

Тамара ГОВОРУШКО

доктор економічних наук, професор,
Національний університет харчових технологій

Юлія ДАНЧЕНКО

Національний університет харчових технологій

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ РЕФОРМУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ

Проаналізовано основні аспекти реформування спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні, їх переваги і недоліки. Визначено перспективи подальшого удосконалення спеціальних режимів оподаткування для малого бізнесу.

Ключові слова: податки, податкова система, спрощена система оподаткування, єдиний податок, суб'єкти малого підприємництва.

На сьогодні реформування спрощеної системи оподаткування є необхідною частиною процесу удосконалення механізму податкового стимулювання фінансового розвитку малого підприємництва.

Питання реформування спрощеної системи оподаткування досліджували З. Варналій, О. Василик, Ю. Воробйов, М. Гапонюк, Ю. Іванов, Т. Корнієнко, М. Пожидаєва та ін.

З прийняттям Податкового кодексу [2] питання впливу податкових змін на розвиток малого бізнесу в Україні набуло ще більшої популярності як серед практиків, так і серед науковців. Однак внесені зміни до Податкового кодексу [3], що стосуються введення нових груп платників єдиного податку, вимагають нового погляду на окреслену проблематику, що і підкреслює актуальність пропонованої статті.

Метою статті є оцінка сучасних процесів реформування спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, її переваг, недоліків та перспектив подальшого розвитку і удосконалення. Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити низку завдань, що стосуються ретроспективного огляду запровадження в Україні спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, дослідження спеціальних режимів оподаткування малого бізнесу, вказаних у Податковому кодексі, та окреслення подальшого їх розвитку і удосконалення.

Донедавна українська податкова система не лише втратила динамізм якісного розвитку, а й продукувала ризики для макроекономічної стабільності. На проблеми модернізації податкової системи практично не зверталася увага, через що вона характеризувалася низькою фіскальною ефективністю, відсутністю стимулювання фінансового розвитку підприємства та не була сприятливою для ведення бізнесу загалом. В умовах кризових явищ в економіці у 2009-2010 рр. проблеми податкової системи стали додатковими чинниками охолодження економіки та погіршення добробуту громадян.

Податкові умови, у яких знаходиться мале підприємство в Україні, є одними з найгірших у світі. Так за рейтингом Doing Business 2012 Україна посідає 181 місце за рівнем оподаткування. З 2006-го по 2012

рік за даними цього рейтингу загальний податковий тиск зазнав незначних змін – з 57,3 до 57,1% (від прибутку) [1]. Прийнятий 2010 року Податковий кодекс України становища не покращив.

Ще гірша ситуація зі складністю та, відповідно, вартістю дотримання вимог податкового законодавства. За результатами дослідження «Вартість дотримання податкового законодавства в Україні 2009 року», проведеного Міжнародною Фінансовою Корпорацією [1], в Україні суб'єкт малого бізнесу з річним оборотом до 300 тисяч гривень на виконання норм податкового законодавства (без урахування суми сплачених податків) витрачає до 8,2% свого валового доходу. Ці витрати знижуються до 0,1% для суб'єктів із річним оборотом понад 35 млн. гривень.

Дослідження встановило чітку залежність:

1) що менший суб'єкт підприємницької діяльності, то більший відсоток валового доходу він витрачає на дотримання вимог податкового законодавства;

2) що вищі витрати суб'єкта бізнесу на виконання податкових правил, тобто що вищі витрати на податкове адміністрування, то в ринковій економіці менше ресурсу залишається у суб'єкта на безпосереднє забезпечення бізнес-процесів.

Слід визнати, що кількість і зміст податкових правил є винятковою прерогативою державної влади, але за їхню неефективність і обтяжливість сплачує пересічний споживач. Тому обтяжливість податкових правил є штучним адміністративним навантаженням на все суспільство.

Для стимулювання участі в малому бізнесі нових учасників та підтримання щорічних темпів їх приросту необхідною умовою вбачається застосування простих правил оподаткування, які б мінімізували ризик помилки. Це можливо шляхом застосування для малого бізнесу систем оподаткування, які базуються на оціночних, а не розрахункових (як у загальній системі оподаткування) методиках.

У питанні стимулювання економічної активності та забезпечення фінансового розвитку підприємств стимулюючий потенціал податкової системи актуально розглянути в контексті дослідження реформування спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого

підприємництва як важливої складової зміцнення економіки України.

Відповідно до ч. 291. 2 ст. 291 Податкового кодексу України спрощена система оподаткування, обліку та звітності – це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [2].

Зміни до Податкового кодексу України щодо

спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва значно розширили коло осіб, що мають право перейти на спрощену систему оподаткування, шляхом збільшення максимально дозвolenої кількості найманих працівників та збільшення максимально дозвolenого обсягу річного доходу для фізичних та юридичних осіб. Проте було обмежено види підприємницької діяльності, при здійсненні яких можна застосовувати спрощену систему оподаткування (табл. 1).

Таблиця 1. Порівняння груп платників єдиного податку фізичних та юридичних осіб 2012 року

| СПД | Фізичні особи | | | Юридичні особи |
|--|---|---|--|--|
| | 1 група | 2 група | 3 група | 4 група |
| Можливість використання найманих працівників | Не можуть використовувати | Не більше 10 осіб одночасно | Не більше 20 осіб одночасно | Не більше 50 осіб одночасно |
| Граничний обсяг доходу за рік | 150 000 грн. | 1 000 000 грн | 3 000 000 грн | 5 000 000 грн |
| Ставка єдиного податку | Від 1 до 10 відсотків розміру мінімальної заробітної плати | Від 2 до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати | Для платників ПДВ – 3% від доходу. Для неплатників ПДВ – 5% від доходу. | Для платників ПДВ – 3% від доходу. Для неплатників ПДВ – 5% від доходу. |
| Види діяльності | роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках. | надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню. | Будь які види, окрім заборонених для спрощеної системи. | Будь які види, окрім заборонених для спрощеної системи. |
| | та/або | - виробництво та/або продаж товарів. | | |
| | господарська діяльність з надання побутових послуг населенню. | діяльність у сфері ресторанного господарства. | | |

З табл. 1 видно, що з 2012 року в Україні фізичні особи-підприємці, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на три групи:

До першої групи віднесено підприємців, які:

- 1) не використовують працю найманих осіб,
- 2) здійснюють винятково роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню,

3) обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 тис. грн.

Для таких підприємців встановлюється ставка податку в межах від 1% до 10% мінімальної заробітної плати.

Друга група – підприємці, що протягом календарного року:

- 1) використовують працю не більше 10 найманих осіб,
- 2) обсяг доходу не перевищує 1 млн. грн,
- 3) здійснюють господарську діяльність:
 - з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню,
 - виробництво та/або продаж товарів,
 - діяльність у сфері ресторанного господарства.

Ставка – від 2% до 20% мінімальної заробітної плати. До третьої групи належать приватні підприємці:

- 1) які мають не більше 20 найманих осіб;
- 2) обсяг доходу не перевищує 3 млн. грн.

До четвертої групи належать юридичні особи, які:

- 1) мають не більше 50 найманих осіб;
- 2) обсяг доходу не перевищує 5 млн. грн.

Для третьої та четвертої групи передбачено ставку 3% від отриманої виручки за умови сплати ПДВ та ставку 5% без сплати ПДВ.

Слід зауважити, що держава зберігає за собою право «додаткового оподаткування». Тобто застосування завищеної ставки єдиного податку для платників єдиного податку першої, другої і третьої груп у розмірі 15%:

- 1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного для відповідної групи;
- 2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві платника єдиного податку, віднесеного до першої або другої груп;
- 3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж передбачених законодавством;
- 4) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Варто зазначити, що відповідно до Указу «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» [4], який діяв до набуття чинності змін до Податкового кодексу України, ставка єдиного податку для фізичних осіб-підприємців, залежно від виду діяльності, становила від 20 до 200 гривень на місяць. Тобто у вартісному розмірі ставки для фізичних осіб-підприємців практично не змінились, проте була зроблена прив'язка до мінімальної заробітної плати. Це означає, що фіксована ставка єдиного податку буде з року в рік рости разом зі зростанням розміру мінімальної зарплати.

Поряд з фіксованою ставкою єдиного податку знижено ставку у відсотках до доходу для юридичних осіб у 2 рази порівняно зі ставками, що були передбачені Указом «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» [4].

Також ставку у відсотках до доходу відтепер зможуть

застосовувати фізичні особи-підприємці, що відносяться до третьої групи, у той час, як раніше таку ставку могли застосовувати тільки юридичні особи – суб'єкти малого підприємництва.

Нові правила застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності є позитивним кроком для розвитку малих суб'єктів підприємницької діяльності. Вони детально регулюють питання щодо порядку переходу та відмови від спрощеної системи оподаткування, встановлюють порядок визначення доходу, порядок застосування ставок єдиного податку, отримання свідоцтва платника єдиного податку, порядок сплати єдиного податку та отримання/заміни свідоцтва платника єдиного податку тощо.

Нині вдосконалення спрощеної системи оподаткування продовжується за рахунок введення п'ятої та шостої груп платників єдиного податку (табл. 2).

Таблиця 2. Порівняння груп платників єдиного податку фізичних та юридичних осіб 2013 року

| Показник | Фізичні особи | | Юридичні особи | |
|--|--|---|--|---|
| | 3 група | 5 група | 4 група | 6 група (будь-яка організаційно-правова форма) |
| Можливість використання найманих працівників | Не більше 20 осіб одночасно | Не більше 20 осіб одночасно | Не більше 50 осіб одночасно | Не більше 50 осіб одночасно |
| Граничний обсяг доходу/рік, грн. | 3 000 000 | 20 000 000 | 5 000 000 | 20 000 000 |
| Ставка єдиного податку | Для платників ПДВ – 3% від доходу. Для неплатників ПДВ – 5% від доходу. | Для платників ПДВ – 7% від доходу. Для неплатників ПДВ – 10% від доходу. | Для платників ПДВ – 3% від доходу. Для неплатників ПДВ – 5% від доходу. | Для платників ПДВ – 7% від доходу. Для неплатників ПДВ – 10% від доходу. |
| Види діяльності | Будь які види, окрім заборонених для спрощеної системи. | Будь які види, окрім заборонених для спрощеної системи. | Будь які види, окрім заборонених для спрощеної системи. | Будь які види, окрім заборонених для спрощеної системи. |

Відповідно до Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо Державної податкової служби і у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні)» (регістр. №10224), прийнятого 5 липня 2012 року Верховною Радою України [4], у нову п'яту групу «спрощенців» потраплять фізособи-підприємці, які протягом календарного року відповідають таким критеріям:

- кількість найнятих робітників не перевищує 20;
- обсяг доходу не перевищує 20 млн. грн.

Раніше фізичні особи-підприємці, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінки нерухомого майна, а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних виробів і побутових виробів з коштовного каміння органічного утворення та напівкоштовного каміння, могли бути у складі тільки третьої групи платників єдиного податку, тепер – третьої або п'ятої. Звичайно, за умови відповідності умовам, що встановлені законодавством для цих груп платників податків.

Шоста група – юридичні особи-суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом року відповідають таким

критеріям:

- чисельність працівників не перевищує 50 осіб;
- обсяг доходу не перевищує 20 млн. грн.

Для нових груп встановлюється ставка єдиного податку в розмірі 7% доходу в разі сплати ПДВ і 10% – у разі включення ПДВ до складу єдиного податку. У разі виходу за граничні розміри доходів представники третьої та четвертої груп можуть наступного року обрати відповідно п'яту й шосту групи. При цьому за попередній рік третя група повинна сплатити податок за надмірний дохід за ставкою 15%, а четверта – за подвоєною ставкою (на сьогодні 3% і 5% залежно від сплати ПДВ). За такими самими правилами оподатковується дохід, отриманий унаслідок здійснення видів діяльності, що не дають права на спрощену систему оподаткування.

У випадку, якщо підприємці з п'ятої групи перевищать обсяги доходу, то повинні будуть сплатити податок із надлишку за ставкою 15%, якщо дохід перевищили підприємці з шостої групи – за подвоєною ставкою, а наступного року вони зобов'язані будуть перейти на загальну систему оподаткування.

Порядок визначення доходів для платників єдиного податку п'ятої і шостої груп такий самий, як і для інших

груп. Крім того, доходами платників єдиного податку шостої групи є сума кредиторської заборгованості, за якою сплив термін позовної давності, а також вартість реалізованих протягом звітного періоду товарів (робіт і послуг), за якими отримана передплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів.

Датою отримання доходу для платників єдиного податку п'ятої і шостої груп є дата надходження коштів платнику податку у грошовій формі або дата підписання платником єдиного податку акту приймання-передавання безплатно отриманих товарів, робіт або послуг. Для платників шостої групи датою отримання доходу є дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг), за які отримано передплату в період сплати інших податків і зборів, а також дата списання кредиторської заборгованості, за якою сплив термін позовної давності.

Податкова декларація всіма платниками єдиного податку подається щокварталу, а єдиний податок

сплачується протягом 10 календарних днів після граничного терміну подання податкової декларації

Новація щодо спрощеної системи оподаткування обліку і звітності набуває чинності з 1 січня 2013 року. Завдяки такому розподілу на групи, зі збільшенням максимально допустимого обсягу річного доходу, та спрощенню умов ведення бізнесу у платників відпаде необхідність мінімізувати свої податкові зобов'язання, що призведе до позитивної динаміки бюджетних надходжень.

Аналіз сучасного стану реформування спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні свідчить про позитивні зрушення у сфері удосконалення механізму податкового стимулювання фінансового розвитку малого бізнесу. Запропоновані зміни сприятимуть спрощенню процедури адміністрування податків та створенню додаткових стимулів для активного розвитку бізнесу в Україні.

Список літератури

1. Демченко, К. А. Податкова правда [Текст] / К. А. Демченко // *Нова спрощена система оподаткування*. – 2012. – № 1.
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності [Електронний ресурс] : закон України (від 04.11.2011р. №4014-VI).. – Доступний з <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо Державної податкової служби і у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні) [Текст] : закон України (від 05.07.2012 р № 5083-VI).
4. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва [Електронний ресурс] : указ Президента України (від 03.07.1998р. №727/98). – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=727%2F98/>.

РЕЗЮМЕ

Говорущко Тамара, Данченко Юлія

Актуальные вопросы реформирования упрощённой системы налогообложения субъектов малого предпринимательства в Украине

В статье произведён анализ основных аспектов реформирования упрощённой системы налогообложения субъектов малого предпринимательства в Украине, их преимуществ и недостатков. Определены перспективы дальнейшего усовершенствования специальных режимов налогообложения для малого бизнеса.

RESUME

Novorushko Tamara, Danchenko Julia

Key aspects of reform of simplified tax system for small enterprises in Ukraine

The paper analyzed the main aspects of the reform of simplified tax system for small business in Ukraine. Their advantages and disadvantages are analyzed. The prospects of further improvement of special tax regimes for small businesses are defined.

Стаття надійшла до редакції 13.02.2013 р.