

*I. С. Ковова,
кандидат економічних наук, доцент кафедри «Обліку і аудиту»
Київської державної академії водного транспорту імені гетьмана Петра Конашевича-
Сагайдачного*

НАПРЯМИ РЕФОРМУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

*I. S. Kovova,
Ph.D. in Economics, Docent of department of accounting and audit of the
Kyiv State Maritime Academy named after hetman Petro Konashevich- Sahaydachnyi*

DIRECTIONS REFORM SIMPLIFIED SYSTEM OF TAXATION, ACCOUNTING AND REPORTING

В статті розглядаються історичні аспекти формування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в Україні. Детально розкрито перспективи та напрями урядової програми реформування спрощеної системи оподаткування в рамках податкової реформи 2016 року та сформовані пропозиції щодо її удосконалення. Матеріал статті може бути використано фізичними і юридичними особами підприємцями – платниками єдиного податку, науковцями та аспірантами.

The article deals with the historical aspects of the simplified taxation system accounting and reporting in Ukraine. Details disclosed prospects and directions of the government's reform program simplified tax system within Tax reform 2016 and generated proposals for improving the simplified taxation system. Material paper can be used natural and legal persons entrepreneurs - a single tax payers, scientists and graduate students.

Ключові слова: *спрощена система оподаткування, малий бізнес, спрощена форма звітності, спрощена форма обліку.*

Keywords: *simplified tax system, small business, simplified reporting form, simplified form of accounting.*

Постановка проблеми. Європейський вектор інтеграції, політична ситуація в Україні та рух до бюджетної децентралізації відображаються на мінливості вітчизняного законодавства, і в першу чергу, реформуванні податкової системи. Основні зусилля в реформуванні податкової системи спрямовані на «детінізацію» економіки, і значна увага приділяється реформуванню або скасуванню спрощеної системи оподаткування обліку та звітності, так. В зв'язку з чим в 2014-2015 роках спостерігається проведення тематичних «круглих столів» та жваве обговорення необхідності, перспектив та напрямів реформування спрощеної системи. Замість поліпшення бізнес-клімату подібне реформування може нести негативні наслідки і навпаки, завести дрібний бізнес в «тінь», тому до змін в спрощеній системі оподаткування необхідно ставитись зважено, опираючись на наукові дослідження. Сектор малого бізнесу є дуже чутливим до різних нововведень, а кризове становище, що спостерігається протягом останніх років в економіці України, ще більш негативно впливає на економічну стійкість малих підприємств.

Аналіз досліджень та публікацій. Ґрунтовно дослідженням проблематики суб'єктів малого підприємництва, і зокрема питаннями організації та оптимізації обліку при застосуванні спрощеної системи оподаткування досліджують Т. Гоголь, Н. Ніпорко, В. Юрчик та інші [1,15]. Такі науковці як: Кміть В.М., Ляшко М.В., Судомир М.Б., Фурсін О.О., Чепець О.Г. [4,12,13] в своїх роботах розглядають напрями реформування спрощеної системи, однак виключно, з точки зору оподаткування. В багатьох моментах вказані напрацювання застарілі та не відображають реального стану економіки і останніх змін законодавства, а деякі рекомендації, що надаються і без того були враховані ще при розробці Податкового кодексу. Варто погодитись з результатами досліджень, що проводять

Д.В. Ляпін та В.І. Дубровський [3,14], котрі наголошують про недоцільність негайного реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а у разі проведення будь-яких змін, що стосуються малого бізнесу бути вкрай обережними. Вироблення ж ефективної стратегії реформування спрощеної системи залишається одним з найактуальніших питань податкової реформи, бо від неї залежить самий масовий сектор економіки.

Мета статті. Дослідити становлення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в Україні й окреслити напрями її реформування.

Виклад основного матеріалу.

Формування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в Україні.

Запровадження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в Україні було спричинено необхідністю подолання кризових тенденцій в економіці та стимулювання виходу з «тіні» суб'єктів малого бізнесу. Її поява стала актом компромісу між державою та суб'єктами господарювання в основу якого лягло одержання відносно невеликих сум податку в обмін на легальну прозору діяльність найбільшого сектору економіки (понад 92% підприємств України - малі). Спрощення форм обліку та звітності стало вагомим кроком підтримки для малих суб'єктів господарювання та дозволило значно знизити витрати обліку. Для порівняння витрати обліку великих підприємств складають до - 0,07%, а витрати обліку суб'єктів господарювання - мікропідприємств з середньостатистичним оборотом до 300тис. табл. становлять понад 8% їх обороту.

Законодавче впровадження спрощеної системи оподаткування обліку та звітності відбулось на основі Указу Президента України від 03.07.1998 № 727/98[11] в якому було визначено критерії і процедуру застосування спрощеної системи. Переважна увага в Указі приділялася системі реєстрації та оподаткування суб'єктів господарювання, та веденню книги обліку доходів. Даний механізм зі змінами збережено в Податковому кодексі виключно для фізичних осіб-підприємців. Згідно статті 291.2. Податкового Кодексу України - спрощена система оподаткування, обліку та звітності - особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати п'яти окремих податків і зборів, визначених в статті 297.2, на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [7]. Однак механізми спрощеної системи обліку та звітності для малих підприємств-юридичних осіб сформувались дещо пізніше. Прослідкуємо хронологію формування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Запровадження спеціального режиму оподаткування, обліку та звітності відбулось в 1998 році на підставі Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва Президент України». Даним Указом закріплено визначення фіксованого та єдиного податку та запровадження книги обліку доходів для суб'єктів малого бізнесу[11].

Механізм складання та подачі спрощеної форми звітності для малих підприємств впроваджено на підставі Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» з 2000 року[9].

Затвердження плану рахунків, яким користуються в обліку суб'єкти малого підприємництва відбулось в 2001 році на підставі Наказу МФУ «Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку»[10].

Законодавче розмежування малих підприємств і мікропідприємств закріплено в 2003 році прийняттям Господарського Кодексу України[2].

Механізм спрощеної форми обліку, що застосовує подвійний запис і призначений для складання спрощеної звітності за формами 1-м та 2-м. розроблено в 2003 році і закріплено в Методичних рекомендаціях по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами №422[5].

Закріплення спрощеної форми оподаткування, обліку та звітності, податкових груп, ставок оподаткування, особливостей форм обліку та звітності для кожної з податкових груп відображено в окремому розділі Податкового кодексу України, прийнятого в 2010 році. Однак зміни щодо спеціального режиму оподаткування почали діяти на рік пізніше, а в 2011 році суб'єкти підприємництва керувались перехідними положеннями Кодексу[7].

В 2011 році додатково запроваджено механізм спрощеної форми обліку без подвійного запису призначеного для складання спрощеної звітності за формами 1-мс та 2-мс, що закріплено в методичних рекомендаціях із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами №720[6].

Доцільно відмітити, що поступове формування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності триває і нині. Переважна частина нововведень стосується змін в системі оподаткування та посиленні контролюючого тиску на суб'єкти мікропідприємництва з метою забезпечення прозорості їх обліку.

З урахуванням останніх змін внесених до Податкового кодексу в 2015 році суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на чотири групи платників єдиного податку. До перших двох груп відносяться виключно фізичні особи-підприємці обмеженням щодо кількості найманих працівників (повна їх відсутність або до 10 осіб) та обсягу річного обороту до 300тис. грн. та 1,5млн. грн. відповідно для першої та другої груп.

Звернемо увагу, що третя група обмежується річним оборотом у 20 млн. грн., і при перевищенні вказаної межі суб'єкт господарювання повинен автоматично перейти на загальну систему оподаткування, обліку та звітності. Однак, відсутність обмежень щодо кількості працюючих говорить про те, що при використанні праці більш ніж 50 осіб, коли суб'єкт господарювання фактично втрачає статус малого, він все одно може застосовувати спрощену систему оподаткування.

Щодо четвертої групи платників єдиного податку слід відзначити відсутність обмежень щодо кількості працюючих та обсягу річного обороту не вказано, тому даним спеціальним режимом можуть користуватись всі суб'єкти господарювання. Основною умовою її застосування є сільськогосподарський напрям діяльності.

Враховуючи, що за умов застосування спрощеної системи оподаткування обліку та звітності платники єдиного податку ведуть облік відповідно до статті 296 Податкового кодексу України, в якій визначено, що платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці), які не є платниками податку на додану вартість, ведуть Книгу обліку доходів. Платники єдиного податку третьої групи (юридичні особи) використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень пунктів 44.2, 44.3 статті 44 Податкового Кодексу [7]. Для організації спрощеного бухгалтерського обліку такі платники єдиного податку опираються на Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку № 422[5], що передбачають просту і спрощену форму обліку для заповнення фінансового звіту ф. 2-м. та Методичні рекомендації № 720[6], що визначають систему реєстрів, порядок і спосіб реєстрації та узагальнення інформації в них без застосування подвійного запису для складання ф. 2-мс. Слушно зауважити, що жодних особливостей обліку платники єдиного податку четвертої групи не мають, отже повинні його вести відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» і мають право самостійно обрати форму обліку та звітності.

Таким чином варто підсумувати, що в умовах сьогодення спрощена система оподаткування є механізмом підтримки не лише суб'єктів малого бізнесу, а й сільськогосподарських товаровиробників.

Перспективи реформування спрощеної форми оподаткування.

В напрямі податкової реформи, що планується в 2016 році пропонується ряд змін які торкнуться спрощеної системи оподаткування [8]. Змін щодо спрощеної системи обліку та звітності не передбачається, так як нові звітні та облікові форми для «спрощенців» Perezatverdzhenni ще влітку 2015 року. В перспективі 2016 року уніфікувати ставку Єдиного соціального внеску до 20%, на відміну від діючої 34,7%. Порівняння відмінностей, що планується запровадити щодо кожної групи спрощеного оподаткування подано в табл.2.

Таблиця 1.

Напрями реформування спрощеної системи оподаткування в рамках податкової реформи 2016 року*

№	Група платників єдиного податку	2015 рік	2016 рік	Примітки
1	1 група	Фізичні особи підприємці, обмеження по видам діяльності, без найманих працівників, оборот 300000грн Ставка податку 10% від мінімальної заробітної плати на 1 січня	Фізичні особи підприємці, обмеження по видам діяльності, без найманих працівників, оборот 300000грн. Ставка податку 10% від мінімальної заробітної плати на 1 січня.	Без змін
2	2 група	Фізичні особи підприємці, обмеження по видам діяльності, до 10 найманих працівників, оборот 1500000грн. Ставка податку 20% від мінімальної заробітної плати на 1 січня	Фізичні особи підприємці, обмеження по видам діяльності, до 10 найманих працівників, оборот 1500000грн. 20% від мінімальної заробітної плати на 1 січня	Базові норми без змін, однак не можна застосовувати спрощену систему оподаткування в сфері готельного, ресторанного господарства та реалізації верхнього одягу з хутра та шкіри
3	3 група	Фізичні і юридичні особи, кількість найманих працівників необмежена, оборот до 20 млн.грн. Ставки податків: 2%+ПДВ або 4%	Фізичні і юридичні особи, кількість найманих працівників необмежена, оборот до 5 млн.грн. Ставки податків: 2016: 3%+ПДВ або 6% 2017: 4%+ПДВ або 8% 2018: 5%+ПДВ або 10%	Планується зменшення обороту в 4 рази та поступове підвищення ставки оподаткування
4	4 група	Фізичні і юридичні особи – сільськогосподарські товаровиробники, кількість найманих працівників необмежена, оборот необмежений. Ставки податку пропорційно площі і видам с/г угідь	Фізичні і юридичні особи – сільськогосподарські товаровиробники, кількість найманих працівників необмежена, оборот до 100млн. грн., Площа земель до 3 тис. га. Ставки податку пропорційно площі і видам с/г угідь	Встановлення обмежень щодо річного обороту та кількості сільськогосподарських угідь що перебувають в користуванні. Ставки податку пропорційно площі і видам с/г угідь

* побудовано автором

Беручи до уваги дані табл. 1 констатуємо, що у випадку 1 і 2 груп платників єдиного податку особливих змін не відбудеться. Однак щодо 3 групи платників єдиного податку відбувається поступове приведення їх до форми

загального оподаткування. По суті спрощена система оподаткування поступово повертається до тієї форми, якою була за часів дії Указу і знову стане механізмом підтримки найслабших та найдрібніших суб'єктів господарювання.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Підсумовуючи все вищесказане, доцільно відмітити, що при розробці нової податкової реформи враховані інтереси найбільш чутливих до нововведень суб'єктів господарювання, а саме фізичних осіб-підприємців 1 та 2 груп. Щодо нововведень для інших груп платників єдиного податку, варто зазначити підготовку до їх поступового переходу в рамки загальної системи оподаткування. Однак, на нашу думку загальна лібералізація податкової системи має привести всю систему оподаткування до певного спрощення, як з точки зору адміністрування податків, так і ведення обліку. Враховуючи міжнародний досвід, вагомим кроком спрощення і уніфікації обліку для суб'єктів малого підприємництва стала б розробка єдиного стандарту обліку та звітності, в якому були б усунуті суперечності існуючих нормативних актів.

Література:

1. Гоголь Т.А., Ніпорко Н.І. Спрощена форма організації бухгалтерського обліку для підприємств малого бізнесу (не платників ПДВ) без застосування подвійного запису // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №11. – С. 3–17.
2. Господарський Кодекс України 16.01.2003 № 436- IV [Електронний ресурс] : Верховна рада України. Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.
3. Зелена книга малого бізнесу України – 2012 /Д.В. Ляпін, В.І. Дубровський, О.М. Піщуліна, О.П. Продан.// – К.: Інститут власності і свободи, 2012. – 124 с.
4. Кміть В.М., Судомир М.Б. Переваги та недоліки функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні// Інноваційна економіка. – 2013 - №1 – с.57-62
5. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами: Наказ МФУ від 25.06.2003р. № 422.
6. Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами: Наказ МФУ від 15.06.2011р. № 720.
7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI
8. Податкова реформа 2016 – фіскальна лібералізація [Електронний ресурс]: Фінбаланс. – Режим доступу : <http://finbalance.com.ua/news/Podatкова-reforma-yaki-novatsi-zaproponu-nardepar-u-vivtorok-fiskalniy-komitet-VR>
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: Наказ МФУ від 25.02.2000р. № 39.
10. Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку: Наказ МФУ від 19.04.2001р. № 186.
11. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва Президент України; Указ від 03.07.1998 № 727/98 (Втратив чинність)[Електронний ресурс] : Верховна рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.
12. Фурсін О.О., Ляшко М.В. Провідні шляхи реформування спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні// Держава та регіони – 2014 - №3 – С.37-41
13. Чепець О.Г. Напрями реформування спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності [Електронний ресурс]: Ефективна економіка. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3461>
14. Чи треба реформувати спрощену систему оподаткування? /Дубровський Володимир – Матеріали круглого столу 13 липня 2015 року [Електронний ресурс]: Центр соціально-економічних досліджень CASE Україна. – Режим доступу : <http://www.case-ukraine.com.ua>
15. Юрчик В. І. Облікова політика підприємств малого бізнесу і оптимізація оподаткування: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 ; МОНМС України, ЖДТУ. - Житомир, 2012. - 21 с.

References:

1. Hohol' T.A., Niporko N.I. (2012) "The simplified form of accounting for small businesses (not VAT payers) without the use of double-entry", *Bukhhalters'kyj oblik i audit*, vol.11, pp 3-17.
2. The Verkhovna Rada of Ukraine (2003) "Economic Code of Ukraine" available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/436-IV> (Accessed 16 October 2015).
3. Liapin D., Dubrovsk'kyj V, Pischulina O. and Prodan O.(2012) *Zelena knyha maloho biznesu Ukrainy – 2012* [Green book of Ukraine's small business - 2012], Property and Freedom Institute, Kyiv, Ukraine.
4. Kmit' V.M., Sudomyr M.B. (2013) "Advantages and disadvantages of the simplified system of taxation in Ukraine", *Innovatsijna ekonomika*, vol.1, pp. 57-62.
5. The Ministry of finance of Ukraine (2003) "Resolution of the Ministry of finance of Ukraine: Guidelines on the application of accounting registers small enterprises #422" available at: <http://zakon4.rada.gov.ua> (Accessed 16 October 2015).
6. The Ministry of finance of Ukraine (2011) "Resolution of the Ministry of finance of Ukraine: Guidelines on the application of accounting registers small enterprises #720" available at: <http://zakon4.rada.gov.ua> (Accessed 16 October 2015).

7. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010) "Tax Code of Ukraine" available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/2755-VI> (Accessed 16 October 2015).
8. Finbalance (2015) "Tax reform 2016 - Fiscal liberalization" *Finbalans* [Online] available at: <http://finbalance.com.ua/news/Podatкова-reforma-yaki-novatsi-zaproponu-nardepam-u-vivtorok-fiskalniy-komitet-VR> (Accessed 16 October 2015).
9. The Ministry of finance of Ukraine (2000) "Resolution of the Ministry of finance of Ukraine: Position (Standard) 25 "Financial Report of a small business"" available at: <http://zakon4.rada.gov.ua> (Accessed 16 October 2015).
10. The Ministry of finance of Ukraine (2001) "Resolution of the Ministry of finance of Ukraine: On approval simplified Chart of Accounts" available at: <http://zakon4.rada.gov.ua> (Accessed 16 October 2015).
11. The President of Ukraine (1998) "Resolution of the President of Ukraine: Simplified system of taxation, accounting and reporting of small business" available at: <http://zakon4.rada.gov.ua> (Accessed 16 October 2015).
12. Fursin O., Liashko M. (2014) "Pathways reforming the simplified system of taxation of small business in Ukraine", *Derzhava ta rehiony*, vol.3, pp. 37-41.
13. Chepets' O.H. (2014) "Areas of reforming the simplified system of taxation, accounting and reporting", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 10, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua> (Accessed 16 October 2015).
14. Dubrovs'kyj V. (2015), "Is it necessary to reform the simplified system of taxation?" *Materialy kruhloho stolu 13 lypnia 2015 roku*, [Materials roundtable July 13, 2015], Kyiv, Ukraine.
15. Yurchyk V. I.(2012) "The accounting policies of small businesses and tax optimization" Abstract of Ph.D. dissertation, Accounting, Analysis and Audit, Zhitomir State Technical University, Zhitomir, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 18.10.2015 р.