

СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ: ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ

АНИСТРАТЕНКО Юлія Ігорівна - кандидат юридичних наук, доцент кафедри фінансового права Національного університету ДПС України

УДК 347.73

Стаття посвячена аналізу суцільно існуючих теоретико-правових принципів спрощеної системи налогообкладення, обліку та звітності. Досліджені особливості та проблемні аспекти адміністрування єдиного податку в Україні.

Ключові слова: *спрощена система оподаткування, обліку та звітності, єдиний податок, адміністрування податків.*

Знання законів полягає не в тому, щоб пам'ятати їх слова, а в тому, щоб розуміти їх зміст

М.Т. Цицерон

На сьогодні малий та середній бізнес, саме підприємництво, впливає на всі сторони суспільного життя, оскільки може швидко реагувати на різні зміни, що відбуваються в ринковій економіці в контексті запровадження новітніх технологій та вимог ЄС. Тому в наукових сферах як серед економістів, так і серед юристів, і досі триває активне обговорення реформування діючої податкової системи, у розрізі запровадження ефективних новітніх податкових інструментів для створення належних умов переходу на нову модель економіки.

Проблематика оподаткування малого і середнього бізнесу входить до кола наукових інтересів багатьох вчених, таких як М. Азарова, З. Варналія, О. Василюк, В. Вишневецького, А. Єлисеєва, А. Крисоватого, М. Кучерявенка, С. Лондар, І. Луніна, Н. Пришви, А. Соколовського, В. Шпільова та інших. Зазначені науковці зробили зна-

чний внесок у вирішенні питань створення спеціальної системи оподаткування, якою і є діюча спрощена система. Проте необхідно зазначити, що все одно залишаються невирішеними деякі проблемні теоретичні та практичні аспекти, що й обумовило вибір тематики дослідження.

Метою даної статті є дослідження й аналіз того, наскільки запроваджені Податковим кодексом України (далі – ПКУ) [1] податкові пільги та преференції для суб'єктів господарювання, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування, впливають на їх конкурентноздатність та ефективність роботи, що надасть можливість виявити відповідні переваги та недоліки діючої системи оподаткування.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва була запроваджена в Україні ще в 1998 році і діяла на основі Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» [2].

За 14 років існування спрощеної системи оподаткування кількість платників єдиного податку збільшилась майже в 14 разів (з 95 тис. осіб до 1304,5 тис. осіб), а надходження до бюджету від сплати єдиного податку зросли в 32 рази (з 127 млн. грн. в 1999 році до 4107,6 млн. грн. в 2009 році). При цьому, суб'єкти — «спрощенці» створили понад 1,2 млн. робочих місць [3]. А з прийняттям ПКУ, а саме за останні два роки, кількість спрощенців зросла майже в два рази, особливо

суб'єктів малого бізнесу першої та другої категорії.

На сьогодні залишається проблемним питання правової природи єдиного податку, оскільки 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 [1].

Єдиний податок звільняє їх платників від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:

- 1) податку на прибуток підприємств;
- 2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи та оподатковані згідно з цією главою;
- 3) податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку, зі сплатою податку на додану вартість;
- 4) земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються ними для провадження господарської діяльності;
- 5) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- 6) збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства [1].

Крім цього, відповідно до ч.3 пункту 44.2 статті 44 Податкового кодексу України особи, що обрали спрощену систему оподаткування, ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат з метою обрахунку об'єкта оподаткування за методикою, затвердженою Міністерством фінансів України [1].

Отже, при виборі спрощеної системи оподаткування платники податку сплачують єдиний податок за обраною ставкою замість основних податків (податок на прибуток підприємств, на доходи фізичних осіб, на додану вартість тощо) та зможуть вести спрощений бухгалтерський облік [1].

Спрощена система оподаткування забезпечила динамічний розвиток малого підприємництва та стабільні надходження до бюджету, що свідчить про адаптованість та прийнятність її для значної категорії суб'єктів підприємницької діяльності [4].

Спрощена система оподаткування дає можливість започаткувати власну справу без додаткової спеціальної економічної та бухгалтерської освіти. Привабливість системи для суб'єктів малого бізнесу зумовлена передусім спрощенням системи адміністрування і зменшенням небезпеки несвідомого порушення чинних правил [4].

Особливим механізмом державної політики сприяння розвитку малого підприємництва було запровадження саме спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, яка стала справжнім спасінням малого бізнесу [4]. Цікавим залишається питання правової природи єдиного податку, що слугує сферою наукових інтересів деяких науковців.

Пришва Н. Ю. зазначає, що єдиний податок слід розглядати як складову податкової системи. Це пов'язано з тим, що такі поняття, як «податкове зобов'язання», «податкове повідомлення», «податковий борг», «податкова вимога» та інші, передбачені податковим законодавством, застосовуються до усіх платників податків, у тому числі і до єдиного. Так законодавець фактично поширює на платників єдиного податку вимоги, які стосуються платників інших платежів, включених до податкової системи [5].

При дослідженні обов'язковості як однієї з рис податку можна зауважити, що вона має певну особливість для платників єдиного податку. Якщо у будь-яких інших платників конституційний обов'язок сплати податку, при наявності об'єкта оподаткування, то для обов'язковості єдиного податку цього недостатньо, так як є можливість вибору, тобто платник податку має можливість сам вибрати один із двох способів оподаткування своїх доходів: або сплата обов'язкових платежів на загальних підставах, або сплата єдиного податку [4].

Все це дає можливість зробити висновок, що єдиному податку, як і будь-якому іншому податку, притаманні загальні ознаки,

але при сплаті даного податку окремі з них (обов'язковість, адресність до бюджету, нецільовий характер, безвідплатність) мають певні особливості.

Пришва Н. Ю. відзначає: обов'язковість сплати єдиного податку настає безпосередньо в результаті вільного вибору платника; даний податок надходить одночасно до бюджету, так і до державних цільових позабюджетних фондів, розподіляючи кошти між ними [5].

Потрібно виділити також і специфічні ознаки єдиного податку, за якими він відрізняється від інших обов'язкових платежів. Такими ознаками є:

- 1) системність;
- 2) альтернативність;
- 3) добровільність сплати;
- 4) сфера застосування.

1. Системність єдиного податку має прояв через об'єднання в одному податку певної сукупності обов'язкових платежів, справляння яких передбачено чинним законодавством України. Так, сплата єдиного податку замінює, по-перше, справляння сукупності основних обов'язкових платежів, які входять до складу системи оподаткування України та зараховуються до бюджету, по-друге, справляння сукупності страхових внесків, які спрямовуються до відповідних державних цільових позабюджетних фондів.

2. Альтернативність єдиного податку передбачає, що він є альтернативою визначеній сукупності існуючих обов'язкових платежів, від сплати яких платник єдиного податку звільняється, а також платник податків може обирати оподаткування своїх доходів від підприємницької діяльності або шляхом сплати одного (єдиного) податку, або на загальних підставах [3].

3. Добровільність (самостійність) обрання сплати єдиного податку розкривається в тому, що як юридичній, так і фізичній особам надано право самостійно обирати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності та до якої групи вони належать, та, відповідно до цього, яку ставку єдиного податку вони будуть сплачувати (зменшується кількість обов'язкових платежів, скорочуються витрати на ведення податкового обліку, спрощується порядок подання податкової звітності). На підставі реалізації цього права виникає

обов'язок сплати єдиного податку. Даний податок стає обов'язковим тільки після факту добровільного взяття суб'єктом на себе обов'язку його сплати [3].

4. Сфера застосування єдиного податку визначається колом суб'єктів (тобто шість груп платників податків). Саме Податковий кодекс України визначає, які суб'єкти належать до шести категорій платників податків, також визначає, які саме суб'єкти господарювання не можуть бути платниками цього податку, лише ті, які відповідають встановленим вимогам та інше [3].

Так, Податковим кодексом України встановлені спеціальні норми, які конкретно встановлюють вимоги, необхідні для виконання зазначеними суб'єктами, що мають бажання перейти на сплату єдиного податку.

Отже, підсумовуючи вище викладене можна зробити висновок, що єдиному податку притаманні загальні юридичні ознаки, властиві будь-якому податку, але деякі з ознак, такі як обов'язковість, адресність до бюджету, національний характер, безвідплатність, мають особливий прояв при сплаті єдиного податку. Це пов'язано з тим, що даний податок наділений специфічними ознаками, даний податок належить до місцевих податків [4].

Для єдиного податку чинним законодавством встановлено своєрідний спосіб його сплати шляхом отримання свідоцтва про право сплати єдиного податку, яке видається платнику безстроково виключно суб'єкту господарювання або уповноваженій ним особі та не може передаватися для провадження господарської діяльності іншим особам.

Єдиний податок як акумулюючий платіж у своєрідних формах ефективно справляється в розвинених країнах, наприклад, Австрія, Нідерланди, Японія, Канада, Швейцарія, які мають вже сформовані податкові системи [4].

Прийняття і затвердження відповідного розділу ПКУ, що стосується спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності викликало найбільш проблемні питання, оскільки раніше даний податок був загальнодержавним, а не місцевим, і правове регулювання визначалося різними колізійними нормами.

З метою стимулювання підприємницької діяльності в Україні було прийнято такі зміни:

– підвищено граничний обсяг доходу, за яким можливе застосування спрощеної системи оподаткування;

– змінено відсоткову ставку єдиного податку;

– надано фізичним особам – платникам єдиного податку право реєструватися як платники ПДВ;

– створено ще дві групи платників єдиного податку (5 і 6 група) та інше [4].

Також необхідно звернути увагу на те, що спрощено сам механізм процедури обліку та звітності, який раніше не відповідав концепції спрощеної системи оподаткування.

Затверджуючи наступний етап змін до ПКУ, ВРУ прийняла рішення, що з початку 2012 року необхідно:

– скасувати щорічне оформлення свідоцтва платника єдиного податку;

– встановити річний звітний період для фізичних осіб з незначним обсягом доходу;

– надати право фізичним особам, які не використовують працю найманих осіб, не сплачувати єдиний податок на час відпустки протягом календарного місяця, а також хвороби, підтверженої лікарняним листком, якщо вона триває календарний місяць і більше;

– встановити для фізичних осіб – платників єдиного податку (за винятком тих, які є платниками ПДВ) обов'язок щодо ведення книги обліку доходів (без обліку витрат), що й було зроблено [4].

Відповідно до діючого Податкового кодексу України фізичні особи – підприємці, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на чотири групи. Підприємці – фізичні особи самостійно вибиратимуть, до якої з чотирьох груп належати (з урахуванням установлених обмежень) [4].

Згідно з п. 291.4 ст. 291 і п. 298.3 ст. 298 ПКУ особам, які планують працювати на спрощеній системі оподаткування, доведеться в заяві про перехід на єдиний податок самостійно вказувати, до якої групи вони бажають належати (визначити, яку ставку єдиного податку мають намір сплачувати). При цьому для кожної групи спрощенців передбачено:

– свої обмеження за видами діяльності;

– різний гранично допустимий обсяг річного доходу;

– різні ставки єдиного податку;

– певна максимально допустима кількість найманих працівників;

– специфічні правила обліку доходів, витрат та подання звітності [1].

Відповідно до вище викладеного ПКУ закріплює такі групи платників єдиного податку:

1) перша група – фізичні особи-підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150000 гривень;

2) друга група – фізичні особи-підприємці, які 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, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

– не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;

– обсяг доходу не перевищує 1000000 гривень.

3) третя група – фізичні особи-підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

– не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб;

– обсяг доходу не перевищує 3000000 гривень;

4) четверта група – юридичні особи-суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

– середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб;

– обсяг доходу не перевищує 5000000 гривень;

5) п'ята група – фізичні особи-підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

АНОТАЦІЯ

Статтю присвячено аналізу існуючих теоретико-правових засад спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Досліджено особливості та проблемні аспекти адміністрування єдиним податком в Україні.

– не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб;

– обсяг доходу не перевищує 20000000 гривень;

б) шоста група – юридичні особи-суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

– середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб [1].

Отже, застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності надає суб'єкту малого підприємництва низку переваг:

– спрощення процедури і порядку реєстрації платника податку (суб'єкти малого підприємництва можуть перейти на сплату єдиного податку як з початку року, так і з початку будь-якого кварталу);

– значно спрощуються розрахунки, пов'язані з визначенням сум податків;

– замість різноманітних форм податкової звітності за податками та зборами, які заміщуються єдиним податком, заповнюється одна форма звітності – розрахунок сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва – юридичною особою, що подається до податкового органу раз на квартал;

– спрощується ведення поточного бухгалтерського обліку та форм фінансової звітності, що передбачена Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

– надається право вибору сплати ПДВ, проте, поряд з перевагами спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, існують і певні вади, що стримують розвиток малого підприємництва в Україні, зокрема:

– обмеження обсягів виручки суб'єктів малого бізнесу, які дають право використовувати спрощену систему оподаткування;

SUMMARY

The article is devoted the analysis of existing teoretiko-legal principles of the simplified system of taxation, account and accounting. Features and problem aspects of administration the united tax are investigational in Ukraine.

– суми єдиного податку фізичної особи-платника податку сплачуються авансом за звітний період (квартал), при цьому не враховують, чи буде фактично отримано дохід від здійснення такої діяльності за звітний період[4].

Література

1. Податковий кодекс України: чинне законодавство зі змінами і доповненнями – К.: Алерта; ЦУЛ, 2011. – 480 с.;

2. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва : Указ Президента від 03.07.1998 №727/98 (втратив чинність Законом N 4014-VI (4014-17) від 04.11.2011, ВВР, 2012, N 24);

3. Єдиний податок // Бухгалтер. – 2012. – № 32(1556). – С. 50;

4. Єдиний податок: в 2012 році поновому. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.com.Ua/taxes/-/accent_ediniy.html;

5. Пришва Н. Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів. Монографія. – К.: ЕксОб, 2005. – 280 с.;

6. Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні: Закон України від 22.03.2012 №4618-17// Відомості Верховної Ради України. – 2012;

7. Весельський М. М. Правові основи справляння податків в Україні: Автореф. дис.... канд. юрид. наук: 12.00.07// Київський університет імені Тараса Шевченка. – К., 2001. – 24 с.;

8. Деркач Ю.А. Спрощені системи оподаткування: переваги, недоліки та шляхи їх усунення / Ю.А. Деркач, В.М. Чубай // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.-техн. праць. – Львів : РВВ НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.6. – С. 155-162;

9. Нові правила для спрощеної системи оподаткування. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tax-ua.it-blogs.com.Ua/post-559.aspx#cut>.