**Фінасове право****УДК 347.73****DOI** <https://doi.org/10.5281/zenodo.18155572>

«Оптимізація податкового навантаження»: правова кваліфікація та вплив на бюджетну систему України

Ковтуненко Станіслав Романович,

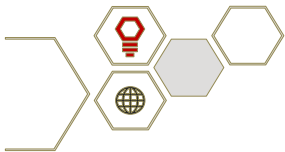
Студент 3 курсу, 2 групи, факультету слідчої та детективної діяльності,

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого,

Харків, Україна, <https://orcid.org/0009-0008-7577-1340>**Прийнято: 21.12.2025 | Опубліковано: 31.12.2025**

Анотація: У дослідженні розглянуто «оптимізацію податкового навантаження», а саме – окремий її вид – «дроблення бізнесу». Для цього застосовувався комплекс найбільш відомих наукових методів, зокрема – узагальнення чинного законодавства, системний аналіз та прогнозування. Актуальність теми зумовлена збільшенням кількості публікацій правоохоронних та податкових органів щодо викриття зловживання спрощеною системою оподаткування. Переважно такі дії платників податків кваліфікуються за нормами кримінального закону, положення яких не співвідносяться з реальним діянням. Крім того, вчені не приділяли належної уваги розгляду та оцінці правомірності такої практики з боку контролюючих органів. Зважаючи на це, метою статті є тлумачення механізму «дроблення бізнесу» та обґрунтування його приналежності до певної з форм мінімізації податкового навантаження.

В результаті дослідження проаналізовано відмінності, історію та особливості спрощеної системи оподаткування. Визначено основні критерії –

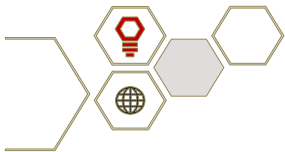


переваги, до яких відносять спрощену процедуру реєстрації, зменшення бюрократичного навантаження, пов'язаного з веденням обліку, простоту нарахування та відсутність інших податків, окрім єдиного податку. А також недоліки, що становлять фіксовану податкову ставку, обов'язкову сплату єдиного соціального внеску, низьку фіскальну ефективність та можливість зловживання спрощено системою оподаткування.

Оцінено ключову відмінність між «дробленням бізнесу» та «удаваною самозайнятістю» працівників, за якої наявні цивільно-правові відносини на основі договорів підряду між роботодавцем та працівником, зареєстрованим як фізична особа-підприємець. Проаналізовано основні характеристики «дроблення бізнесу», що виражені у фінансовому, організаційному та економічному зв'язках, які закріплені в Директиві ЄС. Положення цього акту деталізовано в практиці як іноземних, так і національних контролюючих органів – зокрема, Національним банком України. Виявлено, що вітчизняне кримінальне законодавство не передбачає відповідальності за використання зазначеного механізму, попри діяльність контролюючих органів. З цієї причини цей метод мінімізації податкового навантаження віднесено до форми уникнення оподаткування.

У висновку зазначено про недоцільність змін законодавства, що регулює спрощену систему оподаткування. В разі внесення останніх необхідно дотримувати баланс для можливості стимулювання малого та середнього бізнесу.

Ключові слова: спрощена система оподаткування, права платників податків, зловживання, уникнення, ухилення, оподаткування, бюджет.



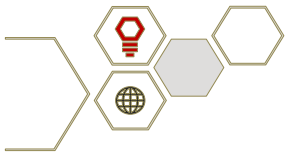
"Tax optimization": legal qualification and impact on Ukraine's budget

Stanislav Kovtunenکو,

Student of the 3rd course of the 2nd group,
Faculty of Investigation and Detective Activities,
Yaroslav Mudryi National Law University,
Kharkiv, Ukraine, <https://orcid.org/0009-0008-7577-1340>

Abstract: The purpose of the study is to analyze "tax burden optimization", specifically one of its forms - "business fragmentation". For this purpose, a set of the scientific methods was used, in particular, generalization of current legislation, systemic analysis, and forecasting. The relevance of the research topic is due to the increase in the number of publications by law enforcement officers and tax authorities on exposing misuse of the simplified taxation system. Most of such actions of taxpayers are classified under criminal law, the provisions of which do not correlate with the actual act. In addition, scientists have not given due attention to the consideration and assessment of the legality of such practices by regulatory authorities. In view of this, the purpose of the article is to interpret the mechanism of "business fragmentation" and justify its belonging to a certain form of minimizing the tax burden.

As a result of the research, the differences, history and features of the simplified taxation system were analyzed. The main criteria are identified - advantages which include a simplified registration procedure, reduced bureaucratic burden associated with accounting, simplicity of calculation and the absence of other taxes, except for the single tax. The disadvantages include a fixed tax rate, mandatory payment of a single social contribution, low fiscal efficiency and the possibility of misuse of the simplified taxation system.

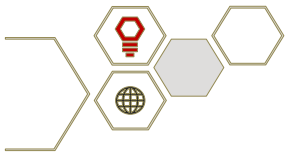


The key difference between “business fragmentation” and «fictitious self-employment» of employees is assessed, in which there are civil law relations based on a contract between an employer and an employee registered as an individual entrepreneur. The main characteristics of “business fragmentation” expressed in financial, organizational and economic relations, enshrined in the EU Directive, are analyzed. The provisions of this act are detailed in the practice of both foreign and national regulatory authorities - in particular, the National Bank of Ukraine. It was found that national criminal legislation does not provide for liability for the use of this mechanism, despite the activities of regulatory authorities. For this reason, this method of minimizing the tax burden is classified as a form of tax avoidance.

The conclusion states that changes to the legislation, regulating the simplified taxation system, are inadvisable. If amendments are introduced, a balance must be maintained in order to be able to stimulate small and medium-sized businesses.

Key words: simplified taxation system, taxpayers rights, misuse, avoidance, evasion, taxation, budget.

Постановка проблеми. З моменту повномасштабного вторгнення російської федерації на територію України значна частина уваги суспільства та контролюючих органів прикута до стану державного бюджету України. У цей час будь-які фіскальні надходження до останнього є надзвичайно важливими для підтримання обороноздатності країни. Через це протягом останнього періоду часу правоохоронні та податкові органи сфокусувались на проблематиці існування спрощеної системи оподаткування (далі – ССО), а саме – її використанню з метою мінімізації податкового навантаження на суб’єктів господарювання. Особливе місце серед способів зменшення податкових зобов’язань посідає механізм «дроблення бізнесу». Разом з тим, існують певні розбіжності між кваліфікацією дій осіб, що перебувають на ССО, контролюючими органами та законодавством. Тому необхідно



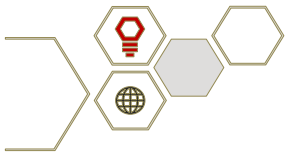
порівняти наявну ситуацію з нормативно-правовим регулюванням і правовою доктриною.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Зважаючи на те, що ССО існує вже 27 років, значна кількість науковців розглядали у своїх працях проблематику її використання. Так, К. Швабій, В. Пилипів, А. Хомутенко, О. Павленко, О. Водолазька дослідили становлення та причини запровадження ССО. Вони здійснили порівняння із загальною системою оподаткування, завдяки чому виявили переваги та недоліки ССО. О. Мірошниченко і М. Монастирчук аналізували існування ССО під час воєнного стану та прогнозували загальні тенденції розвитку.

У свою чергу, Х. Гайдук, О. Артюх, І. Тютюнник, Я. Кобушко, М. Трещов досліджували мінімізацію податкових навантажень та ключові механізми зменшення податкового обов'язку. Науковці визначили основні парадигми та заходи, спрямовані на зменшення використання ССО з метою зловживань.

Крім того, П. Яворським, С. Герчаківським, В. Сідляром було проведено порівняння з законодавством та практикою країн-членів ЄС щодо вирішення проблеми оптимізації податків суб'єктами господарювання. Їхні дослідження складають основу для подальшого аналізу та формування висновків щодо механізму «дроблення бізнесу».

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Попри те, що за цей період було розглянуто істотне коло питань пов'язаних із застосуванням ССО, тематика встановлення правової кваліфікації «дроблення бізнесу» лишилось недостатньо опрацьованою. Зокрема, багато науковців та правозастосовників відносять використання цього підходу до кримінально-протиправних, незважаючи на відсутність кримінальної відповідальності за цю діяльність. Крім того, навіть у правовій доктрині не приділено належної уваги до визначення форми мінімізації податкового навантаження, до якої варто відносити «дроблення бізнесу».



Водночас у ряді країн ЄС розмежування правомірного та неправомірного використання спрощених процедур оподаткування вирішується за допомогою GAAR. Це загальне правило, яке виконується з допомогою систематизації законодавства, судових рішень, практики контролюючих органів, що визначає межі, за яких діяльність бізнесу набуває ознак зловживання правом [2, с. 121].

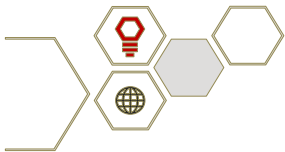
Постановка завдання. Метою статті є правова кваліфікація «дроблення бізнесу» на наявність кримінально-протиправних ознак у діяльності суб'єктів господарювання, які використовують цей механізм. Тому варто визначити такі завдання:

1. Визначення сутності «дроблення бізнесу».
2. Визначення форми мінімізації податкового навантаження, до яких його варто віднести.
3. Оцінити дії уповноважених органів влади та спрогнозувати заходи, які можуть в подальшому бути застосовані до суб'єктів господарської діяльності, які використовують цей механізм.

В результаті вирішення зазначених завдань можливо досягти визначеності в правовій доктрині, на основі якої варто формувати законодавчу базу та практику контролюючих органів.

Виклад основного матеріалу. В Україні згідно з податковим законодавством існує 2 системи оподаткування – загальна і ССО. ССО передбачено у ст. 291 ПКУ як особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати податку на прибуток підприємств, на доходи фізичних осіб, на додану вартість, на майно та рентної плати, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених ПКУ, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [11].

ССО була запроваджена 3 липня 1998 року Указом Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» №727/98 з метою спрощення податкових процедур та



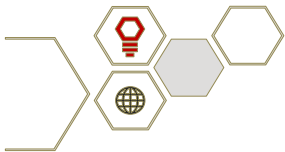
зменшення адміністративного тиску, що мало би стимулювати розвиток малого та середнього бізнесу. Одна з її основних переваг – можливість сплати єдиного податку, замість сплати інших. Протягом періоду існування ССО зазнавала змін – запроваджувались додаткові групи, знижувались та збільшувались ліміти переходу, вводились нові обмеження. На початку повномасштабної війни були введені особливі пільгові умови переходу, які в квітні - серпні 2022 року були відмінені. Станом на зараз ССО було повернуто до звичайного режиму оподаткування [22, с. 42-43].

Незважаючи на постійну та швидку зміну норм податкового законодавства та постійні трансформації в регулюванні ССО, науковцями визначено ряд переваг, які має ця система, у порівнянні із загальною. До них відносять:

- Простоту нарахування єдиного податку [21, с. 208];
- Зменшення документообігу через спрощене ведення обліку та зрозумілість при заповненні звітів [21, с. 208];
- Спрощену процедуру реєстрації [21, с. 208];
- Звільнення від сплати додаткових податків, окрім єдиного податку (у разі якщо фізична особа-підприємець (далі – ФОП) не включив податок на додану вартість до єдиного податку – він сплачує його окремо) [21, с. 208], [11].

Серед недоліків найбільш важливими є:

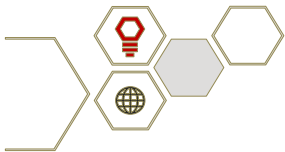
- Фіксована ставка податку для 1 та 2 групи ФОП, що не залежить від отриманих прибутків [21, с. 208];
- Обов'язкова сплата єдиного соціального внеску ФОП 2 і 3 групи в мінімальному розмірі, а для 1 групи – 0,5 мінімального страхового внеску [21, с. 208];
- Низька фіскальна ефективність [21, с. 208];
- Можливість зловживання ССО з метою мінімізації податкового навантаження [21, с. 208].



Саме через 2 останні недоліки та наведені переваги підприємці використовують ССО з метою мінімізації податкових навантажень. Найбільш використовуваними в схемах зловживання ССО є ФОП 3 групи, зважаючи на те, що вони мають менше обмежень у веденні господарської діяльності, порівняно з першими двома групами і разом з тим, отримують сприятливіші умови функціонування аніж платники загальної системи оподаткування [20, с. 127], [23]. Так, відповідно до ст. 293 ПКУ, ФОП 3 групи, що перебувають на ССО, сплачують відсоткову ставку єдиного податку у розмірі 3% доходу – якщо сплачує податок на додану вартість або 5% доходу у разі його несплати та єдиний соціальний внесок, що визначається самостійно, але не має бути меншим за мінімальний страховий внесок – 22%. На противагу цьому на загальній системі оподаткування базова ставка податку на прибуток становить 18%, 22% єдиного соціального внеску, а також інші податки, передбачені ПКУ [11], [14] .

Перед визначенням сутності «дроблення бізнесу» варто зазначити про механізм, на якому перший був побудований – оформлення працівників як ФОПів. У такій ситуації роботодавець не вступає з працівниками у трудові правовідносини, а використовує удавану самозайнятість. Ключовою відмінністю від подрібнення є наявність цивільно-правових відносин між підприємством і ФОПами, так як між цими суб'єктами укладаються різноманітні цивільно-правові договори, найчастіше використовуваними в таких випадках є договори підряду та на надання відповідного виду послуг. Використовують цю структуру у сферах з підвищеною потребою у висококваліфікованих працівниках, проте, як зазначає П. Яворський, її застосування можливе і в інших галузях [3, с. 39], [9, с. 314], [23, с. 11].

Механізм «дроблення бізнесу», як і попередній, полягає в тому, що працівників суб'єкта господарювання реєструють як самостійних ФОПів. Проте, жодного правового зв'язку між суб'єктами не існує. Цей метод широко



використовується в різних роздрібних мережах, і особливо часто його використовують онлайн-магазини [23, с. 11].

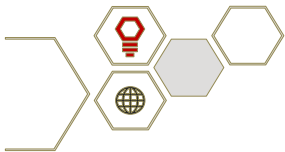
Основні ознаки наявності між самостійними суб'єктами господарювання зв'язку було визначено у Директиві ЄС. Так, згідно зі ст. 11 цього нормативно-правового акту передбачено, що: «кожна держава-член може вважати єдиною оподатковуваною особою будь-яких осіб, що мають осідок на території цієї держави-члена, які, будучи юридично самостійними, тісно пов'язані одна з одною фінансовими, економічними та організаційними зв'язками» [5].

Ці положення були деталізовані Податковою службою Великої Британії:

- Фінансовий зв'язок полягає у наявності використання спільного банківського рахунку суб'єктами господарювання чи фінансовій залежності між ними [23, с. 29].
- Економічний зв'язок означає, що підприємства використовують спільне обладнання, офісні чи виробничі приміщення, а також рекламу [23, с. 30].
- Організаційний зв'язок проявляється у залученні ідентичного кадрового складу управлінців чи виконавців [23, с. 30].

У національному контексті ознаки цього механізму наведені у Листі Національного банку України, положення якого кореспондують з викладеними у міжнародних актах:

- випадки надання однією особою до фінансової установи пакета документів на встановлення ділових відносин з юридичною особою та ФОПами, у тому числі одночасно [16, с. 1];
- спільна адреса місця знаходження юридичної особи та ФОП [16, с. 2];
- спільне місце реалізації товарів і послуг (адреса магазину, інтернет-сайту) [16, с. 2];

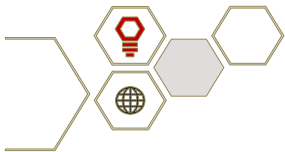


- юридична особа та/або ФОПи мають афілійованих власників, представників, бухгалтерів, довірених осіб тощо [16, с. 2];
- у ФОП зазвичай немає необхідних ресурсів для ведення діяльності, включаючи діяльність з юридичною особою [16, с. 2].

Ці ознаки доповнені іншими, як у листі, так і в науковій доктрині. Зокрема, Трещов, до вже зазначених елементів, відносить також проведення господарської діяльності у чітко визначених галузях економічної діяльності, консолідоване отримання адміністративних послуг та представлення підприємств в органах публічної адміністрації [19, с. 36]. Попри велику кількість охарактеризованих властивостей цього методу їх перелік не є вичерпним.

Окремим пунктом вплив «дроблення бізнесу» на бюджетну систему не визначають, а додають до механізму «удаваної самозайнятості», видачі фіктивних чеків, продажу товарів без РРО/ПРРО та будь-яких інших схем ухилення від оподаткування. Проте за даними правоохоронних органів, «суми несплати податків» у різних випадках складають 668,5 млн грн [8], в іншій ситуації - 288 млн грн [17]. Також, відповідно до рішення комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики від 12 листопада 2025 року було розраховано на прикладі мережі «Маркетопт», яка використовує цей механізм, що «розрахункові втрати бюджету» становлять 4,3 млрд грн на рік [15, с. 2].

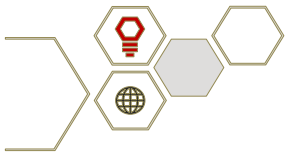
Крім того, згідно з уже згаданим рішенням комітету, Бюро економічної безпеки України доручено проведення досудового розслідування щодо вчинення цих злочинів [15, с. 5-6]. Менше з тим, таке тлумачення цього механізму не відповідає нормам кримінального законодавства. Практика «дроблення бізнесу» кваліфікується правоохоронцями за статтею 212 Кримінального кодексу України. Диспозиція ч. 1 цієї статті сформульована так: «Умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом



порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах» [7]. Але, у переважній частині випадків використання цього методу, податки сплачуються належним чином. Кошти, які б могли бути податками без використання ССО, не надходять до бюджетів через відсутність трудових правовідносин між роботодавцем та працівниками, бо останні зареєстровані як ФОП і проводять власну, хоч і не незалежну, діяльність. Тому правова кваліфікація дій цих учасників ринкових відносин за зазначеним положенням кримінального законодавства є помилковою.

На підтвердження цього, згідно з пунктом 2 Постанови Пленуму Верховного Суду України від 08.10. 2004 року, однією з обов'язкових умов, для кваліфікації цього діяння за статтею 212 Кримінального кодексу, є несплачені податки, що входять в установлену законом систему оподаткування [13]. Також, відповідно до Постанови Верховного Суду від 14 січня 2025 року у справі №583/2063/16-к, передувати обвинуваченню має наявність податкового боргу, що встановлюється в результаті винесення повідомлення-рішення на підставі податкової перевірки [4], [12]. З зазначених вище причин виникнення податкового боргу у підприємців, які використовують механізм «дроблення бізнесу» сформуватись не може. Проте очевидно, що у випадках використання разом з «дробленням бізнесу» заниження бази, приховування доходів чи інших діянь, які містять ознаки кримінального правопорушення, передбаченого відповідними нормами національного законодавства, використання цієї моделі є кримінально-протиправним.

Що ж стосується наукової доктрини, то Герчаківський та Сідляр виокремили 4 форми мінімізації податкового навантаження: «економія

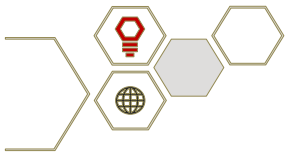


податків», «податкове планування», «уникнення оподаткування», «ухилення від сплати податків». «Економія податків» полягає в утриманні від дій, які збільшують податкове навантаження. «Податкове планування» це використання передбаченого законом інструментарію з метою зменшення податкових зобов'язань. Важливими в контексті механізму «дроблення бізнесу» є 2 форми – «уникнення та ухилення від оподаткування». Більшість науковців відносять «дроблення бізнесу» до «ухилення від оподаткування», що є кримінальним явищем, а з зазначених у попередніх абзацах причин, ми не можемо визначити цей алгоритм як кримінально-протиправне діяння. Зважаючи на те, що «уникнення оподаткування» зводиться до мінімізації фіскального навантаження законним шляхом, а «дроблення бізнесу» є зловживанням ССО, але в межах правового поля, ця форма мінімізації оподаткування найточніше його відображає [2].

Попри те, що правова кваліфікація зловживанням ССО не завжди здійснюється відповідно до чинного законодавства, вплив «дроблення бізнесу» на бюджетну систему України у зв'язку з іншими методами мінімізації податкового навантаження існує. З метою зменшення використання таких механізмів серед суб'єктів господарювання науковці виділили 3 парадигми: якості, примусу та довіри [19, с. 37], [23, с. 32].

Парадигма якості полягає у підвищенні свідомості платників податків з метою зменшення кількості зловживань ССО. Задля цього проводяться семінари, консультації та інші заходи, спрямовані на створення високої культури серед підприємців. Крім того, використання цифрових технологій, автоматизація та диджиталізація процесів, зокрема – заповнення фіскальних декларацій та сплата податків відносяться до цієї парадигми [1, с. 24] , [9, с. 316], [19, с. 37], [23, с. 32].

Парадигма примусу полягає у збільшенні контролю державними органами. Серед заходів, що застосовуються в цій парадигмі виділяють: зростання кількості ревізій, перевірок та аудитів, зростання кількості та

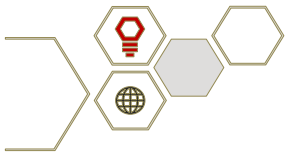


розмірів штрафних санкцій, а також – посилення кримінальної відповідальності, [9, с. 24], [19, с. 37-38], [23, с. 32].

Варто зазначити, що відповідно до Національної стратегії доходів використання цих методів можливе лише після зміцнення довіри між суб'єктами довіри і контролюючими органами, зокрема, після реформи податкового адміністрування [10, с. 60]. Попри це, згідно з вже згаданим рішенням комітету, Бюро економічної безпеки України, Державна податкова служба та Державна служба фінансового моніторингу України повинні у співпраці забезпечити посилений контроль, проведення більшої кількості перевірок та розслідувань щодо можливості використання бізнесом «дроблення бізнесу». Крім того, Національному банку України доручено в межах заходів фінансового моніторингу розглянути можливість встановити для банків обов'язок виявляти використання механізму «дроблення бізнесу» та у разі виявлення – припинення ділових відносин з такими суб'єктами. За невиконання цього щодо банків вживатиметься заходи впливу [15, с. 3-6]. На нашу думку, такі дії контролюючих органів призведуть до збільшення зловживань з боку таких державних установ та, як наслідок - лише посилять недовіру та зменшать зацікавленість громадян у розвитку приватного сектору економіки.

Парадигма довіри, на противагу цьому, полягає у пропагуванні сплати податків належним чином через соціальні медіа, використанні інфлюенсерів задля цього [19, с. 37], [23, с. 32].

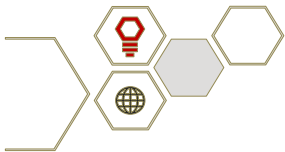
Окремо варто виділити зміни в законодавстві, які будуть запроваджені, згідно з Національною стратегією доходів. Зокрема, в ній буде передбачено поступовий перехід на ставку у 18% та подальшу відміну можливості юридичним особам перебувати на ССО, об'єднання другої та третьої груп ФОПів в одну з диференційованою шкалою ставок в розмірі від 3% до 17%, скорочення кількості видів діяльності підприємств, що перебувають на ССО [10, с. 60]. Як зазначають науковці, такі зміни зможуть призвести до фактичної



ліквідації ССО спочатку для юридичних осіб, а потім і для ФОПів [6, с. 9]. Менше з тим, ми повністю погоджуємось з думками Мірошніченко та Монастирчук щодо недоцільності впровадження більшості законодавчих змін щодо діяльності ССО у період воєнного стану [9, с. 316]. Зловживання ССО присутнє і у країнах-членах ЄС [2, с. 116], але це не створює необхідності у ліквідації ССО. В наявній ситуації необхідно якомога ширше використовувати парадигму якості з метою донесення до платників податків можливих поступових змін, на створення ґрунту для подальшої належної співпраці між бізнесом та державою.

Дослідження було здійснено з застосуванням як загальнонаукових так і формально-юридичних методів. Зокрема, було зібрано та узагальнено нормативно – правове регулювання та наукові праці з питання, яке було розглянуто. З використанням формально-юридичного методу проаналізовано ці положення та зроблено висновок щодо правової кваліфікації «дроблення бізнесу» та дій контролюючих органів. Крім того, на основі отриманих в результаті цього даних, спрогнозовано необхідність ширшого використання парадигми якості.

Висновок. Отже, наявна ССО через значні пільги для ФОПів спричиняє зловживання серед підприємців. Механізм «дроблення бізнесу» передбачає зменшення податкових надходжень до бюджетів, але окремо від інших таких методів він не має значного впливу. Крім того, як ми доводили протягом усього дослідження – лише використання «дроблення бізнесу», у відриві від інших заходів мінімізації податкових навантажень, що містять ознаки кримінальних правопорушень, не є кримінально-протиправним. Через це ми дійшли висновку, що попри усталену практику та стабільність у правовій доктрині, «дроблення бізнесу» варто відносити до правомірних діянь, попри ознаки зловживань. Тому, неможливо притягувати до відповідальності осіб, які зловживають пільгами, але перебувають при цьому у межах, визначених законодавством. Зважаючи на це, влада має використовувати відповідні

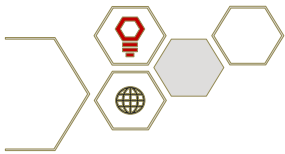


заходи щодо таких суб'єктів зловживання, що мають перебувати у правовому полі, бо неможливо визнати незаконні дії справедливими, навіть якщо вони розраховані на певні благі цілі.

Разом із тим, зміни в нормативно – правовій базі та її застосуванні будуть необхідними – але вони повинні відбуватись у подальшому, після закінчення воєнних дій, так як окрім податкового навантаження бізнес має ще й інші проблеми, викликані війною. З цих причин дії контролюючих органів, які спрямовані на збільшення податкових надходжень, проте не обґрунтовані законодавчими нормами не є раціональними у даний період державотворення.

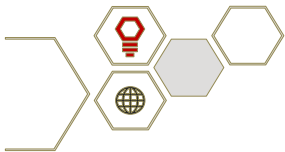
Крім того, вважаємо за необхідне проведення реформування податкового адміністрування та контролюючих органів в найкоротші строки, з метою збільшення довіри між приватними підприємствами та державними установами. Також паралельно мають повноцінно застосовуватись парадигми довіри і якості. Після впровадження зазначених змін варто використовувати парадигму примусу та надавати можливість державним органам притягувати до відповідальності за зловживання ССО. Проте, ці діяння не мають бути криміналізованими, так як вплив на державний бюджет вони здійснюють виключно в сукупності, більшу частину якого складають великі торгові марки, що користуються механізмом «дроблення бізнесу», як «Маркетопт». Тобто відповідальність має бути виключно адміністративною або фінансовою.

Вважаємо, що подальші дослідження у цій сфері мають бути спрямовані на точне виокремлення ознак суб'єктів, зловживання ССО яких призводять до значних втрат бюджетів. Але при цьому має бути дотриманий баланс, так як відсутність вибіркового підходу і обмеження існуючих переваг призведе до ліквідації ССО. Такі дії можуть спричинити загрозу існуванню малого і середнього бізнесу в Україні, який буде позбавлений будь-якого стимулювання.



Список використаних джерел

1. Гайдук Х., Артюх О. Податкова мінімізація: сучасний стан та шляхи вирішення. *International Science Journal of Management, Economics & Finance*. 2023. Вип. 4. С. 21–26.
2. Герчаківський С., Сідляр В. Ухилення від оподаткування малого і середнього бізнесу: особливості схем в ЄС та проекція на Україну. *Фінанси України*. 2024. Вип. 4. С. 109-126.
3. Гетьман О., Дубровський В., Черкашин В. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів уникнення оподаткування в Україні: нові виклики. : Ін-т соц.-екон. трансформації Центр соц.-екон. дослідж. «CASE Україна» Київ. 2019. 64 с. URL: https://case-ukraine.com.ua/content/uploads/2020/09/CASE_Tax-avoidance.pdf (дата звернення: 27.10.2025).
4. Деякі аспекти захисту від кримінального переслідування за ухилення від сплати податків. *Юридична газета – онлайн версія*. URL: <https://yurgazeta.com/dumkaeksperta/deyakiaspektizahistuvdkriminalnogoperesliduvannya-za-uhilennya-vid-splati-podatviv.html> (дата звернення: 27.10.2025).
5. Директива Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року про спільну систему податку на додану вартість : Директива ЄС від 28.11.2006 № 2006/112/ЄС : станом на 1 лип. 2022 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_928#Text (дата звернення: 27.10.2025).
6. Добрунік Т. Спрощена система оподаткування: фіскальна значимість та пріоритети розвитку. *ЕКОНОМІКА ТА СУСПІЛЬСТВО*. 2024. Вип. 60. С. 1-11.



7. Кримінальний кодекс України : Закон України від 05 квіт. 2001 р. № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> (дата звернення: 27.10.2025).

8. Леся Карнаух: ДПС виявила 7 торгових мереж, які через «дроблення бізнесу» ухилялися від сплати податків. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentri/novini/919259.html> (дата звернення: 27.10.2025).

9. Мірошниченко О., Монастирук М. Перспективи розвитку спрощеної системи оподаткування в умовах невизначеності. *Вісник СумДУ. Серія «Економіка»*. 2022. Вип. 4. С. 213-319.

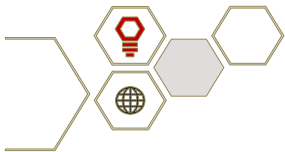
10. Національна стратегія доходів до 2030 року: схв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27. 12. 2023 року № 1218-р. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf (дата звернення: 27.10.2025).

11. Податковий кодекс України : Закон від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 27.10.2025).

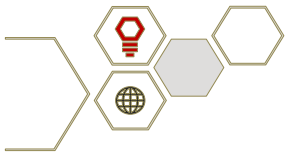
12. Постанова Верховного Суду від 14 січня 2025р., судова справа № 583/2063/16-к. URL: Єдиний державний реєстр судових рішень (дата звернення: 27.12.2025).

13. Постанова Верховного Суду України від 08 жовтня 2004р., судова справа № 15. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0015700-04#Text> (дата звернення: 27.10.2025).

14. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. Дата оновлення: 05. 10. 2025 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 27.10.2025).



15. Рішення комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики від 12 листопада 2025р., № 210. URL: <https://drive.google.com/file/d/1YypuehWlXWKM9U6x3Co8jhqcx6j3Ru/view> (дата звернення: 27.10.2025).
16. Лист Національного банку України від 01 листопада 2024р., №25. URL: https://bank.gov.ua/ua/legislation/Notice_01112024_82615 (дата звернення: 27.10.2025).
17. Схема «дроблення бізнесу»: на Закарпатті БЕБ викрило мережу продуктових магазинів, яка реалізовувала товари через ФОП. URL: [Схема «дроблення бізнесу»: на Закарпатті БЕБ викрило мережу продуктових магазинів, яка реалізовувала товари через ФОП | Бюро економічної безпеки України](#) (дата звернення: 27.10.2025).
18. Схема ухилення ПДВ на 286 млн грн: ДПС виявила «дроблення бізнесу» у мережах електроніки. *JPA Ukraine – JPA Ukraine*. URL: https://www.jpa.com.ua/shema-uhilennya-pdvna286-mln-grndpsviyavila-droblennya-biznesu-u-merezhah-elektroniki/?utm_source=chatgpt.com (дата звернення: 27.10.2025).
19. Трещов М. Протидія ухиленню від сплати податків через модернізацію спрощеної системи оподаткування в Україні. *Науковий вісник: Державне управління*. 2024. Вип. 2(16). С. 30-44.
20. Тютюник І., Кобушко Я. Інструменти мінімізації податкового навантаження в Україні: порівняльний аналіз та ефекти від застосування. *Економічний аналіз*. 2018. Вип. 4. С. 122–130.
21. Хомутенко А., Шевченко Г. Спрощена система оподаткування в Україні: переваги та недоліки. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2017. Вип. 10. С. 204-217.
22. Швабій К., Пилипів В. Тенденції розвитку спрощеної системи оподаткування в Україні. *Податки та Податкова Політика*. 2025. Вип. 2 (83). С. 39-55



23. Яворський П. Інструменти попередження зловживання спрощеною системою оподаткування в Україні: міжнародний досвід та рекомендації. *Kyiv School of Economics*, 2020. 37 с.