

DOI: 10.46340/eujem.2020.6.2.10

Анастасія Балацька*Тернопільський національний економічний університет, Україна***ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ РОЗВИТКУ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА****Anastasiia Balatska**ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-2186-7810>*Ternopil National Economic University, Ukraine***TAX STIMULATION OF THE DEVELOPMENT OF SMALL ENTERPRISES**

The article deals with tax stimulation of the development of small enterprises. In the article a current legislation that determines simplified taxation of small business is considered. Special conditions of using simplified taxation by small business are analyzed. The impact of small business taxation on entrepreneurial activity stimulation is analyzed. The article is devoted to the analysis of theoretical bases of the simplified taxation system. The features of functioning of the unified tax in Ukraine were investigated. The problems tax stimulation of the development of small enterprises and perspectives of reforming the simplified system of taxation of small business entities in Ukrainian realities were considered.

Keywords: small business taxation, simplified taxation system, unified tax, tax administration, small business.

Вступ. Одним з основних завдань економічної політики країни є стимулювання підприємницької діяльності. Розвиток малого та середнього бізнесу сприяє створенню умов для позитивних структурних змін в економіці держави. Малий бізнес забезпечує гнучкість та стійкість економічної системи, наближає її до потреб конкретних споживачів, надає робочі місця та забезпечує джерело доходу для значних прошарків населення.

Економіка України має великий потенціал економічного зростання. В умовах затяжної кризи та наявності на ринку вільних ніш, де саме малий бізнес є найбільш ефективним, доцільним є створення сприятливих умов для його розвитку. Шляхом створення нових робочих місць і поглинання надлишкової робочої сили малий бізнес здатний вирішити проблеми з офіційною зайнятістю населення, які досі залишаються досить гострими в нашій країні. Створення великої кількості малих підприємств дає поштовх розвитку регіональної економіки. Розвиток здійснюється як через конкуренцію малих підприємств між собою, так і з суб'єктами середнього та великого бізнесу.

Саме тому, сприяння розвитку малого підприємництва в Україні має бути одним з пріоритетних напрямів державної політики, спрямованої на зростання економіки країни. Водночас, 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.

Мета і завдання статті. Теоретико-методологічні основи оподаткування суб'єктів малого бізнесу досліджували багато вітчизняних науковців, зокрема: В. Андрущенко, Н. Костіна, Н. Судомир, В. Кміть, О. Фурсін, М. Ляшко, Т. Острікова, І. Ковова Т. Чернякова, Л. Жолудь, О. Майстренко та інші, які аналізували діючу податкову систему та можливості подальшого її реформування. Особливості організації та застосування спрощеної системи оподаткування, напрями її вдосконалення розглядали в наукових працях багато вітчизняних та зарубіжних дослідників, зокрема: Д. Дема, В. Кміть, А. Крисоватий, Н. Ніпорко, М. Судимира, М. Фурсіна, М. Куц, О. Чепець, В. Юрчук та ін. Виокремлення невирішених частин загальної проблеми. Зловживання в спрощеній системі оподаткування часто ставлять під сумнів доцільність існування тих чи інших спрощених механізмів обліку та звітності. Проте необхідність функціонування такої системи є безумовною, адже

завдяки їй має можливість розвиватися малий бізнес. Саме тому проблеми розвитку та реформування спрощеної системи оподаткування потребують детального дослідження.

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»¹.

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 України² 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.

При цьому, як зазначає В.І. Демиденко, 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 витрат 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 податки³.

Очевидно, кейнсіанський підхід найбільше відповідає сучасним вимогам соціально-економічного розвитку України, оскільки зниження доходів населення призвело до суттєвого спаду внутрішнього виробництва і можливості для економічного зростання вбачаються насамперед у розвитку 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.

В цьому контексті вчений вказує на те, що суб'єкти малого підприємництва в Україні за умови врахування вимог чинного законодавства можуть самостійно обрати спосіб оподаткування, обліку та звітності з-поміж двох варіантів – загальної системи оподаткування та спрощеної⁴.

У вітчизняній практиці державного регулювання підприємницької діяльності податковий інструментарій, що використовується для активізації економічного зростання виявився неефективним. У результаті податкової реформи у 2015 році, хоча і зменшилося кількість податків із 22 до 11, та знизилася податкове навантаження, але обов'язково умовою ефективного реалізації податкової реформи мають стати – забезпечення стабільності податкового законодавства, спрощення процедур адміністрування податків, створення системи податкового контролю, яка обумовить невідворотність покарань за податкове правопорушення з одного боку, та не обтяжуватиме законопослушних платників податковими перевітками – з іншого.

¹ Ткачик, Л. П., Бешко, О. Я. (2018). Спрощена система оподаткування як інструмент агресивного податкового планування. *Молодий вчений*, 2 (2), 758.

² *Податковий Кодекс України із наступними змінами і доповненнями, 2011* (Верховна Рада України). *Офіційний сайт Верховної Ради України* <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>> (2020, березень, 03).

³ Демиденко, В. І. (2018). Перспективи розвитку спрощеної системи оподаткування малого підприємництва в Україні. *Економіка та держава* <http://www.economy.in.ua/pdf/10_2018/21.pdf> (2020, березень, 03).

⁴ Там само.

Державна підтримка та стимулювання розвитку малих та середніх підприємств повинна, перш за все, бути основана, на чітко законодавчо – обґрунтованій класифікації даного цільового ринку. Згідно с.т. Господарського кодексу України та нормами EU Recommendation #2003/361 та в країнах Євросоюзу має наступний вигляд. (див. табл. № 1). Задля впровадження в Україні норм директиви ЄС2013/34/ЄС від 26.06.2013 року « Про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність, та пов'язані з ним звіти певних типів компаній». 5 жовтня 2017 року було прийнято Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», згідно якого змінено класифікацію суб'єктів господарювання: для мікропідприємств чистий дохід від реалізації повинен бути не більшим ніж 700 тис. євро і балансова вартість активів меншою за 350тис. євро, для малих підприємств: чистий дохід від реалізації менший 8 млн. євро та балансова вартість активів менше 4млн. євро і середні підприємства: чистий дохід від реалізації менший 40млн. євро і балансова вартість активів менше 20 млн. євро.

Таблиця 1

Вітчизняні критерії ідентифікації суб'єктів малого та середнього підприємництва в ЄС та Україні

| | | ЄС | Україні |
|-----------------------------|-------------------------|------|--------------|
| Мікро-субєкти | Річний оборот,млн.євро | <2 | <2 |
| | Кількість працівників | <10 | <10 |
| | Річний баланс, млн.євро | <2 | Не визначено |
| Субєкти малого підприємства | Річний оборот,млн.євро | <10 | <10 |
| | Кількість працівників | <50 | <50 |
| | Річний баланс, млн.євро | <10 | Не визначено |
| Середні підприємства | Річний оборот,млн.євро | <50 | <50 |
| | Кількість працівників | <250 | <250 |
| | Річний баланс, млн.євро | <43 | Не визначено |

Складено автором

Хоча відсоткові показники розвитку МСП в Україні та ЄС є аналогічними, проте малі та середні підприємства не слід розглядати, як певний моноліт, особливо щодо державної політики підтримки та стимулювання їх розвитку. Адже, по – перше, державна політика щодо підприємництва є інтегральною, яка включає в себе податкову, фінансову, соціальну, економічну та інші політики, тому потребує кількісної оцінки спрямованої на певний результат; по-друге, різні групи суб'єктів, які входять у склад малого і середнього підприємництва мають якісні відмінності, а тому сильні і слабкі сторони, які необхідно враховувати при формуванні державної політики; по – третє, до різних суб'єктів господарювання в рамках малих і середніх підприємств необхідним є диференційований регуляторний вплив на основі певних норм, граничних нормативів, тощо. На сьогодні диференційований регуляторний вплив застосовується у вітчизняній практиці при оподаткуванні частини фізичних осіб – підприємців, які використовують спрощену систему оподаткування та у положенні бухгалтерського обліку № 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». Запроваджена вище класифікація дає змогу поглибити суть малого підприємництва з точки зору самостійного функціонування для власного сталого розвитку та його ролі в економічному розвитку суспільства – з одного боку, і що не маловажно визначити показники оцінювання державного сприяння його функціонування, як суб'єкта господарювання. Оціночними показниками для малого бізнесу, який характеризується стрімким розвитком або забезпечує свій сталий розвиток будуть його чисельність та питома вага у структурі малого та середнього бізнесу, обсяг прибутку (збитку), рентабельність виробництва, кількість найманих працівників та їх вклад в ВВП. Для малих підприємств, які представлені фізичним особами – підприємцями – їх чисельність, кількість зайнятих працівників, витрати на персонал, мобільність, обсяг прибутку. Для середніх підприємств такими показниками виступають: обсяг власного капіталу, обсяг реалізації, обсяг інвестицій та інновацій. Від тенденції цих показників для малого та середнього підприємництва можна проводити аналіз ступеня їх розвитку та виконання їх функцій

в економічному розвитку країни та відслідковувати результативність державного сприяння та їх підтримки, як важливого суб'єкту розвитку економіки.

Щодо вибору системи оподаткування, то спрощена система оподаткування, обліку та звітності була запроваджена у липні 1998 Указом президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» № 727/98 від 03.07.1998 року з метою захисту законних інтересів суб'єктів малого підприємництва і як захід щодо їх легалізації, проте, вона не одразу набула поширення серед підприємців у зв'язку з низьким порогом щодо отримання доходів у 200 тис. грн. У червні 1999 року до єдиного податку внесли зміни піднявши граничний обсяг виручки для фізичних осіб до 500 тис. грн., та юридичних осіб – до 1 млн. грн. І в майже у незмінному стані єдиний податок функціонував до 2010 року¹.

Черговим етапом реформування єдиного податку було прийняття Податкового кодексу України 2 грудня 2010 року, що було критично прийнято підприємцями і викликало «податковий майдан» через нововведення щодо спрощеної системи оподаткування. В результаті компромісу діючий механізм єдиного податку було унормовано у Главі 1 Розділу XIV Податкового кодексу України².

З того часу, система спрощеного оподаткування постійно змінювалася. Водночас деякі фундаментальні її складові і принципи залишалися незмінними. Так, згідно Податкового Кодексу України, єдиний податок – це податок, який сплачується фізичними особами – підприємцями та юридичними особами, які обрали спрощену систему оподаткування. Платники єдиного податку звільнюються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:

- податку на прибуток підприємств;
- податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої – третьої групи (фізичної особи) та оподатковані згідно ПКУ;
- податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку 3%, а також що сплачується платниками єдиного податку четвертої групи;
- податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку першої – третьої груп для провадження господарської діяльності та платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;
- рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи³.

Основні елементи єдиного податку представлені в таблиці 2.

2019 рік вніс свої чергові корективи в систему оподаткування «єдинників», проте вони незначні і стосуються не всіх платників ЄП. Зміни торкнулися фізичних осіб, які торгують алкоголем та продають медпрепарати, а також платників четвертої групи⁴.

Таким чином, у 2019 році продовжили застосовуватися такі ставки ЄП:

- 1) для I групи – до 10% від розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня звітного року;
 - 2) для II групи – до 20% від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року;
 - 3) для III групи – у відсотках до доходу.
- Тобто, максимальні ставки єдиного податку з 01.01.2019 року:
- 1) для платників I групи – 192,10 грн/міс.;
 - 2) для платників II групи – 834,60 грн/міс.

¹ Філіппова, С. В., Ананська, М. О. (2013). *Вибір системи оподаткування та організація податкового обліку суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами на засадах альтернативності*. Донецьк: Ноулідж, 12.

² *Податковий Кодекс України із наступними змінами і доповненнями, 2011* (Верховна Рада України). *Офіційний сайт Верховної Ради України* <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>> (2020, березень, 03).

³ Там само.

⁴ Дубровський, В. (2018). Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/унікнення оподаткування в Україні. *Коаліція Реанімаційний Пакет Реформ* <<https://trp.org.ua/wp-content/uploads/2018/02/Instrumenty-uhylannya-vid-splaty-podatkov-2017-1.pdf>> (2020, березень, 03).

Втім не все так просто. Адже це максимальна ставка, а реальну для кожної адміністративно-територіальної одиниці мають встановити органи місцевого самоврядування.

Таблиця 2

Ставки єдиного податку за групами в 2019 році

| Група платників єдиного податку | Річний дохід, грн. | Дозволена кількість працівників | Ставка | |
|--|--------------------|---------------------------------------|--|--|
| | | | Звичайна | Підвищена |
| 1 група: фізособи – підприємці, які здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню | 300 тис. | Не використовують працю найманих осіб | 10% від прожиткового мінімуму для працездатних осіб (192,10 грн) | 15% – для фізосіб-підприємців у випадках, визначених п. 293.4 ПКУ |
| 2 група: фізособи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства | 1, 5 млн | Не перевищує 10 осіб | 20% МЗП (834,60 грн)* | |
| 3 група: фізособи – підприємці та юрособи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми | 5 млн | Не обмежено | Встановлюється у відсотках до доходу: – 3% доходу; – 5% доходу | Для юросіб у випадках, визначених п. 293.5 ПКУ: – 6% зі сплатою ПДВ; – 10% без сплати ПДВ. |

Джерело: складено автором на основі¹.

При цьому, згідно з пп. 291.4.1, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством вік, а також працівники, призвані на військову службу під час мобілізації, на особливий період.

Серед основних недоліків сучасної системи спрощеного оподаткування більшість вітчизняних науковців відмічає непропорційність податкового навантаження для різних груп. Так, єдиний податок

¹ Податковий Кодекс України із наступними змінами і доповненнями, 2011 (Верховна Рада України).
Офіційний сайт Верховної Ради України <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>> (2020, березень, 03).

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 меншим¹. Світовий досвід та сучасний стан ефективного функціонування підприємств малого бізнесу в Україні свідчить, що значений вплив на стан його фінансового забезпечення має податковий інструментарій, який, як засвідчують закордонні практики, використовується для активізації економічного зростання. Такими стимулюючими інструментами є податкові пільги, податкові канікули, зменшення кількості податків та податкових платежів, зниження податкових ставок. Доцільно привезти приклад США, як внаслідок успішного втручання держави у ринкову економіку у 70-80-х роках нейтралізувало негативний вплив кризових явищ. Так у 1986 р. президент Р.Рейган ухвалив рішення щодо спрощення майже всіх видів податків. Одночасно була реформована система корпоративних податків, що обмежило кількість оптимізаційних заходів, до яких вдалися компанії, аби зменшити оподатковану базу. Результат не змусив себе довго чекати – економіка зі стагнації перейшла у стадію активного зростання.

Вітчизняна практика показує, що численні реформи у сфері оподаткування не сприяли вирішенню ключових проблем в економіці – залишається і надалі обтяжливе податкове навантаження, великі масштаби тіньової економіки, залишаються корупційні схеми, обтяжливості податкових процедур при справлянні податків, ухилення від сплати податків, нестабільність податкового законодавства. Все це позначається на конкурентному середовищі в країні, знижує стимули до підприємницької активності, негативно впливає на дохідності частки бюджетів. Так, у наслідок реформи 2015 року кількість податків зменшилось удвічі, але реального їх скорочення не відбулося, адже деякі податки не скасовані повністю, але лише трансформовані або входять у склад інших податків: наприклад, податок на майно об'єднує три обов'язкові платежі – податок на землю, транспортний податок та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Аналогічну дію має подвоєння мінімальної зарплати, запровадженої урядом А.П.Яценюка, хоча це рішення і дозволило скоротити дефіцит бюджету пенсійного фонду країни. Саме скорочення дефіциту сталося не за рахунок великих підприємств у яких частка працівників і з зарплатою до 3200 грн. є мізерною, тому цей податковий тягар лягає на мале та середнє підприємство. Не дивно, що для значної частки малого підприємництва новий рівень мінімальної зарплати створив нову проблему – закривати бізнес через нерентабельну діяльність, чи знову заходити в тіньовий сектор економіки. Адже, поряд із запровадженням збільшеної мінімальної зарплати, уряд запровадив і великі штрафи за ухилення від перевірок державних інспекторів по праці або штрафи за оформлення працівника на неповний робочий день, тощо. Подібні штрафи були запроваджені у середині 90-х років, але щоби вийти з такої ситуації держава запровадила спрощену систему оподаткування, звільнити підприємства від пресу штрафних санкцій. Це і призвело до розвитку підприємництва, зменшення безробіття та наповнення бюджету. Що ж до податку на прибуток, то для активізації інвестиційної діяльності необхідно впровадити стимулюючу модель оподаткування. У розвинених європейських країнах ставки податку на прибуток є досить високими – 23-25%, однак вони застосовуються до тієї частки прибутку, яку акціонери бажають вилучити у формі дивідендів, а для тієї частини прибутку, що підприємство планує інвестувати діють спрощені режими оподаткування у формі зниження податкових ставок або звільнення частини прибутку від оподаткування, яку підприємство реінвестує у модернізацію. Безперечно, що позитивними факторами, які позитивно вплинули на підприємницьку активність є скорочення податкових платежів та скорочення ставки податку на прибуток, але підприємці витрачають 150 годин на рік на подання звітності, в тому числі 100 годин на подання звітності з податку на прибуток. Для порівняння, країни ЄС визначають майже у 2, а той у 3 рази менше на подання звітності з податку на прибуток. Тому, поряд із зниженням ставок податків, обов'язковою умовою ефективної реалізації податкової реформи мають стати не менш важливі заходи фіскального регулювання, забезпечуючи стабільність податкового законодавства, спрощення процедури адміністрування, створення системи податкового контролю для убезпечення від податкового правопорушення, але яка не буде обтяжувати загально послужних платників. Безперечно зменшення ставок податків, спрощення процедур їх адміністрування є позитивними

¹ Пиріжок, С. Є., Олійник, Л. Г. (2015). Переваги та недоліки спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого бізнесу: обліковий вимір. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*, 3, 245.

факторами і стимулами підприємницької діяльності, проте не мало важливими є передумови самосвідомості та підвищення соціальної відповідальності всіх учасників ринку.

Висновок: Підсумовуючи все вище сказане, доходимо до висновку, що впровадження спрощеної системи оподаткування – єдиного податку можна розглядати як один із вдалих заходів уряду щодо розвитку підприємництва в Україні, що допомогло створити тисячі робочих місць і за рахунок детінізації частини доходів малого бізнесу значно збільшити надходження до місцевих бюджетів від оподаткування діяльності новостворених підприємств та доходів фізичних осіб-підприємців.

Водночас, незважаючи на певні позитиви спрощеної системи оподаткування вразливим місцем залишається проблеми не декларування частини доходів, неможливість проконтролювати обсяги операцій, непрозора система власності, регресивність щодо доходів платників. Таким чином, без реальної реформи фіскальної служби, відновлення довіри громадян до податкових органів скасування спрощеної системи загрожує великими політичними ризиками.

References:

1. *Podatkovyy Kodeks Ukrayiny iz nastupnyu zminamy i dopovnennyamy, 2011* (Verkhovna Rada Ukrayiny) [Tax Code of Ukraine, as amended, 2011 (Verkhovna Rada of Ukraine)]. *Ofitsiyyny sayt Verkhovnoyi Rady Ukrayiny* [Official site of the Verkhovna Rada of Ukraine] <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>> (2020, March, 03). [in Ukrainian].
2. Demydenko, V. I. (2018). *Perspektyvy rozvytku sproshchenoyi systemy opodatkovannya maloho pidpryyemnytstva v Ukrayini* [Prospects for the development of a simplified system of small business taxation in Ukraine]. *Ekonomika ta derzhava* [Economy and the state] <http://www.economy.in.ua/pdf/10_2018/21.pdf> (2020, March, 03). [in Ukrainian].
3. Dubrovskyy, V. (2018). *Porivnyalnyy analiz fiskalnoho efektu vid zastosuvannya instrumentiv ukhylennya/unyknennya opodatkovannya v Ukrayini* [Comparative analysis of the fiscal impact of the application of tax avoidance / avoidance instruments in Ukraine]. *Koalitsiya Reanimatsiyyny Paket Reform* [Reform Resuscitation Coalition Coalition] <<https://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2018/02/Instrumenty-uhylennya-vid-splaty-podatkov-2017-1.pdf>> (2020, March, 03). [in Ukrainian].
4. Pyrizhok, S. Y., Oliyanyk, L. H. (2015). *Perevahy ta nedoliky sproshchenoyi systemy opodatkovannya subyektiv maloho biznesu: oblikovyy vymir* [Advantages and disadvantages of a simplified tax system for small businesses: an accounting dimension]. *Problemy teorii ta metodolohiyi bukhholderskoho obliku, kontrolyu i analizu* [Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis], 3, 240-256. [in Ukrainian].
5. Tkachyk, L. P., Beshko, O. Y. (2018). *Sproshchena systema opodatkovannya yak instrument ahresyvnoho podatkovoho planuvannya* [A simplified tax system as a tool for aggressive tax planning]. *Molodyy vchenyy* [Young scientist], 2 (2), 758-763. [in Ukrainian].
6. Filippova, S. V., Ananska, M. O. (2013). *Vybir systemy opodatkovannya ta orhanizatsiya podatkovoho obliku subyektamy maloho pidpryyemnytstva – yurydychnymy osobamy na zasadakh alternatyvnosti* [Choice of tax system and organization of tax accounting by small business entities – legal entities on the basis of alternative]. Donetsk: Noulidzh. [in Ukrainian].