

УДК 346.26

DOI: 10.32342/2709-6408-2024-1-8-7

ВАЛЕРІЙ ЦИМБАЛ,
аспірант ПВНЗ «Європейський університет»
ORCID: 0009-0007-5986-0418

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ФІЗИЧНИХ ОСІБ- ПІДПРИЄМЦІВ В УКРАЇНІ: РЕТРОСПЕКТИВА, СУЧАСНІСТЬ, МАЙБУТНЄ

У статті розглядається актуальна проблематика оподаткування фізичних осіб – підприємців у сучасному економічному середовищі. Актуальність даної статі пов'язана з тим, що малий бізнес виконує важливу соціально-економічну функцію, адже не лише генерує чистий дохід, але й створює робочі місця, наповнює дохідну частину бюджетів та позабюджетних фондів. Мета статті полягає у розгляді особливостей оподаткування господарської діяльності фізичних осіб – підприємців на сучасному етапі та визначенні найближчих перспектив в даному напрямку. Для цього автором проаналізовано правову основу оподаткування господарської діяльності фізичних осіб – підприємців. В статті детально розглядаються загальна та спрощена система оподаткування діяльності фізичних осіб – підприємців. Визначені переваги і недоліки, як загальної, так і спрощеної систем оподаткування діяльності фізичних осіб – підприємців. Визначені основні фактори, які впливають на розмір податкового навантаження фізичних осіб-підприємців в залежності від обраної групи оподаткування. Розглянуті переваги та недоліки вибору фізичними особами – підприємцями тієї або іншої групи платників єдиного податку. Зважаючи на сучасні умови функціонування фізичних осіб-підприємців, пов'язаних із повномасштабною війною, розглянуто, які законодавчі зміни відбулися у сфері оподаткування фізичних осіб-підприємців у 2022-2023 роках. На основі аналізу окремих положень презентованої урядом програми «Національна стратегія доходів до 2030 року», які стосуються діяльності фізичних осіб-підприємців, зроблені певні припущення щодо змін в оподаткуванні суб'єктів малого бізнесу. Зроблений загальний висновок, що оподаткування господарської діяльності фізичних осіб-підприємців має велике значення для стимулювання підприємництва та економічного розвитку країни, особливо в умовах воєнного стану, коли значна частина виробничих потужностей країни зазнала руйнувань. Проте для стимулювання розвитку малого підприємництва, яке на найближчі роки має стати локомотивом української економіки, необхідно приймати виважені кроки, які б враховували особливості ведення підприємницької діяльності в Україні.

Ключові слова: загальна система оподаткування, спрощена система оподаткування, група, єдиний податок, єдиний соціальний внесок, мінімальна зарплата.

Постановка проблеми. Господарська діяльність малого підприємництва в економіках розвинутих країн має важливе значення для ефективного функціонування економічної системи країни. Податки, які малий бізнес сплачує в бюджет, займають значну питому вагу в його дохідній частині. Крім того, підприємці не лише генерують доходи в процесі здійснення господарської

діяльності, але й створюють робочі місця, підтримують високий рівень конкуренції, розширюють асортимент товарів і послуг на ринку, цим самим виконуючи важливу соціально-економічну функцію. Значення діяльності малого бізнесу зростає в умовах високого рівня безробіття, тінізації економіки, перманентних соціально-економічних криз. В той же час, держава за допомогою низки економічних та адміністративних методів здійснює регулювання діяльності малого бізнесу, найважливішими серед цих методів є податкові. Для забезпечення стабільного розвитку малого підприємництва держава використовує податкове стимулювання, зокрема за допомогою застосування спрощеної системи оподаткування. Проте, незважаючи на це, політична та економічна нестабільність, намагання поповнення бюджету за рахунок малого бізнесу, порушення принципу економічної обґрунтованості реформ в сфері оподаткування, призводять до існування проблемних питань щодо оподаткування діяльності підприємців.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемним питанням оподаткування малого бізнесу присвячені праці багатьох науковців, серед яких слід відмітити: О.М. Бондаренко, В.С. Гончарова, В. Грановська, В.О. Козлова, О. Латарейко, А.О. Лебедева, Г.П. Мартинюк, Р.О. Піскунов, Д.І. Подорожній, І.В. Феофанова та інших. Доробки дослідників присвячені аналізу діючої системи оподаткування діяльності ФОП і оцінці можливостей її подальшого реформування. Під час воєнного стану змінюються вимоги організації системи оподаткування фізичних осіб-підприємців. Зважаючи на це, питання оподаткування малого підприємництва потребує подальших досліджень, які б стосувалися розробки альтернативних стратегій оподаткування, враховуючи потреби воєнного часу та повоєнного відновлення економіки України. Причому ці стратегії повинні враховувати, як інтереси держави, так і інтереси фізичних осіб – підприємців, оскільки в іншому випадку існує загроза переходу бізнесу в тіньовий сектор, що ще більше поглибить кризові явища в економіці України.

Метою статті є розгляд особливостей оподаткування господарської діяльності фізичних осіб – підприємців на сучасному етапі та визначення найближчих перспектив.

Виклад основного матеріалу. Суб'єктами господарювання в Україні можуть бути громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які відповідно до законодавства зареєстровані як підприємці і здійснюють господарську діяльність, мають відокремлене майно та несуть відповідальність за власними зобов'язаннями в межах свого майна.

Слід відмітити, що чинним законодавством України не визначений такий суб'єкт права власності, як фізична особа – підприємець, і не розроблені норми відносно права власності фізичної особи-підприємця. Натомість законодавством встановлюється, що фізична особа – підприємець за зобов'язаннями, пов'язаними із здійсненням підприємницької діяльності, відповідає усім своїм майном, окрім майна, на яке відповідно до законодавства, не може бути звернене стягнення [13].

Найважливішим аспектом діяльності фізичних осіб-підприємців є питання оподаткування результатів їх діяльності (прибутку від підприємницької діяльності). Для фізичних осіб – підприємців передбачені два варіанти оподаткування – за загальною та спрощеною системами. Використання різних режимів оподаткування діяльності фізичних осіб – підприємців запроваджене як для підтримки пріоритетних видів економічної діяльності, так і безпосередньо для ефективного розвитку конкретних груп підприємців.

Загальну систему оподаткування може обрати кожен суб'єкт господарської діяльності, зареєстрований як фізична особа – підприємець, спрощену систему оподаткування – лише ті підприємці, що виконують ряд встановлених вимог. В обох системах оподаткування типи податків однакові, проте у спрощеній системі оподаткування використовується інший розмір ставки єдиного податку та існують певні обмеження (для прикладу, види діяльності, кількість працівників). Загальну систему оподаткування використовують фізичні особи – підприємці, які відповідно до законодавства, не мають права переходити до спрощеного режиму оподаткування чи їм це не вигідно. При застосуванні загальної системи оподаткування фізичним особам – підприємцям не потрібно відповідати будь-яким обмеженням за видами господарської діяльності, розмірами доходів чи кількістю

співробітників.

Умови оподаткування господарської діяльності ФОП на загальній системі оподаткування встановлюються ст. 177 ПКУ [10]. Відповідно до ПКУ податок з доходів ФОП сплачується за ставкою 18%. Окрім податку з доходів ФОП сплачують також єдиний соціальний внесок у розмірі 22 % та військовий збір у розмірі 1,5% [10].

Основною перевагою загальної системи оподаткування фізичних осіб – підприємців є те, що величина сплачуваних доходів залежить в основному від обсягу одержуваних доходів та понесених витрат. Тобто, якщо фізична особа – підприємець у звітному періоді не отримала доходів від господарської діяльності, то вона податків не платить. Проте, одночасно з цим фізичні особи – підприємці, які обрали загальну систему оподаткування не мають пільг, повного чи частковою звільнення від сплати податків і зборів, на відміну від спрощеної форми. Для ФОП загальна система оподаткування є найбільш вигідною у випадку, коли для здійснення господарської діяльності у них є перелік підтверджених та необхідних витрат: оренда приміщення для ведення бізнесу, закупівля різного виду сировини чи обладнання, оплата комунальних послуг, періодичні відрядження. Головне, щоб усі витрати фізичної особи – підприємця були уже сплачені, підтверджені необхідними документами та входили до переліку витрат, вказаних в ст. 177 ПКУ, та були пов'язані із прибутком, отриманим ФОП [10].

Більшість ФОП обирають спрощену систему оподаткування, яка була запроваджена спеціально для стимулювання малого підприємництва в Україні. Зокрема спрощена система оподаткування була запроваджена з 1 січня 1999 р. для реалізації державної політики підтримки малого підприємництва. Використання спрощеної системи оподаткування у діяльності фізичних осіб – підприємців має низку переваг:

- спрощена процедури та порядок реєстрації фізичних осіб – підприємців як платників податку. Дана система оподаткування суттєво спрощує розрахунки, пов'язані із визначенням сум податків;
- значно спрощується ведення поточного обліку і форм фінансової звітності;
- форми податкової звітності за різними податками і зборами заміщуються єдиним податком;
- передбачена можливість вибору сплати ПДВ.

Однак необхідно відмітити, що спрощеній системі оподаткування ФОП властиві й певні недоліки, які стримують розвиток малого бізнесу, зокрема це:

- законодавче обмеження обсягів доходів фізичних осіб – підприємців, які дають право використовувати спрощену систему оподаткування в залежності від обраної групи;
- суму єдиного соціального внеску фізичні особи – підприємці сплачують за звітний квартал. При цьому не враховується, чи буде фактично отримано дохід від здійснення господарської діяльності за звітний період;
- ставка єдиного податку є змінною в залежності від мінімальної заробітної плати.

Сутність спрощеної системи оподаткування ФОП проявляється у сплаті єдиного податку. Єдиний податок є місцевим податком, який сплачують ФОП, перебуваючи на спрощеній системі оподаткування. Встановлення єдиного податку та його закріплення за дохідною частиною місцевих бюджетів посилює роль місцевих органів влади у забезпеченні привабливого інвестиційного клімату для ФОП. Єдиний податок нараховується за спрощеним механізмом, що дає можливість його платникам зменшити витрати на ведення обліку і подання звітності [1, с. 17]. Зокрема, певна частина фізичних осіб – підприємців мають право не використовувати РРО (реєстратори розрахункових операцій) за певних умов.

Відповідно до п. 297.1 ПКУ єдиний податок також заміщає сплату та розрахунок низки обов'язкових податків та зборів, що сплачуються в Україні:

- податку на прибуток підприємств;
- ПДФО в частині доходів (об'єкту оподаткування), які отримані в результаті господарської діяльності ФОП, яка є платником єдиного податку 1-4 груп;
- ПДВ з операцій з постачання товарів (робіт, послуг), місце постачання яких розміщене

на митній території України (крім ФОП платників 3-4 групи);

– податку на майно в частині податку на земельні ділянки, які перебувають у користуванні ФОП, які є платниками єдиного податку 1-3 групи для господарської діяльності (крім діяльності із надання земельних ділянок в оренду) і платниками єдиного податку 4 групи для ведення сільськогосподарського виробництва;

– рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку 4 групи.

Разом з тим, фізичні особи – підприємці - платники єдиного податку є платниками на загальних підставах таких податків, як рентна плата, екологічний податок. Всього в Україні законодавчо встановлені 4 групи фізичних осіб – підприємців платників єдиного податку (табл. 1).

Таблиця 1

Характеристики груп платників єдиного податку в Україні

Група	Річний дохід, грн	Кількість працівників	Ставка	База нарахування
1 група	1 185 700	0	10%	Прожитковий мінімум для працездатних осіб
2 група	5 921 400	< 10	20%	Мінімальна заробітна плата
3 група	8 285 700	Не обмежено	3% + ПДВ; 5%	Дохід
4 група	Не встановлено	Лише члени родини	Залежить від вартості земель, які перебувають у власності чи в оренді	Нормативна грошова оцінка 1 га с/г угідь

Джерело: складено автором на основі [5].

Як бачимо з таблиці, всього передбачені чотири групи платників єдиного податку. Вибір віднесення фізичних осіб – підприємців до однієї з цих груп визначається видом їх діяльності, чисельністю персоналу, максимальним обсягом річного доходу від реалізації товарів, робіт, послуг.

1 групу платників єдиного податку можуть обрати фізичні особи – підприємці, які не мають найманих працівників, та які займаються роздрібною торгівлею на ринках чи наданням населенню послуг. Тобто до 1 групи відносяться фотографи, масажисти, перукарі, усі ті, хто спеціалізується на виготовленні товарів на замовлення (кравці, кондитери, столяри). Співпрацювати фізичним особам – підприємцям з юридичними особами заборонено, самі вони до юридичних осіб не відносяться [3, с. 244].

2 група платників єдиного податку використовується для ведення невеликого бізнесу із розширеними можливостями і більшим обсягом річних доходів. Фізичні особи – підприємцям 2 групи можуть займатися виробництвом харчових і нехарчових продуктів, лісовим і рибним господарством, ресторанним бізнесом, розведенням тварин, торгівлею (на ринках і в магазинах), наданням різних побутових послуг тощо. Цю групу платників єдиного податку не можуть обрати фізичні особи – підприємці, які надають посередницькі послуги у сфері послуг оренди, купівлі/продажу та оцінювання нерухомого майна; зайняті у виробництві, постачанні та продажу ювелірних і побутових виробів із дорогоцінного каміння чи металів. Фізичні особи – підприємцям 2 групи не є юридичними особами, проте на відміну від 1 групи вони можуть співпрацювати і укладати договори з юридичними особами.

Сфера діяльності фізичних осіб – підприємців 3 групи дуже широка – це і торгівля, і вантажні та пасажирські перевезення, і надання послуг, і ресторанний бізнес. Проте, фізичні особи – підприємці третьої групи не можуть займатися певними видами діяльності, такими як організація та проведення азартних ігор, валютний обмін, видобуток та продаж корисних копалин, торгівля антикварними виробами, проведення аукціонів, пов'язаних із торгівлею витворами мистецтва.

До 4 групи платників єдиного податку належать переважно фермерські господарства,

тобто підприємці, які займаються сільськогосподарським виробництвом. Вони можуть реалізувати вироблену сільськогосподарську продукцію. Для 4 групи передбачена інша система оподаткування, яка залежить від вартості земель, які перебувають у їх власності чи в оренді, а максимальний ліміт річного доходу відсутній. Розмір ставок податку з 1 гектару сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії земель аграрного призначення та їх розташування. Крім того, їм заборонено наймати персонал, хоча членам родини приєднатися до ведення господарської діяльності дозволено [1, с. 17].

Крім перелічених характеристик вибору системи оподаткування, необхідно враховувати й інші критерії, наприклад, існують види діяльності, які не дозволяють обрати спрощену систему оподаткування, або обмеження відносно визначення річного доходу й чисельності персоналу. Для прикладу, при розрахунку загальної кількості працівників, що знаходяться у трудових відносинах із фізичною особою – платником єдиного податку, до уваги не приймаються наймані робітники, які знаходяться у відпустці, пов'язаною із вагітністю та пологами, або перебувають у відпустці по догляду за дитиною, чи працівники, призвані під час мобілізації на військову службу.

Фактори, які впливають на величину податкового навантаження фізичних осіб – підприємців, наведені на рис. 1.

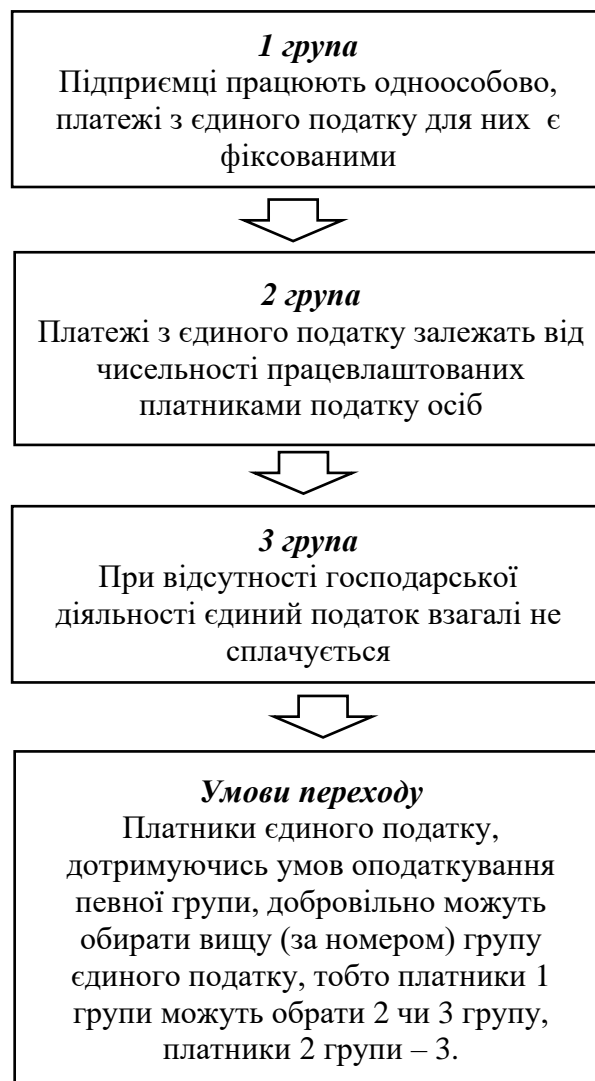


Рис. 1. Фактори, що впливають на податкове навантаження фізичних осіб – підприємців. Джерело: складено автором на основі [7].

Вибір фізичною особою – підприємцем тієї чи іншої групи платників єдиного податку має

свої переваги та недоліки. Основною перевагою 1 та 2 групи є фіксований характер податкових платежів, а 3 групи – відсутність обов'язку платити єдиний податок при умові, що господарська діяльність не здійснюється, зважаючи на принципи пропорційності оподаткування.

Рівень податкового навантаження платників єдиного податку може істотно варіюватися та бути як великим для фізичних осіб – підприємців із невисокими доходами, так і середнім чи низьким для фізичних осіб – підприємців із середніми чи великими доходами. При цьому незалежність абсолютної величини податкових платежів, які підлягають сплаті фізичними особами – підприємцями 1 і 2 груп, від суми отриманих ними річних доходів й ефективності їх діяльності стимулює розширення обсягів їх господарської діяльності і підвищення її прибутковості. Те ж саме стосується і фізичних осіб – підприємців 3 групи – не зважаючи на пропорційність ставки єдиного податку, фіксована величина єдиного соціального внеску (для платників, які обирають його сплату в мінімальному розмірі) зумовлює зниження рівня податкового навантаження при збільшенні обсягів їх доходів [4, с. 119].

Слід відмітити, що щороку податкове навантаження фізичних осіб – підприємців зростає, що пов'язано із переглядом базових показників для нарахування сум єдиного податку і єдиного соціального внеску – прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати. Адже суми єдиного податку для платників 1 та 2 групи прив'язані саме до прожиткового мінімуму і мінімальної зарплати. Так, у 2024 році у зв'язку із їх підвищенням щомісячна сума єдиного податку для фізичних осіб – підприємців складатиме:

- 302,8 грн. – для 1 групи (268,4 грн. у 2023 році);
- 1420 грн. – для 2 групи (1340 грн. у 2023 році).

Це позитивно впливає на обсяг бюджетних доходів, проте в деякій мірі знижує привабливість спрощеної системи оподаткування для фізичних осіб – підприємців. Звичайно, у будь-який момент фізичні особи – підприємці можуть перейти на загальну систему оподаткування, проте вона не завжди відповідає їх інтересам та підприємницьким пріоритетам, адже:

- оподаткуванню підлягає чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між чистим доходом та витратами, які пов'язані із господарською діяльністю фізичної особи – підприємця;
- алгоритм розрахунку об'єкта оподаткування у ПКУ досить суперечливий та чітко не регламентований (чистий дохід визначається касовим методом, витрати – лише у випадку виконання таких умов: наявності доходу, для якого вони були понесені і тільки за фактом здійснення розрахунків із постачальниками та підрядниками, виконання зобов'язань перед персоналом з оплати праці, перед бюджетом);
- перелік витрат, які дозволені для врахування при розрахунку чистого оподаткованого доходу фізичних осіб – підприємців, обмежений;
- нарахування амортизації обмежене лише прямолінійним методом,
- обов'язок фізичної особи – підприємця сплачувати єдиний соціальний внесок за себе навіть у випадку відсутності економічної діяльності чи від'ємного значення чистого оподаткованого доходу;
- вимога обов'язкового використання реєстратора розрахункових операцій, навіть при реалізації продукції власного виробництва за готівкові кошти;
- обов'язок реєструватися як платника податку на додану вартість;
- заборона перенесення збитків на наступний календарний період;
- складність ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

У лютому 2022 року в Україні почалася повномасштабна війна. Горе та шкоду, яку вона принесла українському народу, важко оцінити. Крім десятків тисяч людських життів, руйнування величезної кількості промислових об'єктів, скорочення на третину ВВП країни, надзвичайного тиску зазнав і малий бізнес. Для того, щоб хоча якось стимулювати діяльність фізичних осіб – підприємців в умовах воєнного часу, було прийнято рішення про звільнення від сплати податків. Так, Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих

актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» № 2120–ІХ від 15 березня 2022 року були внесені суттєві зміни до правил оподаткування в Україні у зв'язку з воєнним станом, зокрема для платників єдиного податку 1 та 2 групи тимчасово, з 1 квітня 2022 року аж до припинення чи скасування воєнного стану на території України, сплата єдиного податку стала добровільною, тобто вони отримали право не сплачувати єдиний податок [11].

Крім того, фізичні особи – підприємці отримали можливість перейти на 3 групу платників єдиного податку та сплачувати податок у розмірі 2%. Також були тимчасово скасовані обмеження стосовно обсягу доходів у розмірі 10 млрд. грн, що діяло раніше. Після припинення чи скасування воєнного стану на території України (чи раніше за власним бажанням) фізична особа – підприємець може автоматично повернутись на загальну систему оподаткування.

Щодо сплати фізичними особами-підприємцями єдиного соціального внеску під час воєнного стану, то з 1 березня 2022 р. до припинення надзвичайного стану, вони можуть не сплачувати цей податок за себе та за мобілізованих до лав ЗСУ працівників. Крім того, не будуть нараховуватися штрафи та пені з єдиного соціального внеску і не будуть проводитися документальні перевірки податковими органами [9, с. 150].

Проте ці рішення мали негативний вплив на надходження податкових платежів до бюджету країни у той час, коли можливості його наповнення поступово скорочувалися. Тому з 01.08.2023 р. чинності набрав Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану» № 3219-ІХ від 30 червня 2023 року [12]. Цим законом було частково відновлено довоєнну систему оподаткування, в тому числі і оподаткування єдиним податком. Зокрема, було відновлено обов'язок для фізичних осіб – підприємців 1 та 2 групи щодо сплати єдиного податку, а фізичні особи – підприємці 3 групи повертаються до сплати довоєнної ставки податку у розмірі 5%. Право не сплачувати єдиний податок залишилося у фізичних осіб – підприємців, зареєстрованих на територіях, на яких тривають бойові дії.

Крім того, з 1 серпня 2023 року частково був скасований мораторій на проведення податкових перевірок, зокрема відносно підакцизних товарів (тютюн, алкоголь, пальне), фінансових послуг та грального бізнесу. Мораторій на здійснення інших податкових перевірок, документальних перевірок правильності нарахування податків, обчислення і сплати єдиного соціального внеску було продовжено до припинення воєнного стану.

Щодо використання РРО фізичними особами – підприємцями, то парламент підтримав пропозицію представників малого торгівельного бізнесу стосовно необхідності спрощення форми чеку і зменшення штрафів за порушення (були зменшені штрафи до 25% і 50% вартості товару замість 100% та 150% відповідно). Мова йде про зменшення розмір штрафу та штрафних санкцій за невикористання РРО, невідачу розрахункових документів чи його видачу на неповну суму покупки, які застосовуються до фізичних осіб – підприємців, що є платниками єдиного податку.

Сьогодні спостерігається значене скорочення міжнародної фінансової підтримки України міжнародними донорами, що негативно впливає на наповнення державного бюджету. Зважаючи на це, влада шукає внутрішні джерела наповненні дохідної частини бюджету. Результатом цього стала «Національна стратегія доходів до 2030 року», презентована урядом 27 грудня 2023 року [8]. Цим документом визначається як держава буде фінансувати свої потреби наступні шість років.

Слід відмітити, що цей документ звичайно є необхідним для України, оскільки, зважаючи на скорочення фінансової допомоги від міжнародних партнерів, може настати той час, коли Україна залишиться сам на сам з ворогом, і в такому разі без підвищення податків не обійтись. Проте те, як проводилась розробка та прийняття такого важливого для країни документу, викликає багато питань. Попри надзвичайну важливість цього документа, за яким країна буде жити до кінця десятиліття, не було жодних відкритих обговорень пропозицій уряду з громадським сектором, представниками бізнесу. Крім того, в ньому є досить багато неприємних моментів для фізичних осіб-підприємців. Так, основним, що хоче зробити уряд, це практично

відмінити спрощену систему оподаткування малого бізнесу та встановити градацію податків для фізичних осіб-підприємців 2 групи (яку об'єднують із 3 групою) від 3 до 17% в залежності від виду економічної діяльності. Це крім, зростання податкового навантаження на малий бізнес, призведе і до значного укладення адміністрування сплати податків. Для платників єдиного податку 1 групи планують звузити кількість видів економічної діяльності, якими можна буде займатися на спрощеній системі оподаткування, а механізм сплати єдиного податку також переглянуть – замість фіксованої суми потрібно буде платити відсоток від річного доходу. З метою стимулювання фізичних осіб – підприємців 4 групи переходити на загальну систему оподаткування планується підвищити для них ставки податку та розширити базу оподаткування [2].

Тобто запропонована концепція реформування системи оподаткування фізичних осіб – підприємців передбачає повну відмову від фіксованого розміру єдиного податку і впровадження диференційованої шкали ставок податку в залежності від обсягу отриманого доходу. Звичайно, сьогодні ще зарано робити висновки, як вплинуть ці нововведення на малий бізнес, зважаючи на те, що в самій Стратегії ще не визначені ні розміри ставок, ні граничні розміри доходів. Проте вже сьогодні цей документ зазнав суттєвої критики, як зі сторони громадськості, так і з сторони представників бізнесу, які вважають, що значна частина малого бізнесу в результаті таких дій уряду або закрийється, оскільки підприємцям просто не вигідно буде працювати за такими правилами, або піде в тіньовий сектор, що, зважаючи на рівень податкової дисципліни в Україні, ймовірніше [6]. Це потягне за собою відповідні наслідки, як зменшення надходжень до бюджету, зростання рівня безробіття, посилення релокації бізнесу за кордон, розширення трудової міграції.

Висновки. Таким чином, сьогодні в Україні система оподаткування господарської діяльності фізичних осіб – підприємців представлена у вигляді двох форм, зокрема загальної та спрощеної. Більшість підприємців обирають спрощену систему оподаткування, яка передбачає сплату єдиного податку та поділ його платників на чотири групи. Для спрощеної системи характерні обмеження за видами діяльності, кількості найманих працівників, величиною річного доходу. Загальна система оподаткування таких обмежень не має та передбачає сплату податку на прибуток, проте вона значно складніша за спрощену щодо процесів адміністрування податків. Значні зміни в особливостях оподаткування діяльності ФОП відбулися через початок повномасштабної війни (відміна, точніше добровільна сплата єдиного податку, потім його повернення). Проте, зважаючи на той факт, що війна продовжується, в найближчому майбутньому слід очікувати на нові зміни в системі оподаткування діяльності фізичних осіб – підприємців, про що сигналізує розроблена урядом «Національна стратегія доходів до 2030 року».

Список використаних джерел

1. Бондаренко О.М. Фінансовий облік та звітність суб'єктів малого підприємства: спрощена система оподаткування. О.М. Бондаренко, В.О. Козлова, А.О. Лебедева. *Економіка. Фінанси. Право*. 2022. № 11. С. 15-18.
2. Вищі податки для ФОПів та перетворення митників на слідчих. Як держава планує зібрати більше доходів у наступні шість років. *Економічна правда*. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2023/12/27/708168/>
3. Гончарова В.С. Зміни у нормативно-правовому регулюванні оподаткування малого бізнесу. В.С. Гончарова, І.В. Феофанова. *Молодий вчений*. 2020. № 1(2). С. 242-245.
4. Грановська І.В. Сучасний стан розвитку оподаткування малого бізнесу в Україні. І.В. Грановська. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2021. № 3. С. 114-121.
5. Групи платників єдиного податку в Україні. URL: <https://services.dtkr.ua/catalogues/indexes/14-grupi-platnikiv-jedinogo-podatku-v-ukrayini>
6. Латарейко О. Національна стратегія доходів до 2030 року - майбутнє спрощеної системи оподаткування. *Юридична газета*. URL: <https://yur-gazeta.com/dumka-eksperta/>

nacionalna-strategiya-dohodiv-do-2030-roku--maybutne-sproshchenoyi-sistemi-opodatkuvannya.html

7. Мартинюк Г.П. Теоретичні постулати оподаткування юридичних осіб суб'єктів малого бізнесу. Г.П. Мартинюк, Д.І. Подорожній. *Бізнес Інформ*. 2022. № 9. С. 96-101.

8. Національна стратегія доходів до 2030 року. Міністерство фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf

9. Піскунов Р.О. Особливості оподаткування ФОП в Україні під час воєнного стану: консалтинговий підхід. Р.О. Піскунов. *Економічна теорія та право*. 2022. № 2. С. 145-153.

10. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-IV. БД «Законодавство України». ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

11. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України № 2120-IX від 15 березня 2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>

12. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану: Закон України № 3219-IX від 30 червня 2023 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-20#Text>

13. Статус фізичної особи-підприємця: проблеми застосування законодавства: Роз'яснення Міністерства юстиції України від 14.01.2011. БД «Законодавство України». ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0012323-11>

ORGANIZATIONAL AND LEGAL ASPECTS OF TAXATION OF ECONOMIC ACTIVITY OF INDIVIDUAL ENTREPRENEURS IN UKRAINE: RETROSPECTIVE, PRESENT, FUTURE

Valerii O. Tsymbal, European University, PhD student majoring in Law (Ukraine).

E-mail: vtymbal@e-u.edu.ua

DOI: 10.32342/2709-6408-2024-1-8-7

Key words: *general taxation system, simplified taxation system, group, single tax, single social contribution, minimum wage.*

The article deals with the topical issues of taxation of individual entrepreneurs in the current economic environment. The relevance of this article is related to the fact that small business performs an important socio-economic function, since it not only provides itself with work, but also creates jobs, and fills the revenue side of budgets and extra-budgetary funds. The purpose of the article is to examine the peculiarities of taxation of economic activities of individual entrepreneurs at the current stage and to determine the nearest prospects. To this end, the author analyses the legal framework for taxation of economic activities of individual entrepreneurs. The article provides a detailed analysis of the general and simplified taxation system for individual entrepreneurs. The advantages and disadvantages of both the general and simplified systems of taxation of activities of individual entrepreneurs are identified. The main factors that affect the size of the tax burden of individual entrepreneurs depending on the chosen taxation group are identified. The advantages and disadvantages of choosing a particular group of single tax payers by individual entrepreneurs are considered. Given the current conditions of functioning of individual entrepreneurs related to the full-scale war, the author examines what legislative changes have taken place in the field of taxation of individual entrepreneurs in 2022-2023. Based on the analysis of certain provisions of the National Revenue Strategy 2030 programme presented by the government which relate to the activities of individual entrepreneurs, certain assumptions are made regarding changes in the taxation of small businesses. The author makes a general conclusion that taxation of economic activities of individual entrepreneurs is of great importance for stimulating entrepreneurship and economic development of the country, especially in the context of martial law, when a significant part of the country's production capacities has been destroyed. However, in order to stimulate the development of small business,

which is expected to become the engine of the Ukrainian economy in the coming years, it is necessary to take balanced steps that take into account the specifics of doing business in Ukraine.

References

1. Bondarenko, O.M. (2022). *Finansovyi oblik ta zvitnist subiektiv maloho pidpriemstva: sproshchena systema opodatkovannia* [Financial accounting and reporting of small business entities: simplified taxation system]. *Ekonomika. Finansy. Pravo* [Economy. Finances. Right], no. 11, pp. 15-18.
2. *Vyshchi podatky dlia FOPiv ta peretvorennia mytnykyv na slidchykh. Yak derzhava planuie zibraty bilsh dokhodiv u nastupni shist rokiv* [Higher taxes for FOPs and the transformation of customs officers into investigators. How the state plans to collect more revenue in the next six years]. *Ekonomichna pravda* [Economic truth]. Available at: <https://www.epravda.com.ua/publications/2023/12/27/708168/>
3. Honcharova, V.S. (2020). *Zminy u normatyvno-pravovomu rehuliuanni opodatkovannia maloho biznesu* [Changes in the legal regulation of small business taxation]. *Molodyi vchenyi* [A young scientist], no. 1(2). pp. 242-245.
4. Hranovska, I.V. (2021). *Suchasnyi stan rozvytku opodatkovannia maloho biznesu v Ukraini* [The current state of development of small business taxation in Ukraine]. *Derzhava ta rehiony. Serii: Ekonomika ta pidpriemnytstvo* [State and regions. Series: Economy and entrepreneurship], no. 3, pp. 114-121.
5. *Hrupy platnykyv yedynoho podatku v Ukraini* [Groups of single tax payers in Ukraine]. Available at: <https://services.dtkk.ua/catalogues/indexes/14-grupi-platnykyv-jedynogo-podatku-v-ukrayini>
6. Latareiko, O. *Natsionalna stratehiia dokhodiv do 2030 roku - maibutnie sproshchenoi systemy opodatkovannia* [National revenue strategy until 2030 - the future of the simplified taxation system]. *Yurydychna hazeta* [Legal newspaper]. Available at: <https://yur-gazeta.com/dumka-eksperta/natsionalna-strategiya-dohodiv-do-2030-roku--maybutne-sproshchenoyi-sistemi-opodatkovannya.html>
7. Martyniuk, H.P. (2022). *Teoretychni postulaty opodatkovannia yurydychnykh osib subiektiv maloho biznesu* [Theoretical postulates of taxation of legal entities of small business entities]. *Biznes Inform* [Business Inform], no. 9, pp. 96-101.
8. *Natsionalna stratehiia dokhodiv do 2030 roku. Ministerstvo finansiv Ukrainy* [National income strategy until 2030. Ministry of Finance of Ukraine] Available at: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf
9. Piskunov, R.O. (2022). *Osoblyvosti opodatkovannia FOP v Ukraini pid chas voiennoho stanu: konsaltnykhovy pidkhid* [Peculiarities of taxation of personal income tax in Ukraine during martial law: a consulting approach]. *Ekonomichna teoriia ta pravo* [Economic theory and law], no. 9, pp. 145-153.
10. The Verkhovna Rada of Ukraine. Law of Ukraine. Tax Code of Ukraine 02.12.2010. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
11. The Verkhovna Rada of Ukraine. Law of Ukraine (2022), On making changes to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the effect of norms during the period of martial law, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>
12. The Verkhovna Rada of Ukraine. Law of Ukraine (2023), On making changes to the Tax Code of Ukraine and other laws of Ukraine regarding the peculiarities of taxation during the period of martial law, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-20#Text>
13. Explanation of the Ministry of Justice of Ukraine (2011). The status of a natural person-entrepreneur: problems of applying the legislation, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0012323-11>

Одержано 25.03.2024.