УДК 657.37.446

СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ В КОНТЕКСТІ ЗМІН ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Л.Ю. Марченко. Л.А. Богомоленко.
Полтавський національний технічний університет ім. Ю. Кондратюка

© Марченко, Л.Ю., 2015.
© Богомоленко, Л.А. 2015.

Статтю отримано редакцією 16.01.2015 р.

Вступ. Мале підприємництво виконує важливі соціально-економічні функції для розвитку суспільства. Становлення цивілізованого підприємництва є чинником стійкого економічного розвитку, а головне – пов'язане з досягненням якісно нового рівня життя. У країнах з ринковою системою господарювання малі підприємства є наймасовішою, найдинамічнішою та найгнучкішою формою ділового життя. Досвід розвитку малого підприємництва в Україні показує спроможність суб'єктів малого бізнесу набагато швидше реагувати на кон'юнктуру ринку, знаходити свою нішу у виробництві товарів і послуг, що дає йому більше шансів на виживання.

При всіх перевагах малого бізнесу для економіки країни ця форма підприємництва дуже вразлива. Вона потерпає від конкуренції з великими товаровиробниками, адже не має можливості утримувати відповідний штат працівників, який би вирішував питання захисту інтересів підприємства, готував необхідну документацію та звітність і який би розробляв стратегію й тактику підприємства.

Одним з основних напрямів державної підтримки малого підприємництва є запровадження спрощеної системи оподаткування, бухгалтерського обліку та звітності. Спрощену систему оподаткування було запроваджено в Україні Указом Президента України № 727/98 від 3 липня 1998 року «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» [1]. З того часу відбулися численні зміни в податковому законодавстві, останніми з яких є введення в дію Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 № 77-VIII [3] .

Огляд останніх джерел досліджень і публікацій. Механізм функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності розглядався в наукових працях вітчизняних і зарубіжних учених.

Так, перспективи розвитку спрощеної системи оподаткування в Україні досліджують Л.М. Котенко, Г.М. Фадєєва [5]; особливості організації обліку суб'єктами малого підприємництва, які застосовують спрощену систему оподаткування вивчають І.Д.Бенько, С.В. Сисюк [6]; умови функціонування спрощеної системи оподаткування після впровадження в дію нових змін у положеннях Податкового кодексу України (ПКУ) й оцінку їх ефективності в практичній діяльності – В.М. Кміть [7]; концептуальні підходи до спрощеної системи оподаткування в Україні – С.І. Логвіновська [8]; переваги, недоліки спрощеної системи оподаткування в Україні та шляхи їх усунення – Ю.А. Деркач, В.М. Чубай [9].

Незважаючи на розроблення низки теоретичних і практичних положень щодо обліку, оподаткування і звітності на підприємствах малого бізнесу та внесення пропозицій щодо їх удосконалення, ті зміни, що прийняті в рамках Податкового кодексу України, спричинили нову хвилю дискусій з приводу цих питань.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження особливостей механізму функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в контексті змін Податкового кодексу України у 2015 році.

Основний матеріал і результати. Згідно з положенням Податкового кодексу України, спрощена система оподаткування, обліку та звітності – це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати таких податків та зборів, а саме:

1) податку на прибуток підприємств;

2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої – третьої груп (фізичної особи) та оподатковані згідно із цією главою;

3) податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт і послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, котрі обрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 пункту 293.3 статті 293 ПКУ, а також що сплачується платниками єдиного податку четвертої групи;

4) податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку першої – третьої груп для провадження господарської діяльності та платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;

5) рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи [2].

Норми Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року № 71-VIII значно змінили спрощену систему оподаткування [3].

Так, основна новація цього Закону для суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, полягає в тому, що кількість груп платників єдиного податку скоротилася до вже знайомої величини – до чотирьох (за версією 2012 року). Проте слід відмітити, що вони не схожі на попередні ані за формою, ані за змістом. Зокрема, тому, що нову, четверту групу сформували платники колишнього фіксованого сільськогосподарського податку.

Отже, усі шість груп, які були на обліку минулого року, платників єдиного податку включено в три групи. Позитивним моментом є те, що жодних заяв таким платникам подавати не потрібно. Перехід на нові ставки та групи відбудеться в автоматичному режимі. Так, керуючись п. 4 підрозділу 8 р. XX ПКУ, ті, хто станом на 1 січня 2015 року працює в четвертій, п'ятій або шостій групах без власної участі, стануть платниками єдиного податку третьої групи. До того ж ставку для них буде встановлено з урахуванням того, чи є вони платниками ПДВ. Аналогічна зміна із застосованою ставкою єдиного податку відбудеться й у тих, хто станом на 1 січня 2015 року працював у третій групі (рис. 1).

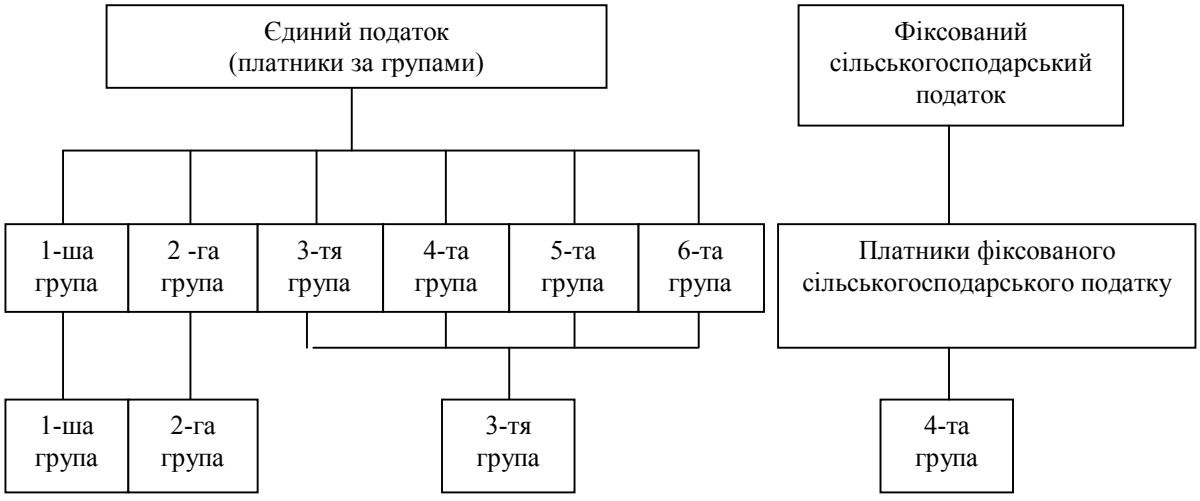

Рис. 1. Спрощена система оподаткування після 01.01.2015

** Джерело: розроблено авторами на основі джерел [2,10]*

Потрібно звернути увагу на те, що в Законі України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 № 77-VIII змінено ставки єдиного податку й підвищено максимальний обсяг доходу за календарний рік (таблиця 1).

Таблиця 1

Показники груп платників за спрощеною системою оподаткування

Показники	1-ша група	2-га група	3–тя група		4-та група
			Платники ПДВ	Неплат-ники ПДВ	
Обмеження за обсягом доходу за календарний рік	300 тис. грн	1,5 млн грн	20 млн. грн без ПДВ	20 млн грн	Немає
Обмеження за кількістю працівників	0	10	Без обмежень		Без обмежень
Дозволені види діяльності	Роздрібна торгівля на ринках, побутові послуги (згідно зі встановленим переліком)	Послуги населенню та єдинникам, виробництво, торгівля, ресторанне господарство	усі види діяльності з урахуванням обмежень (п.291.5[1] ПКУ)		Сільськогосподарські виробники (пп.4 п. 291.4, п.291.5[1] ПКУ)
Ставки податку	Фіксована залежно від виду діяльності: до 10% мінімальної зарплати на 1 січня	Фіксована залежно від виду діяльності: до 20% мінімальної зарплати на 1 січня	2% доходу + ПДВ	4% доходу	Залежить від категорії (типу) земель

** Джерело: складено авторами за даними джерела [2]*

Досить важливою залишається процедура реєстрації. Для зареєстрованих у встановленому законом порядку суб'єктів господарювання (новостворених), які протягом 10-ти календарних днів із дня державної реєстрації подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для третьої групи, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, в якому відбулася державна реєстрація.

До 01.01.2015 такі суб'єкти господарювання мали інші строки для подання заяви при обранні III–VI групи: до закінчення місяця, в якому відбулася їхня державна реєстрація.

З 01.01.2015 при анулюванні реєстрації платника єдиного податку такому платникові нараховуються податкові зобов'язання до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому:

– до контролюючого органу подано заяву про відмову від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності;

– анульовано реєстрацію на підставі отриманого від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності;

– анульовано реєстрацію за рішенням контролюючого органу.

Завдяки цим змінам усунена невизначеність із припиненням нарахування податкових зобов'язань у вищезазначених останніх двох випадках, оскільки в старій редакції п. 295.8 ПКУ про них не було ні слова.

На окрему увагу заслуговують платники єдиного податку четвертої групи (до 2015 року платники фіксованого сільськогосподарського податку). Щоб отримати статус платника єдиного податку, сільгосппідприємства повинні виконувати умови відносно частки сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік, яка має дорівнювати або перевищувати 75 відсотків (згідно з пп.4 пункту 291. 4 ПКУ). Відповідно п. 291.5[1] ПКУ не можуть бути платниками 4 групи єдиного податку суб'єкти господарювання:

1) в яких більше 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, складає дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, що належать сільськогосподарському товаровиробникові на праві власності чи наданих йому в користування, і продуктів їх переробки), диких тварин та птиць, хутряних виробів та хутра (крім хутрової сировини);

2) котрі здійснюють діяльність із виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29-2204 30); вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції;

3) які станом на 1 січня звітного року мають податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, що виник унаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Для того щоб у 2015 році працювати в четвертій групі платників єдиного податку, підприємству необхідно було до 20 лютого цього року надати:

1. До податкової інспекції за місцем реєстрації – загальну Податкову декларацію з фіксованого сільськогосподарського податку щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляють єдиний податок.

2. До податкової інспекції за місцем знаходження землі – звітну Податкову декларацію з фіксованого сільськогосподарського податку окремо за кожною земельною ділянкою.

3. Відомість про наявність земельних ділянок (додаток до Податкової декларації з фіксованого сільськогосподарського податку).

4. До податкової інспекції за місцем реєстрації та знаходження земельних ділянок – Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва.

Необхідно відмітити, що з 1 січня 2015 року розмір ставок податку з 1 га сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду збільшився втричі й становить (у відсотках бази оподаткування):

– для ріллі, сіножатей та пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди) – 0,45;

– для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,27;

– для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах і на поліських територіях) – 0,27;

– для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,09;

– для земель водного фонду – 1,35;

– для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, та надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди, – 3.

Таким чином, податкове навантаження для сільгосппідприємств, поза сумнівом, збільшилося.

Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» вносить деякі уточнення щодо видів діяльності, які заборонені платникам єдиного податку. Зокрема, як і раніше, всім платникам єдиного податку заборонена діяльність у сфері азартних ігор. Але тепер у Податковому кодексі України прямо прописано заборону на діяльність у сфері лотереї, а також букмекерського й тоталізаторного парі (п.п. 1 п. 291.5 ПКУ). Також слід зазначити, що до внесення змін до ПКУ у разі здійснення діяльності, не передбаченої для I і II груп в п.п. 1 і 2 п. 291.4 ПКУ, не було чіткого механізму подальших дій спрощення в таких випадках. З 01.01.2015 при здійсненні діяльності підприємцями I і II груп, яка не передбачена критеріями щодо таких груп (п.п. 1 і 2 п. 291.4 ПКУ), спрощенець вийти зі спрощеної системи оподаткування з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, в котрому провадилася така діяльність, і з суми отриманого доходу сплатити 15% [3].

Змінився й підхід, за яким юридичні особи – платники єдиного податку визначають свій дохід за проданими основними засобами. Якщо продається основний засіб, що був в експлуатації менше 12-ти місяців, – доходом визнають усю суму коштів, отриманих від продажу такого основного засобу (п. 292.2 ПКУ) (до 01.01.2015 – сума перевищення над балансовою вартістю) [2].

Також Законом № 71-VIII введена вимога щодо застосування платниками єдиного податку реєстраторів розрахункових операцій протягом 2015 – 2016 рр.

Згідно з оновленим п. 296.10 ПКУ, з 01.01.2015 реєстратори розрахункових операцій (РРО) можуть не застосовувати:

– всі платники єдиного податку групи I;

– підприємці груп II і III, які провадять діяльність на ринках;

– при продажу товарів дрібної роздрібної торговельної мережі через засоби пересувної мережі.

Відповідно з п. 4 підрозділу 8 р. XX ПКУ, передбачено, що зміни, внесені абз. 13 і 14 п. 110 р. I Закону № 71 (п. 296.10 ПКУ) щодо застосування РРО, набирають чинності для платників єдиного податку групи III з 01.07.2015, а для платників єдиного податку групи II – з 01.01.2016.

Відповідні зміни внесено і до Закону України від 06.07.95 № 265/95-ВР «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» [4].

Податкова реформа досить відчутно торкнулася і порядку сплати податку з доходів фізичних осіб при нарахуванні дивідендів платниками єдиного податку. Так, суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, при оподаткуванні дивідендів керуються, зокрема, розділом IV ПКУ п. 167.5 ПКУ, згідно з котрим з 01.01.2015 ставка на пасивні доходи до бази оподаткування становить [3]:

– 20 відсотків – для пасивних доходів, у тому числі нарахованих у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, що виплачуються інститутами спільного інвестування (крім зазначених у підпункті 167.5.2 цього пункту), відповідно п.п. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ;

– 5 відсотків – для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, які виплачуються інститутами спільного інвестування), згідно з п.п. 167.5.2 п. 167.5 ст. 167 ПКУ.

Тобто юридична особа, яка перебуває на спрощеній системі оподаткування, зобов'язана утримати 20% податку з доходів фізичних осіб при нарахуванні таких дивідендів.

Висновки. Отже, спрощена система оподаткування, обліку та звітності з 2015 р. зазнала суттєвих змін, які матимуть як позитивні, так і негативні наслідки для розвитку малого підприємництва в Україні:

1. Зменшено кількість груп платників єдиного податку. Так, замість шести груп було утворено чотири, причому за рахунок переходу платників єдиного податку п'ятої та шостої груп в третю групу й за рахунок об'єднання єдиного податку з фіксованим сільськогосподарським податком – такі платники податку створили четверту групу. Позитивним моментом є те, що перехід з групи в групу відбудеться в автоматичному режимі.

2. Знижено ставки податку для третьої групи. Так, для нових платників та тих, хто був у V і VI групах і тепер належить до III групи, ставку зменшили з 3% (3 та 4 група) і 5% (5 та 6 група) до 2% у разі сплати ПДВ і з 5% (III та IV група) і 7% (V і VI група) до 4% без сплати ПДВ. Проте, хоч і збережена градація ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежно від категорії (типу) земель і їх розшарування, розмір ставок (до бази оподаткування) збільшено втричі, що негативно вплине на сільськогосподарських виробників.

3. Важливим моментом є збільшення максимального розміру доходу за рік у розмірі груп підприємців. Так, максимальний розмір доходу для першої групи становить 300000 грн (раніше 150000 грн), для другої – 1,5 млн грн (раніше 1 млн грн), для третьої – 20 млн грн (раніше 3 млн грн).

4. Усунено невизначеність із припиненням нарахування податкових зобов'язань при анулюванні реєстрації платника єдиного податку. Так, з 01.01.2015 такому платникові нараховуються податкові зобов'язання до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому анульована реєстрація платника єдиного податку.

Отже, з уведенням в дію Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 № 77-VIII відбулося ряд позитивних новацій, хоча деякі моменти четвертої групи платників єдиного податку є не уточненими і потребують подальших досліджень.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Указ Президента України №727/98 від 3 липня 1998 року «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/податковий%20кодекс%20україни

3. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 № 77-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19

4. Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 № 265/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/265/95-вр

5. Котенко Л.М. Аналіз проблематики функціонування та перспективи розвитку спрощеної системи оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / Л.М. Котенко, Г.М. Фадєєва // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. –2014. – Вип. 1. – С. 31–40. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/esprstp_2014_1_5.pdf

6. Бенько І.Д. Особливості організації обліку суб'єктами малого підприємництва, які застосовують спрощену систему оподаткування [Електронний ресурс] / І.Д. Бенько, С.В. Сисюк // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер: Економічні науки. – 2012. – Вип. 30(1). – С. 221–225. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2012_30(1)__50.pdf

7. Кміть В.М. Переваги та недоліки функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / В.М. Кміть, М.Б. Судомир // Інноваційна економіка. – 2013. – № 1. – С. 57–62. - Режим доступу:http://nbuv.gov.ua/j-pdf/inek_2013_1_17.pdf

8. Логвіновська С.І. Концептуальні підходи до спрощеної системи оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / С.І. Логвіновська // Економічний форум. – 2013. – № 3. – С. 180–185. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecfor_2013_3_32.pdf

9. Деркач Ю.А. Спрощені системи оподаткування: переваги, недоліки та шляхи їх усунення / Ю.А. Деркач, В.М. Чубай // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – № 6. – С. 155 – 162

10. Хусід А. Спрощена система оподаткування / А. Хусід // Все про бухгалтерський облік. – 2015. – № 3.

УДК: 657.37.446

Марченко Лариса Юріївна, старший викладач кафедри обліку і аудиту. Полтавський національний технічний університет ім. Ю. Кондратюка. **Богомоленко Ліліана Анатоліївна,** студентка групи 201-пЕО. Полтавський національний технічний університет ім. Ю. Кондратюка. **Спрощена система оподаткування, обліку і звітності в контексті змін Податкового кодексу України.** Досліджено особливості механізму функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в контексті останніх змін Податкового кодексу України. Деталізовано нові правила сплати єдиного податку за групами підприємців, розглянуто зміни у процедурі реєстрації суб'єктів малого підприємництва – платників єдиного податку та у порядку сплати податку з доходів фізичних осіб при нарахуванні дивідендів платниками єдиного податку. Зроблено висновки щодо наслідків цих змін та їх впливу на розвиток малого бізнесу в Україні.

Ключові слова: податок, податковий облік, спрощена система оподаткування, єдиний податок, платники єдиного податку.

УДК: 657.37.446

Марченко Лариса Юрьевна, старший преподаватель кафедры учета и аудита. Полтавский национальный технический университет им. Ю. Кондратюка. **Богомоленко Лилиана Анатольевна**, студентка группы 201 пЕО. Полтавский национальный технический университет им. Ю. Кондратюка. **Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности в контексте изменений Налогового кодекса Украины.** Исследованы особенности механизма функционирования упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности в контексте последних изменений Налогового кодекса Украины. Детализировано новые правила уплаты единого налога по группам предпринимателей, рассмотрены изменения в процедуре регистрации субъектов малого предпринимательства - плательщиков единого налога и в порядке уплаты налога с доходов физических лиц при начислении дивидендов плательщиками единого налога. Сделаны выводы относительно последствий этих изменений и их влияния на развитие малого бизнеса в Украине.

***Ключевые слова**:* налог, налоговый учет, упрощенная система налогообложения, единый налог, плательщики единого налога.

UDK: 657.37.446

Larysa Y. Marchenko, senior teacher, Accounting and Audit Department, Poltava National Technical Yuri Kondratyuk University. **Liliana A. Bohomolenko,** second-year student, Poltava National Technical Yuri Kondratyuk University. **Simplified system of taxation, accounting and reporting in the context of Amendments to the Tax Code of Ukraine.** The functioning mechanism peculiarities of the simplified system of taxation, accounting and reporting in the context of recent changes to the Tax Code of Ukraine have been studied. The new rules of the single tax paying by the groups of entrepreneurs have been detailed. Changes to the procedure of small businesses entities registration (single taxpayers) and to the personal income tax paying when accruing dividends. Conclusions concerning the impacts of these changes on small business development in Ukraine have been drawn.

Keywords: tax, tax accounting, simplified taxation system, single tax, single tax payers.