

Наталія БАК

кандидат економічних наук, доцент, Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, Чернівці, Україна, n.bak@chnu.edu.ua
ORCID ID: 0000-0003-3774-1745

ФІСКАЛЬНА РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКИХ ДОХОДІВ ГРОМАДЯН І ПОТЕНЦІАЛ ЇЇ АКТИВІЗАЦІЇ

Вступ. У кризових умовах держава змушена максимізувати використання методу оподаткування для формування власних фінансових ресурсів. Один із векторів його розвитку – це розширення бази оподаткування, до складу якої входять доходи громадян, отримані від підприємницької діяльності. Традиційно увага дослідників звернута на особливості механізму спрощеної системи оподаткування. Проте стратегічний орієнтир державної податкової політики на звуження сфери застосування єдиного податку зумовлює необхідність виявити можливості розвитку обох систем оподаткування підприємницьких доходів громадян з акцентом на потребах фінансування органів влади.

Мета – проаналізувати досягнутий рівень фіскальної результативності оподаткування підприємницьких доходів громадян в Україні та обґрунтувати можливі заходи з активізації резервів її зростання.

Результати. Проведено аналіз і порівняння фіскальної результативності загальної та спрощеної систем оподаткування доходів громадян, отриманих від підприємницької діяльності. Оцінено роль податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного податку у формуванні бюджетних ресурсів органів влади різних рівнів. Запропоновано авторське бачення потенціалу активізації фіскальної результативності оподаткування підприємницьких доходів громадян з урахуванням цілей його розвитку, задекларованих у Національній стратегії доходів до 2030 року.

Висновки. Оподаткування підприємницьких доходів громадян урізноманітнює джерела доходів Державного бюджету України та залишається вагомим методом формування доходів місцевих бюджетів. Запропоновані заходи з активізації його фіскального потенціалу будуть успішними за умови гармонійного врахування інтересів усіх стейкхолдерів: органів влади різних рівнів і підприємців, які застосовують різні системи оподаткування отриманих ними доходів.

Ключові слова: підприємець, підприємницькі доходи, оподаткування, податок на доходи фізичних осіб, військовий збір, єдиний податок, державний бюджет, місцеві бюджети.

Табл.: 4, бібл.: 32.

Nataliia BAK

Ph. D. (Economics), Assoc. Prof., Yuriy Fedcovych Chernivtsi National University, Chernivtsi, Ukraine, n.bak@chnu.edu.ua

ORCID ID: 0000-0003-3774-1745

FISCAL EFFICIENCY OF TAXATION ENTREPRENEUR INCOME AND POTENTIAL OF ITS ACTIVATION

Introduction. In crisis conditions, the state is forced to maximize the use of the taxation method to form its own financial resources. One of the vectors of its development is the expansion of the tax base, which includes citizens' incomes received from entrepreneurial activity. Traditionally, researchers have focused on the specifics of the simplified taxation system. However, the strategic orientation of state tax policy towards narrowing the scope of the single tax evokes the need to identify opportunities for the development of both systems of taxation of entrepreneurial income of citizens, with an emphasis on the financing needs of government bodies.

The purpose of the article is to analyze the achieved level of fiscal effectiveness of taxation of entrepreneurial income of citizens in Ukraine and to substantiate possible measures to activate its growth reserves.

Results. The analysis and comparison of the fiscal effectiveness of the general and simplified systems of taxation of income of citizens received from entrepreneurial activity was carried out. The role of the personal income tax, military levy and single tax in the formation of budgetary resources of authorities of different levels was assessed. The author's vision of the potential for enhancing the fiscal effectiveness of taxation of entrepreneurial income of citizens, taking into account the goals of its development declared in the National Income Strategy until 2030, is proposed.

Conclusions. Taxation of entrepreneurial income of citizens diversifies the sources of income of the State Budget of Ukraine and remains a significant method of generating revenues for local budgets. The proposed measures to activate its fiscal potential will be successful if the interests of all stakeholders are harmoniously taken into account: authorities at different levels and entrepreneurs who apply different systems of taxation of their income.

Keywords: self-employed taxpayer, entrepreneur, entrepreneurial income, taxation, personal income tax, military levy, single tax, state budget, local budgets.

JEL Classification: H21, H25, H32, H71, M21.

Постановка проблеми. Через повномасштабну військову агресію рф фінансові можливості переважної більшості національних економічних суб'єктів України суттєво погіршилися. Йдеться як про розміри, так і про способи, канали, інструменти акумулювання ними коштів. В особливо критичних умовах опинилися органи державної влади та управління (далі – ОДВ) та органи місцевого самоврядування (далі –

ОМС). Вони потребують значних додаткових обсягів фінансових ресурсів для забезпечення виконання насамперед функцій оборони, захисту країни та підтримання належного рівня життя, соціального захисту й соціального забезпечення населення.

Об'єктивно, що за умов воєнного стану можливості органів влади різних рівнів використати традиційні методи формування власних фінансових ресурсів – оподат-

кування, кредитування, продаж частини національного багатства – погіршуються кількісно та якісно. Водночас фінансування потреб оборони країни прийнятне тільки за рахунок внутрішнього ринку ресурсів. Оскільки національне багатство – обмежене джерело продукування фінансових ресурсів держави, а внутрішні кредити – це перенесення тягаря війни на майбутні покоління, ОДВ змушені сьогодні максимально ефективно застосовувати метод оподаткування. Тому прогнозованість і стабільність податкових надходжень державного бюджету набуває стратегічного значення. Потенційно їх може забезпечити різноманітна та стала база оподаткування, сформована в країні. Тривалий час її невід’ємною складовою в Україні залишаються доходи, отримувані громадянами за результатами власної господарської діяльності. Проте сьогодні реалізується широке коло ризиків, які погіршують умови ведення підприємницької діяльності (воєнні дії, ускладнена логістика, звуження внутрішнього й зовнішнього ринків реалізації продукції, високі темпи інфляції, зниження реальної купівельної спроможності населення, труднощі з прогнозуванням розвитку економічних і соціальних процесів). Вони посилюють необхідність змінити механізми оподаткування доходів громадян – суб’єктів підприємницької діяльності (далі – підприємців), щоб підтримати та простимулювати їхню ділову активність і, одночасно, зберегти та наростити податкові надходження державного бюджету.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Науковці роблять акценти на різних аспектах проблематики підприємницьких доходів громадян як джерела фінансових ресурсів органів влади. З одного боку, традиційно увага приділяється механізму оподаткування доходів підприємців з погляду його регулятивного потенціалу. Наприклад,

В. П. Синчак запропонував авторське визначення особливого механізму справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування [1]. На актуальних питаннях модернізації механізму оподаткування індивідуальних доходів в Україні сконцентрували свою увагу І. О. Лютий, В. Е. Іванюк [2], Т. В. Тучак, О. П. Лінник [3]. Новації та напрями вдосконалення механізмів оподаткування підприємців в умовах воєнного стану виокремили А. І. Крисоватий, В. А. Валігура [4], С. С. Ігнатенко [5], Т. В. Тучак [6], а також К. І. Швабій і Т. В. Кошук, які зауважили недоліки та обмеження реформування системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні [7].

З іншого боку, науковці зосереджуються на фінансовому інтересі держави при оподаткуванні доходів підприємців. Зокрема, Х. О. Патицька оцінила фінансову стійкість територіальних громад через призму податкових доходів [8], В. В. Угрин деталізував фіскальні детермінанти оподаткування доходів фізичних осіб [9]. С. Д. Герчаківський і В. В. Сідляр розкрили особливості схем ухилення від оподаткування малим і середнім бізнесом [10], а також наголосили на необхідності цифровізації податкового адміністрування в контексті підвищення ефективності оподаткування малого та середнього бізнесу [11]. Їхні пропозиції суголосять результатам дослідження інших вітчизняних науковців [12].

Науковий інтерес до проблем оподаткування доходів підприємців суттєво зріс зі схваленням Кабінетом Міністрів України Національної стратегії доходів до 2030 р. [13]. Так, власний погляд на розробку та функціонування спрощеної системи оподаткування обґрунтували А. І. Крисоватий, В. А. Валігура [14], Л. Г. Олейнікова [15], А. М. Шевчук [16] та ін.

Мета статті полягає в дослідженні досягнутого рівня фіскальної результативності оподаткування підприємницьких доходів громадян в Україні та обґрунтуванні можливих заходів з активізації резервів її зростання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Незважаючи на поширеність свого застосування, зміст терміна “фіскальна результативність” залишається чітко не визначеним. Підставою для такого висновку стала оцінка результатів досліджень, проведених вітчизняними науковцями. Декларуючи “фіскальну результативність” як об’єкт наукового інтересу зазвичай подальше дослідження проводять із застосуванням показників фіскальної значимості та фіскальної ефективності [17]. Зауважимо, що саме фіскальну ефективність найчастіше використовують для оцінки ролі податкових надходжень при формуванні фінансових можливостей органів влади [18; 19]. Показники фіскальної ефективності варіюються залежно від обраного методу (податкове навантаження, коефіцієнт ефективності, коефіцієнт надходжень, кінцевий фіскальний ефект [20], податковий розрив, коефіцієнт збирання [21, с. 408] тощо). Викремимо позицію І. Р. Чуй і Н. І. Власюк, які запропонували розраховувати інтегральний показник фіскальної результативності, долучивши до його системи сім груп показників [22].

Такий широкий підхід до оцінки ролі окремих податкових платежів і податків загалом у формуванні фінансової бази органів влади уможлиблює деталізацію чинників відповідного процесу. Водночас неузгодженість термінів загрожує маніпулюванням отриманими результатами розрахунків. Підтримуючи позицію В. П. Синчака [1], для конкретизації власних наукових пошуків, пропонуємо звернутися до Великого тлумачного словника української мови. Згідно

з ним [23, с. 1209], “результативність” похідна від “результату” або “остаточного, кінцевого підсумку діяльності”, “наслідку дії” і є “показником чого-небудь”. Оскільки об’єкт нашого дослідження обмежений системою податкових взаємозв’язків органів влади і підприємців, надалі аналіз фіскальної результативності такої взаємодії звуємо до оцінки ролі останніх у формуванні бюджетних ресурсів країни за рахунок отриманого ними доходу.

Також потребує окремої уваги деталізація інструментів, які застосовують органи влади в податкових відносинах з підприємцями. Зазначимо, що в базовому національному законодавчому акті, який їх регламентує, наразі відсутнє визначення й трактування термінів “доходи громадян від підприємницької діяльності”, “підприємницькі доходи”. Стаття 51 Цивільного кодексу України зафіксувала необхідність (за відсутності додаткових умов) застосувати до підприємницької діяльності громадян законодавчо-нормативні акти, які регулюють господарську діяльність юридичних осіб. З об’єктивних причин у Податковому кодексі України наголос зроблено на конкретних видах податків і зборів та елементах механізму їх застосування. Тому за необхідності виявити особливості доходів підприємців та оцінити їхній вклад при формуванні фінансових ресурсів держави обираємо за точку відліку перелік податків, які вони зобов’язані сплачувати до державного бюджету з таких доходів.

Моніторинг публікацій українських науковців з цього питання показав, що переважно увага дослідників сконцентрована на спрощеній системі оподаткування (далі – ССО). Проте чинна податкова система містить кілька платежів, які громадяни зобов’язані сплачувати до державного бюджету з отриманого підприємницького доходу за певних умов, а саме: податок

на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО), військовий збір і єдиний податок. Необхідність одночасно досліджувати дві системи оподаткування доходів підприємців стає більш вагомим також і через пріоритет, визначений стратегією податкової політики в Україні: “Оновлена ССО значно зменшить розмір та сферу її застосування” [13, с. 59].

Протягом понад трьох десятиліть свого існування загальна система оподаткування підприємницьких доходів громадян (далі – ЗСО) зазнала змін, найвагомішою з яких, вважаємо, було доповнення ПДФО військовим збором. Загалом її фіскальну роль можна узагальнити за даними, наведеними в табл. 1.

Упродовж останніх дев'яти років підприємці збільшили обсяги сплаченого ПДФО і військового збору в три з половиною рази, сягнувши показника 11,48 млрд грн. Такий темп вищий за сукупний рівень базової інфляції (2016–2024 рр. – 210,0%). Проте відносні показники відображають низьку роль ЗСО у формуванні бюджетних ресурсів країни. Так, тільки в 2019 р. їхня частка в податкових надходженнях зведеного бюджету перевищила 0,6%, загалом перебуваючи в межах 0,47–0,55%. Природно, ще меншою вона була у доходах зведеного

бюджету – 0,38–0,53% (2016–2021 рр.) та 0,25 – 0,32% (з часу повномасштабного вторгнення росії в Україну). Водночас ЗСО на користь органів влади перерозподіляла від 0,12 до 0,17% ВВП України.

Наскільки відрізняється фіскальна результативність ССО від ЗСО, свідчать дані табл. 2. За показниками частки надходжень у податкових і загальних доходах зведеного бюджету України єдиний податок з доходів підприємців перевищував результативність ЗСО в три – п'ять разів. Аналогічно, цей фіскальний інструмент перерозподілу вартості ВВП виявився в 2016–2024 рр. суттєво більш результативним: не менше 0,43% ВВП як бюджетні ресурси отримували органи влади від застосування єдиного податку. Безумовно, таким результатам сприяло збільшення його абсолютних показників за означений період у 5,3 рази.

Різна динаміка обсягів надходження податків з доходів підприємців за ЗСО і ССО в останні роки призвела до майже п'ятикратного домінування єдиного податку за фіскальним результатом (табл. 3). На нього практично не вплинули темпи приросту абсолютних показників ПДФО, військового збору та єдиного податку, які тіль-

Таблиця 1

Окремі показники фіскальної результативності загальної системи оподаткування доходів підприємців у 2016–2024 рр.*

Показник	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
ПДФО, млрд грн	2,97	3,59	4,51	6,34	5,57	7,13	5,93	7,16	10,65
військовий збір, млрд грн	0,25	0,30	0,38	0,53	0,47	0,59	0,49	0,60	0,88
разом платежі за ЗСО, млрд грн	3,22	3,89	4,89	6,87	6,07	7,69	6,39	7,80	11,48
частка платежів за ЗСО у податкових надходженнях зведеного бюджету України, %	0,50	0,47	0,50	0,64	0,53	0,53	0,48	0,48	0,55
частка платежів за ЗСО у доходах зведеного бюджету України, %	0,41	0,38	0,41	0,53	0,44	0,46	0,29	0,25	0,32
частка платежів за ЗСО у ВВП України, %	0,16	0,16	0,16	0,17	0,14	0,14	0,12	0,12	0,15**

* Складено на основі [24; 25].

**Оціночні дані. В оприлюдненій офіційній бюджетній звітності відсутня деталізація надходжень військового збору в розрізі його платників. Тому з метою аналізу використано розрахункові показники (через відсутність у підприємців пільг щодо ПДФО і військового збору співвідношення обсягів надходження останніх з 2016 р. становить 12 : 1).

Таблиця 2

Окремі показники фіскальної результативності спрощеної системи оподаткування доходів підприємців у 2016–2024 рр.*

Показник	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
єдиний податок, млрд грн	10,33	15,45	19,88	24,95	27,63	34,81	32,89	38,00	55,15
частка єдиного податку в податкових надходженнях зведеного бюджету України, %	1,59	1,87	2,01	2,33	2,43	2,39	2,45	2,32	2,65
частка єдиного податку в доходах зведеного бюджету України, %	1,32	1,52	1,68	1,93	2,01	2,09	1,50	1,22	1,54
частка єдиного податку у ВВП України, %	0,43	0,52	0,56	0,63	0,66	0,64	0,63	0,58	0,73**

* Складено на основі [24; 25].

** Оціночні дані.

Таблиця 3

Окремі показники порівняння фіскальної результативності загальної та спрощеної систем оподаткування доходів підприємців у 2016–2024 рр.*

Показник	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
співвідношення розміру надходжень за ССО і ЗСО, разів	3,2	4,0	4,1	3,6	4,6	4,5	5,1	4,9	4,8
темп приросту, % до попереднього року									
ЗСО	+50,5**	+20,8	+25,7	+40,5	-11,6	+28,0	-16,8	+22,0	+47,2
ССО	+53,3	+49,6	+28,7	+25,5	+10,7	+26,0	-5,5	+15,5	+45,1
рівень виконання планових показників, %									
ЗСО	175,8	161,8	169,2	178,5	136,6	168,2	130,3	180,7	171,5
ССО	109,6	108,4	105,9	105,9	103,0	104,5	92,6	107,4	105,1

* Складено на основі [24; 25].

** Показник щодо ПДФО.

ки в окремі роки (2017, 2019, 2020, 2022) відрізнялися між собою більше як на 10%.

Натомість разуче відмінним був рівень виконання планових завдань із мобілізації платежів за ЗСО і ССО. Якщо розмір фактичних надходжень єдиного податку перевищував заплановані показники не більше як на 9,6%, а в 2022 р. навіть відбулося недовиконання плану, то стосовно ЗСО мало місце щорічне перевиконання плану в межах від 30 до 81%. Ймовірно, чинником отриманого результату є насамперед волатильність бази ЗСО, об'єктивно зумовлена природою підприємницького доходу. Проте постійне перевиконання плану в достатньо великих розмірах викликає сумніви щодо

відсутності впливу суб'єктивних чинників на відповідні процедури. Тому вважаємо, що з погляду засад управління бюджетними ресурсами така результативність планування розміру надходжень ПДФО і військового збору з доходів підприємців указує на наявність вагомих резервів її вдосконалення.

Показники зведеного бюджету країни – це насамперед дані для аналітики та подальших управлінських дій. Проте успішність останніх, вважаємо, напряду залежить від відповіді на питання: хто реально отримує та використовує фіскальний результат? Відповідно до Бюджетного кодексу України, підприємницькі доходи громадян – це джерело податкових надходжень як Дер-

жавного бюджету України, так і місцевих бюджетів. Інакше кажучи, ССО – це сфера фіскальних інтересів ОМС. Натомість у розвитку ЗСО мають бути зацікавлені як ОМС, які отримують від 15% (регіональний рівень державного управління) до 60% (64% в умовах воєнного стану – рівень управління територіальними громадами), так і центральні ОДВ, на частку яких припадає 25% (21% в умовах воєнного стану) надходжень ПДФО і 100% – військового збору. Результати реалізації такого фіскального інтересу відображені в табл. 4.

Так, у Державному бюджеті України абсолютний результат оподаткування доходів підприємців за 2016–2024 рр. збільшився в 3,5 раза, до 4,92 млрд грн. Проте таке зростання не відобразилося на зміні фіскальної ролі відповідних надходжень Державного бюджету України. Сукупна частка ПДФО і військового збору за ЗСО в податкових надходженнях центрального бюджету країни протягом указанного періоду коливалася в межах

0,26–0,40%, а в загальному обсязі його доходів навіть зменшилася – до 0,12% у 2023 р. та 0,16% у 2024 р. Такі показники дають змогу стверджувати, що оподаткування доходів підприємців не належить до пріоритетних напрямів політики наповнення Державного бюджету України, натомість воно тільки урізноманітнює джерела його доходів.

Протилежну ситуацію спостерігаємо стосовно місцевих бюджетів. Сукупні надходження єдиного податку і ПДФО від підприємців протягом 2016–2024 рр. збільшилися в понад п'ять разів, до 61,76 млрд грн. Вони формували від 8,28% до 14,01% усього обсягу податкових надходжень місцевих бюджетів і від 3,32% до 9,09% – загальному обсягу їхніх доходів. Водночас помітна тенденція до зростання фіскальної результативності ЗСО і ССО при формуванні бюджетних ресурсів ОМС.

У виявленій динаміці відносних показників окреме місце посідають дані за 2022 р. У цей період відбулося зменшення їхньо-

Таблиця 4

Окремі показники фіскальної результативності оподаткування доходів підприємців при формуванні доходів ланок бюджетної системи України в 2016–2024 рр.*

Показник	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Державний бюджет України									
ПДФО, млрд грн	1,14	1,32	1,74	2,63	2,16	2,57	2,33	2,46	4,04
військовий збір, млрд грн	0,25	0,30	0,38	0,53	0,47	0,59	0,49	0,60	0,88
разом платежі за ЗСО, млрд грн	1,39	1,62	2,12	3,16	2,63	3,16	2,82	3,06	4,92
частка платежів за ЗСО у податкових надходженнях, %	0,28	0,26	0,28	0,40	0,32	0,29	0,29	0,26	0,30
частка платежів за ЗСО у доходах, %	0,23	0,20	0,23	0,32	0,25	0,25	0,16	0,12	0,16
місцеві бюджети									
ПДФО, млрд грн	1,83	2,27	2,77	3,71	3,41	4,56	3,60	4,70	6,61
єдиний податок, млрд грн	10,33	15,45	19,88	24,95	27,63	34,81	32,89	38,00	55,15
разом платежі за ЗСО і ССО, млрд грн	12,16	17,72	22,65	28,66	31,04	39,37	36,49	42,70	61,76
частка платежів за ЗСО і ССО у податкових надходженнях, %	8,28	8,82	9,74	10,59	10,85	11,34	9,28	9,83	14,01
частка платежів за ЗСО і ССО у доходах, %	3,32	3,53	4,03	5,11	6,57	6,77	6,58	6,54	9,09

* Складено на основі [24; 25].

го розміру, що має об'єктивне пояснення. На початку повномасштабного вторгнення громадянам потрібен був час для переорієнтації, переналаштування, реорганізації власної господарської діяльності. Так, саме на лютий 2022 р. припадає показник найбільшої кількості закриття підприємницької діяльності – 36632 особи (за період 2016–2024 рр. показник був вищим тільки в січні 2017 р. – 1876493, коли набуло чинності положення про сплату єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування в розмірі 22%) [26].

Інший, більш потужний, на нашу думку, чинник – це застосування пільгових інструментів оподаткування через повномасштабне вторгнення росії в Україну. Оперативно внесені в березні 2022 р. зміни до Податкового кодексу України [27; 28] дали змогу з 1 квітня:

- не сплачувати єдиний податок платникам першої та другої груп;
- підвищити граничну межу перебування на єдиному податку до 10 млрд грн;
- сплачувати єдиний податок третьої групи за ставкою 2%.

Саме ці законодавчі новації вважаємо рушійним чинником втрати місцевими бюджетами потенційних надходжень у формі єдиного податку в 2022 р. Також вони спричинили зменшення надходжень ПДФО з отриманих у 2022 і 2023 рр. підприємницьких доходів, оскільки частина платників, які перебували на ЗСО, скористалися можливістю сплачувати єдиний податок за ставкою 2%. Загалом, відповідно до експертних оцінок, у 2022 р. зведений бюджет України через такі заходи податкової політики недоотримав близько 10,0 млрд грн [29]. З іншого боку, скасування вищезазначених пільг з 1 серпня 2023 р. простимулювало наступне зростання обсягів надходжень за обома системами оподаткування доходів підприємців (див. табл. 3).

Оцінюючи з позиції стейкхолдерства дані, наведені в табл. 3 і 4, а також у звітах про виконання плану роботи державних податкових органів [30], можна стверджувати, що, незважаючи на задекларовані цілі щодо перспектив розвитку ССО [13, с. 59], особливо зацікавленими в її збереженні залишатимуться підприємці (досі троє з чотирьох підприємців реєструвалися платниками єдиного податку), а також ОМС.

До цього переліку варто також внести осіб, які перебувають на іншому полюсі відповідного інтересу, зловживаючи перевагами ССО, а саме: несумлінних роботодавців, суб'єктів середнього й великого бізнесу, а також "сірої" економіки [13, с. 58–59, 64]. Обґрунтовано вважаємо, що останні різними способами намагатимуться вплинути на формування законодавчих положень, які визначатимуть реальні перспективи механізму оподаткування доходів підприємців. Негативні наслідки дії ССО продукують кардинальні пропозиції щодо її скасування [31] або ж посилення заходів податкового контролю за її платниками. Проте припускаємо, що винятково жорстке адміністрування ССО з боку контролюючих органів не принесе очікуваного ефекту, тим більше в його фіскальному вимірі. За такого підходу більш імовірно, що підприємці або перейдуть у тіньовий сектор економіки, або ж узагалі припинять господарську діяльність.

Узагальнена оцінка вищезазначеного дає змогу окреслити авторське бачення потенціалу активізації фіскальної результативності оподаткування доходів підприємців з урахуванням задекларованого в Національній стратегії доходів до 2030 року завдання підвищити роль ЗСО. Змінювати обидва механізми оподаткування підприємницьких доходів необхідно з урахуванням інтересів і можливостей усіх їхніх законослухняних стейкхолдерів. Тому, крім передбачених змін [13, с. 60–61, 64–65], вважаємо за доцільне

вжити заходи як у площині заохочення та стимулювання розвитку підприємницької діяльності нефіскальними засобами (на вищій, ніж податкові пільги, дієвості державних витрат наголошують фахівці Міжнародного валютного фонду [32]), так і шляхом забезпечення дієвості податкового законодавства з урахуванням такого:

1. З 2025 р. підприємці, незалежно від обраного способу оподаткування, стали платниками військового збору. Такий захід позбавив ССО однієї з переваг, активувавши її фіскальну результативність для ОДВ. У цьому контексті подальший розвиток ЗСО вбачаємо в напрямі перегляду механізму нарахування та сплати ПДФО, щоб посилити його привабливість для підприємців. Адже ЗСО – не тільки метод наповнення державного бюджету коштами. Вона також виконує функцію перерозподілу доходів і багатства між верствами населення, які відрізняються за рівнем власного добробуту. Тому можливості її подальшого розвитку пов'язуємо з поширенням на всіх платників ПДФО пільгових елементів механізму його застосування. Йдеться про право громадян – отримувачів підприємницького доходу, з якого сплачено ПДФО, на застосування податкової соціальної пільги та податкової знижки.

2. Розміри прожиткового мінімуму для працездатних осіб і мінімальної заробітної плати станом на початок податкового року – базові показники, важливі для функціонування ССО. Так, інтерес підприємців щодо можливості та конкретики перебування на ССО прямо пов'язаний з розміром мінімальної заробітної плати. Ці ж показники безпосередньо впливають на фіскальну результативність ССО при формуванні бюджетів ОМС – від них залежить розмір єдиного податку платників першої та другої груп. Водночас вони є продуктом розрахунків і рішення центральних ОДВ, якість якого не завжди відповідає реаліям розви-

тку національної економіки. Для подолання таких відмінностей пропонуємо внести до механізму застосування ССО показник середньої заробітної плати, який розраховує Пенсійний фонд України на підставі звітності, отриманої від страхувальників. Його доцільно використати як критерій перебування на єдиному податку, зменшивши існуючі коефіцієнти (167, 834, 1167) до обґрунтованого рівня.

3. Розмір доходів, отриманих від підприємницької діяльності, – критерій можливості перебування на єдиному податку і база для розрахунку його розміру платниками третьої групи. Тому вважаємо за доцільне, щоб програмні чи інші реєстратори розрахункових операцій використовували всі підприємці, які проводять готівкові грошові розрахунки. Таке зобов'язання для всіх підприємців забезпечує рівні умови ведення бізнесу, зменшує тіньову економіку, збільшує доходи державного бюджету, сприяє покращенню взаємовідносин між податковими органами та суб'єктами господарювання, оскільки систематичний облік і контроль знижують можливості для корупції та суб'єктивних рішень з боку контролюючих органів [11, с. 84].

4. Аналогічно, вид діяльності – критерій можливості застосування ССО і вибору її певної групи. З огляду на суспільну роль, особливо в умовах воєнного стану, пропонуємо вилучити з переліку дозволених до перебування на другій групі єдиного податку окремі види діяльності (виробництво товарів, ресторанне господарство); натомість включити до переліку дозволених до перебування на третій групі єдиного податку види діяльності, спрямовані на посилення обороноздатності нашої країни (виробництво продукції оборонного призначення, обслуговування потреб Збройних сил України тощо).

5. Цифровізація різних аспектів економічної взаємодії полегшує та позбавляє

суб'єктивності процес ухвалення фінансово вагомих рішень. Тому бажаною є розробка органами влади та впровадження на безоплатній для підприємців основі програми "Е-звіт", дала б змогу застосовувати спрощений облік їхніх товарних запасів.

Висновки. В умовах воєнного стану та повоєнної відбудови України важливо мати стабільну, з хорошим потенціалом до зростання, фінансову базу органів влади. Доходи громадян від підприємницької діяльності – одне з джерел акумулювання бюджетних ресурсів, використання якого потребує належного застосування податкових інструментів. Регулювання оподаткування таких доходів – важливий елемент фіскальної політики держави, який характеризується своєю результативністю. Її доцільно оцінювати за спектром показників, що відображають роль підприємців у формуванні бюджетних ресурсів країни.

З 1999 р. підприємці мають можливість сплачувати податки з отриманого доходу за загальним або спрощеним варіантом. З одного боку, йдеться про ПДФО, а з іншого, – про єдиний податок. За обох варіантів також потрібно сплачувати військовий збір (з 2014 і 2025 р., відповідно).

Аналіз фіскальної результативності обох систем оподаткування за 2016–2024 рр. дає змогу зробити такі узагальнення:

- надходження від ЗСО забезпечували менше 0,55% доходів зведеного бюджету України, проте темпи зростання їхніх обсягів перевищили темпи базової інфляції,
- ССО формувала в три – п'ять разів більшу, ніж ЗСО, частку надходжень податкових і загальних доходів зведеного бюджету України;
- у 2022–2024 рр. абсолютний фіскальний результат від застосування єдиного

податку п'ятикратно перевищував відповідний показник ЗСО;

- обидві системи оподаткування доходів підприємців сукупно перерозподіляли на користь органів влади не більше 0,75% ВВП України;
 - темпи приросту абсолютних показників ПДФО, військового збору та єдиного податку тільки в окремі роки відрізнялися між собою більше як на 10%, загалом залишаючись достатньо наближеними за своїми розмірами;
 - рівень виконання планових завдань акумулювання до державного бюджету платежів за ЗСО і ССО суттєво відрізнявся: розмір фактичних надходжень єдиного податку перевищував заплановані показники не більше як на 9,6%, а щодо ЗСО, то мало місце щорічне перевиконання плану в межах від 30 до 81%. Зважаючи на особливості підприємницького доходу як бази оподаткування, вбачаємо один із резервів зростання фіскальної результативності оподаткування підприємницьких доходів громадян у поліпшенні процедур бюджетного планування;
 - оподаткування доходів підприємців не належить до пріоритетних напрямів політики наповнення Державного бюджету України, формуючи не більше 0,32% усіх його доходів; натомість ЗСО урізноманітнює джерела доходів центрального бюджету країни;
 - фіскальна результативність ЗСО і ССО при акумулюванні доходів місцевих бюджетів України значно зросла (до понад 9% усього їхнього обсягу), що вказує на необхідність посилити увагу до чинників їх формування насамперед з боку ОМС.
- В Україні задеклароване обмеження сфери застосування ССО. Проте в її збереженні та розвитку особливо зацікавленими залишаються підприємці, ОМС, а також особи, які

зловживають перевагами ССО, одночасно володіючи засобами політичного впливу під час ухвалення суспільно важливих рішень. Тому пропонуємо розвивати обидва механізми оподаткування підприємницьких доходів з урахуванням інтересів і можливостей їхніх зацікавлених сторін. Крім вжиття заходів у площині заохочення та стимулювання розвитку підприємницької діяльності нефіскальними засобами, потрібне забезпечення дієвості податкового законодавства за такими напрямками:

- 1) поширення на всіх підприємців - платників ПДФО пільгових елементів механізму його застосування;
- 2) встановлення критерієм перебування на єдиному податку показника середньої заробітної плати, який розраховує Пенсійний фонд України, зменшивши існуючі коефіцієнти (167, 834, 1167) до обґрунтованого рівня;
- 3) використання всіма підприємцями, які проводять готівкові грошові розрахунки, реєстраторів розрахункових операцій;
- 4) вилучення з переліку дозволених до перебування на другій групі єдиного податку окремих видів діяльності (виробництво товарів, ресторанне господарство); уведення до переліку дозволених до перебування на третій групі єдиного податку видів діяльності, спрямованих на посилення обороноздатності нашої країни;
- 5) розробка органами влади та впровадження на безоплатній для підприємців основі програми "Е-звіт", яка дала б змогу застосовувати спрощений облік їхніх товарних запасів.

Запропоновані заходи стосуються механізмів реалізації обох систем оподаткування підприємницьких доходів громадян. Проте, вважаємо, вони будуть низько результативними, якщо одночасно не відбудуться зміни в процедурах взаємодії платників податків і контролюючих органів. У

зв'язку з цим необхідно вести мову не так про посилення, як про відновлення довіри платників податків до осіб та інституцій, які уособлюють Українську державу. Адже громадяни, які обрали життєвий шлях на засадах підприємництва, повноцінно виконуватимуть власні фіскальні зобов'язання за умови дотримання всіма учасниками податкового процесу принципів справедливості й добросовісності. Від такої поведінки на пряму залежить зростання фіскальної результативності платежів, які підприємці перераховують до Державного бюджету України та місцевих бюджетів.

Список використаних джерел

1. Синчак В. П. Особливий механізм справляння податків і зборів в умовах функціонування спрощеної системи оподаткування. Облік і фінанси. 2020. № 2. С. 103–113. URL : <https://afj.org.ua/ua/article/753/>.
2. Лютий І. О., Іванюк В. Е. Оподаткування індивідуальних доходів в Україні: актуальні питання модернізації. Фінанси України. 2019. № 1. С. 30–49.
3. Тучак Т. В., Лінник О. П. Напрями реформування спрощеної системи оподаткування в Україні. Бізнес Інформ. 2020. № 3. С. 306–311. URL : https://www.business-inform.net/article/?year=2020&abstract=2020_3_0_306_311.
4. Крисоватий А. І., Валігура В. А. Новації та напрями вдосконалення податкового законодавства України в умовах воєнного стану. Фінанси України. 2022. № 6. С. 33–53.
5. Ігнатенко С. С. Особливості спрощеної системи оподаткування в умовах воєнного стану. Аналітично-порівняльне правознавство. 2023. № 1. С. 334–339. URL : <https://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2023/04/56.pdf>.
6. Тучак Т. В. Спрощена система оподаткування в Україні: сучасний стан та перспективи реформування. Ефективна економіка. 2024. № 5. С. 306–311. URL : <https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/3810/3845>.

7. Швабій К. І., Кошук Т. В. Недоліки та обмеження реформування системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні. *Фінанси України*. 2023. № 12. С. 81–97.
8. Патицька Х. О. Фінансова стійкість територіальних громад у воєнний час: роль податкових доходів. *Фінанси України*. 2024. № 3. С. 95–115.
9. Уєрин В. Фіскальні та соціальні детермінанти оподаткування доходів фізичних осіб. *Світ фінансів*. 2021. Вип. 1. С. 163–173.
10. Герчаківський С. Д., Сідляр В. В. Ухилення від оподаткування малого і середнього бізнесу: особливості схем в ЄС та проєкція на Україну. *Фінанси України*. 2024. № 4. С. 109–126.
11. Сідляр В., Герчаківський С., Косс С. Цифровізація податкового адміністрування в контексті підвищення ефективності оподаткування малого та середнього бізнесу. *Світ фінансів*. 2024. Вип. 4. С. 75–88.
12. Verbivska L., Kriuchkova N., Melnychenko R., Vak N., Yakushko I. Taxation strategy for small businesses in the context of digitalization. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. 2023. № 4. P. 66–79. <https://doi.org/10.55643/fcapter.4.51.2023.4119>.
13. Про схвалення Національної стратегії доходів до 2030 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 27 груд. 2023 р. № 1218-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1218-2023-%D1%80#Text>.
14. Крисоватий А. І., Валігура В. А. Підходи до реформування спрощеної системи оподаткування в умовах реалізації Національної стратегії доходів до 2030 року. *Фінанси України*. 2024. № 8. С. 7–29.
15. Олейнікова Л. Г. Трансформація оподаткування малого бізнесу – уроки для України: вивчення досвіду країн ЄС з перехідною економікою. *Фінанси України*. 2024. № 6. С. 34–53.
16. Шевчук А. Податкові ризики національної стратегії доходів України. *Світ фінансів*. 2024. Вип. 2. С. 28–40.
17. Пасічний М. Фіскальна результативність податкової системи України. *Вісник КНТЕУ*. 2018. № 3. С. 116–130. URL : <https://journals.knute.edu.ua/scientia-fructuosa/article/view/719/651>.
18. Замасло О., Кобильник М. Оцінка фіскальної ефективності бюджетоутворюючих податків в Україні. *Світ фінансів*. 2021. Вип. 2. С. 66–78.
19. Власюк Н. І. Оцінювання фіскальної ефективності місцевого оподаткування. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2016. Вип. 26.6. С. 68–73. URL : https://nv.nltu.edu.ua/Archive/2016/26_6/13.pdf.
20. Маряниченко Б., Педько А. Фіскальна ефективність ключових корпоративних податків: методичні і прикладні аспекти. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 68. URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/5070/5016>.
21. Дахнова О. Є., Каплата Н. В. Фіскальна ефективність податку на доходи фізичних осіб в Україні. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 30. С. 407–410. URL : http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/30_2019_ukr/63.pdf.
22. Чуй І. Р., Власюк Н. І. Система методичного забезпечення оцінювання результативності доходно-прибуткових податків. *Підприємництво і торгівля*. 2020. № 26. С. 103–108. URL : <http://journals-lute.lviv.ua/index.php/pidprtorgi/article/view/113/107>.
23. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і гол. ред. В. Т. Бусел. Київ, Ірпінь : ВТФ “Перун”. 2007. 1736 с.
24. OpenBudget. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL : <https://openbudget.gov.ua/>.
25. Державна казначейська служба України. URL : <http://www.treasury.gov.ua/>.
26. Фономіка. Оpendatabot. URL : <https://opendatabot.ua/open/foponomics>.
27. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на

період дії воєнного стану : Закон України від 24 бер. 2022 р. № 2142-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>.

28. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану : Закон України від 15.03.2022 № 2120-IX. URL : zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text.

29. Децик О., Стешенко А. Зіграли на 2%. Хто скористався податковим поспіхом уряду? LB.UA. Дорослий погляд на світ. 2023. 9 лютого. URL : https://lb.ua/economics/2023/02/09/545260_zigrati_2_hto_skoristavsya.html.

30. Плани та звіти роботи Державної податкової служби України : Державна податкова служба України. URL : <https://tax.gov.ua/diyalnist/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html>.

31. Платників єдиного податку переведуть на загальну систему оподаткування – Гетманцев. LigaZakon. URL : https://buh.ligazakon.net/news/225176_platnikv-dinogo-podatku-perevedut-na-zagalnu-sistemu-opodatkuvannya--getmantsev.

32. Hemming, R., Kell, M., Mahfouz, S. The effectiveness of fiscal policy in stimulating economic activity: A review of the literature. IMF Working papers. 2002. No. 2002/208. 52 p. URL : https://econpapers.repec.org/paper/imfifwpa/2002_2f208.htm.

References

1. Synchak, V. P. (2020). Osoblyvyi mekhanizm spravliannia podatkiv i zboriv v umovakh funkcionuvannia sproshchenoi systemy opodatkuvannia [Special taxation mechanism in conditions of functioning of the simplified taxation system]. *Oblik i finansy – Accounting and Finance*, 2, 103–113. Available at: <https://afi.org.ua/ua/article/753/>.

2. Liutyi, I. O., Ivaniuk, V. E. (2019). Opodatkuvannia indyvidualnykh dokhodiv v Ukraini: aktualni pytannia modernizatsii [Personal income taxation in Ukraine: current issues of modernization]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, 1, 30–49 [in Ukrainian].

3. Tuchak, T. V., Linnyk, O. P. (2020). Napriamy reformuvannia sproshchenoi systemy opodatku-

vannia v Ukraini [Directions for reforming the simplified taxation system in Ukraine]. *Biznes Inform – Business Inform*, 3, 306–311. Available at: https://www.business-inform.net/article/?year=2020&abstract=2020_3_0_306_311.

4. Krysovatyi, A. I., Valihura, V. A. (2022). Novatsii ta napriamy vdoskonalennia podatkovoho zakonodavstva Ukrainy v umovakh voiennoho stanu [Innovations and directions for the improvement of the tax legislation of Ukraine under the conditions of martial law]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, 6, 33–53 [in Ukrainian].

5. Ihnatenko, S.S. (2023). Osoblyvosti sproshchenoi systemy opodatkuvannia v umovakh voiennoho stanu [Peculiarities of the simplified taxation system under martial law]. *Analitychno-porivnialne pravoznavstvo – Analytical and comparative jurisprudence*, 1, 334–339. Available at: <https://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2023/04/56.pdf>.

6. Tuchak, T.V. (2024). Sproshchena systema opodatkuvannia v Ukraini: suchasnyi stan ta perspektyvy reformuvannia [Simplified taxation system in Ukraine: current state and prospects for reform]. *Efektivna ekonomika – Efficient Economy*, 5, 306–311. Available at: <https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/3810/3845>.

7. Shvabii, K. I., Koshchuk, T. V. (2023). Nedoliky ta obmezhenia reformuvannia systemy opodatkuvannia dokhodiv fizychnykh osib v Ukraini [Disadvantages and limitations of reforming the personal income tax system in Ukraine]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, 12, 81–97 [in Ukrainian].

8. Patytska, Kh. O. (2024). Finansova stiiikst terytorialnykh hromad u voiennyi chas: rol podatkovykh dokhodiv [Financial resilience of territorial communities during war: the role of tax revenues]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, 3, 95–115 [in Ukrainian].

9. Uhryn, V. (2021). Fiskalni ta sotsialni determinanty opodatkuvannia dokhodiv fizychnykh osib [Fiscal and social determinants of personal income taxation]. *Svit finansiv – World of Finance*, 1, 163–173 [in Ukrainian].

10. Herchakivskiy, S. D., Sidliar, V. V. (2024). *Ukhylennia vid opodatkovannia maloho i serednoho biznesu: osoblyvosti skhem v YeS ta proieksiia na Ukrainu [Tax evasion of small and medium-sized businesses: peculiarities of schemes in the EU and projection on Ukraine].* *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, 4, 109–126 [in Ukrainian].
11. Sidliar, V., Herchakivskiy, S., Koss, S. (2024). *Tsyfrovizatsiia podatkovoho administruvannia v konteksti pidvyshchennia efektyvnosti opodatkovannia maloho ta serednoho biznesu [Digitalization of tax administration in the context of improving the efficiency of taxation of small and medium-sized businesses].* *Svit finansiv – World of Finance*, 4, 75–88 [in Ukrainian].
12. Verbivska, L., Kriuchkova, N., Melnychenko, R., Bak, N., Yakushko, I. (2023). *Taxation strategy for small businesses in the context of digitalization. Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 4, 66–79. <https://doi.org/10.55643/fcaptop.4.51.2023.4119>.
13. *Pro skhvalennia Natsionalnoi stratehii dokhodiv do 2030 roku. Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 27.12.2023 № 1218-r [On the approval of the National Income Strategy until 2030. Decree of Cabinet of Ministers of Ukraine].* (2023, December, 27). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1218-2023-%D1%80#Text>.
14. Krysovatyi, A.I., Valihura, V.A. (2024). *Pidkhody do reformuvannia sproshchenoi systemy opodatkovannia v umovakh realizatsii Natsionalnoi stratehii dokhodiv do 2030 roku [Approaches to reforming the simplified taxation system under the conditions of implementation of the national revenue strategy until 2030].* *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, 8, 7–29 [in Ukrainian].
15. Oleinikova, L.H. (2024). *Transformatsiia opodatkovannia maloho biznesu – uroky dlia Ukrainy: vyvchennia dosvidu krain YeS z perekhidnoiu ekonomikoiu [Transformation of small business taxation – lessons for Ukraine: a study of the experience of EU countries with transitional economies].* *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, 6, 34–53 [in Ukrainian].
16. Shevchuk, A. (2024). *Podatkovi ryzyky natsionalnoi stratehii dokhodiv Ukrainy [Tax risks in Ukraine's national revenue strategy].* *Svit finansiv – World of Finance*, 2, 28–40 [in Ukrainian].
17. Pasichnyi, M. (2018). *Fiskalna rezul'tatyvnist podatkovoi systemy Ukrainy [Fiscal efficiency of the Ukrainian tax system].* *Visnyk KN-TEU – Bulletin of KNTEU*, 3, 116–130. Available at: <https://journals.knute.edu.ua/scientia-fructuosa/article/view/719/651>.
18. Zamaslo, O., Kobylnyk, M. (2021). *Otsinka fiskalnoi efektyvnosti biudzhetoformuvuyuchykh podatkiv v Ukraini [Fiscal effectiveness assessment of the budget-generating taxes in Ukraine].* *Svit finansiv – World of Finance*, 2 (67), 66-78 [in Ukrainian].
19. Vlasiuk, N. I. (2016). *Otsiniuvannia fiskalnoi efektyvnosti mistsevoho opodatkovannia [Assessing the effectiveness of local fiscal taxation].* *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy – Scientific Bulletin of UNFU*, 26.6, 68–73. Available at: https://nv.ntu.edu.ua/Archive/2016/26_6/13.pdf [in Ukrainian].
20. Marianychenko, B., Pedko, A. (2024). *Fiskalna efektyvnist kliuchovykh korporatyvnykh podatkiv: metodychni i prykladni aspekty [Fiscal efficiency of key corporative taxes: methodological and applied aspects].* *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and Society*, 68. Available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/5070/5016>.
21. Dakhnova, O. I., Kaplata, N.V. (2019). *Fiskalna efektyvnist podatku na dokhody fizychnykh osib v Ukraini [The fiscal efficiency of the personal income tax in Ukraine].* *Infrastruktura rynku – Market Infrastructure*, 30, 407–410. Available at: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/30_2019_ukr/63.pdf.
22. Chui, I. R., Vlasiuk, N. I. (2020). *Systema metodychnoho zabezpechennia otsiniuvannia rezul'tatyvnosti dokhodno-prybutkovykh podatkiv [System of methodical support for evaluation of income-profit taxes effectiveness].* *Pidpriemnytstvo i torhivlia – Entrepreneurship and Trade*, 26, 103–108. Available at: <http://journals-lute.lviv.ua/index.php/pidpr-torgi/article/view/113/107>.

23. Busel, V.T. (Ed.) (2007). *Rezultatyvnist : Velykyi tlumachnyi slovnyk suchasnoi ukrainskoi movy [Performance : A large explanatory dictionary of the modern Ukrainian language]*. Kyiv, Irpin : VTF "Perun" [in Ukrainian].

24. OpenBudget. *Derzhavnyi veb-portal biudzhetu dlia hromadian*. Available at: <https://open-budget.gov.ua/>.

25. *Derzhavna kaznacheiska sluzhba Ukrainy*. Available at: <http://www.treasury.gov.ua/>.

26. *Foponomika*. *Opendatabot*. Available at: <https://opendatabot.ua/open/foponomics>.

27. *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo vdoskonalennia zakonodavstva na period dii voiennoho stanu. Zakon Ukrainy vid 24.03.2022 № 2142-IX [On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the improvement of legislation for the period of martial law. Law of Ukraine]*. (2022, March, 24). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>.

28. *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo dii norm na period dii voiennoho stanu. Zakon Ukrainy vid 15.03.2022 № 2120-IX [On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the application of norms for the period of martial law. Law of Ukraine]*. (2022, March, 15). Available at: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text.

29. Detsyk, O., Steshenko, A. (2023). *Zihraty na 2%. Khto skorystavsia podatkovym pospikhom uriadu? [Play for 2%. Who took advantage of the government's tax rush?]*. LB.UA. *Doroslyi pohliad na svit – LB.UA. An adult view of the world*. Available at: https://lb.ua/economics/2023/02/09/545260_zigrati_2_ho_skoristavsya.html.

30. *Plany ta zvity roboty Derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy [Plans and reports of the work of the State Tax Service of Ukraine]*. *Derzhavna podatкова sluzhba Ukrainy – State Tax Service of Ukraine*. Available at: <https://tax.gov.ua/diyalnist/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html>.

31. *Platnykiv yedynoho podatku perevedut na zahalnu systemu opodatkuvannia – Hetmantsev [Single tax payers will be transferred to the general taxation system – Hetmantsev]*. *LigaZakon – LigaZakon*. Available at: https://buh.ligazakon.net/news/225176_platnikv-dinogo-podatku-perevedut-na-zagalnu-sistemu-opodatkuvannya--getmantsev.

32. Hemming, R., Kell, M., Mahfouz, S. (2002). *The effectiveness of fiscal policy in stimulating economic activity: A review of the literature*. *IMF Working papers*, 26, 2002/208, 52. Available at: https://econpapers.repec.org/paper/imfifwpa/2002_2f208.htm.