

Банасько Т.М.*к.е.н., доцент, доцент кафедри економіки
і міжнародних економічних відносин,
Міжнародний гуманітарний університет***Banasko Tatiana***International Humanitarian University***Варичева Р.В.***к.е.н., доцент кафедри економіки, обліку та менеджменту,
Одеський торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету***Varicheva Ruslana***Odessa Institute of Trade and Economics*

ОПОДАТКУВАННЯ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

THE TAXATION OF SMALL ENTERPRISES: FOREIGN EXPERIENCE

Анотація. У статті проаналізовано досвід зарубіжних країн, зокрема Польщі та Німеччини, щодо систем оподаткування малих підприємств, наведено показники діяльності малих підприємств, основні критерії їх визначення, проведено порівняльну характеристику систем оподаткування. Визначено, що найбільш сприятливі умови щодо оподаткування малих підприємств існують в Україні, натомість у Німеччині подібні підприємства сплачують практично ті ж самі податки, що й великі та середні. Зменшення податкового тиску на малі підприємства в Польщі було запроваджено нещодавно, проте викликає значні побоювання в частині можливості уникнення оподаткування великими підприємствами шляхом поділу їх на окремі групи з метою реєстрації як малих. Розглянуто переваги і недоліки оподаткування малих підприємств у кожній країні. Запропоновано систему заходів щодо вдосконалення системи оподаткування малих підприємств в Україні.

Ключові слова: малі підприємства, спрощена система оподаткування, податкова система малих підприємств, податок на прибуток, єдиний податок.

Постановка проблеми. Малі та середні підприємства (далі – МСП) є основою будь-якої національної економіки і відіграють неоціненну роль у розвитку підприємництва. Вони є гарантією стабільності економічного розвитку та базовою ланкою економіки будь-якої держави, адже саме ними відбувається забезпечення робочими місцями населення, формування і підтримка оптимальних господарських пропорцій завдяки гнучкості до вимог і потреб ринку, розвиток науково-технічного прогресу. Як зазначають L. Gosevska та ін. (2013 р.), відповідна організаційна форма (а саме малі підприємства) визначена як раціональна модель у всьому світі [3]. Малий бізнес виступає базою ринкових відносин завдяки здатності швидко реагувати на зміни економічних умов [15]. Саме тому більшість країн світу, а особливо розвинутих, за допомогою фінансових

інструментів і використання різноманітних пільгових систем у податковій сфері всіляко сприяють підтримці і розвитку малого бізнесу на рівні малих, мікро- та середніх підприємств.

Але, як зазначають окремі автори, «українському сектору МСП не вистачає потужності й продуктивності, які могли б забезпечити успіх на національному або міжнародному рівні» [14], незважаючи на те що структура МСП в Україні практично не відрізняється від структури аналогічних підприємств у розвинутих країнах світу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичним аспектам малого та середнього бізнесу приділено багато уваги низкою видатних дослідників, серед яких – Р. Кантільйон, А. Маршалл, Ж.Б. Сей, С. Сімонді, Й. Шумпетер, Ф. Хайек та ін. Сучасними авторами багато уваги приділяється розгляду ролі й місця малих підприємств в економіці, проблемам їх розвитку і функціонування (О.М. Варченко, А.С. Даниленко, Г.М. Рижакова).

Автори розглядають роль малих підприємств, системи їх оподаткування на прикладі своїх чи інших країн (L. Gosevska та ін. [3], І.Н. Іванов та ін. [15], Б. Богутдінов [9], Guzmán та ін. [4]), наводячи пропозиції щодо підвищення ефективності діяльності таких підприємств. Так, І.Н. Іванов та ін. (2020 р.) стверджують, що, незважаючи на те що для суб'єктів малого і середнього підприємництва передбачено багато пільг і преференцій (спрощена податкова система, спрощена форма бухгалтерського обліку, участь у державних закупівлях, державні гарантії, податкові канікули, захист від податкових перевірок та ін.), комплекс заходів для підтримки цього бізнесу в Росії є недостатньо ефективним [15, с. 129]. У менш розвинутих країнах, таких як Колумбія, проблеми з малим бізнесом ще глибші і характеризуються елементарною відсутністю знань із бухгалтерського обліку, фінансів та оподаткування самими власниками малих підприємств, а також недостатнім механізмом контролю та підтримки з боку державних органів [4]. В Україні ситуація є не настільки критичною, але низка авторів наголо-

ше, що в нашій державі теж не можна залишати роботу та стимулювання зростання фінансової грамотності з боку платника податків [20, с. 321].

Дослідження механізму оподаткування малого бізнесу в аграрному секторі в Україні проведено О. Калмиківим, який провів обґрунтування оподаткування малого бізнесу в сільському господарстві з метою оптимізації їх функціонування [16]. Проте дане дослідження стосується тільки однієї групи підприємств, а саме сільськогосподарських.

У 2019 р. Центром економічної стратегії проведено глобальне дослідження, що стосувалося порівняння розвитку малого бізнесу в Україні та Німеччині, з метою надання рекомендацій щодо розвитку МСП на національному та міжнародному рівнях [14].

Однак питання, що стосуються облікового аспекту і податкової сфери, часто залишаються поза увагою і піднімаються частково, а саме: проблеми організації бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу (К.В. Стасюкова), систематизація та критичний аналіз особливостей формування облікової системи на малих підприємствах (Ю.Б. Скорнякова [21]), порівняльні аспекти класифікації малих підприємств та податкової політики (С.М. Лайчук [17]), фіскальної цифровізації як інструменту партнерства між державою та малим та середнім бізнесом (Н.В. Рудик [20]), психологічні аспекти і відмінності між ухиленням від сплати податків і оптимізацією оподаткування власників малих підприємств (D. Onu та ін. [3в]). Незважаючи на проведені дослідження, питання оптимального оподаткування підприємств малого бізнесу залишається недослідженим і відкритим. Досвід діяльності малих підприємств не вивчався в контексті порівняння між різними країнами.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Недосконалість податкової політики малого і середнього бізнесу притаманна багатьом країнам світу (у тому числі й Україні), які вибирають фіскальну, а не стимулюючу функцію оподаткування в частині регулювання діяльності малих підприємств. Ураховуючи той факт, що в умовах світової фінансової кризи особливо важливу роль відіграють податки як ефективний механізм для здійснення державної політики, уважаємо за необхідне передусім розглянути досвід інших країн, визначити різні особливості малих підприємств та їх оподаткування та перенести позитивний досвід на вітчизняні підприємства.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є проведення порівняльної характеристики оподаткування малих підприємств у зарубіжних країнах із метою виділення переваг та недоліків.

Виклад основного матеріалу. Підтримка малого бізнесу в багатьох країнах світу безпосередньо здійснюється через систему оподаткування шляхом використання таких податкових механізмів: спрощеної системи оподаткування та/або створення для них особливих умов оподаткування шляхом введення спеціальних податкових правил (застосування загальних правил з окремими пільгами для малих підприємств). Порівняємо оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні, Польщі та Німеччині.

Частка малих підприємств серед усіх підприємств в Україні в середньому за 2010–2018 рр. становила 18,26%, а обсяг виготовленої ними продукції – 16,78% серед усього ВВП, що є досить суттєвим показником (табл. 1). В Україні в 2018 р. було 80 МСП на 10 тис жителів.

Господарським кодексом [11], Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [13] та Директивою 2013/34/ЄС [12] визначено критерії віднесення до суб'єктів малого підприємництва: кількість працівників, річний дохід, чистий дохід від реалізації продукції (товарів, послуг) та балансова вартість активів

Відповідно до норм Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», малими підприємствами визнаються підприємства, «показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передують звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв: балансова вартість активів – до 4 мільйонів євро; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 мільйонів євро; середня кількість працівників – до 50 осіб» [13]. Водночас Господарський кодекс визначає суб'єктами малого підприємництва юридичних осіб – суб'єктів господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом НБУ [11].

В Україні частиною спеціального податкового режиму, який є головним стимулом для малого бізнесу, виступає спрощена система оподаткування. Підприємства, що перебувають на спрощеній системі оподаткування, звільняються, відповідно до п. 297.1 ст. 297 Податкового кодексу, від нарахування, сплати та подання податкової звітності з: податку на прибуток підприємств; податку на додану вартість з операцій із постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується, зокрема, юридичними особами,

Таблиця 1

Показники діяльності малих підприємств у 2010–2018 рр.

Роки	Кількість малих підприємств		Обсяг реалізованої продукції, (товарів, послуг), млн грн	
	од.	у % від загальної кількості	млн грн	у % від загальної кількості
2010	357241	16,36	568267,1	15,80
2011	354283	20,82	607782,4	14,46
2012	344048	21,50	672653,4	15,08
2013	373809	21,71	670258,5	15,46
2014	324598	16,80	705000,5	15,81
2015	327814	16,60	937112,8	16,87
2016	291154	15,61	1177385,2	17,50
2017	322920	17,89	1482000,7	17,83
2018	339374	18,45	1766150,4	17,72

Джерело: складено на основі даних Укрстату [23]

які вибрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 пункту 293.3 ст. 293 ПКУ; земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються ними для провадження господарської діяльності; збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Малі підприємства можуть застосовувати спрощений план рахунків, вести облік без застосування плану рахунків та подвійного запису, використовувати облікові регістри для малих підприємств, НП(С)БО чи МСФЗ, складати спрощений фінансовий звіт [20, с. 231].

На думку С. Лайчук, до переваг спрощеної системи оподаткування в Україні слід віднести можливість ведення спрощеного обліку і звітності; добровільну реєстрацію платником ПДВ; звільнення від використання реєстратора розрахункових операцій і розрахункових книжок; звільнення від сплати деяких податків, а до недоліків – обмеження в оборотах і певних видах діяльності, чисельності найманих працівників для груп I і II єдиного податку, у негрошових формах розрахунків [17, с. 50]. Також перевагами слід визнати зменшення паперової тяганини, тобто подання однієї форми звітності замість різноманітних форм податкової звітності за різними податками та зборами, а також полегшення розрахунків, пов'язаних із визначенням сум необхідних податків. Недоліками, на думку Н.В. Рудик (2019 р.), є відтермінованість процесу отримання відповіді від податкової служби та незрозумілість часу нарахування та зарахування сплачених податків [20, с. 321]. Підводячи підсумок, погодимося з думкою О. Калмикова (2016 р.) про те, що традиційно метою спрощеної податкової системи в Україні стало не стільки зниження рівня оподаткування, скільки скорочення витрат і часу на ведення складного фінансового та податкового обліку [16, с. 229], а широкі можливості вибору запропонованих варіантів оптимізації оподаткування, на жаль, зумовлені не «міркуваннями точності й вірогідності, а бажанням отримати вигідні для підприємства фінансово-економічні показники» [17, с. 10]. Таке ставлення зумовлено слабкими особистими нормами, що сприяють податковій системі, й уявленням про те, що податкова система є несправедливою, а податкове законодавство має «лазівки», які можна використовувати під час ухилення від сплати податків (Опу Д. та ін., 2019 р.) [5]. Відповідно, впливає й основний недолік, який пов'язаний з обмеженням розміру доходу підприємства для вибору спрощеної системи оподаткування. Він часто призводить до пошуку власниками МСП шляхів уникнення переходу на загальну систему оподаткування, зокрема шляхом створення на базі одного підприємства двох чи більше юридичних осіб. Уважаємо, що подібні випадки повинні більш ретельно перевірятися контролюючими органами.

Сектор малого та середнього бізнесу в Польщі генерує майже 50% ВВП. У польському секторі підприємств переважають мікропідприємства, частка яких у структурі всіх підприємств досягає 96,5%. Частка малих підприємств становила 2,6% у 2017 р. (54 тис підприємств). За останні роки кількість малого бізнесу зменшилася за винятком 2013–2014 рр., коли було зафіксовано рекордну кількість у понад 59 тис. У 2017 р. їх на 6% менше, ніж у 2016 р. З усіх груп підприємств малі підприємства мають найменшу частку у формуванні ВВП – 8% і найменшу частку у створенні робочих місць – 12,2% (приблизно 1,1 млн працюючих) [2, с. 11]. Незважаючи на це, держава всіляко підтримує малий бізнес, адже він відіграє ключову роль в економічному розвитку Польщі, сталому функціонуванні економіки та сприянні прискоренню економічного зростання.

До категорії мікро-, малих та середніх підприємств в Європейському Союзі, визначених Правилами № 651/2014 від 17 червня 2014 р., належать підприємства, в яких працює менше 250 осіб та річний оборот яких не перевищує 50 млн євро або річний баланс не перевищує 43 млн євро. У межах категорії МСП мале підприємство визначається як підприємство, в якому працює менше 50 осіб і річний оборот та/або річний балансовий баланс якого не перевищує 10 млн євро. У межах категорії МСП мікропідприємство визначається як підприємство, в якому працює менше 10 осіб і річний оборот та/або річний балансовий баланс якого не перевищує 2 млн євро.

Польські законодавчі норми виділяють чотири основні форми оподаткування бізнесу. Основною та найбільш часто використовуваною шкалою є податкова шкала (загальні правила), яка є формою оподаткування доходів від діяльності, а також доходів, отриманих за трудовими відносинами, цивільно-правовими договорами або виплатами, отриманими від Інституту соціального страхування (пільги, пенсії або пенсії). Іншою формою оподаткування, що не менш часто вибирається, є спрощений податок, який є вигідною альтернативою для підприємців завдяки фіксованій ставці податку на прибуток.

Зниження ставки податку на прибуток підприємств для малого бізнесу є однією з найбільш сприятливих податкових змін, запроваджених у 2019 р. в Польщі. Знижена ставку податку СІП (податок на прибуток) для малих платників податків та стартапів із 2019 р. становить 9%. Її можуть застосовувати суб'єкти, які відповідають таким умовам:

1) у 2018 р. даний суб'єкт мав статус малого платника податків, що означає, що валовий дохід від продажу не перевищував 1,2 млн євро, перерахованих у польські злоті (для конвертації слід використовувати середній курс, оголошений Національним банком Польщі 1 жовтня 2018 р.);

2) чистий прибуток від джерел, відмінних від капіталу, у даному податковому році не перевищував 1,2 млн євро, перерахованих у польські злоті відповідно до середнього курсу, оголошеного Національним банком Польщі в перший робочий день податкового року (результат слід округлити до 1 тис злотих).

Знижену ставку збору на прибуток у розмірі 9% можуть також застосовувати нові платники податків, що починають свою діяльність, із тими самими винятками, що застосовуються за зниженою ставкою 15%, тобто початковий капітал був внесений партнерами у формі підприємства або його організованої частини чи активів вартістю 10 тис євро. Суб'єкти господарювання, яким підприємство було зроблено в натуральній формі, його організована частина або активи, вартість яких перевищує 10 тис євро пізніше, тобто як частина збільшення статутного капіталу в рік створення цього суб'єкта господарювання та в наступному році, виключаються з преференцій.

Єдиний податок має численні переваги: одна податкова ставка незалежно від суми доходу; у цій формі доходи, отримані з різних джерел, не поєднуються, що означає, що дохід, оподатковуваний за лінійною основою, не вплине на збільшення ставки податку на прибуток, що оподатковується за податковою шкалою; метод розрахунку податку простіший, оскільки не потрібно пам'ятати про податкову шкалу та суму, яка зменшує податок; можливість вирахування з податку на прибуток понесених витрат.

Подібна система оподаткування, на думку польських науковців та практиків, має й недоліки, а саме: зниження ставки податку на прибуток підприємств для малого бізнесу може призвести, перш за все, до того, що деякі люди, які керують

III, ліквідують їх та створюють компанії, щоб скористатися нижчими перевагами щодо сплати податків; наслідком внесених змін до нормативних актів може бути також поділ великих компаній на менші структури, щоб скористатися пільговою ставкою податку на прибуток для юридичних осіб. Також, на їхню думку, така значна різниця у ставці податку на прибуток підприємств порівняно з чинними ставками податку на доходи фізичних осіб також ставить питання про те, чи не порушує законодавство зміна принципів конкуренції та соціальної справедливості.

Більшість компаній у Німеччині станом на 2017 р. – малі (2,01 млн), що становить 99,3%. Причому більшість із них працює у секторі роздрібною торгівлі [22]. У 2017 р. мікропідприємства (до 9 працівників та до 2 млн євро продажів) у Німеччині принесли близько 431,92 млрд євро продажів. У 2019 р. внесок МСП в економіку Німеччини становив 53% [15, с. 129]. Критерії поділу на малі і середні підприємства (МСП; нім. – *kleine und mittlere Unternehmen*, або КМУ) аналогічні до критеріїв у більшості країн світу – кількість працівників та оборот праці.

До підприємств малого бізнесу, відповідно до Закону про податок з продажу (п. 19), відносять підприємства, у яких обсяг продаж (із ПДВ) за минулий фінансовий рік становив 22 тис євро і сума продаж у поточному фінансовому році не перевищує 50 тис євро.

Слід зазначити, що податкові служби в Німеччині також позитивно ставляться до малого бізнесу. Однак, незважаючи на це, спеціальних податків на малий бізнес не існує і відсутні суттєві податкові переваги. Власники малого бізнесу платять ті ж самі податки, що й усі інші самозайняті та підприємці. Малі підприємства не нараховують ПДВ і податок із продажів, проте вони сплачують: податок на прибуток або податок на прибуток від капіталу; торговий податок (звільнення до 24 500 євро); податок на прибуток [6]. Малому бізнесу для виставлення рахунків не потрібен ідентифікаційний номер податкового коду з продажу (USt-IdNr.), натомість у рахунку-фактурі можна зазначити особистий податковий номер власника.

Якщо власник малого підприємства вирішує в будь-який момент своєї діяльності сплатити податок із продажів, хоча він і не зобов'язаний це робити, він буде зобов'язаний сплачувати такий податок протягом п'яти років, навіть якщо продажі залишаться нижчими за межу оцінки.

Переваги регулювання через оподаткування малого бізнесу в Німеччині можна підсумувати так: звільнення від сплати ПДВ, що сприяє зменшенню ціни для кінцевих споживачів; економія ресурсів завдяки тому, що можливе спрощене виставлення рахунків і відсутність потреби складання попередньої декларації з ПДВ; спрощений облік і проста реєстрація. Недоліком є неможливість відшкодування вхідного ПДВ.

Незважаючи на практичну відсутність пільг, підприємства малого і середнього бізнесу в Німеччині часто виходять на міжнародний ринок. Зокрема, міжнародний товарообіг становив 186,1 млрд євро в 2010 р. [10].

Висновки і пропозиції. Більшість малих підприємств є платниками єдиного податку, що забезпечує зменшення податкового навантаження та часу на ведення громіздкого податкового обліку. Для вибору оптимальної форми оподаткування і зменшення фіскального тиску малим підприємствам постійно необхідно переглядати фінансові показники та коригувати свою податкову політику за допомогою облікових механізмів. Як бачимо з досвіду інших зарубіжних країн, система оподаткування малих підприємств в Україні далеко не ідеальна.

Намагання держави зменшити податковий тиск на такі підприємства викликає одночасний пошук ними шляхів уникнення переходу на оподаткування на загальній системі, що, до речі притаманно і підприємствам Польщі. На нашу думку, розробляючи подібні стратегії, а особливо в умовах сьогодишньої невизначеності й фінансової кризи, спричиненої наслідками пандемії, а також умовами гібридної війни, слід визначити пріоритетні галузі економіки, розробляти переваги для новостворених підприємств і підприємств, які займаються розробленням стартапів, а також необхідно забезпечити такий механізм оподаткування МСП, який би дав їм змогу перейти на рівень здійснення експортної діяльності, а не лише розвитку всередині країни.

Література:

1. Business Data Platform. 2019. URL: <https://de.statista.com/themen/4137/kleine-und-mittlere-unternehmen-kmu-in-deutschland> (дата звернення: 21.09.2020).
2. Chaber P., Łapiński J., Nieć M., Orłowska J., Widła-Domaradzki Ł., Domaradzka A. Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce. Copyright by Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości. 2019. Warszawa. URL: https://www.parp.gov.pl/storage/publications/pdf/2019_07_ROSS.pdf (дата звернення: 20.06.2020).
3. Gosevska L., Popovski V., Markoski G. The role and influence of entrepreneurship on the growth and expanding of small and medium enterprises in the Republic of Macedonia. *ILIRIA International Review*. 2013 № 3(1). P. 89–102. DOI: 10.21113/iir.v3i1.100
4. Guzmán M.H.F., Jaramillo R.S.C., Toro C.M.L. Accounting and tax practices adopted by small businesses in Colombia. *Via Inveniendi Et Iudicandi*. 2019. № 14(1). P. 207–223. DOI: 10.15332/s1909-0528.2019.0001.08.
5. Gaming the System: An Investigation of Small Business Owners' Attitudes to Tax Avoidance / Onu D. et al. *Tax Planning, and Tax Evasion. Games*. 2019. № 10(4). P. 46. DOI: 10.3390/g10040046
6. Ritterbach C., Dibbelt M. Grundzüge des Umsatzsteuerrechts, Verlag Mittelstand und Recht. 2017. URL: https://www.brennecke-rechtsanwaelt.de/Grundzuege-des-Umsatzsteuerrechts-Teil-29-Besteuerung-Kleinunternehmer-Umsatze-mit-Drittstaaten_221647 (дата звернення: 01.09.2020).
7. Walczak D. New Possibilities of Supporting Polish SMEs within the Jeremie Initiative Managed by BGK. *Mediterranean Journal of Social Sciences*. 2013. Vol. 4(4), P. 759–765.
8. Береза С.Л. Облікова політика в системі податкового обліку як елемент оптимізації оподаткування. *Вісник ЖДТУ*. 2007. № 2(40). С. 6–14.
9. Богутдинов Б. Механізми підтримки частного підприємництва в системі державного капіталізму. *Вопросы регулювання економіки*. 2016. № 7(2). P. 49–60. DOI: 10.17835/2078-5429.2016.7.2.049-060
10. Як малим та середнім підприємствам України стати національними та глобальними чемпіонами : аналітична записка/Г.Вишлінський та ін. *Центрекономічної стратегії*. 2019. URL: <https://ces.org.ua/wp-content/uploads/2019/09/%D0%A6%D0%95%D0%A1-final-UA.pdf> (дата звернення: 26.09.2020).
11. Господарський кодекс України : Закон України від 16 січня 2003 р. № 436-IV (зі змін. та доп.). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 29.09.2020).
12. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Європейської Ради від 26 червня 2013 р. URL: <http://www.apu.com.ua/files/23345235325.pdf> (дата звернення: 29.09.2020).
13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 29.09.2020).
14. Про державну підтримку та розвиток малого і середнього підприємництва в Україні : Закон України від 22.03.2012 № 4618-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4618-17> (дата звернення: 21.09.2020).

15. Иванов И.Н., Лукьянова Т.В., Орлова Л.В. Проблемы и перспективы малого и среднего бизнеса в России. *Вестник университета*. 2020. № 2. С. 126–133. DOI: 10.26425/1816-4277-2020-2-126-133
16. Калмиков О. Система оподаткування малого бізнесу в сільському господарстві. *Економічний вісник університету*. 2016. № 31/1. С. 229–234.
17. Лайчук С.М. Податкова політика суб'єктів малого бізнесу *Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції*: тези доповідей II Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції, м. Ужгород, 16 квітня 2020 р. Ужгород, 2020. С. 49–51.
18. Мадрига Г.М. Поняття, місце і роль малих підприємств в економіці: економічні та соціальні аспекти. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2013. № 767. С. 154–163.
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000. № 39. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення: 20.09.2020).
20. Рудик Н.В. Фіскальна цифровізація як інструмент партнерства між державою та малим та середнім бізнесом. *Бізнес Інформ*. 2019. № 11(502). С. 316–322. DOI: 10.32983/2222-4459-2019-11-316-322
21. Скорнякова Ю.Б. Особливості формування облікової системи на малих підприємствах. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 32. С. 181–185.
22. Стасюкова К.В. Проблеми організації бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу. *Економіка харчової промисловості*. 2016. Т. 8. Вип. 3. С. 52–54.
23. Статистична інформація України. Показники структурної статистики по суб'єктах господарювання з розподілом за їх розмірами. Київ, 2019. URL: ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2012/fin/osp/osp_u/osp_u.htm (дата звернення: 04.09.2020).
9. Bohutdynov B. (2016) Mekhanyzmy podderzhky chastnoho predprynimatelstva v systeme hosudarstvennoho kapytalyzma [Mechanisms for supporting private entrepreneurship in the system of state capitalism]. *Voprosy rehuliuvaniya ekonomiky*2016; 7(2): 49–60. DOI: 10.17835 / 2078-5429.2016.7.2.049-060
10. Vyshlinskyi H., Yablonovskiy D., Prokhorov B., Kuziakiv O., Ye. Anhel (2019) Yak malym ta serednim pidpriemstvam ukrainy staty natsionalnymy ta hlobalnymy chempionamy? [How the small and medium enterprises of Ukraine can become national and global champions?]. *Analitychna zapyska: Tsentr ekonomichnoi stratehii*. Available at: <https://ces.org.ua/wp-content/uploads/2019/09/%D0%A6%D0%95%D0%A1-final-UA.pdf> (accessed 26 September 2020).
11. Hospodarskyi kodeks Ukrainy / Kodeks Ukrainy vid 16.01.2003 roku № 436-IV [zi zmin. ta dop.]. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (accessed 29 September 2020).
12. Dyrektyva 2013/34/JeS Yevropeiskoho Parlamentu ta Yevropeiskoi Rady: 26 chervnia 2013 r. Available at: <http://www.apu.com.ua/files/23345235325.pdf> (accessed 29 September 2020).
13. Pro bukhholderskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996-XIV. Available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (accessed 29 September 2020).
14. Pro derzhavnu pidtrymku ta rozvytok maloho i serednoho pidpriemnytstva v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 22.03.2012 r. № 4618-VI. Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4618-17> (accessed 21 September 2020).
15. Yvanov Y.N., Lukianova T.V., Orlova L.V. (2020) Problemy i perspektivy maloho i sredneho byznesa v Rossii [Problems and prospects of small and medium-sized businesses in Russia]. *Vestnik unyversiteta*. no. 2, pp. 126–133. DOI: 10.26425/1816-4277-2020-2-126-133
16. Kalmykov O. (2016) Systema opodatkuvaniya maloho biznesu v silskomu hospodarstvi [The system of support for small business in the silsk state] *Ekonomichnyi visnyk universytetu*, vol. 31/1, p. 229–234.
17. Laichuk S.M. (2020) Podatkova polityka subiektiv maloho biznesu [The tax policy of small businesses]. *Suchasnyi stan ta perspektivy rozvytku obliku, analizu, audytu, zvitnosti i opodatkuvaniya v umovakh yevrointehratsii. Tezy dopovidei II Mizhnarodnoi nauково-praktychnoi internet-konferentsii* (m. Uzhhorod, 16 kvitnia 2020 r.). Uzhhorod: Vydavnytstvo UzhNU «Hoverla», pp. 49–51.
18. Madryha H.M. Poniattia, mistse i rol malykh pidpriemstv v ekonomitsi: ekonomichni ta sotsialni aspekty [The concept, place and role of small businesses in the economy: economic and social aspects]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu "Lvivska politekhnika". Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku*, vol. 767, pp. 154–163.
19. Polozhennia (standart) bukhholderskoho obliku 25 «Finansovyi zvit subiekta maloho pidpriemnytstva»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 25.02.2000 № 39. Available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (accessed 20 September 2020).
20. Rudyk N.V. (2019) Fiskalna tsyfrovizatsiia yak instrument partnerstva mizh derzhavoiu ta malym ta serednim biznesom [Fiscal digitalization as a tool of partnership between the state and small and medium business]. *Biznes-Inform*, vol. 11(502), pp. 316–322. DOI: 10.32983 / 2222-4459-2019-11-316-322
21. Skorniakova Yu.B. (2018) Osoblyvosti formuvannia oblikovoi systemy na malykh pidpriemstvakh [Features of the formation of the accounting system in small enterprises]. *Prychornomorski ekonomichni studii*, vol. 32, pp. 181–185.
22. Stasiukova K.V. Problemy orhanizatsii bukhholderskoho obliku na pidpriemstvakh maloho biznesu [The problems of accounting at enterprises of the small businesses]. *Ekonomika kharchovoi promyslovosti*, vol. 8, no. 3, pp. 52–54.
23. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy (2019) Pokaznyky strukturalnoi statystyky po subiektakh hospodariuvannia z rozpodilom za yikh rozmiramy [Indicators of structural statistics by economic entities with a distribution by their size]. Kyiv: Informatsiino-analitychne ahentstvo. Available at: ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2012/fin/osp/osp_u/osp_u.htm (accessed 04 September 2020).

References:

1. Business Data Platform. 2019. URL: <https://de.statista.com/themen/4137/kleine-und-mittlere-unternehmen-kmu-in-deutschland> (accessed 21 September 2020).
2. Chaber P., Lapiński J., Nieć M., Orłowska J., Widła-Domaradzki Ł., Domaradzka A. Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce. Copyright by Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości. 2019. Warszawa. URL: https://www.parp.gov.pl/storage/publications/pdf/2019_07_ROSS.pdf (accessed 20 June 2020).
3. Gosevska L., Popovski V., Markoski G. The role and influence of entrepreneurship on the growth and expanding of small and medium enterprises in the Republic of Macedonia ILIRIA International Review. 2013; 3(1):89–102. DOI 10.21113/iir.v3i1.100
4. Guzmán M.H.F., Jaramillo R.S.C., Toro C.M.L. Accounting and tax practices adopted by small businesses in Colombia Via Inveniendi Et Iudicandi. 2019; 14(1): 207–223. DOI: 10.15332/s1909-0528.2019.0001.08
5. Onu, D., Oats, L., Kirchler, E., Hartmann, A.J. Gaming the System: An Investigation of Small Business Owners' Attitudes to Tax Avoidance, Tax Planning, and Tax Evasion. *Games*. 2019; 10(4): 46. DOI: 10.3390/g10040046
6. Ritterbach C., Dibbelt M. Grundzüge des Umsatzsteuerrechts, Verlag Mittelstand und Recht. 2017. URL: https://www.brennecke-rechtsanwaelte.de/Grundzuege-des-Umsatzsteuerrechts-Teil-29-Besteuerung-Kleinunternehmer-Umsaetze-mit-Drittstaaten_221647 (accessed 01 September 2020).
7. Walczak D. New Possibilities of Supporting Polish SMEs within the Jeremie Initiative Managed by BGK. *Mediterranean Journal of Social Sciences*. 2013. Vol. 4(4). P. 759–765.
8. Bereza S.L. (2007) Oblikova polityka v systemi podatkovoho obliku yak element optymizatsii opodatkuvaniya [Accounting policy in the tax accounting system as an element of tax optimization]. *Visnyk ZhDTU*, vol. 2, no. 40, pp. 6–14.

Аннотация. В статье проанализирован опыт зарубежных стран, в частности Польши и Германии, систем налогообложения малых предприятий, приведены показатели деятельности малых предприятий, основные критерии их определения, проведена сравнительная характеристика систем налогообложения. Определено, что наиболее благоприятные условия для налогообложения малых предприятий существуют в Украине, в Германии подобные предприятия платят практически те же налоги, что и большие и средние. Уменьшение налогового давления на малые предприятия в Польше было введено недавно, однако вызывает значительные опасения в части возможности ухода от налогообложения крупными предприятиями путем разделения их на отдельные группы с целью регистрации в качестве малых. Рассмотрены преимущества и недостатки налогообложения малых предприятий в каждой стране. Предложена система мер по совершенствованию системы налогообложения малых предприятий в Украине.

Ключевые слова: малые предприятия, упрощенная система налогообложения, налоговая система малых предприятий, налог на прибыль, единый налог.

Summary. The structure of SMEs in Ukraine is almost no different from the structure of similar enterprises in developed countries. Therefore, the article analyzes the experience of foreign countries, in particular, Poland and Germany on small business taxation systems, provides performance indicators for small businesses, the main criteria for their definition, comparative characteristics of taxation systems. In many countries around the world, small businesses are most often supported through the tax system through the use of the following tax mechanisms: a simplified tax system and / or special tax conditions by introducing special tax rules, although such measures are not perfect. It is determined that the most favorable conditions for the taxation of small enterprises exist in Ukraine, despite the fact that it is based on the fiscal rather than the incentive function of taxation. In Germany, on the other hand, such companies pay almost the same taxes as large and medium-sized ones. Despite this, they are developing rapidly and contribute a significant share to the country's gross national product. Reducing the tax burden on small businesses in Poland has recently been introduced, but there are significant concerns about the possibility of large businesses avoiding taxation by dividing them into separate groups in order to register as small. The advantages and disadvantages of small business taxation in each country are considered. A system of measures to improve the taxation system of small enterprises in Ukraine is proposed. It is determined that the possibilities of choosing the proposed options for tax optimization are caused by the desire to obtain favorable financial and economic indicators for the company, and therefore can often lead to the implementation of measures that allow companies to pay lower taxes to the budget. We believe that the state strategy in the development of tax policy, especially in today's uncertainty and financial crisis caused by the effects of the pandemic, as well as the conditions of hybrid war, should be aimed at priority sectors of the economy, start-ups, startups, enterprise support on entering the international market.

Keywords: small enterprises, simplified taxation system, small business tax system, income tax, single tax.