

**Черножукова А.М.**

**Гречко А.В.**

канд. економ. наук, доцент

Національний технічний університет України «КПІ»

## **СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ**

### **СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ В УКРАИНЕ**

#### **THE MODERN STATE AND DEVELOPMENT PROSPECTS OF THE TAXATION SYSTEM OF SMALL ENTERPRISES IN UKRAINE**

*Стаття присвячена дослідженню впливу податкового фактору на діяльність малих підприємств в Україні. В ній розкрито роль і значення малого підприємництва в соціально-економічному житті суспільства та визначено головні проблеми його розвитку в Україні. Було розглянуто особливості застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктами малого бізнесу у вітчизняній економіці. Авторами проведено комплексний аналіз змін в податковому законодавстві пов'язаних з діяльністю фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб, які мають право обирати спрощену систему оподаткування, виявлено особливості податкового регулювання малого бізнесу, систематизовано основні переваги і недоліки на спрощеній системі оподаткування, виявлено основні критерії вибору системи оподаткування суб'єктами малого бізнесу, проведено порівняльний аналіз податкового тиску на платників податків, що знаходяться на спрощеній та загальній системі оподаткування, а також виявлено напрямки вдосконалення системи сплати єдиного податку в Україні. З'ясовано позитивні наслідки та негативні моменти податкової реформи, на основі чого обґрунтовано основні напрями її подальшої реалізації в умовах фінансово-економічної ситуації, що склалася в державі.*

**Ключові слова:** мале підприємництво, податки, система оподаткування, спрощена система оподаткування, єдиний податок, податкова реформа.

*Статья посвящена исследованию влияния налогового фактора на деятельность малых предприятий в Украине. В ней раскрыты роль и значение малого предпринимательства в социально-экономической жизни общества и определены главные проблемы его развития в Украине. Были рассмотрены особенности применения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности субъектами малого бизнеса в отечественной экономике. Авторами проведен комплексный анализ изменений в налоговом законодательстве, связанных с деятельностью физических лиц-предпринимателей и юридических лиц, которые имеют право выбирать упрощенную систему налогообложения, выявлены особенности налогового регулирования малого бизнеса, систематизированы основные преимущества и недостатки на упрощенной системе налогообложения, выявлены основные критерии выбора системы налогообложения субъектами малого бизнеса, проведен сравнительный анализ налогового давления на налогоплательщиков, находящихся на упрощенной и общей системе*

налогообложения, а также выявлены направления совершенствования системы уплаты единого налога в Украине. Выявлены положительные последствия и негативные моменты налоговой реформы, на основе чего обоснованы основные направления ее дальнейшей реализации в условиях финансово-экономической ситуации, сложившейся в государстве.

**Ключевые слова:** малое предпринимательство, налоги, система налогообложения, упрощенная система налогообложения, единый налог, налоговая реформа.

*The article is dedicated to the study of the influence of the tax factor upon of small enterprises' activity in Ukraine. It reveals the role and importance of small business in socio-economic life of society and the main problems of its development in Ukraine. They considered features of application of the simplified taxation system, accounting and reporting by small businesses in the domestic economy. The authors conducted a comprehensive analysis of changes in tax legislation related to the activities of individuals-entrepreneurs and juridical persons who have right to choose a simplified system of taxation; specified peculiarities of small business tax regulation, systematized the main advantages and disadvantages of the simplified system of taxation, identified the main criteria for the choice of the tax system by small businesses, a comparative analysis of tax burden on taxpayers that use the simplified or General taxation system, and reveals directions of improvement of system of the single tax in Ukraine. It is found positive effects and negative moments of tax reform, that is why the main directions of further implementation of the financial and economic situation in the country are proved.*

**Keywords:** small enterprise, taxes, taxation system, simplified taxation system, single tax, tax reform.

**Вступ.** Досвід і практика світового господарювання вказують на те, що існування і взаємодія багатьох малих, середніх та великих підприємств, а також оптимальне співвідношення їх кількості, є найважливішою ознакою ринкової економіки. Мале підприємство – одне з тих елементів народного господарства, який має постійну динаміку розвитку. Створення нових робочих місць, активна зайнятість в наукових розробках, сприяння конкуренції – це лише декілька прикладів прогресивних економічних змін, джерелом яких є мале підприємництво. Саме воно є запорукою демократизації суспільного життя і економіки в цілому. Розвиток малого підприємства може запропонувати багато можливостей для працевлаштування широких верств населення в умовах стрімкого зростання безробіття та масового закриття підприємств. Даний сектор економіки характеризується внутрішнім потенціалом розвитку, здатністю адаптуватися в несприятливих умовах, але найголовніше – він потребує підтримки з боку держави. Підтримка держави малого підприємництва полягає в створенні системи пільг для суб'єктів малого підприємництва, фінансово-кредитної підтримки, введення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також залучення малих підприємств в науково-технічні програми та поставки продукції для регіональних та державних потреб. Найважливішим та найбільш дієвим важелем державного регулювання економіки є оподаткування. Оскільки саме воно формує джерела фінансування суспільно-необхідних витрат, а також

забезпечує всі необхідні умови для розвитку вітчизняної економіки. Тому слід зазначити, що спрощене оподаткування є дієвим методом податкового стимулювання малого підприємництва. Таким чином, обрана тема дослідження є досить актуальною на сьогоднішній день.

Багато вітчизняних науковців-економістів займалися питанням місця й ролі підприємництва в забезпеченні економічного зростання країни, яке знайшло відображення в працях: О.Д. Василика, О.Д. Данілова, В.М. Колота, П.В. Мельника, С.В. Науменкової, А.М. Поддєрьогіна, І.В. Сала, В.М. Суторміної, В.М. Федосова, Ю.Б. Іванова, П.М. Тищенко та інших

Однак, в наукових дослідженнях з питання заохочення малого підприємництва і його державного регулювання не відображаються проблеми спрощеного оподаткування, його вплив на економічну активність, а також не до кінця зроблені висновки щодо плюсів та мінусів податкових режимів та їхнього впливу на різні процеси країни.

Серед науковців, що досліджують питання спрощеної системи оподаткування малих підприємств в Україні варто виділити: Ю.Б. Іванов, А.М. Тищенко, А.М. Соколовська.

Проте, дане питання залишається актуальним, оскільки податкове законодавство, в тому числі з питань оподаткування малого бізнесу, постійно змінюється і потребує безперервного аналізу і пошуку шляхів його вдосконалення.

**Постановка завдання.** Метою наукового дослідження є оцінка впливу податкового фактору на діяльність малих підприємств в умовах зміни податкового законодавства. Цілями дослідження є:

- проведення комплексного аналізу змін в податковому законодавстві пов'язаному з діяльністю суб'єктів малого бізнесу;
- виявлення особливостей податкового регулювання даної групи підприємств;
- виявлення позитивних і негативних тенденцій податкового регулювання суб'єктів малого бізнесу;
- виявлення переваг і недоліків спрощеної системи оподаткування;
- виділення критеріїв оцінки доцільності обрання суб'єктами господарювання спрощеної системи оподаткування;
- надання рекомендацій щодо покращення податкового законодавства в сфері малого бізнесу.

**Методологія.** Теоретико-методологічну основу дослідження складають праці провідних вітчизняних та зарубіжних науковців. При проведенні даного дослідження був використаний метод порівняльного аналізу, за допомогою якого проводиться порівняння кількості малих підприємств в Україні, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування. На основі методу наукової абстракції в даному дослідженні автором виділяється критерій за якими

фізичні і юридичні особи мажуть обирати спрощену систему оподаткування. Також автором був використаний системний підхід та статистичний метод.

**Результати дослідження.** Необхідність стимулювати підприємницьку діяльність України продиктована постійною перебудовою економіки, а також її соціальною направленістю. Мале підприємництво стає масовим явищем, яке зачіпає всі аспекти суспільного життя через його здатність чітко відчувати ситуації на ринку, використовувати нові технології та швидко реагувати на зміну суспільних потреб [12].

Нажаль, стан теперішнього розвитку малого підприємництва в Україні незадовільний, навіть, не беручи до уваги той факт, що його необхідність для країни прослідковується протягом всіх років незалежності.

Негативний ефект на розвиток малих підприємств в Україні мають недоліки в системі оподаткування, адміністративні бар'єри для підприємництва, невирішені питання фінансування і кредитів, у тому числі мікрокредитів для малого бізнесу, відсутність державної підтримки фінансового сектору, відсутність інфраструктури.

Для формування ефективних ринкових механізмів забезпечення сталого економічного зростання необхідний вплив державних установ на економічну систему на макрорівні та мікрорівні. Державне регулювання економіки має відповідати вимогам ефективного розвитку ринкової економіки. Воно здійснюється в основному за рахунок перерозподілу додаткового продукту, який був вироблений суб'єктами підприємництва, через податкові вилучення.

Наукове вивчення концептуальних основ податкової політики - вирішальна умова для створення ефективної системи державного регулювання економіки, яке має бути сформоване на відповідних методологічних основах і дасть можливість гармонізувати економічні відносини держави та платників податків [13].

Ю.Б. Іванов та А.М. Тищенко аналізують спрощену систему оподаткування, обліку й звітності в контексті таких інструментів податкового регулювання, як податкові пільги та податкове стимулювання[2].

А.М. Соколовська бачить його в якості одного з факторів, що знижують податкове навантаження і пристосовують податкову систему України до об'єктивних умов соціально-економічного розвитку, пов'язаних з небажанням деяких секторів економіки, типів бізнесу і податкових органів на широке впровадження зрілих форм оподаткування в терміни адаптації, відзначаючи при цьому його тимчасовість [3].

Проте, слід зазначити, що більшість дослідників підкреслюють позитивний вплив спрощеного оподаткування, щоб сприяти зростанню малих підприємств і ефективного використання наявних ресурсів.

Взагалі, становлення малого підприємництва є ознакою трансформаційних процесів в Україні. Взяти закордонний досвід реформування економічних систем можна побачити позитивні результати: зменшення диспропорції на ринку, забезпечення робочих місць і зниження рівня безробіття, розвиток конкуренції та швидке насичення ринку товарами та послугами. За певних умов та державної підтримки, малі підприємства – гнучкі і досить ефективні з точки зору витрат та професійного досвіду.

Таким чином, існуюча практика фінансового менеджменту вимагає комплексного дослідження питання фінансових відносин між державою і суб'єктами малого підприємництва щодо спрощеної системи оподаткування.

Введення податкового режиму для малого бізнесу України почалося в 1998 році з Указом Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів малого підприємництва» [1]. Цим законом передбачено стягнення єдиного податку для визначеного кола осіб. В той самий час Президент України подав до Верховної Ради України законопроект «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва».

Але протягом 30 календарних днів з дати подання законопроекту Верховна Рада України відхилила закон в галузі економічних відносин, але й не прийняла законопроект. У цьому контексті, зазначений Указ набрав чинності і регулював збір єдиного податку до набрання чинності закону.

Спрощена система оподаткування стала неабияк популярна серед підприємців, оскільки вона проста, ясна, мінімізувала адміністрування, звільняла фонд оплати праці від нарахування внесків до фондів соціального страхування. Тому кількість малих підприємств в 1999 році зі спрощеною системою оподаткування сягала до 66,1 тис. осіб, у 2001 р. – 345,1, а в 2008 р. склала 1137,1 тис. осіб. У 2012 році число підприємців, які надали перевагу спрощеній системі оподаткування, складало 1,1 мільйона осіб. У 2013 дана система оподаткування зацікавила 1,3 млн. фізичних осіб-підприємців. 2014 рік відзначився 1,6 млн. підприємців (рисунок) [4, с. 282], [5], [6, с. 7].

Позитивну оцінку введення спрощеної системи дали українські бізнесмени, що викликало бурхливі дискусії політиків та вчених в сфері малого підприємництва. Одні пропонували взагалі її скасувати, а інші приводили доводи чому варто її залишити й розширити список суб'єктів малого підприємництва, на які мала б поширюватися дія цієї системи [7].

Використання спрощеної системи у вигляді, в якому вона існувала тільки порушувало природні перетворення малих підприємств в середні та великі. Також можна помітити, що деякі середні підприємства через прагнення мінімізації податків використовують дрібнення для «розвитку» і пільг спрощеної системи оподаткування [8, с. 30].

Під час прийняття нового Податкового кодексу викликало безліч дискусій та обговорень питання використання спрощених режимів. На той час воно стало причиною великої кількості незадоволень і протестів.



Рисунок. Динаміка поширення системи спрощеного оподаткування в Україні\*  
\* побудовано автором на основі [4, с. 282], [5], [6, с. 7]

Однак, 24 грудня 2015 року прийнято Закон (законопроект №3688) «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році». В якому основними нововведеннями були[9]:

- зменшення для платників III групи річного обсягу доходу з 20 млн. гривень до 5 млн. гривень;
- збільшення ставок для платників III групи: з 2 до 3% (для платників ПДВ) та з 4 до 5% (для неплатників ПДВ);
- підвищення в 1,8 рази ставок єдиного податку для IV групи платників (сільгоспідприємств);
- скасування на 2016 рік застосування коефіцієнту індексації нормативної грошової оцінки землі для визначення бази оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи.

Зміни торкнулися заяв для обрання або переходу на спрощену систему оподаткування. Згідно із доповненим підпунктом 298.1.1 статті 298 ПКУ, зазначену заяву подають до органу ДПС за вибором платника податків в один із таких способів [9]:

- особисто платник податків або уповноважена на це особа;
- надсилають поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

- засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.
- державному реєстратору як додаток до реєстраційної картки, що подається для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи - підприємця з урахуванням вимог пункту 291.5 статті 291 цього Кодексу. Електронна копія заяви, виготовлена шляхом сканування, передається державним реєстратором до контролюючого органу одночасно з відомостями з реєстраційної картки на проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи - підприємця згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців».

Нововведення, які були зазначені вище допомогли скоротити час проходження потрібних процедур для суб'єктів малого підприємництва, а також дозволили зосередити на безпосередній діяльності.

Не беручи до уваги деякі переваги, слід відзначити, що поправки, прийняті в спрощеній системі оподаткування залишили невирішеними низку питань. Більшість з них відноситься до необхідності здійснення змін в податковій адміністрації, забезпечення прозорості малого бізнесу з контролюючими органами, створення умови для збільшення кількості і якості малих підприємств, поліпшення обліку та звітності спрощеної система оподаткування і т.п.[10, стор. 45].

Податкове законодавство, як і раніше, занадто складне для підприємств, особливо для малих та середніх, і, на думку експертів, не сприяє веденню бізнесу та залученню нових інвестицій[11]. Також залишається проблема збільшених повноважень контролюючих органів. Адже вони мають право в будь-який момент часу провести перевірку і вимагати від підприємців здійснення контрольних закупівель та інвентаризації підприємства.

Податковий кодекс України на сучасному етапі має деякі недоліки і не зовсім відповідає тенденціям сьогодення. Крім того, він ігнорує пропозиції платників податків і є на стороні податківців.

Потребу в реформуванні має і фіскальний механізм. Варто забезпечити умови,сприятливі для ведення підприємницької діяльності, а також залучення інвестицій через стимулюючу податкову систему. Для цього варто [14]:

- наблизити податкове право по стандартів Європейського Союзу;
- забезпечити прозорість діяльності податкової служби;
- знизити податкове навантаження на економіку;
- підвищити ефективність податкових інструментів, які стимулюють пріоритетні галузі діяльності;
- зрівняти права та обов'язки щодо сплати податків для всіх суб'єктів господарювання.

Значну роль в поточному розвитку української економіки потрібно відвести податковим стимулам для малих підприємств, які тільки-но почали роботу, а також для підприємств, які працюють в пріоритетних галузях. Було б доцільно забезпечити ці підприємства податковими кредитами та зниженими ставками оподаткування. Дана політика призведе до збільшення сукупних податкових надходжень, які підуть у бюджет та цільові фонди, оскільки податкові надходження зростатимуть від підвищеної ділової активності. З впровадженням реформ не потрібно поспішати, краще проводити їх поступово. Слід опиратися на досвід зарубіжних країн, який допоможе гармонізувати нашу податкову систему.

**Висновки.** Мале підприємство – основа ринку. Структурні зміни в економіці пов'язані з його розвитком, який сприяє вирішенню ряду соціально-економічних завдань: створення робочих місць, скорочення бідності, зміцнення економічного потенціалу регіонів, розвиток конкуренції, зниження трудової міграції та відтоку за кордон активної частини населення. Однак, на даний момент Україна не забезпечує достатньої державної підтримки цьому сектору господарства, особливо в сфері оподаткування. Загальна система стягнення податків занадто складна, тому спрощена система оподаткування для малого бізнесу - оптимальний варіант. Однак і в ній є свої недоліки. Для того, щоб ліквідувати ці недоліки варто внести зміни до Податкового кодексу, які з урахуванням набутого закордонного досвіду, зможуть забезпечити стабільність системи податків в межах фінансового року, а через певний час – протягом декількох років.

Науковою новизною проведеного дослідження є обґрунтування науково-практичних підходів по підвищенню ефективності використання механізму спрощеного оподаткування для малих підприємств в Україні.

Теоретичне значення результатів дослідження полягає в узагальненні та систематизації теоретичних підходів до визначення поняття «спрощена система оподаткування». Практичне значення результатів дослідження полягає в проведенні ґрунтовного аналізу нормативно-законодавчої бази з питань оподаткування фізичних та юридичних осіб, що перебувають на спрощеній системі оподаткування.

Перспективами подальших наукових розробок є вдосконалення існуючого механізму спрощеного оподаткування фізичних і юридичних осіб з урахуванням динаміки зміни умов зовнішнього середовища господарювання. Практичні рекомендації надані в даному науковому дослідженні мають об'єктивний характер, оскільки базуються на ґрунтовному аналізі законодавчої бази з питань оподаткування суб'єктів малого бізнесу та дослідженні результатів їх діяльності. Отже, надані рекомендації можуть бути використані органами законодавчої і виконавчої влади в процесі розробки заходів з підвищення ефективності прощеної системи оподаткування.



## Література:

1. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: Указ Президента України від 03.07.1998 р., № 727/98. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/727/981>
2. Іванов Ю.Б., Тищенко А.М. Сучасні проблеми податкової політики: Навч.посібник – Харків: ВД “Інжект”, 2006. – 327 с.
3. Соколовська А.М. Податкова система держави. Теорія і практика становлення. – Київ, “Знання-прес”, 2004. – 454 с
4. Тесля С.М. Особливості застосування спрощеної системи оподаткування для суб'єктів малого бізнесу / С.М. Тесля // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.-техн. праць. – Львів : РВВ НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23.3. – С. 280-280-286.
5. Офіційний сайт Державного комітету статистики України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
6. Музыченко О. Налогообложение малого бизнеса в Украине / О. Музыченко. – Польша, Катовице, 2013. – 9 с.
7. Майстренко О.В. Перспективи розвитку в Україні спрощеного оподаткування малого підприємництва. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minjust.gov.ua/30255>
8. Краснокутська Н. Підприємницький потенціал України порівняно з країнами ЄС / Н. Краснокутська // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – К. : Вид-во КНТЕУ. – 2010. – № 1. – С. 25-33.
9. Державна фіскальна служба України. Офіційний портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sta-sumy.gov.ua/nk/rozdil-xiv--spetsialni-podat/edynyi-podatok/>
10. Коротун В.І. Соціально-економічні чинники податкового регулювання в Україні / В.І. Коротун // Часопис економічних реформ. – 2011. – № 4. – С. 41-46.
11. Українська податкова система продовжує погіршуватись – ЕВА. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/>
12. Старостенко Г. Г. Національна економіка : навч. посіб. / Г. Г. Старостенко, С. В. Онишко, Т. В. Поснова. - К. : Ліра-К, 2011. - 432 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://pidruchniki.com/1130012144654/ekonomika/tipi\\_ekonomichnih\\_gospodarskih\\_sistem\\_kriteriyi\\_klasifikatsiyi](http://pidruchniki.com/1130012144654/ekonomika/tipi_ekonomichnih_gospodarskih_sistem_kriteriyi_klasifikatsiyi)
13. Економічна теорія: Політекономія: Підручник / За ред. В.Д. Базилевича. – 6-те вид., перероб. і доп. – К.: Знання-Прес, 2007. – 719с.
14. Податкова система: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл./ [Лютий І. О., П44 Демиденко Л. М., Романюк М. В. та ін.]; За ред. І. О. Лютого. — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 223-277с.