

УДК 338.2:346.9

О. Клепанчук

## ВПЛИВ ЗАКОНОДАВСТВА НА РОЗВИТОК МАЛОГО БІЗНЕСУ

**Проаналізовано вплив податкового реформування на діяльність малих підприємств. Досліджено суть деяких статей податкового законодавства та їх практичне застосування.**

**Ключові слова:** податки, малий бізнес, податкове законодавство, податкова політика, державний бюджет, прибуток, податкова реформа.

Інститут малого бізнесу в сучасній ринково орієнтованій економіці відіграє важливу роль. Його розвиток неможливий без відповідного законодавчого та нормативно-правового забезпечення.

В Україні основи податкового законодавства були сформовані на основі нормативної бази, успадкованої від командно-адміністративної системи і включали низку законів, які визначали засади податкового регулювання. Доцільно відзначити, що сучасна вітчизняна податкова політика розроблялась без належного наукового обґрунтування та аналізу макро- і мікроекономічних наслідків запровадження різних податків та розміру їх ставок, а також без урахування світового та історичного досвіду формування й розвитку податкових систем.

Оскільки саме податки є тим джерелом надходження коштів до державної скарбниці, без якого неможливо уявити процвітаючу та стабільну країну, проблема оподаткування завжди була надзвичайно актуальною [1].

Роль податків як основного джерела поповнення доходів державного бюджету, а також знаряддя регулювання соціально-економічних процесів у суспільстві за ринкових умов господарювання зростає. На сьогодні ж вітчизняна діюча система оподаткування повною мірою не може забезпечити реалізацію ні цілей державної політики, ні прав та цілей платників податків [2].

Питання, що стосуються впливу податкового законодавства на розвиток малого бізнесу висвітлюються у працях таких вчених, як: Н. Вахновська [3], В. Ляшенко [4], А. Просуленко [5] Р. Тульчинський [6], М. Змієнко [7] О. Шкарупа [8], А. Романченко [9] та інші.

Метою статті є аналіз впливу законодавства та податкового реформування на діяльність малих підприємств та аналіз суті деяких статей податкового законодавства та їх практичного застосування.

Більшість суб'єктів малого бізнесу розпочала свою діяльність після набуття чинності Указу Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності” [10], яка для суб'єктів малого бізнесу була запроваджена як альтернативна загальній системі в 1999 р. Її основною метою була активізація та легалізація підприємницької діяльності, підвищення рівня зайнятості населення. Завдяки своїй простоті та зрозумілості, мінімізації адміністрування, звільнення фонду оплати праці від нарахування внесків до фондів соціального страхування, ця система набула популярності серед підприємців і швидко поширилась.

Практичний досвід застосування спрощеної системи оподаткування в Україні свідчить про її позитивний вплив на малий бізнес, оскільки вона дає змогу максимально

спростити облік і контроль за діяльністю суб'єктів підприємництва та забезпечує стабільні надходження до бюджету. За роки свого існування в Україні спрощена система довела свою ефективність з огляду на стимулювання ділової активності підприємців.

Водночас, незважаючи на позитивні зрушення в розвитку оподаткування суб'єктів малого бізнесу, спрощена система оподаткування в Україні має низку негативних наслідків, а саме:

- можливість застосування схем ухилення від оподаткування;
- мінімізація оподаткування доходів найманих працівників і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування шляхом реєстрації найманих працівників суб'єктами підприємницької діяльності – платниками єдиного податку і переводу співробітництва з ними на контрактну основу. Таким чином, роботодавець уникає сплати єдиного соціального внеску, а фізична особа – податку на доходи фізичних осіб і соціального внеску;

- реєстрація платниками єдиного податку осіб, що займаються професійною діяльністю (адвокати, лікарі, консультанти), що суттєво мінімізує їхні податкові зобов'язання при значних доходах.

Через зазначені нами негативні явища відбуваються досить значні втрати бюджетних надходжень і, відповідно, тих сфер, що фінансуються з державного бюджету.

Але, поряд із аргументами проти спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, її ліквідація не є ефективним рішенням, оскільки скасування спрощеної системи не означатиме автоматичного переходу всіх суб'єктів підприємницької діяльності на загальну систему оподаткування, а навпаки, наслідком такого рішення стане перехід у тінь значної частини малого бізнесу, що зменшить навіть наявні надходження до бюджету.

З 2 грудня 2010 р. основним нормативно-правовим актом, що регулює сферу оподаткування, стає Податковий кодекс України [11]. Однак до першої редакції кодексу не ввійшла глава, яка стосувалася спрощеної системи оподаткування, і платники єдиного податку і надалі працювали за старими нормативно-правовими актами, що визначають основи спрощеної системи оподаткування, зокрема Указом Президента “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва” [12]. Це, своєю чергою, спровокувало низку проблем та призвело до виникнення суперечностей між нормами різних нормативно-правових актів.

Зазначимо, що Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [13].

До моменту прийняття законодавчо-нормативного документа, що буде регулювати оподаткування малого бізнесу, тимчасове існування спрощеної системи оподаткування за єдиним податком регулюється Податковим кодексом України, який вступив в силу з 1 січня 2011 р. Та доцільно зазначити, що ним створюється більше податкове навантаження на малий бізнес, ніж раніше. Так, якщо раніше єдиний податок із рахунків Державного казначейства розподілявся на соціальні фонди, то, починаючи з 1 січня 2011 р., Держказначейство вже не розподіляє кошти, а всі платники податку повинні перераховувати єдиний соціальний внесок до Пенсійного фонду. Платники спрощеної системи за весь час існування цієї системи звикли сплачувати у вигляді єдиного податку

не більш як 200 грн та не вести облік, а формально звітувати. Відповідно у такій ситуації регулювання єдиного податку підприємців в Україні в статтях Податкового кодексу спричинило немало суперечок і протестів з їх боку.

Та вже 4 листопада 2011 р. Верховна Рада прийняла Закон України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності” № 4014-VI [14]. У напрямку поліпшення податкового клімату для підприємців України це стало важливим кроком. Норми цього закону, на відміну від Податкового кодексу, чітко визначили:

- критерії перебування на спрощеній системі;
- порядок переходу платника на спрощену систему оподаткування і навпаки;
- порядок визначення доходу;
- ведення обліку та складання звітності;
- порядок видачі та анулювання свідоцтва платника єдиного податку;
- відповідальність платника єдиного податку за недотримання норм кодексу.

Також, з метою створення сприятливих умов для розвитку малого бізнесу, новою системою передбачено таке:

- збільшення обсягів річного доходу, що дає право перебувати на спрощеній системі;
- прив’язку ставок єдиного податку до розміру мінімальної заробітної плати;
- встановлення з метою оподаткування 4 категорії платників;
- скасування надбавок, які застосовувалися до фіксованих ставок податку за кожного найманого працівника фізичної особи;
- скасування обмеження щодо віднесення до витрат платника податку на прибуток, витрат на придбання товарів (робіт, послуг) у фізичних осіб - платника єдиного податку;
- обмеження сфери застосування спрощеної системи оподаткування для окремих видів господарської діяльності;
- посилення відповідальності платника податку за застосування іншого способу розрахунків, здійснення діяльності, не зазначеної у свідоцтві, перевищення граничного обсягу доходу тощо;
- встановлення підстав для анулювання органами податкової служби свідоцтва платників єдиного податку [15].

Відповідно до зазначеного вище законом, також проведено диференціацію фізичних осіб – підприємців, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Їх поділили на 3 групи, а для юридичних осіб створили окрему групу.

Виходячи з вищенаведеного, можна зазначити, що сучасна податкова система позбавлена стимулюючої основи, яка в нинішніх умовах розвитку повинна розкриватися у взаємозв’язку всіх основних функцій оподаткування [16].

Водночас, аналізуючи зміст прийнятого Податкового кодексу, можна виділити наступне позитивне зрушення податкової системи, а саме: скорочення кількості податків і зборів та зниження податкового тиску на економіку. Замість 28 загальнодержавних та 14 місцевих обов’язкових платежів, що були закріплені Законом України “Про систему оподаткування” [17], Податковим кодексом запроваджено відповідно 18 та 5 платежів.

Ст. 9 Податкового кодексу визначає такі загальнодержавні податки та збори:

- податок на прибуток підприємств;
- податок на доходи фізичних осіб;
- податок на додану вартість;
- акцизний податок;

- збір за першу реєстрацію транспортного засобу;
- екологічний податок;
- рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України;
- рентна плата за нафту, природний газ та газовий конденсат, що видобуваються в Україні;
- плата за користування надрами;
- плата за землю;
- збір за користування радіочастотним ресурсом України;
- збір за спеціальне використання води;
- збір за спеціальне використання лісових ресурсів;
- фіксований сільськогосподарський податок;
- збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- мито;
- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну й теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності [18].

Своєю чергою, ст. 10 Податкового кодексу визначає такі місцеві податки та збори:

- податок на нерухоме майно, що відрізняється від земельної ділянки;
- єдиний податок;
- збір за здійснення деяких видів підприємницької діяльності;
- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір [19].

Те, що перелік істотно відрізняється від того, що існував раніше, передусім зумовлено тим, що деякі податки тепер просто не справлятимуться. Прикладом таких платежів є:

- комунальний податок;
- податок на рекламу;
- ринковий збір;
- збір за право використання місцевої символіки;
- збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі: за періоди після 1 січня 2011 р. їх сплачувати не потрібно.

А іншу частину обов'язкових платежів просто названо по-іншому. Причому у деяких випадках зміна назви має істотне значення внаслідок зміни порядку сплати податку (наприклад податок із власників транспортних засобів замінено збором за першу реєстрацію транспортного засобу).

Проаналізуємо вплив змін ПКУ на малий бізнес. Крім того, що фізичні особи – підприємці, які працюють на спрощеній системі, змушені були перейти з квартальної звітності на щомісячну, перед “самозайнятими” постала інша перешкода: з 1 квітня 2011 р. набрала чинності стаття ПКУ, згідно з якою підприємствам заборонено включати в собівартість витрати на оплату товарів, робіт і послуг спрощенцям. Тепер вони повинні включати їх у свій прибуток і, відповідно, платити податки, що робить роботу зі спрощенцями не вигідною. Серед постраждалих – абсолютно всі спрощенці, які надавали

послуги підприємствам на загальній системі оподаткування: з 1 квітня співпрацювати з єдинниками стало не вигідно і від їхніх послуг просто відмовляються.

Згорання підприємництва на 10% призвело до різкого збільшення безробіття і загострення соціально-економічної ситуації. А оскільки малий і середній бізнес забезпечує роботою п'яту частину працездатного населення, то це є негативним явищем для ринкової економіки.

Зазначимо, що уряд стверджує про те, що 170 тисяч спрощенців насправді є найманими співробітниками і зареєстровані платниками єдиного податку тільки з метою економії витрат працедавців. А експерти, своєю чергою, вважають, що саме Податковий кодекс, ключові норми якого набули чинності з 1 січня і з 1 квітня, сприяв скороченню кількості підприємств. Також і норма про обмеження включення у валові витрати на операції зі "спрощенцями" спонукала частину бізнесменів піти з ринку.

За оцінками фахівців, до кінця року кількість приватних підприємств, що припинили діяльність, становитиме 250 – 300 тис. [20].

Негативною тенденцією є те, що через нововведення стосовно малого бізнесу безробіття в Україні з 1 січня до 1 березня 2011 р. збільшилося на 13,2%, хоча офіційний показник кількості безробітних на 1 березня (приблизно 617 тисяч) є дуже заниженим і не відображає реальної ситуації [21].

Ми погоджуємось з точкою зору В. Ляшенко та А. Просуленко [22], які стверджують, що впровадження нового Податкового кодексу посилює тиск на малий бізнес і ставить його під загрозу знищення. Тому чинна система оподаткування потребує удосконалення. Наприклад, для фізичних осіб-підприємців потрібно впровадити диференційований фіксований місячний податок та скасувати норму щодо заборони іншим платникам включати до своїх витрат суми, витрачені на придбання товарів, робіт, послуг у фізичних осіб-підприємців. Окрім цього, автори наголошують на необхідності внесення змін до Господарського Кодексу України: приведення кола підприємств, що працюють за спрощеною системою оподаткування, до критеріїв мікропідприємств у ЄС.

Доцільно зазначити і те, що з моменту набуття чинності Податкового кодексу України було прийнято вже 5 законів, які вносять зміни до головного документа країни з оподаткування. Останнім став Закон "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України)" (законопроект № 8217) [23].

Відомо і те, що значний поспіх, із яким готувався Податковий кодекс, не міг не спричинити низки суперечностей, а саме: юридичних помилок, які вносять неясність у податкове регулювання.

Одним із основних недоліків ПКУ, як показує практика, є відсутність роз'яснень їх застосування, зокрема відповідних роз'яснювальних листів ДПСУ. Погіршення відбувається через відсутність напрацьованої судової практики вирішення податкових спорів [24]. Тому можна зробити висновок, що від цього, насамперед, страждає малий та середній бізнес, якому доводиться пристосовуватися до нових правових реалій.

Для сприяння розвитку малого бізнесу потрібно подолати високий рівень бюрократизму, корупції, фіскального тиску держави, удосконалити систему оподаткування та систему боротьби з недобросовісною конкуренцією. Крім цього, необхідно вирішити проблему кадрового забезпечення малого бізнесу, оскільки малі підприємства, як правило, не мають можливостей для залучення висококваліфікованих, а відповідно й високооплачуваних менеджерів та бухгалтерів.

### Висновки

Отже, відсутність науково обґрунтованих підходів до формування національної податкової системи та до аналізу наслідків від її впровадження не сприяють ефективному функціонуванню підприємств.

Факт проведення податкової реформи в країні є, на нашу думку, позитивним, але існує нагальна потреба його модернізації з урахуванням конкретної практики податкового регулювання.

### Література

1. Тульчинський Р. В. Податкова система України, її недоліки та шляхи реформування / Р. В. Тульчинський, М. О. Змієнко // Економічний вісник Нац. тех. ун-ту України "Київ. політехн. ін-т" [Електронний ресурс]. — 2009. — Режим доступу : [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Evkpi/2009/88.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Evkpi/2009/88.pdf).
2. Шкарупа О. В. Аналіз проблем та напрямків удосконалення системи оподаткування в Україні / О. В. Шкарупа, А. В. Романченко // Механізм регулювання економіки [Текст]. — 2010. — № 1. — С. 185—191.
3. Вахновська Н. А. Податковий кодекс в контексті реформування податкової системи України / Н. А. Вахновська // Економічний форум [Електронний ресурс]. — 2011. — Вип. 1. — Режим доступу : [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ekfor/2011\\_1/23.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekfor/2011_1/23.pdf).
4. Ляшенко В. І. Вплив Податкового кодексу України на розвиток малого підприємництва: експертні оцінки на етапах обговорення, прийняття та внесення змін / В. І. Ляшенко, А. А. Просуленко // Вісник економічної науки України [Текст]. — 2011. — № 2. — С. 93—111.
5. Там само. — С. 93—111.
6. Тульчинський Р. В. Податкова система України, її недоліки та шляхи реформування...
7. Там само.
8. Шкарупа О. В. Аналіз проблем та напрямків удосконалення системи оподаткування в Україні... — С. 185—191.
9. Там само. — С. 185—191.
10. Про систему оподаткування [Електронний ресурс] : Закон України № 1251-ХІІ від 25.06.1991 р. (втратив чинність). — Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
11. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. зі змінами та доповненнями від 01.01.2011 р. [Електронний ресурс] — Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
12. Про систему оподаткування...
13. Податковий кодекс України...
14. Там само.
15. Там само.
16. Вахновська Н. А. Податковий кодекс в контексті реформування податкової системи України...
17. Про систему оподаткування...
18. Податковий кодекс України...
19. Там само.
20. Податковий кодекс продовжує руйнувати малий бізнес. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://tsn.ua/groshi/podatkoviy-kodeks-prodovzhuyeyuynuvati-maliy-biznes.html>.

21. Там само.

22. Ляшенко В. І. Вплив Податкового кодексу України на розвиток малого підприємництва... — С. 93—111.

23. Поправки до Податкового кодексу та їх вплив на бізнес // Бізнес-пропозиція [Електронний ресурс] : журнал. — Режим доступу : <http://biznes-pro.ua/index.php?page=9&id=1512>.

24. Всеукраїнська громадська організація “Сила країни”: позитивний і негативний вплив податкового законодавства на малий і середній бізнес [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://narodna.prawda.com.ua/politics/4eae4765e5b6>.

**О. Клепанчук**

**THE INFLUENCE OF LEGISLATION  
ON THE SMALL BUSINESS DEVELOPMENT**

**The influence of tax reform on the activity of small enterprises is analysed. The content of some articles of the tax law and their practical application are investigated.**

**Êåý words: taxes, small business, tax law, tax policy, state budget, income, tax reform.**