

### Список використаної літератури:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Ластовецький В. О. Галузевий бухгалтерський облік : проблеми теорії і практики [Текст] : навч. посіб. / В. О. Ластовецький. – Чернівці : Прут, 2005. - 200 с.
3. Лучко М. Р., Адамик О.В. Виділення податкових розрахунків в окрему підсистему обліку: науково-економічний і психологічно-практичний аспекти [Текст] / М. Р. Лучко, О. В. Адамик // Психологія і суспільство. - 2001. - № 1. - С. 150-163.
4. Гусакова О. С. Податковий облік [Текст] : навч. посіб. / О. С. Гусакова. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 360 с.
5. Коцупатрий М. М. Податковий облік і звітність [Текст] : навч. посіб. / М. М. Коцупатрий, С. І. Ковач, В. В. Мельничук. – К.: КНЕУ, 2006. – 312 с.
6. Сердюк В. М. Податковий облік [Текст] : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / В. М. Сердюк. – К. : Центр навчальної літератури, 2005. – 312 с.
7. Журавель Г. П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах [Текст] : навч. посіб. / Г. П. Журавель, В. Б. Клевець, П. Я. Хомин. – К. : «Видавничий дім «Професіонал», 2009. – 320 с.
8. Малишкін О. Диференціація поняття «Бухгалтерський облік»: податковий аспект [Текст] / Олександр Малишкін // Бухгалтерський облік і аудит. - 2012. - № 3. - С. 13-20.
9. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах [Текст] : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горецька. - Житомир, ПП «Рута», 2002. - 544 с.

*Рассмотрены проблемные вопросы экономической сущности налогового учета и его отдельных элементов. Проведен анализ законодательных норм и положений в применении термина «налоговый учет».*

**Ключевые слова:** *налоговый учет, налоговые расчеты, элементы налогового учета, бухгалтерского учета.*

*We consider issues of economic nature of tax accounting and its individual elements. The analysis of the legislation and regulations in the use of the term "tax consequences".*

**Keywords:** *tax accounting, tax calculations, tax accounting items, book-keepers account.*

Рецензент: д.е.н., професор Михайлова Л.І.

Дата надходження до редакції: 02.07.2012 р.

УДК 657.44

### ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Л. І. Полятикіна, к.е.н., доцент, Сумський національний аграрний університет,

*Розглянуто проблеми спрощеної системи оподаткування в Україні та деяких країнах світу і запропоновано деякі напрями реформування оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності.*

**Ключові слова:** *податковий облік, податки, спрощена система оподаткування малий бізнес.*

**Постановка проблеми.** Одним з основних завдань економіки України є стимулювання підприємницької діяльності через створення сприятливих умов її оподаткування. У зв'язку з цим, та з метою реалізації державної політики з питань розвитку та підтримки малого підприємництва, ефективного використання його можливостей у розвитку національної економіки у свій час було прийнято Указ Президента України від 3 липня 1998 р. «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва», яким запроваджено справляння єдиного податку суб'єктами малого підприємництва.

Таке регулювання єдиного податку ґрунтується на п. 4 р. XV Перехідних положень Конституції України, згідно з яким Президент України протягом трьох років після набуття чинності Конституцією України мав право видавати укази з економічних питань, не врегульованих законами. У випадку спрощеного оподаткування – це стимулювання розвитку малого підприємництва. Відповідно до встановленої на той період Конституцією України процедури прийняття таких указів Президент України одночасно подав до Верховної Ради України законопроект «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва». На протязі 30 календарних днів з дня подання Президентом України даного законопроект Верховна Рада України не прийняла закон у цій сфері економічних відносин, але і не відхилила поданий законопроект. У зв'язку з цим зазначений вище Указ вступив у дію та регулював справляння єдиного податку до набрання чинності законом, який був прийнято Верховною Радою України.

При цьому, слід зазначити, що в Україні вже не один рік точаться гострі дискусії щодо шляхів реформування спрощеної системи оподаткування малого підприємництва. Деякі фахівці пропонують взагалі скасувати спрощену систему оподаткування, інші ж, навпаки, пропонують зберегти існуючий порядок спрощеного оподаткування та

значно розширити перелік суб'єктів малого підприємництва, на яких поширюється дія спрощеної системи оподаткування.

Незважаючи на те, що спрощена система оподаткування визначила свою ефективність по відношенню до звичайної системи, вона водночас висвітлила і багато проблем, які потребують швидкого вирішення. Оподаткування малого бізнесу повинно бути ефективним не тільки для його суб'єктів, а й для держави, а також справедливим по відношенню до інших платників податків.

**Аналіз останніх публікацій з теми дослідження.** Проблемою вдосконалення оподаткування суб'єктів малого підприємництва на протязі п'ятнадцяти років займалися науковці і спеціалісти, зокрема В. Бабіч, О. Білоусова, М. Білуха, О. Габрук, О. Гусакова, Г. Журавель, М. Дем'яненко, А. Завгородній, А. Єлисеєв, Ю. Іванов, М. Коцупатрий, О. Малишкін, Н. Малюга, П. Мельник, М. Проданчук, І. Проскурін, В. Сердюк, Я. Соколов, Л. Тулуш, П. Хомин та ін.

**Невирішені частини проблеми.** Проте, окремі проблемні питання оподаткування суб'єктів малого бізнесу в Україні потребують подальшого вивчення, особливо у контексті змін, передбачених Податковим Кодексом України [1].

**Мета дослідження.** Дослідження досвіду та визначення пріоритетних напрямів реформування оподаткування суб'єктів малого підприємництва та оцінка можливостей зростання його фінансової ефективності

**Основні результати дослідження.** В останні роки в Україні відбуваються зміни в регулюванні бухгалтерського обліку в малому бізнесі, зокрема з прийняттям Податкового кодексу України. У рамках підтримки малого бізнесу для окремої категорії малих підприємств (які відповідають критеріям п. 154.6 ст. 154 ПКУ) введено тимчасову (до 01.01.2016 р.) нульову ставку податку на прибуток, а також надано право ведення спрощеного обліку доходів і витрат для складання фінансової звітності, що передбачає можливість систематизації інформації первинних документів у регістрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису (п. 9 П(С)БО 25) та Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Для організації спрощеного обліку доходів і витрат та складання спрощеної фінансової звітності на малих підприємствах (відповідно до п. 44.2. ПКУ та прийнятими змінами до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні») було розроблено та затверджено нові Методичні рекомендації від 15.06.2011 р. № 720. Рекомендації надають інформацію про групування господарських операцій і дотримання встановленої послідовності та методики їх відображення у журналах і відомостях з подальшим перенесенням інформації до спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва.

Спрощена система оподаткування в Україні виконала основне своє завдання, посприявши

розвитку та розширенню малого підприємництва. Проте, поряд із позитивними здобутками її застосування, постало багато проблем. Причиною цього є ігнорування основного критерію, якого дотримуються в усіх розвинених країнах - ув'язки суми податкового зобов'язання підприємця із фінансовими результатами його діяльності. На сьогодні ж відсутні ефективні механізми оподаткування підприємців і контролю за їх доходами, що призводить до значних бюджетних втрат [2].

З цього приводу у наукових колах можна зустріти різні думки. Так, на думку, С. Юрія та О. Квасовського, спрощені методи оподаткування для приватних підприємців є ефективними з фінансової і стимулюючої точок зору [3, с. 64]. Водночас А. Соколовська відмічає, що спрощена система запроваджувалася як тимчасовий захід з метою становлення малого підприємництва, та її застосування не є нормою податкових відносин [4, с. 58]. Потрібно зазначити, що в більшості країн ЄС взагалі відсутні спрощені режими оподаткування суб'єктів малого підприємництва, натомість поширені інші форми їх державної підтримки: спрощена система бухгалтерського обліку і звітності, спеціальні режими сплати ПДВ та інші [5, с. 14].

Одночасно, слід відзначити, що спрощена система оподаткування у вигляді сплати єдиного податку існує в таких країнах як Австрії, Канаді, Нідерландах, Росії, Швейцарії тощо.

Наприклад, в Австрії всі види господарюючих суб'єктів незалежно від їх юридичного статусу обкладаються податком на підприємницьку діяльність, який складається з двох частин – податку на прибуток підприємства та податку на фонд заробітної плати [6, с. 62-63]. У Нідерландах з фізичних осіб справляється єдиний (комбінований) податок, до складу якого входять прибутковий податок і податок на соціальне страхування [6, с. 135-136]. В Японії на рівні місцевих податків справляється корпоративний муніципальний податок, до складу якого входять префектурний і міський або міський (як у випадку з Токіо) і районний [7, с. 95]. А деякі провінції Канади (Нью Брансуїк, Нова Шотландія, Ньюфаундленд) об'єднали свої місцеві податки з продаж з федеральним податком на товари і послуги, що вказує на появу об'єданого непрямого податку, який включається до роздрібних цін [6, с. 30].

Цікавим є досвід Швейцарії, в якій податок, що сплачується «у джерела» на рівні конфедерації за єдиною ставкою замінює прибутковий податок, а в деяких кантонах і податок на власність [8, с. 49]. Усі кантони справляють податки «у джерела» з доходів іноземних громадян, тимчасово працюючих у Швейцарії. Проте деякі кантони справляють податок за єдиною (фіксованою) ставкою з іноземців, що мешкають у Швейцарії. Ці іноземні громадяни не повинні займатись жодною підприємницькою діяльністю як на момент визначення податку, так і на протязі 10 поперед-

ніх років [9, с. 423-424]. У цьому випадку обчислення податку з використанням єдиної ставки може бути застосовано лише за зверненням платника. Якщо загальне оподаткування є більш вигідним для платника, він має право самостійного вибору – чи застосовувати йому єдину ставку оподаткування чи звичайну, що вказує на альтернативність та добровільність даного платежу.

У Росії з метою спрощення оподаткування доходів певного кола суб'єктів або відповідних видів діяльності запроваджено єдиний податок, який передбачає окремі спеціальні податкові режими. Кожен з них є пов'язаним з заміною сукупності основних податків, що сплачував платник до переходу на відповідний податковий режим, одним податком. Порядок справляння єдиного податку врегульовано такими главами Податкового кодексу Російської Федерації: гл. 26 (1) «Система оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників (єдиний сільськогосподарський податок)»; гл. 26 (2) «Спрощена система оподаткування»; гл. 26 (3) «Система оподаткування у вигляді єдиного податку на отриманий доход» [10]. Найбільш яскравим прикладом єдиного податку в Росії, який можна порівняти з вітчизняним єдиним податком для суб'єктів малого підприємництва, виступає єдиний податок за спрощеною системою оподаткування. Згідно з главою 26 (2) Податкового кодексу Російської Федерації спрощена система оподаткування застосовується поряд з загальною. Перехід на сплату єдиного податку здійснюється добровільно. Його платниками можуть бути юридичні та фізичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність, та відповідають певним вимогам глави 26 (2) Податкового кодексу Російської Федерації. Єдиний податок замінює собою сплату податку на прибуток або податок з доходів фізичних осіб, податок на додану вартість, податок з продажів, податок на майно, а також єдиний соціальний податок.

Практичний досвід застосування спрощеної системи оподаткування в Україні дає достатньо підстав говорити про позитивний вплив цього ре-

жиму оподаткування на сектор малого підприємництва, що дозволяє максимально спростити облік і контроль за діяльністю суб'єктів підприємництва і забезпечує стабільні надходження в бюджет.

Підтвердженням вказаного є те, що з кожним роком спостерігається тенденція зростання основних показників діяльності суб'єктів спрощеної системи оподаткування.

Безсумнівним є те, що застосування спрощеного режиму оподаткування суб'єктів малого підприємництва сприяло багатьом позитивним зрушенням. Проте, максимально полегшені умови виконання податкових зобов'язань підприємцями призвели до викривлення мотивації діяльності, коли вони через вигідність такого оподаткування, перш за все, з точки зору розміру податків, незацікавлені змінювати свій статус в бік розширення діяльності.

Проте, внаслідок нечіткого законодавчого регулювання, створюються умови для уникнення оподаткування, а також використання суб'єктів спрощеного оподаткування у схемах мінімізації податкових зобов'язань підприємств, що працюють на загальній системі оподаткування.

Отже, застосування спрощеної системи тісно пов'язане з проблемою ухилення від сплати податків. Системні порушення податкового законодавства здійснюються підприємцями стосовно оформлення трудових відносин із найманими працівниками, виконання вимог трудового законодавства щодо соціальних гарантій та інші.

**Висновки.** Головний позитив спрощеної системи оподаткування полягає в тому, що вона створює найбільш сприятливі умови податкового режиму для малого бізнесу. Спрощена система зменшує тяганину в контролюючих органах із здаванням звітних документів. Існуючий сегмент малого підприємництва в Україні свідчить про необхідність стимулювання його розвитку з боку держави, а отже, і продовження дії спрощеної системи оподаткування.

#### **Список використаної літератури:**

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Дема Д. І. Спрощена система оподаткування: реалії та перспективи в Україні [Текст] / Д. І. Дема, І. В. Шевчук // Облік і фінанси АПК. - 2011. - № 1. – С. 146-149.
3. Юрій С. І. Фіскальна і стимулююча ефективність спрощених режимів оподаткування для приватних підприємців [Текст] / С. І. Юрій, О. Р. Квасовський // Фінанси України. - 2002. - № 8. - С. 63-70.
4. Соколовська А. М. До питання про податкову реформу в Україні [Текст] / А. М. Соколовська // Фінанси України. - 2006. - № 4. - С. 55-61.
5. Концепція реформування податкової системи України: від 19 лютого 2007 р. № 56-р. [Текст] // Нове законодавство. - 2007. - № 12. - С. 10-18.
6. Налоговые системы зарубежных стран [Текст] // Под ред. В. Г. Князева, Д. Г. Черника. – М. : Закон и право, ЮНИТИ, 1997. – 191 с.
7. Крисоватий А. І. Податкові системи зарубіжних країн [Текст] . – Тернопіль: Економічна думка, 2001. – 257 с.
8. Артемов Ю. Некоторые особенности бюджетной и налоговой систем Швейцарии [Текст] / Ю. Артемов // Финансы. – 1995. – № 11. – С.47-52.
9. Налоги и налогообложение [Текст] / Под ред. И. Г. Русаковой, В. А. Кашина. – М. : Финансы, ЮНИТИ, 1998. – 495 с.
10. Федеральный закон Российской Федерации «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налого-

вого кодекса Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» от 24.07.2002 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2002. – № 30. – Ст. 3021.

*Рассмотрены проблемы упрощенной системы налогообложения в Украине и некоторых странах мира и предложены некоторые направления реформирования налогообложения субъектов предпринимательской деятельности.*

**Ключевые слова:** налоговый учет, налоги, упрощенная система налогообложения малый бизнес.

*The problem of the simplified taxation system in Ukraine and some countries and suggested some directions of reforming the taxation of business entities.*

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

Рецензент: д.е.н., профессор Михайлова Л.И.

Дата надходження до редакції: 02.07.2012 р.