ЗМІНИ У НОРМАТИВНО-ПРАВОВОМУ РЕГУЛЮВАННІ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛОГО БІЗНЕСУ

Анотація. У статті досліджено зміни у законодавчому регулюванні оподаткування малого бізнесу. Зауважено, що суб'єкти малого підприємництва відіграють важливу роль в підтриманні економічної стабільності та фінансової достатності України. Розглянуто основні закони та нормативно-правові акти, які регулюють питання господарської діяльності малого бізнесу. Встановлено, що нестабільна ситуація в Україні дала поштовх для зміни нормативно-правового регулювання господарської діяльності підприємств. Наголошено на нестабільності нормативно-правовому регулюванні господарської діяльності в Україні. Визначені останні зміни податкового законодавства, які безпосередньо стосуються суб'єктів малого бізнесу. Проаналізовано нормативні нововведення, зокрема застосування на малих підприємствах реєстраторів розрахункових операцій. Визначено основні переваги та недоліки таких нововведень. Запропоновано шляхи вдосконалення нормативно-правового регулювання оподаткування малого бізнесу.

Ключові слова: малий бізнес, підприємництво, регулювання, оподаткування, реєстратори розрахункових операцій.

Honcharova Victoria, Feofanova Irina

Engineering Institute Zaporizhzhya National University

CHANGES IN REGULATORY LEGISLATION OF SMALL BUSINESS

Summary. This article explores changes in the legislative regulation of small business taxation. It has been identified that small businesses play an important role in maintaining Ukraine's economic stability and fiscal prosperity. It was determined that the state should in every possible way support the creation of suitable conditions for small businesses by improving the legal framework. The basic laws and regulations that regulate the issues of small business activity and the peculiarities of small business tax payment were considered. The opinions of scientists who studied the issues of taxation of small business were analyzed. The obligation to keep records of income and expenses in accordance with the Tax Code of Ukraine for small business was considered. It was found that the unstable situation in Ukraine gave an impetus to change the legal regulation of business activity of enterprises. The instability of regulatory regulation of economic activity in Ukraine was emphasized. Recent changes to tax law that directly relate to small businesses have been identified. Recent changes in the legislation have led to dissatisfaction with small business owners. Therefore, regulatory innovations were analyzed, in particular the application of settlement transactions to small businesses. Small business entities have been identified that are not covered by the new laws on the use of billing registrars. The peculiarities of the application of payment transaction registrars at a small enterprise were analyzed and it was determined that the payment transaction registers can be either ordinary devices (POS terminals) or software (the controlling authority is obliged to provide free software). Penalties for violation of the law were determined. The system Cash Back to the buyer is considered in case of breach of compilation of the settlement document. It is determined that the settlement document may be a cash receipt, a merchandise check and other documents confirming the fact of sale or return of goods, provision of services. The main advantages and disadvantages of innovations in the legislative framework for small business taxation were identified. Ways to improve the regulatory framework for small business taxation have been proposed.

Keywords: Small business, entrepreneurship, regulation, taxation, registrars of settlement operations.

Постановка проблеми. В даний час в умовах здійснення економічної реформи в Україні, особлива роль відводиться розвитку малого підприємництва. В країнах з розвинутою ринковою економікою підприємства малого бізнесу виробляють до 70% ВВП, а також є основними роботодавцями для населення. На малих підприємствах працюють до 2/3 загальної чисельності зайнятих.

В умовах сучасної економіки інструменти прямого державного регулювання економічного життя країни все більше замінюються інструментами не-прямого регулювання, серед яких основними є податки, що визначають прибуткову частину державного бюджету.

Важливим аспектом вдосконалення оподаткування суб'єктів малого бізнесу є розвиток нормативного регулювання податкового механізму для стимулювання малого бізнесу, а також запо-

бігання ситуації, коли окремі його елементи можуть стримувати ділову активність і ініціативу малих підприємств.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням даної теми займалися такі вчені як З. Варналій, О. Васирик, А. Гальчинський, В. Дубровський, Т. Єфіменко, Ю. Іванова, І. Лютий, М. Крупки, А. Крисоватий, Т. Мединська, С. Філіппова та інші дослідники.

Більшість авторів вважає, що зниження фінансового тиску є основним стимулом, що сприяє розвитку малого бізнесу в Україні. Зокрема Т. Мединська зазначає, що однією з важливих переваг оподаткування малого бізнесу в Україні є звільнення суб'єктів підприємницької діяльності від сплати податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб у частині доходів, що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи та оподатковані згід-

но законодавства, ПДВ із операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України (крім ПДВ, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які брали ставку єдиного податку, визначену зі сплатою ПДВ), земельного податку (крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються ними для провадження господарської діяльності), збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності [1, с. 44–48].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Однак, податкове законодавство України відрізняється нестабільністю. Мінлива ситуація в країні сприяє змінам в нормативно-правовому регулюванні оподаткування. Останнім часом прийнята низка законодавчих актів, які змінюють умови господарювання малих підприємств, що потенційно може привести до зростання податкового навантаження на ці підприємства, тому визвало шквал обурень зі сторони суб'єктів малого бізнесу. Вважаємо доцільним виділити та дослідити змін законодавчої бази регулювання господарської діяльності та оподаткування малих підприємств на сучасному етапі.

Метою статті є аналіз змін у нормативно-правовому регулюванні оподаткування малого бізнесу.

Виклад основного матеріалу. У процесі формування спрощеної системи оподаткування, запроваджено [2]:

- чотири групи платників єдиного податку;
- граничний обсяг доходів від реалізації продукції становить 5 млн. грн;
- розширений перелік побутових послуг населенню, які надаються 1 та 2 групам платників єдиного податку;
- право вибору реєстрації ПДВ платниками 3 груп.

До основних нормативних актів, що регулюють сферу малого підприємництва відносяться Конституція України [3], Господарський Кодекс України [4], Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» 4618-VI від 23.03.2012 р. [5].

Так, звертаючись в першу чергу до норм Конституції у статті 42 знаходимо закріплене право на підприємницьку діяльність, не заборонену законом. В той же час стаття 67 визначає обов'язок кожного сплачувати податки і збори. Від так, суб'єкти малого бізнесу зобов'язані сплачувати податки.

Нормами Господарського кодексу визначається місце податків в механізмі державного регулювання господарської діяльності та поняття суб'єкту малого підприємництва.

Законом України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» визначаються мета, принципи та основні напрями державної політики у сфері розвитку малого підприємництва. Також в тексті даного Закону подано перелік повноважень органів, що забезпечують розвиток малого і середнього бізнесу та подано заходи державної підтримки даних суб'єктів.

Значні зміни в оподаткуванні малих підприємств, які скоротили чисельність суб'єктів господарювання, що могли скористатися перевагами

спрощеної системи оподаткування, були введені в дію в 2015 р. Наказ Міністерства фінансів № 579 від 19.05.2015 р. «Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів та витрат та порядків їх ведення» [6] регламентував форми бухгалтерських реєстрів, обов'язкових для ведення обліку на малих підприємствах.

Реформування системи оподаткування продовжилось і після 2015 р. Так внесені зміни та доповнення до П(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [7] згідно з Наказом Міністерства фінансів 31.05.2019 р. № 226 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» [8]. Набрали чинності Наказ Міністерства фінансів № 369 від 17.03.2017 р. «Про затвердження Змін до наказу Міністерства фінансів України від 19 червня 2015 року № 578» [9], що змінює форму декларації платників єдиного податку, Закон України від 20.09.2019 р. № 128-IX «Про внесення змін до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» та інші законодавчі акти щодо детінізації розрахунків у сфері торгівлі та послуг» [10].

Тим не менш, сьогодні найбільш активно обговорюється Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 р. № 265/95-В (далі – Закон про РРО). Відповідно даним Державної статистики України, кількість суб'єктів, яких стосується закон про РРО становить 818217 одиниць, що займає 44% від загальної кількості підприємств.

В жовтні 2019 р. Президентом було підписано зміни в Закон «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» (проект 1053-1) і про зміни в Податковий кодекс України «про детінізацію розрахунків в сфері торгівлі та послуг» (проект № 1073).

Згідно прийнятого законопроекту 1053-1, з жовтня 2020 р. впроваджується обов'язок застосовувати реєстратори розрахункових операцій (РРО) для фізичних осіб-підприємців (ФОП), які відносяться до другої і четвертої груп спрощеної системи оподаткування, а вже з 1 січня 2021 року використання РРО буде обов'язковим для суб'єктів господарювання, які є платниками єдиного податку другої, третьої та четвертої груп. Слід зазначити, що нововведення не відносяться до фізичних осіб, а також фізичних осіб-підприємців, які знаходяться на першій групі спрощеної системи оподаткування. Використовувати програмні РРО можна буде вже через 6 місяців після вступу в силу закону про застосування реєстраторів розрахункових операцій.

20 вересня Верховною Радою було прийнято законопроект № 1073, який передбачає можливість для покупця отримати частину штрафу з продавця за неправильний чек. Відповідно даного закону, на повернення коштів можна претендувати в тому випадку, якщо сума покупки складає 850 грн. Якщо покупець зайде в свій електронний кабінет на сайті Державної податкової служби і побачить розходження між виданим чеком і даними, які продавець відправив в податкову, він може подати скаргу.

Реєстраторами розрахункових операцій можуть бути як звичайні пристрої (POS-термінали), так і програмні (контролюючий орган змушений забезпечити безкоштовне програмне забезпечення). Тут слід додати, що Президент вже зобов'язав Кабінет міністрів з 1 січня 2020 року дати можливість платникам податків тестувати безкоштовне програмне забезпечення при здійсненні розрахункових операцій.

Розрахунковим документом може бути касовий чек, товарний чек, розхідний чек, розрахункова квитанція, проїзний документ і т.п., що підтверджує факт продажу (повернення) товарів, надання послуг, створений в паперовій і/або електронній формі (електронний чек, QR-код) чи заповнений вручну.

Підсумовуючи правове регулювання РРО, бачимо, що основними змінами в застосуванні касових апаратів в Україні в 2017-2019 роках є:

- з 1.01.2019 – продавців ліків і товарів медичного призначення зобов'язали використовувати РРО і видавати фіскальні чеки;

- з 8 травня 2017 р. – продавців «технічно складних побутових товарів», що підлягають гарантійному обслуговуванню, зобов'язали використовувати РРО незалежно від обороту і видавати фіскальні чеки;

- підвищено межі суми оборотів, при яких можна не використовувати РРО деяким особливим категоріям: виїзна торгівля, торгівля в гірських селах та ін. (Постанова КМУ №984 від 18 грудня 2017 року).

Закон про РРО має на меті зниження обсягів тіньового товарообігу, що відіб'ється в зростанні легальних доходів, податкової бази та податкових надходжень до бюджету країни, а також покращить макроекономічні показники України.

Варто зазначити, що дані закони викликали багато критики з боку представників малого бізнесу, оскільки зобов'язують підприємців використовувати касові апарати, вводять електронний чек, грошові винагороди для покупців та не малі штрафи для бізнесу.

Основні аргументи проти введення приписів цього закону в дію:

- придбання касових апаратів і їх обслуговування може бути занадто дорогим для малих підприємств;

- додатковий об'єкт контролю з боку податківців, що може бути приводом для додаткових штрафів та підштовхувати до корупційних дій;

- міркування морально-етичного плану, пов'язані з поведінкою покупців. Можливість контролювати підприємців та ще отримувати за це винагороду сприймається інколи не як можливість приймати участь в подоланні корупції в країні за рахунок зменшення тіньового сектору, а як схвалення донощиків.

Критика приписів закону про РРО знайшла відгук в уряді. В грудні 2019 р. уряд схвалив проект змін в закон «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій в галузі торгівлі, громадського харчування і послуг» і ряду законів, що стосуються детінізації розрахунків в галузі торгівлі і послуг.

Відповідно до запропонованих змін при використанні касових апаратів для суб'єктів господарювання передбачається зменшення відповідальності.

Так, в проєктів передбачено відміну деяких штрафів, як наприклад якщо контрольна стрічка не надрукована чи не створена в електронній формі, чи за ненадання звітності в контролюючі органи. Також даний проєкт передбачає відміну штрафу попереднього програмування найменшій ціні, товарів і обліку їх кількості.

Висновки та пропозиції. Підсумовуючи вище сказане, можна дійти висновку, що нововведення в оподаткуванні малого бізнесу буде мати позитивний вплив на розвиток суб'єктів малого підприємництва. Звичайно є ще низка проблем, пов'язана з визначенням рівня фіскального навантаження малих підприємств, при вирішенні яких основну увагу варто приділити соціальній спрямованості та фіскальній справедливості такої системи оподаткування. Отже, визначаючи розвиток підприємницької діяльності основним напрямком вітчизняної економіки, вважаємо, що держава повинна всіляко підтримувати цей процес шляхом створення відповідних умов, що в першу чергу стосується вдосконалення нормативно-правового регулювання. В подальшому також слід дослідити призведуть лі зміни в податковому законодавстві до збільшення податкових надходжень до бюджету з боку суб'єктів малого бізнесу.

Список літератури:

1. Мединська Т.В. Спеціальні податкові режими у Податковому кодексі України. *Матеріали IV звітної науково-практичної конференції*. Київ-Дубно, 2013. С. 44–48.
2. Податковий кодекс України – Редакція від 29.12.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 26.01.2020).
3. Господарський кодекс України – Редакція від 01.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 26.01.2020).
4. Конституція України – від 01.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (дата звернення: 26.01.2020).
5. Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4618-17> (дата звернення: 26.01.2020).
6. Наказ Міністерства фінансів № 579 від 19.05.2015 р. «Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів та ви-трат та порядків їх ведення». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0800-15> (дата звернення: 26.01.2020).
7. П(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення: 26.01.2020).
8. Наказ Міністерства фінансів 31.05.2019 р. № 226 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0685-19> (дата звернення: 26.01.2020).

9. Наказ Міністерства фінансів №369 від 17.03.2017 р. «Про затвердження Змін до наказу Міністерства фінансів України від 19 червня 2015 року № 578». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0478-17> (дата звернення: 26.01.2020).
10. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» та інших законів України щодо детінізації розрахунків у сфері торгівлі та послуг». – Редакція від 20.09.2019 – Відомості Верховної Ради (ВВР), 2019, № 46, ст. 296. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/128-20> (дата звернення: 26.01.2020).

References:

1. Medinska, T.V. (2012). *Spesialni podatkovi rezhimi u Podatkovomu kodeksi Ukeaini* [Special tax regimes in the Tax Code of Ukraine]. *Proceedings of the IV World Scientific and Practical Conference*, 2012. Kyiv-Dubno, pp. 44–48.
2. Tax Code of Ukraine – Revision as of December 29, 2019. – Information of the Verkhovna Rada of Ukraine (VRU), 2011, №13-14, №15-16, №17, p. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 26 January 2020).
3. Economic Code of Ukraine – Revision from 01/01/2020. Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine (VRU), 2003, № 18, № 19-20, № 21-22, p. 144. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (accessed 26 January 2020).
4. Constitution of Ukraine – from 01.01.2020. – Information of the Verkhovna Rada of Ukraine (VRU), 1996, № 30, p. 141. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (accessed 26 January 2020).
5. Law of Ukraine "On Development and State Support of Small and Medium-Sized Entrepreneurship in Ukraine". Revision as of March 22, 2012. Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine (VRU), 2013, № 3, p. 23. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4618-17> (accessed 26 January 2020).
6. Ministry of Finance Order No. 579 of May 19, 2015 "On Approval of Forms of the Book of Accounting of Revenues and the Book of Accounting of Revenues and Expenditures and Procedures for their Maintenance". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0800-15> (accessed 26 January 2020).
7. UAS 25 "Simplified Financial Reporting". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (accessed 26 January 2020).
8. Ministry of Finance Order № 316 of May 31, 2019 "On Approving Amendments to Some Regulations of the Ministry of Finance of Ukraine on Accounting". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0685-19> (accessed 26 January 2020).
9. Ministry of Finance Order №369 dated March 17, 2017 "On Approving the Amendments to the Order of the Ministry of Finance of Ukraine №. 578 of June 19, 2015". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0478-17> (accessed 26 January 2020).
10. Law of Ukraine "On Amendments to the Law of Ukraine" On Application of Registers of Settlement Transactions in the Field of Trade, Public Supply and Services "and other Laws of Ukraine on the Shadowing of Settlements in the Field of Trade and Services". Revision from 09/20/2019 – Information of the Verkhovna Rada (IVR), 2019, № 46, p. 296. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/128-20> (accessed 26 January 2020).