрованої діяльності серед цих платників податків.

На першому етапі впровадження таких режимів основна мета полягала не стільки в акумулюванні державних доходів, скільки в залученні та включенні в систему величезної кількості платників податків, які працюють в тіньових секторах економіки.

Спрощені податкові режими в таких країнах в основному застосовуються до малих платників податків, таких як фізичні особи, що проводять незалежну господарську діяльність, відповідно до чинного законодавства, хоча в деяких випадках вони застосовуються також до платників податків на прибуток підприємств або юридичних осіб певного виду діяльності.

Раніше обсяг обороту або валовий дохід були найпоширенішою змінною для обмеження сфери дії спрощеного режиму оподаткування. Так, в Аргентині спрощений режим для малих платників податків застосовується до фізичних осіб, тимчасових асоціацій або товариств.

Невеликий платник податків – це будь-який підприємець у секторі послуг, річний дохід якого менший за 24000,00 \$, площа земельної ділянки

менше 85 м², а споживання електроенергії менше 10000 кВт. Що стосується решти видів діяльності, крім послуг, річний дохід повинен бути меншим за 48000,00 \$, площа земельної ділянки менше 200 м² та споживання електроенергії рівне або менше 20 000 кВт [40].

Окрім спрощеного режиму для малих платників податків, в Аргентині також діють дві додаткові під категорії, зокрема [40]:

- тимчасовий платник податків, що включає всіх окремих платників податків, які працюють на тимчасовій, сезонній або не постійній основі, без офіційно зареєстрованої юридичної адреси бізнесу та максимального обороту обсяг 4000,00 \$ на рік або 1000,00 \$ на місяць;

- єдиний соціальний податок, що застосовується до осіб або виробничих проектів, зареєстрованих у Міністерстві соціального розвитку, яким надаються субсидії або такі звільняються від податкових та пенсійних зобов'язань на 24 місяці.

У Бразилії комбінована система сплати податків та внесків для мікро- та малих підприємств чий річний валовий дохід еквівалентний або менший за 102938,00 \$. Крім того, закон визначає низку секторів та платників податків, на які не поширюватиметься цей режим, незалежно від їх відповідності зазначеним вимогам щодо обсягу обороту [46].

Також уряд цієї країни створив спрощений податковий режим для оподаткування мікро- та малих підприємств. Програма зменшила загальні податкові витрати суб'єктів господарювання на 8% та сприяла збільшенню ставки ліцензування бізнесу на 11,6%, реєстрації мікропідприємств на 6,3% та збільшенню кількості фірм, зареєстрованих у податкових органах. Збір доходів зріс на 7,4% у результаті збільшення податкових платежів та внесків на соціальне страхування [46]. Також такий режим отримав, за рахунок збільшення доходів та прибутку, збільшення рівня зайнятості та статутного капіталу фірм офіційного сектору.

У Венесуелі, в даний час, не діє спеціальний режим оподаткування для малих платників податків, проте Національна асамблея вивчає проект

пропозиції щодо прийняття спрощеного режиму фіксованої ставки оподаткування доходу для малих платників податків [6].

Усі ці описані режими є добровільними, тобто платники податків реєструються після класифікації власної діяльності, без будь-якої попередньої процедури адміністративного нагляду. Це може бути причиною того, що всі ці режими мають на меті включити до системи як найбільше платників податків, які представляють малий та середній бізнес.

Таким чином, дослідження зарубіжної практики оподаткування суб'єктів малого та мікро бізнесу показав, що кожній країні притаманні окремі особливості. Деякі взагалі не використовують спрощених ставок податку, а інші встановлюють високий граничний поріг річного доходу з метою збільшення таких платників податків, що тим самим вплине на скорочення тіньового сектору економіки. Щодо європейських країн, то уряди таких країн є лояльними до малого та мікро бізнесу щодо спрощених режимів оподаткування, проте такі суб'єкти суворо контролюють податковими органами, хоча і надають безоплатні консультації для підприємців, які тільки розпочинають господарську діяльність.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ВІТЧИЗНЯНИХ ТРЕНДІВ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРО ТА МАЛОГО БІЗНЕСУ

2.1 Оцінка фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку в Україні

Для сприяння економічному зростанню та розвитку уряди потребують стійких джерел фінансування соціальних програм та державних інвестицій. Програми, що забезпечують охорону здоров'я, освіту, інфраструктуру та інші послуги, важливі для досягнення спільної мети процвітаючого, функціонального та упорядкованого суспільства. Оподаткування виступає свого роду ключовим компонентом соціального договору між громадянами та економікою. Варто зазначити, що для забезпечення функціонування урядом витратної частини бюджету вагому роль відграє фіскальна та регуляторна ефективність податків.

Відтак, наступним етапом дослідження є оцінка ефективності таких показників щодо єдиного податку. Для початку за даними Державної казначейської служби України були проаналізовано суми планових та фактично отриманих платежів від платників єдиного податку, сума податкових надходжень, загальна сума отриманих доходів відповідним бюджетом та вартісне вираження ВВП держави. Так, подальші дослідження будуть ґрунтуватися на основі даних представлених у додатку Б.

Відповідно до таблиці Б.1 видно, що з кожним роком загальна сума сплаченого єдиного податку до бюджету збільшується, що свідчить про зростання доходу отриманого бізнесом у ході господарської діяльності та підвищення кількості зареєстрованих платників єдиного податку. Фактичні результати оподаткування за рік відрізняються від планових в середньому на 2-3% протягом 2016-2019 років, що також свідчить про ефективну податкову політику уряду. Також вважаємо, що різниця між фактичними даними надходжень єдиного податку 2017 та 2016 років є результатом впровадження

в Україні електронного адміністрування, що спростило механізм подання звітності та сплати відповідного податку малим та мікро бізнесом.

Так, за допомогою вищенаведених показників можна розрахувати фінансову ефективність єдиного податку за такими напрямками:

- оцінка ефективності єдиного податку у місцевому бюджеті держави – шляхом співвідношення податкових надходжень єдиного податку до загальної суми надходжень бюджету;

- оцінка рівня податкового навантаження з єдиного податку – шляхом співвідношення податкових надходжень єдиного податку до показника валового внутрішнього продукту;

- оцінка ефективності єдиного податку у валовому внутрішньому продукті країни – шляхом співвідношення податкових надходжень єдиного податку за рік до значення валового внутрішнього продукту за відповідний період;

- оцінка коефіцієнту еластичності єдиного податку – шляхом співвідношення приросту податкових надходжень до базового рівня податкових надходжень єдиного податку та співвідношення приросту валового внутрішнього продукту до базового рівня валового внутрішнього продукту.

Враховуючи той факт, що одним із основних показників, який прямо пропорційно впливає на рівень сум сплаченого єдиного податку до бюджету є кількість зареєстрованих представників малого та мікро бізнесу, то важливо дослідити їх динаміку у розрізі фізичних та юридичних осіб (Рисунок 2.1).

Досліджуючи ситуацію пов'язану із кількістю зареєстрованих юридичних та фізичних осіб у динаміці варто зауважити, що найбільшу частку у загальній кількості зареєстрованих вітчизняних суб'єктів господарювання складають фізичні особи серед представників мікро бізнесу. Так, статистичні дані свідчать, що максимальна кількість фізичних осіб, які здійснюють господарську діяльність на території України, була у 2014 та 2015 роках, в

цей час їх частка у загальній кількості підприємств та організацій становила 81,8% та 82,4% відповідно.



Рисунок 2.1 – Динаміка частки кількості малих та мікро підприємств, зареєстрованих як юридичні та фізичні особи у загальній кількості суб'єктів господарювання за період 2011-2019 рр.

Джерело: складено автором на сонові даних Державної служби статистики

Щодо показника, який характеризує частку фізичних осіб, як представників малого бізнесу, то їх кількість у загальному обсязі суб'єктів господарювання є невеликою, такий показник здебільшого не досягає навіть одного відсоткового пункти.

Аналізуючи аналогічний показник щодо юридичних осіб, то найбільша, серед представників мікро бізнесу, кількість установ та організацій функціонувала у 2015 році, та становила 14,4% враховуючи, у 2019 році цей показник знаходиться на рівні 16,1%, проте варто врахувати той факт, що загальна кількість підприємств у 2019 році скоротилася на 32,7 тис осіб у порівнянні з 2015 роком. Щодо юридичних осіб, які виступають представниками малого бізнесу, то загальний аналіз показав, що кількість

таких юридичних осіб залишається здебільшого сталою. Вважаємо, що зменшення кількості малого бізнесу можливе, як результат збиткової господарської діяльності через вплив макро та мікроекономічних показників діяльності держави.

На основі раніше відображених даних, підтверджується факт необхідності оцінки фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку, платниками якого виступають фізичні та юридичні особи, через нестабільну ситуацію із швидкозмінною кількістю таких осіб.

Для початку, оцінемо ефективність єдиного податку у загальній сумі доходної частини місцевого бюджету. Відтак, результати розрахунків показника ефективності єдиного податку, у розрізі фізичних та юридичних осіб, які належать до платників I-III групи спрощеної системи оподаткування до загальної суми доходів бюджету відображені у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Оцінка ефективності єдиного податку, у розрізі сум сплачених фізичними та юридичними особами, у місцевому бюджеті за 2016-2019 рр.

Показник/Рік	2016	2017	2018	2019
Фіскальна значимість Загальної суми сплаченого єдиного податку у загальній сумі доходів бюджету, %	4,69	4,66	5,26	6,29
Фіскальна значимість єдиного податку сплачених юридичними особами у загальній сумі доходів бюджету, %	0,90	0,73	0,79	0,90
Фіскальна значимість єдиного податку сплачених фізичними особами у загальній сумі доходів бюджету, %	2,82	3,08	3,53	4,45

Джерело: авторські розрахунки

Представлені результати розрахунків свідчать, що загальна сума сплаченого єдиного податку відіграє вагомий роль у формуванні доходів бюджету та становить в середньому 4,5-6,5% в залежності від року оподаткування та факторів, які ймовірно могли вплинути на скорочення рівня таких надходжень, як наприклад у 2017 році.

Щодо фіскальної значимості сплаченого єдиного податку юридичними та фізичними особами, то внески фізичних осіб є більш вагомими у порівнянні із податковими платежами юридичних осіб. Так різниця між сплаченими сумами єдиного податку фізичними та юридичними особами складає 3,55% у 2019 році. Вважаємо, що на такий результат впливає кількість юридичних осіб, які здійснюють господарську діяльність у порівнянні із аналогічним показником, який характеризує кількість фізичних осіб. Іншим фактором, є те, що юридичні особи здебільшого обирають загальну систему оподаткування, через не відповідність критеріям визначених нормативно-правовими актами щодо обсягу річного доходу та кількості найманих працівників, відтак суми сплачених податкових платежів різняться, проте це не вказує на фіскальну не ефективність єдиного податку, а навпаки сприяє наповненню бюджету та забезпечує державу виконувати основні покладені на неї функції.

Наступним етапом стало дослідження фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку у загальній сумі податкових надходжень до місцевого бюджету у динаміці. Так, результати розрахунків відображені у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Оцінка рівня податкового навантаження єдиного податку, у розрізі сум сплачених фізичними та юридичними особами, у загальній сумі податкових надходжень за 2016-2019 рр.

Показник/Рік	2016	2017	2018	2019
Фіскальна значимість Загальної суми сплаченого єдиного податку у загальній сумі податкових надходжень, %	11,69	11,64	12,71	13,04
Фіскальна значимість єдиного податку сплачених юридичними особами у загальній сумі податкових надходжень, %	2,25	1,83	1,90	1,86
Фіскальна значимість єдиного податку сплачених фізичними особами у загальній сумі податкових надходжень, %	7,03	7,68	8,55	9,22

Джерело: авторські розрахунки

Вищенаведені дані свідчать, що сплачені суми єдиного податку складають за 2016-2019 роки в середньому 11-13% загальної суми отриманих податкових платежів від платників спрощеної системи оподаткування. Досліджуючи 2017-2019 роки слід зауважити про збільшення сум сплачених податкових платежів, на що прямо пропорційно вплинуло підвищення кількості осіб, які були зареєстровані у формі малого чи мікро бізнесу у розрізі фізичних та юридичних осіб. Представлені результати розрахунків можна вважати ще одним підтвердженням того, що єдиний податок є фіскально ефективним.

На менше важливим показником фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку є оцінка його значимості у ВВП країни. Так, результати розрахунків, представлені у таблиці 2.3 свідчать, що протягом 2016-2019 років спостерігається тенденція до зростання фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку до ВВП, як з розрахунків загальної суми податкових надходжень, так і у розрізі фізичних та юридичних осіб до ВВП. Відтак, фіскальної значимість загальної суми єдиного до ВВП у 2019 році підвищилася на 0,06%, а значимість єдиного податку сплаченого фізичними та юридичними особами на 0,09% та 0,01% відповідно.

Таблиця 2.3 – Оцінка ефективності єдиного податку, у розрізі сум сплачених фізичними та юридичними особами, у валовому внутрішньому продукті країни за 2016-2019 рр.

Показник/Рік	2016	2017	2018	2019
Фіскальна значимість Загальної суми сплаченого єдиного податку у ВВП, %	0,72	0,78	0,83	0,89
Фіскальна значимість єдиного податку сплачених юридичними особами у ВВП, %	0,14	0,12	0,12	0,13
Фіскальна значимість єдиного податку сплачених фізичними особами у ВВП, %	0,43	0,52	0,56	0,63

Джерело: авторські розрахунки

Представлені результати є свідченням того, що оподаткування фізичних та юридичних осіб, які обрали спрощену систему оподаткування певною мірою впливає на загальний обсяг виробництва країни та характеризує платоспроможну діяльність економічних одиниць.

Окремим показником фіскальної та регуляторної ефективності є визначення коефіцієнту еластичності єдиного податку, який демонструє відсоток, на який підвищиться або скоротиться суми сплаченого податку при зміні ВВП країни.

Таблиця 2.4 – Оцінка коефіцієнту еластичності єдиного податку за 2016-2019 рр.

Показник/Рік	2016		2017			2018			2019		
	План	Факт	План	Факт	Δ	План	Факт	Δ	План	Факт	Δ
Загальна сума сплаченого єдиного податку до бюджету, млрд.грн	14,8	17,1	21,5	23,3	6,2	27,8	29,5	6,1	33,6	35,2	5,7
ВВП, млрд грн	2383,1		2982,9		599,7	3558,7		575,7	3974,5		415,8
Коефіцієнт еластичності	-		1,44			1,37			1,65		

Джерело: авторські розрахунки

Відповідно до вищенаведеної таблиці видно, що при підвищенні ВВП відбудеться зростання загальної суми сплаченого єдиного податку до бюджету фізичними та юридичними особами.

Відтак, підтримання не лише фіскальної але й регуляторної ефективності єдиного податку на розумному рівні може сприяти розвитку приватного сектору та формалізації бізнесу. Регуляторні важелі особливо важливі для малих та середніх підприємств, які сприяють економічному зростанню та зайнятості, але суттєво не впливають на рівень податкових надходжень, проте все одно характеризуються досить високою фіскальною

ефективністю. Типовий розподіл податкових надходжень за розмірами підприємств для економіки України показує, що мікро та малі підприємства складають понад 80% платників податків, але приносять лише 11–13% податкових надходжень. Накладення надмірних податкових витрат на підприємства такого розміру може не значно вплинути на рівень державних податкових надходжень, але це може призвести до переходу підприємств до неформального сектору або, що ще гірше, припинення господарської діяльності.

Також важливу роль, як одного із механізмів регуляторної політики податків, відіграє законодавство та поведінка податкових органів, оскільки вони визначають загальне середовище ведення бізнесу та правила, за якими повинні працювати підприємства. Тим не менше, складність законодавства створює також непотрібні адміністративні тягарі і, як результат перешкоджає ефективному веденню підприємницькій діяльності.

Таким чином, з точки зору створення доброзичливого ділового середовища уряди мають забезпечити чітке, прозоре, однозначне та стабільне законодавство, яке також буде сприяти підвищенню фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку для держави.

2.2 Оцінка впливу макроекономічних показників на фіскальну та регуляторну ефективність єдиного податку

У країнах, що розвиваються, держава стикається із зростаючими потребами своїх громадян та обмеженістю ресурсів, які вона може мобілізувати. Ця ситуація посилюється, з одного боку, високим зростанням витрат на державні послуги, які стає важко підтримувати, особливо в реальному контексті обмеження обов'язкових зборів, а з іншого боку, тиском громадської думки. Так, набуває актуальності питання оптимізації використання державних коштів шляхом ефективною державної політики.

Так державна політика відзначається дефіцитом ресурсів та необмеженістю потреб, де постачання суспільних благ вимагає особливої уваги до мобілізації різних ресурсів для реалізації податкової політики, здатної забезпечити максимальне фінансування. Такі заходи свідчать про необхідність та важливість регуляторної ефективності податків.

Податкова політика є одним із інструментів, за допомогою яких громадські дії впливають на економічне зростання. Дійсно, податки є основним джерелом коштів для фінансування основних послуг та для довгострокового інвестування в суспільні блага. Складність податкової системи та проблеми, пов'язані з її управлінням в Україні, вимагають впровадження реформ для поліпшення відносин між податковою адміністрацією та платниками податків з метою сприяння їхній інтеграції та еволюції соціального попиту у формування державної політики.

Проблеми, з якими стикається держава, виявляються в її зусиллях щодо мобілізації її податкової спроможності в межах максимальних оподатковуваних ресурсів платників податків. Відтак, виникає потреба у аналізі впливу таких макроекономічних показників, як: ВВП, фінансовий результат до оподаткування, кількість зайнятих працівників та загальна кількість суб'єктів господарювання, на рівень податкових надходжень податку, зокрема єдиного податку платниками якого є суб'єкта малого та мікро бізнесу. Для цього нами було використано інструментарій кореляційно - регресійного аналізу. Основна мета аналізу полягає у підтвердженні чи спростуванні чотирьох гіпотез:

- підвищення загальної кількості суб'єктів господарювання у часовій перспективі вплине на підвищення сум сплаченого єдиного податку до бюджету;
- збільшення фінансового результату до оподаткування сприяє підвищенню податкових надходжень з єдиного податку;

– збільшення кількості зайнятих працівників позитивно впливає на фінансовий стан підприємства, що сприяє збільшенню податкових сум сплачених фізичними та юридичними особами з єдиного податку;

– збільшення ВВП країни позитивно впливає на обсяги сплаченого єдиного податку до бюджету.

Для визначення безпосереднього чи опосередкованого впливу факторних ознак (загальна кількість суб'єктів господарювання, фінансовий результат до оподаткування, кількість зайнятих працівників, ВВП) на результативну ознаку (сума акумульованих коштів з єдиного податку) було побудовано окремі однофакторні регресійні рівняння. Так, результати розрахунків свідчать про тісний взаємозв'язок між визначеними ознаками з тривалістю часового лагу від 1 до 3 років. Результати розрахунків із найвищою значимістю критерію Стьюдента відображені в таблиці 2.5.

Відповідно до результатів розрахунків, видно що перша гіпотеза була підтверджена повністю, адже підвищення кількості суб'єктів господарювання на одну тисячу осіб призведе до збільшення сум єдиного податку на 650 млн.грн через три роки. Така ситуація є можливою через те, що податковим періодом для платників спрощеної системи оподаткування є календарний квартал та рік. Також важливо враховувати, що перші роки функціонування підприємства є малоприбутковими через нарощування клієнтської бази, пошуки шляхів збуту товарів, робіт та послуг, проблеми підбору персоналу тощо.

Щодо впливу фінансово результату до оподаткування на загальні суми надходжень від єдиного податку, то слід зауважити, що значимість відображених показників сягає рівня 99%. Так, за результатами дослідження можна стверджувати, що збільшення річного доходу фізичної чи юридичної особи призведе до збільшення сум сплаченого єдиного податку до місцевого бюджету. Проте, не варто нехтувати фактом діяльності великої кількості малого та мікро бізнесу, який знаходиться в тіні та не сприяє акумулюванню єдиного податку у загальній сумі податкових надходжень. За ефективного

адміністрування податків та врегулювання оподаткування ІТ сфери та діяльності в мережі Інтернет, суми таких надходжень будуть більшими. А отже зростуть показники фінансового стану до оподаткування суб'єктів господарювання.

Таблиця 2.5 – Результати оцінювання впливу макроекономічних показників на загальну суму сплаченого єдиного податку суб'єктами господарювання

Результативна ознака	Факторні ознаки	Коефіцієнт кореляції	Коефіцієнт впливу факторної ознаки	Значимість коефіцієнта впливу	Часовий лаг
Загальна суму сплаченого єдиного податку	Загальна кількість суб'єктів господарювання	0,650	0,059	0,049*	3 роки
	Фінансовий результат до оподаткування	0,960	0,001	0,000***	Без лагу
	Кількість зайнятих працівників	0,859	-0,012	0,008**	2 роки
		0,954	-0,012	0,000***	3 роки
	ВВП	0,981	0,012	0,000***	1 рік
		0,927	0,016	0,002***	2 роки

Примітка: значимість коефіцієнта впливу показує t-статистика Стьюдента; *** – значимість на рівні 99%; ** – значимість на рівні 95%; * – значимість на рівні 90%.

Джерело: авторські розрахунки

Інша гіпотеза, яка потребувала підтвердження полягала у тому, що збільшення кількості зайнятих працівників позитивно впливає на фінансовий стан підприємства, що сприяє збільшенню податкових сум сплачених фізичними та юридичними особами з єдиного податку. Проте, результати розрахунків свідчать, що збільшення кількості зайнятих працівників на одну тисячу осіб призведе до скорочення сум сплаченого єдиного податку суб'єктами господарювання у дворічній та трирічній перспективі на 12 млн. грн. Вважаємо, що таке зменшення сум єдиного податку можливе як наслідок

збільшення податкового навантаження на суб'єктів господарювання через збільшення фонду заробітної плати.

Остання гіпотеза була підтверджена повністю, а результати розрахунків демонструють про прямий кореляційний зв'язок між досліджуваними факторною та результативною ознаками. Так, збільшення ВВП вплине на підвищення сум сплаченого єдиного внеску малим та середнім бізнесом у перспективі одного та двох років.

Отже, визначені гіпотези були підтверджені частково, а результати дослідження показали, що суми акумульованого єдиного податку у бюджеті залежать від низки макроекономічних показників, економічний розвиток яких вплине на підвищення рівня оподаткування країні в цілому. Саме для збільшення сум податкових надходжень необхідна ефективно розроблена податкова політика, у розрізі платників загальної та спрощеної системи оподаткування. Функціонування такої сприяло б розвитку економічних, соціальних, фінансових, політичних та інших показників, які впливають на економічну стабільність в державі та фіскальну і регуляторну ефективність податків.

РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ТА РЕГУЛЯТОРНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

Основною метою оподаткування є фінансування державних витрат шляхом перерозподілу коштів платників податків урядом. Загальною метою акумулювання та розподілу державних доходів має бути максимізація соціального добробуту, а тобто виконання податками фіскальної та регуляторної функції. Це передбачає забезпечення фінансування соціального забезпечення, що покращує суспільні блага, зокрема в сферах, які мають тенденцію до значних провалів на ринку (наприклад, освіта, охорона здоров'я, соціальний захист, інфраструктура, забруднення та кліматичні зміни).

Однак, оскільки оподаткування саме по собі дороге і в більшості випадків впливає на прийняття незаконних рішень щодо величини сум, які будуть сплачені до бюджету, то постає необхідність у встановленні такого рівня податкових надходжень який би максимізував соціальний добробут та сприяв скороченню доходу громадян, який знаходиться в тіні та не оподатковується.

Враховуючи той факт, що об'єктом дослідження виступають платники, які обрали спрощену систему оподаткування, то нами були визначені два напрямки удосконалення фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку. Інтерпретація запропонованих заходів у практичну діяльність залежить від нормативно-правового поля впровадженого урядом та платників відповідного податку (рис.3.1). Впровадження таких напрямків може впливати на соціальний добробут, а також фіскальну та регуляторну ефективність податків.

Заходи, які залежать від платників податку	Заходи, які залежать від дій уряду
<ul style="list-style-type: none"> - виведення бізнесу із тіні, сприяння веденню прозорого бізнесу; - використання реєстратора розрахункових операцій; - відсутність фіктивних договорів про фінансову допомогу між суб'єктами господарювання; - використання електронного документообігу 	<ul style="list-style-type: none"> - щорічний комплексний аналіз виконання фіскальної та регуляторної ефективності податків; - скорочення адміністративних витрат спрямованих на акумулювання податкових надходжень; - розробка та впровадження зниженої ставки податку для підприємців фінансовий результат до оподаткування яких постраждав внаслідок макроекономічних чинників та обставин; - збільшення можливості отримання кредитів представниками малого та мікро бізнесу за нижчими відсотковими ставками по кредиту; - надання державного фінансування та інвестування в інноваційний мікро та малий бізнес

Рисунок 3.1 – Пропозиції для уряду та для платників єдиного податку, впровадження яких позитивно вплине на фіскальну та регуляторну ефективність податку в Україні

Джерело: авторська розробка

Для більш детального розуміння сутності запропонованих заходів, та механізму їх впливу на фіскальну та регуляторну ефективність, пропонуємо детально розглянути кожну з них.

Щодо заходів, які стосуються безпосередньо платників єдиного податку, то основна проблема недоотримання бюджетами різних рівнів податкових платежів полягає і тінізації бізнесу та приховуванні реальних сум отриманих доходів за звітний період. Відтак, для забезпечення соціального добробуту населення необхідно мінімізувати можливість уникнення чи ухилення від оподаткування. Одним із засобів вирішення такої проблеми є обов'язкове використання платниками єдиного податку реєстратора розрахункових операцій. На сучасному етапі розвитку, уряд країни відтерміновує прийняття законів, які будуть регламентувати обов'язкове використання касових апаратів фізичними особами підприємцями. Такі заходи з боку уряду можливі через ряд причин, однією із них є регулярні

мітинги фізичних осіб проти таких нововведень. Важливо зазначити, що такий реєстратор виступає засобом контролю за фактичними сумами отриманого доходу підприємцями у готівковій та безготівковій формі, а отже сприятиме детінізації бізнесу.

Наступним заходом мінімізації податкових платежів, від якого необхідно відмовитися платникам єдиного податку є договори про надання фінансової допомоги, яка відповідно до норм Податкового кодексу не вважається доходом. Так, за допомогою оформлення таких договорів, на рахунки фізичної чи юридичної особи можуть надходити різні суми грошових коштів, проте чи використовуються вони у вигляді реальної фінансової допомоги для провадження власної господарської діяльності чи використовуються як механізм відмивання доходів не відомо, так як урядом не встановлено жодного механізму який би контролював такі банківські операції. Такі кошти можуть потрапити до аналізу державного фінансового моніторингу тільки у випадку, якщо сума фінансової допомоги буде більше 50 тис.грн за одну транзакцію, проте граничної кількості транзакцій законодавцями не визначено, що також слугує засобом мінімізації реальних доходів платниками єдиного податку.

Запровадження механізмів контролю за такими операціями та встановлення обов'язкового використання касового апарату у ході господарської діяльності збільшить вірогідність ведення вітчизняними підприємцями та організаціями прозорого бізнесу.

Важливим елементом адміністрування податків для платників єдиного податку також є електронне адміністрування. На сьогоднішній день, з впевненістю можна сказати, що фізичні та юридичні особи можуть подавати звітність та аналізувати суми сплачених ними зобов'язань за минули періоди та зобов'язань з податкових платежів, які виникли за поточний період за допомогою Електронного кабінету платника податків. Такий кабінет є безкоштовним та діє на основі електронного ключа, який можна згенерувати у будь-якому банку чи то замовити його у спеціалізованих закладах, таких як,

наприклад, Центр сертифікації ключів та Державна фіскальна служба України. Окрім того що електронне адміністрування спрощує механізм подання податкової, статистичної, екологічної звітності, проте надає можливості скорочення витрат на купівлю таких дороговартісних програм як Medoc та FredoЗвіт. Хоча безкоштовний Електронний кабінет не поступається у функціоналі переліченим програмам, зате заощаджує кошти суб'єктів господарювання. Іншим новітнім засобом обміну інформацією між органами державної влади та суб'єктами господарювання стало запровадження мобільного додатку «Дія», відтак, тепер громадянам, які хочуть стати фізичними чи юридичними особами достатньо завантажити таких додаток та заповнити основну інформацію про себе як громадянина України (паспортні дані, ідентифікаційний код, визначити основний код внутрішньої економічної діяльності) та через 3-5 робочих дня у Центрі надання адміністративних послуг можна отримати виписку, яка підтверджує реєстрацію у державному реєстрі фізичних та юридичних осіб. Обраний напрям уряду щодо діджиталізації громадськості зменшує рівень бюрократії у суспільстві та скорочує час.

Так, мінімізація заходів, які можуть вплинути на рівень тіньового бізнесу в країні будуть сприяти збільшенню фіскальної ефективності податків, проте не варто залишати поза увагою той факт, що для платників єдиного податку важливо демонструвати також виконання регуляторної ефективного сплаченого ними податку. Відтак, такі заходи вже залежать повністю від державного регулювання та вдосконалення державних зобов'язань, щодо звітування про галузі та сфери куди були використані раніше акумульовані кошти.

Серед основних задач, які стоять перед виконавчою владою повинен стати аналіз виконання кожним податком його фіскальної та регуляторної функції. Такий аналіз достатньо презентувати в першому кварталі року, що передує минулому на офіційній сторінці Державної казначейської служби України. Запропонований комплексний аналіз може бути представлений як

розрахунок показників фіскальної та регуляторної ефективності визначений нами у першому розділі. Це дасть змогу оцінити рівень виконання планових надходжень з фактичними у динаміці, а також визначати проблеми та перспективи удосконалення податкової політики у розрізі кожного окремого податку.

Враховуючи той факт, що Україна поступово переходить на електронний документообіг, то уряду країни необхідно сприяти скороченню адміністративних витрат. Під такими витратами пропонуємо вважати:

- заробітну плату персоналу, який приймає паперову звітність, так як в майбутній перспективі розвитку електронного документообігу такі працівники втратять свою ефективність;

- витрати на кореспонденцію, зокрема поштові послуги (вартість поштової марки по Україні становить 8-15 грн також варто врахувати суми самого конверту, паперу тощо). Так на заміну листам, які надсилають органи Державної фіскальної служби суб'єктам господарювання, є Електронний кабінет платника податків.

Нормативне врегулювання запропонованого заходу дасть змогу скороти адміністративні витрати фіскальної служби та спрямувати вивільнені кошти на державне фінансування та інвестування в інноваційного мікро та малого бізнесу.

Аналізуючи фінансовий стан платників єдиного податку, який склався на сьогоднішній день в результаті впровадження Постанови Кабінету Міністрів України «Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2» від 11.03.2020 року № 211, то у Податковому кодексі необхідно визначити знижені ставку єдиного податку, які застосовуються платниками спрощеної системи оподаткування у зв'язку з обставинами, які не залежать від них, проте впливають на фінансові результати їх діяльності.

За таких умов, пропонуємо скоротити суми обов'язкових податкових платежів для I та II групи платників єдиного податку до 5% та 10%

мінімального прожиткового мінімуму та мінімального розміру заробітної плати відповідно, щодо платників III групи, то для них не ефективно застосовувати зниження ставок податку в умовах форс-мажору, так як вони сплачують податок у відповідності до отриманого доходу, відтак у разі зниження сум доходу пропорційно зменшиться і їх сума податкових платежів.

Наступним заходом є спрощення системи кредитування представників малого та мікро бізнесу, та визначення для таких відсоткової ставки по кредиту у розмірі 0,1%. Це є своєрідним механізмом фінансування підприємницької діяльності з боку уряду, так як здебільшого суб'єкти господарювання, які хочуть розпочати власний бізнес не володіють достатнім рівнем фінансових ресурсів, а на сьогоднішній день сплата відсотку за кредитом є громіздкою та не заохочує майбутніх платників єдиного податку до таких витрат. Передбачення спрощеної системи кредитування для малого та мікро бізнесу у майбутній перспективі вплине на підвищення рівня акумульованих податкових платежів державним бюджетом країни.

Тобто, представлений аналіз продемонстрував, що для виконання у повному обсязі єдиними податком фіскальної та регуляторної ефективності існує ряд перешкод. Так, платники єдиного податку хочуть мінімізувати витрати на сплату податків, а уряд максимізувати відповідальність за порушення норм чинного законодавства. Проте, нами були висвітлені ряд заходів, які залежать від сприяння суб'єктів господарювання веденню прозорого бізнесу та від уряду щодо надання відповідних регуляторних ефектів від сум сплачених ними до бюджету.

Отже, запропоновані заходи вплинуть на підвищення фіскальної значимості єдиного податку у загальній сумі надходжень, у сумі податкових надходжень та у ВВП, а також сприятиме розвитку фінансування вітчизняного мікро та малого бізнесу.

ВИСНОВКИ

Податкова політика визначає набір правил, які характеризують розмір податкових зобов'язань, з боку фізичних та юридичних осіб, і способів їх виконання, з боку держави. Так, для держави важливо оцінити фіскальну ефективність податків для виконання основних покладених на неї функцій, а для суб'єктів господарювання важлива компенсуюча сторона раніше понесених ними витрат, яка визначається регуляторною ефективністю податків.

Тож для аналізу фіскальної та регуляторної ефективного єдиного податку, платниками якого виступають представники малого та мікро бізнесу було проаналізовано підходи вітчизняних та закордонних вчених, фокусом дослідження яких було розуміння сутності та кількісного вимірювання фіскальної та регуляторної ефективності податків. Проведений аналіз показав, що єдиного підходу серед науковців щодо трактування такої ефективності податків не існує, проте за допомогою методу узагальнення було визначено, що фіскальна та регуляторна ефективність податків полягає у забезпеченні між ними компенсаційного характеру. Тобто для підвищення економічної стабільності держави, забезпечення гідних умов життя населення, фінансування діяльності органів законодавчої та виконавчої влади, тощо необхідний врегульований механізм мобілізації грошових коштів у вигляді податкових платежів.

У розрізі загальнодержавних та місцевих податків та зборів, особливу увагу було приділено єдиному податку, так як його платники становлять найбільшу частину серед зареєстрованих суб'єктів господарювання, а мікро та малий бізнес є найбільш вразливим від макро та мікроекономічних факторів впливу. Відтак, далі було проаналізовано організаційні засади справляння єдиного податку в Україні, який дав змогу сформуванню єдиної думки про особливості нарахування, адміністрування та подання звітності суб'єктами господарювання. Враховуючи той факт, що Україна обрала

напрямок до євроінтеграції то у наступному розділі було проаналізовано міжнародний досвід оподаткування суб'єктів малого та мікро бізнесу. Проте, враховуючи той факт, що країни ЄС є досить розвиненими у сфері адміністрування податків та критеріїв, які визначають малий та середній бізнес, то також було досліджено менш розвинені країни. Так, наприклад країни Латинської Америки застосовують ефективні механізми у інформаційному забезпеченні платників малого та мікро бізнесу, які зареєстрували свою діяльність протягом поточного року щодо видів та строків обов'язкових платежів. Особливістю оподаткування у цих країнах є те, що основна мета полягає у скорочення кількості бізнесу, який знаходиться в тіні, саме тому ставки податків є мізерними. За допомогою проаналізованого міжнародного досвіду оподаткування малого та мікро бізнесу було визначено ряд недоліків сучасної нормативно-правової бази, удосконалення якої було представлено у подальших розділах дослідження.

Також були визначені основні показники для кількісного вимірювання фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку. За допомогою яких у наступному етапі дослідження було оцінено значимість єдиного податку у загальній сумі доходів бюджету, податкових надходження та у ВВП. Такий аналіз показав, що єдиний податок повністю виконує свою фіскальну функцію, а податкові надходження від фізичних та юридичних осіб, які обрали спрощену систему оподаткування з кожним роком збільшуються.

Наступним етапом дослідження стала оцінка впливу макроекономічних показників на фіскальну та регуляторну ефективність єдиного податку. Для цього нами було сформовано чотири гіпотези, які у результаті кореляційно-регресійного аналізу були спростовані або підтверджені. Відтак, підвищення загальної кількості суб'єктів господарювання вплине на підвищення сум сплаченого єдиного податку через 3 роки; збільшення фінансового результату до оподаткування призведе до збільшення сум акумульованого податку у той же рік; підвищення кількості працівників на підприємстві

негативно впливає на суми сплачені до бюджету малим та мікро бізнесом; а збільшення рівня ВВП вплине на підвищення сум сплаченого єдиного внеску малим та середнім бізнесом у перспективі одного та двох років. Тобто результати розрахунків показали, суми акумульованого єдиного податку у бюджеті залежать від низки макроекономічних показників, економічний розвиток яких вплине на підвищення рівня оподаткування в країні.

Враховуючи низку перешкод з якими зіштовхуються платники податку у ході провадження господарської діяльності та тих аспектів, внаслідок яких бюджет недоотримує значні суми податкових платежів, нами були визначені основні пропозиції для уряду та для платників єдиного податку, впровадження яких позитивно вплине на фіскальну та регуляторну ефективність єдиного податку в Україні. Що стосується фізичних та юридичних осіб то для детінізації необхідне остаточне набрання чинності законодавства, яке регламентує обов'язковість використання реєстратора розрахункових операцій та усунення у Податковому кодексу статті, яка не вважає доходом суми отриманої фінансової допомоги. Щодо держави, то необхідно запровадити ряд заходів, які будуть сприяти виконанню регуляторної ефективності єдиного податку. Відтак, варто проводити щорічний комплексний аналіз фіскальної та регуляторної ефективності податків, скоротити суми адміністративних витрат, передбачити у Податковому кодексі знижені суми податку для I та II групи спрощеної системи оподаткування у випадку макроекономічних чинників та обставин тощо.

Отже, проведене дослідження у повній мірі висвітлює необхідність аналізу фіскальної та регуляторної ефективності вітчизняних податків, а впровадження передбачених пропозицій вплине на рівень довіри малого та мікро бізнесу до держави, що безпосередньо вплине на суму податкових надходжень та відповідно на фінансування соціальних та інших заходів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Adalet McGowan, M., D. Andrews and V. Millot Insolvency Regimes, Technology Diffusion and Productivity Growth : Evidence from Firms in OECD Countries. *OECD Economics Department Working Papers*. № 1425. 2017. URL: <http://dx.doi.org/10.1787/36600267-en>. (дата звернення 12.08.2020)
2. Aghion, P. Tax Simplicity and Heterogeneous Learning. *NBER Working Paper*. 2017. URL: <http://dx.doi.org/10.3386/w24049> (дата звернення 02.09.2020)
3. Akgun, O., B. Cournède and J. Fournier. The effects of the tax mix on inequality and growth. *OECD Economics Department Working Papers*. № 1447.2017. URL: <http://dx.doi.org/10.1787/c57eaa14-en> (дата звернення 18.09.2020)
4. Andrews, D., Criscuolo C. Frontier Firms, Technology Diffusion and Public Policy: Micro Evidence from OECD Countries. *OECD Productivity Working Papers*. 2020.
5. Chugunov I. Y., Pasichnyi M. D. Fiscal policy for economic development. *Наук. вісн. Полісся*. 2018. № 1 (13). Ч. 1. С. 54–61. URL: [10.25140/2410-9576-2018-1-1\(13\)-54-61](https://doi.org/10.25140/2410-9576-2018-1-1(13)-54-61) (дата звернення 10.10.2020)
6. Jackson, E. The Rise of Alternative Work Arrangements: Evidence and Implications for Tax Filing and Benefit Coverage. *Office of Tax Analysis Working Paper*. URL: <https://www.treasury.gov/resource-center/tax-policy/taxanalysis/Documents/WP-114.pdf> (дата звернення 10.09.2020).
7. Mankiw N. G., Weinzierl M., Yagan D. Optimal taxation in theory and practice. *Journal of Economic Perspectives*. 2009. 23(4). P. 147–174.
8. Piketty T., Saez E. Stantcheva S. Optimal taxation of top labor incomes: A tale of three elasticities. *American economic journal: economic policy*. 2014. 6 (1). P. 230–271.
9. Slemrod J. Optimal taxation and optimal tax systems. *Journal of economic Perspectives*. 1999. 04 (1). P. 157–178.

10. Stiglitz J. E. Pareto efficient and optimal taxation and the new new welfare economics. *Handbook of public economics*, 1987. № 2. P. 991–1042.
11. Yagan, D. Capital tax reform and the real economy: The effects of the 2003 dividend tax cut. *American Economic Review*. 2015. № 105/12, p.63.
12. Балацкий Е. В. Эффективность фискальной политики государства. *Проблемы прогнозирования*. 2000. № 5. С. 32–45.
13. Бондарчук К. Мале підприємництво як засіб розширення сфери зайнятості економічно активного населення. *Україна: аспекти праці*. 2015. № 1. С. 18–24
14. Василик О.Д. Державні фінанси України / О.Д. Василик, К.В. Павлюк – К.: НІОС. – 2002. – 608 с.
15. Височина А. В., Таранченко А.Д. Фіскальна ефективність податку на прибуток для держави та бізнесу. *Економіка та суспільство*. 2017. № 13. С. 1047-1053. URL: <http://economyandsociety.in.ua/index.php/journal-13> (дата звернення 11.11.2020).
16. Вплив спеціальних податкових режимів на розвиток малого підприємництва в регіоні. *Південний схід ЛТД*. 2013. 226 с.
17. Загальні тенденції тіньової економіки в Україні. URL : <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki> (дата звернення 11.09.2020).
18. Зварич О. В. Податкові надходження: методологія прогнозування : монографія. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т. 2013. 444 с.
19. Звітність Державної Казначейської служби України. URL: <http://www.treasury.gov.ua> (дата звернення 01.12.2020).
20. Звітність Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>. (дата звернення 01.12.2020).
21. Іванов Ю. Б. Функції податків та податкове регулювання. *Формування ринкової економіки в Україні*. 2009. № 19. С. 36–43.

22. Іванов Ю., Чумакова О. Підхід до класифікації податків і зборів в контексті розрахунку імпліцитних ставок в Україні. зб. наук. праць: Теоретичні та прикладні питання економіки. 2010. № 21. С. 106–112.
23. Коба О. В., Шинкар Ю.Л. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування: особливості застосування, проблеми та напрями їх вирішення. Ужгород. 2019. Вип. 25, Ч. 1. С. 116-120.
24. Ковальчук І. С. Аналіз рівня оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні. *Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics»*. №5, 2017.
25. Коляда Т. А., Чуркіна І. Є. Особливості фіскальної ефективності оподаткування доходів фізичних осіб в умовах інтеграції. *Фінанси України*. 2008. № 6. С. 70–76.
26. Концептуальні підходи до спрощеної системи оподаткування в Україні. URL [file:///C:/Users/73/Downloads/ecfor_2013_3_32%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/73/Downloads/ecfor_2013_3_32%20(1).pdf) (дата звернення 11.11.2020).
27. Крисоватий А. І., Мельник В. М., Кошук Т. В. Сутність та концептуальні основи формування податкової політики в умовах євроінтеграційних процесів. *Економіка України*. 2016. № 1. С. 35–51.
28. Крисоватий А.І. Теоретико організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні: монографія. Тернопіль: Картбланш, 2005. 371 с.
29. Кугій А.А., Сокотенюк С.М. Структурний аналіз фінансового забезпечення малого підприємництва. *Економічний вісник національного технічного університету України*. 2015. №12. С. 238–245. URL: <http://ev.fmm.kpi.ua/article/view/45521> (дата звернення 01.11.2020).
30. Кучерявенко Н. П. Курс податкового права в 6 т. Особлива частина. Т. IV: Непрямі податки. Харків: Право. 2007. 536 с.
31. Кучерявенко Н.П. Налоговое право: Учебник. Харьков:Легас, 2001. 584 с.

32. Лозовський О.М. Особливості державного регулювання малого підприємництва в Україні. *Економічний форум*, №1. 2015. URL: D:/Downloads/ecfor_2015_1_23.pdf (дата звернення 09.11.2020).
33. Майбуров І. А. Теорія оподаткування. Просунутий курс: для магістрантів, які навчаються за спеціальностями «Фінанси і кредит», «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит». М: Юніті-Дана, 2011. 591с.
34. Міжнародна практика. Застосування спрощених (спеціальних) режимів оподаткування малого підприємництва та необхідність їх адаптації. Застосування в Україні. *Матеріали аналітичного центру «академія»*. URL: <http://www.academia.org.ua> (дата звернення 19.11.2020).
35. Налогообложение: теории, проблемы, решения / В.П. Вишневский, А.С. Веткин, Е.Н. Вишневская и др.; под общ. ред. В.П. Вишневского. Донецк: ДонНТУ, *ИЭП НАН Украины*, 2006. 504 с.
36. Недосуга А. Г., Гарбар Ж.В. Теоретичні аспекти до визначення ефективності податків. URL: <http://intkonf.org/nedosuga-ai-garbar-zhv-teoretichni-aspekti-do-viznachennya-efektivnosti-podatkiv/> (дата звернення 29.11.2020).
37. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/narahuvannya-podatkiv-i-zboriv> (дата звернення 29.10.2020).
38. Піонтківська І. Податки у світі: навіщо нам потрібні податки та як створити ефективну систему оподаткування? URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100016559-podatki-u-sviti-navischo-nam-potribni-podatki-ta-yak-stvoriti-efektivnu-sistemu-opodatkuvannya> (дата звернення 29.09.2020).
39. Податковий кодекс України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/580-19> (дата звернення 19.09.2020).
40. Пріоритети податкових стимулів: світовий досвід / Матеріали аналітичного центру «академія». URL: <http://www.academia.org.ua>. (дата звернення 13.11.2020).

41. Римар О. Г. Фіскальна ефективність податкової системи в контексті антикризового регулювання. *Актуальні проблеми економіки*. 2011. № 4. С. 224–227.
42. Сідельникова Л. П. Фіскальна ефективність єдиного податку в Україні. Сталій розвиток економіки. 2012. 17. URL: http://archive.nbuiv.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2012_7/265. (дата звернення 30.10.2020).
43. Скрипник А. В., Серебрянський Д. Оцінка фіскальної ефективності пільгового оподаткування прибутку підприємств. *Економіка України*. 2006. № 7. С. 13–27.
44. Соколовська А. М. Фіскальна політика в Україні та її макроекономічні наслідки. *Фінанси України*. 2014. № 11. С. 17–32.
45. Соціально-економічні перспективи формування малого та середнього бізнесу (до всеукраїнської науково-практичної конференції). Кіровоград : Імекс-ЛТД. 2013. 268 с.
46. Тенденції оподаткування мікро та малого бізнесу в Європейському Союзі. *Тенденції оподаткування в Європейському Союзі*. URL: <http://ec.europa.eu/> (дата звернення 19.11.2020).
47. Чугунов І., Макогон В. Бюджетно-податкова політика в умовах інституційних перетворень. *Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-т*. 2014. № 4. С. 79–91.
48. Швабій К. І. Теоретичні підходи до формування та реалізації податкової політики держави. *Фінанси України*. 2015. № 10. С. 90–103.
49. Юрчишена Л.В., Горлов Є.І. Підвищення доходів місцевих бюджетів на основі стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу. *Фінанси. Облік. Банки*. №1 (23). С. 139-202. URL: <http://jfub.donnu.edu.ua/article/view/6282> (дата звернення 04.09.2020).

ДОДАТКИ

Додаток А

АНОТАЦІЯ

Слідюк А.А. Реформування єдиного податку в Україні на засадах підвищення його фіскальної та регуляторної ефективності. – Кваліфікаційна магістерська робота. Сумський державний університет.

У роботі проаналізовано підходи до розуміння сутності та кількісного вимірювання фіскальної та регуляторної ефективності податків, досліджено організаційні засади оподаткування малого та мікро бізнесу в Україні мар каїнах світу. Визначено фіскальну та регуляторну ефективність єдиного податку в Україні та оцінено вплив макроекономічних показників на рівень податкових надходжень єдиного податку. Основною метою проведеного дослідження стало визначення проблем вирішення яких сприятиме розвитку малого та мікро бізнесу та підвищить фіскальну та регуляторну ефективність єдиного податку.

Ключові слова: єдиний податок, фіскальна ефективність, регуляторна ефективність, спрощена система оподаткування, малий та мікро бізнес.

SUMMARY

Slidiyuk Artem - Reforming the single tax in Ukraine on the basis of increasing its fiscal and regulatory efficiency. Master's level. Qualification thesis. Sumy State University, Sumy, 2020.

The approaches to understanding the essence and quantitative measurement of fiscal and regulatory efficiency of taxes are analyzed in the work, the organizational bases of taxation of small and micro business in Ukraine in the world markets are investigated. The fiscal and regulatory efficiency of the single

tax in Ukraine is determined and the impact of macroeconomic indicators on level of tax revenues of the single tax is assessed. The main purpose of the study was to identify problems that will promote the development of small and micro businesses and increase the fiscal and regulatory efficiency of the single tax.

Key words: single tax, fiscal efficiency, regulatory efficiency, simplified taxation system, small and micro business.

Додаток Б

Таблиця Б.1 – Загальна характеристика планових та фактичних надходжень єдиного податку до Місцевого бюджету за 2016-2019 рр.

Показник/Рік	2016		2017		2018		2019	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
Загальна сума сплаченого єдиного податку до бюджету, млрд.грн	14,82	17,17	21,58	23,39	27,83	29,56	33,60	35,27
Сплачено єдиного податку юридичними особами, млрд.грн	2,93	3,30	3,60	3,67	4,28	4,42	4,90	5,04
Сплачено єдиного податку фізичними особами, млрд.грн	9,42	10,33	14,25	15,45	18,77	19,88	23,56	24,95
Загальна суму податкових надходжень, млрд.грн	131,85	146,90	191,90	201,01	229,81	232,53	265,34	270,55
Всього доходів бюджету, млрд.грн	351,07	366,14	498,25	502,10	564,85	562,42	569,72	560,53
ВВП, млрд грн	2383,182		2982,92		3558,706		3974,564	

Джерело: сформовано автором на основі даних Державної казначейської служби

України