

## Особливості податкового контролю суб'єктів малого бізнесу в Україні

У статті розглядаються особливості податкового контролю підприємств малого бізнесу в Україні. Досліджуються тенденції розвитку малого бізнесу, переваги та недоліки реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Визначені ключові напрямки удосконалення податкового контролю у сфері малого бізнесу.

**податковий контроль, суб'єкт малого бізнесу, спрощена система оподаткування, обліку та звітності**

Одним з пріоритетних напрямків економічного зростання і підвищення конкурентоспроможності економіки України є розвиток малого бізнесу.

Суть та значення малого бізнесу полягає у тому, що він є провідним сектором ринкової економіки; складає основу дрібнотоварного виробництва; визначає темпи економічного розвитку, структуру та якісну характеристику ВВП; здійснює структурну перебудову економіки, швидку окупність витрат, свободу ринкового вибору; забезпечує насичення ринку споживчими товарами та послугами повсякденного попиту, реалізацію інновацій, додаткові робочі місця; має високу мобільність, раціональні форми управління; формує новий соціальний прошарок підприємців-власників; сприяє послабленню монополізму, розвитку конкуренції [3].

У країнах з ринковою економікою більше половини валового внутрішнього продукту (ВВП) виробляється малими підприємствами. В Україні поки що малий бізнес не відіграє суттєвої ролі у забезпеченні економічного зростання. Його внесок у ВВП складає лише 9,0-9,5 відсотків [8]. Отже, у процесі трансформації ринкової економіки України державна політика повинна бути спрямована на всебічну підтримку малого бізнесу, створення умов, за яких малий бізнес зможе відігравати економічно та соціально-значущу роль у суспільстві.

В законодавчих системах багатьох країн малі підприємства у певній мірі користуються державною підтримкою. В одних країнах така підтримка виражена в формі спрощеної системи оподаткування – Україна, Росія, Естонія, Болгарія. В інших державах вона закладена в рамки загальної системи оподаткування, але також передбачає певні податкові пільги для суб'єктів малого підприємництва.

Актуальним напрямком забезпечення стійкого розвитку малого бізнесу є удосконалення податкового контролю в країні. Ефективний податковий контроль – необхідна умова функціонування самої податкової системи в цілому, оскільки він охоплює всю систему оподаткування, а також здійснюється в розрізі кожного окремого податку, податкових груп, груп платників податків і територій [5].

Огляд наукових праць та публікацій теоретичного та практично-прикладного характеру свідчить про значне підвищення інтересу до вирішення проблем функціонування малого бізнесу в країні вітчизняних вчених та науковців. Дослідження питань розвитку малого бізнесу займають вагоме місце у працях Варналія З.С., Волика В.Ф., Гончарова Н.В., Говорушко Т.А., Долгорукова Ю., Кужмана О., Мазур О., Музиченко С.А., Редіної Н., Тимченко О.І., Труш І., Фільштейна Л.М., Чубаревої Л.І. та багатьох інших вчених.

Разом з тим, подальшого більш детального розгляду та аналізу потребують питання особливостей здійснення та напрямків удосконалення податкового контролю у сфері малого бізнесу.

Метою статті є характеристика особливостей податкового контролю у сфері малого бізнесу, дослідження сучасного стану розвитку малого бізнесу в Україні та визначення основних напрямків удосконалення податкового контролю у цій сфері.

У вітчизняній економічній літературі податковий контроль розглядається або як державний фінансовий контроль, або його функції зводяться до функцій податкової служби – „дотримання податкового законодавства”.

Податковий контроль можна визначити як єдину систему обліку платників податків, а також контролю за правильністю нарахування, повнотою, своєчасністю сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, порядком проведення розрахунків, обліком товарів і коштів [5].

За іншим визначенням, податковий контроль слід розглядати як багатоаспектну міжгалузеву систему спостереження державних контролюючих органів за фінансово-господарською діяльністю платників податків з метою об’єктивного забезпечення заданого рівня формування бюджету і встановлення її відповідно вимогам чинного законодавства [4].

Організація і методика здійснення податкового контролю у розрізі окремих груп платників податків мають свої особливості. Зокрема, у сфері малого бізнесу ці особливості обумовлені можливістю використання суб’єктами малого підприємництва як загальної, так і спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Малими підприємствами відповідно до Господарського кодексу України від 16.01.2003 р. №436-IV визнаються підприємства (незалежно від форми власності), в яких середня облікова кількість працюючих за звітний (фінансовий) рік не перевищує п’ятидесяти осіб, а обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за цей період не перевищує суми, еквівалентної п’ятистам тисячам євро за середньорічним курсом Національного банку України щодо гривні [9].

Згідно з чинним законодавством [10], право застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності мають ті суб’єкти малого підприємництва, які відповідають наступним критеріям:

- юридичні особи – суб’єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за календарний рік не перевищує 1 млн. грн., а середньооблікова чисельність працюючих не перевищує 50 осіб за календарний рік;
- фізичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, у яких обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 500 тис. грн., і у трудових відносинах з якими, включаючи членів їх сімей, протягом року перебуває не більше 10 осіб.

Переваги застосування спрощеної системи оподаткування значною мірою обумовлені відповідністю цієї системи важливим принципам оподаткування: зрозумілістю, простотою та невеликими витратами на адміністрування [7].

Зокрема, видання у 1998 році Указу Президента „Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва”, в значній мірі сприяло підвищенню темпів росту як загальної кількості суб’єктів малого бізнесу в країні, так і чисельності працюючих на малих підприємствах (рис. 1-2) [9].

Аналіз основних тенденцій розвитку малого бізнесу в Україні в останні роки свідчить про уповільнення темпів збільшення їх кількості, а також про зниження чисельності зайнятих на малих підприємствах країни. Так, у 2004 році чисельність працюючих у сфері малого бізнесу зменшилась на 106,2 тис. осіб порівняно з 2003

роком, а в 2005 році – ще на 93,8 тис. осіб. Відбувається також зниження середньооблікової кількості працюючих на одному підприємстві. Так, якщо у 1995 р. цей показник становив 12 осіб, то у 2005 р. – лише 6 осіб.

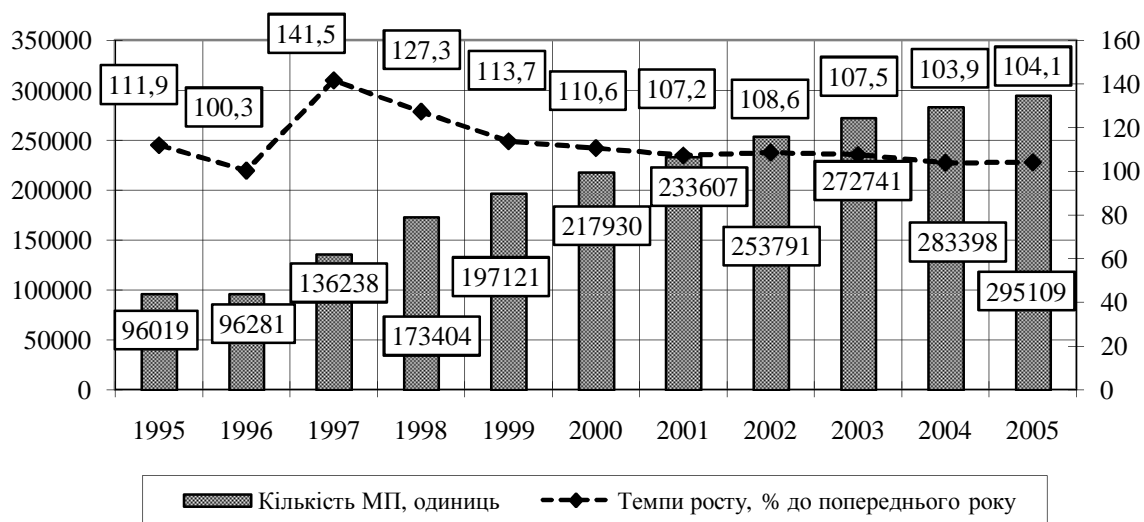


Рисунок 1 – Динаміка кількості підприємств малого бізнесу в Україні у 1995-2005 рр.

Серед інших негативних тенденцій розвитку малого бізнесу слід відмітити значну частку підприємств, які не мають обсягів реалізації, від’ємне сальдо фінансового результату від звичайної діяльності суб’єктів малого підприємництва, зосередження підприємств малого бізнесу передусім у сфері торгівлі та незначна їх частка у промисловості, будівництві, сільському господарстві, недостатній рівень інноваційного потенціалу тощо.

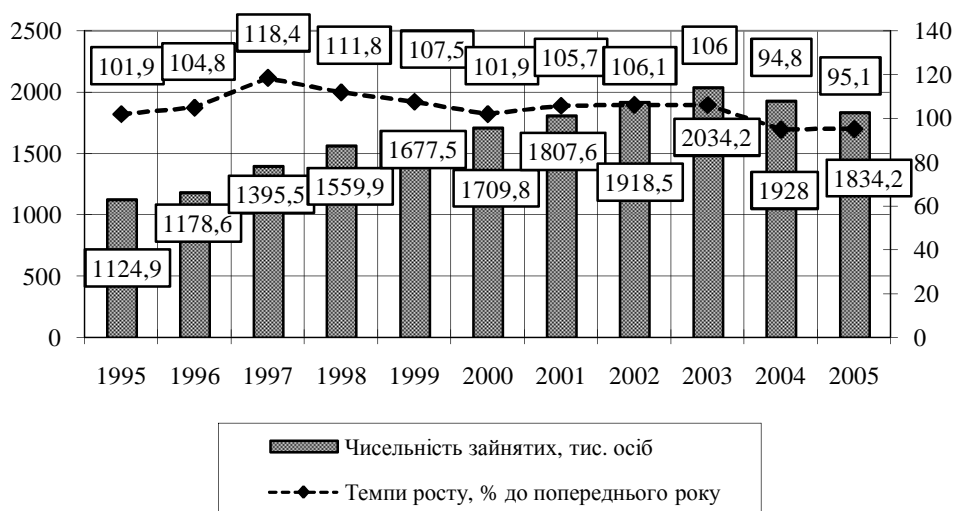


Рисунок 2 – Динаміка чисельності працівників малих підприємств в Україні у 1995-2005 рр.

Основними чинниками, які стримують розвиток сфери малого бізнесу в Україні, у даний час залишаються такі, як: недосконала нормативно-правова база; відсутність дієвих механізмів реалізації державної політики, спрямованої на підтримку малого підприємництва; високий податковий тиск; часті зміни законодавства; обмеженість матеріально-фінансових ресурсів, недостатній рівень підготовки кадрів та інші.

Особливо слід відмітити, що вирішення проблемних питань сприяння розвитку малого підприємництва в країні, передбачає сукупність заходів удосконалення

податкового контролю у цій сфері бізнесу з одночасним реформуванням законодавчо-правової бази у відповідності до сучасних вимог і тенденцій.

Об'єктами податкового контролю у сфері малого підприємництва можуть виступати платники податків наступних категорій (рис. 3):



Рисунок 3 – Об'єкти податкового контролю у сфері малого бізнесу

Ефективним методом контролю з боку державних органів є проведення податкових перевірок (податкового аудиту) – процесуальних дій контролюючих органів щодо контролю за правильністю обчислення, своєчасністю та повнотою сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, а також дотримання законності операцій, пов'язаних з одержанням доходів і здійсненням розрахунків [6].

Визначення переліку питань, які підлягають перевірці, має свої особливості у розрізі груп платників податків.

Зокрема, здійснення податкових перевірок суб'єктів малого підприємництва, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності шляхом сплати єдиного податку у загальному вигляді включає вивчення та аналіз наступних питань:

1. Належність суб'єкта малого бізнесу до категорії підприємств, що мають право застосовувати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності – підприємства можуть застосовувати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, якщо вони зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності у порядку, встановленому законодавством, і відповідають вимогам щодо середньооблікової чисельності працюючих, обсягу виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), за умови сплати всіх установлених податків, зборів та обов'язкових платежів та дотримання вимог щодо способу розрахунків.

2. Перевірка правильності нарахування, узгодження та сплати єдиного податку – здійснюється за достовірністю бази оподаткування, правильністю застосування ставки єдиного податку, відсутністю арифметичних помилок у розрахунках та дотриманням строків сплати податку.

3. Перевірка дотримання суб'єктами малого підприємництва вимог щодо сплати інших податків та зборів (обов'язкових платежів), платниками яких вони є згідно чинного законодавства.

Разом з тим, як відзначають вітчизняні дослідники [4], розробка ефективної податкової політики і виконання нею повною мірою своїх головних функцій неможливі у випадку, коли контроль буде обмежено лише проведенням перевірок платників податків та застосуванням санкцій до порушників. Без масової роз'яснювальної роботи, проведення

профілактичних заходів, глибокого аналізу економічної ситуації та оперативного вживання необхідних запобіжних заходів, неможливо реалізувати великий регулюючий, стимулюючий і перерозподільний потенціал оподаткування.

Одним з актуальних завдань удосконалення роботи державних органів щодо здійснення податкового контролю у сфері малого бізнесу та створення сприятливих умов для розвитку останнього є внесення відповідних змін у вітчизняному законодавстві.

У зв'язку з цим слід відмітити основні зміни до спрощеної системи оподаткування, передбачені проектом Податкового кодексу України [1]:

- впровадження загального порядку нарахування та сплати страхових внесків до Пенсійного фонду і фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- зменшення ставок єдиного податку для юридичних осіб – платників єдиного податку: для осіб, які зареєстровані платниками ПДВ, – 3% від бази оподаткування (без урахування ПДВ) та для осіб, які не зареєстровані платниками ПДВ, тобто сплачують ПДВ у складі єдиного податку, – 5% від бази оподаткування;
- розширення бази вартісного критерію роботи на спрощеній системі: на відміну від виручки від реалізації, що розраховується за касовим методом, у проекті закладено дохід (за методом нарахування);
- розширення кола працівників, які враховуються у середньообліковій кількості працюючих;
- розширення кола осіб, які не можуть застосовувати спрощену систему оподаткування;
- уніфікація бази оподаткування єдиним податком у проекті Кодексу до бази оподаткування при загальній системі.

Загалом, проект Податкового кодексу містить як позитивні зміни, так і недоліки, які є предметом широкого обговорення у даний час.

За оцінками фахівців [2], у перспективі можливими є три альтернативних варіанти реформування спрощеної системи обліку та звітності (табл. 1).

Таблиця 1 – Варіанти реформування спрощеної системи обліку та звітності

Варіант реформування	Переваги	Недоліки
Відмінити спрощену систему оподаткування та звітності як таку, що створює нерівні умови оподаткування для різних суб'єктів господарської діяльності, а також умови для ухилення від оподаткування.	До переваг даної пропозиції слід віднести створення рівних умов господарювання для всіх суб'єктів господарської діяльності й повне усунення всіх ризиків пов'язаних з функціонуванням спрощеної системи оподаткування та обліку, зокрема, ризики ухилення від оподаткування.	Зумовить підвищення трудомісткості та вартості ведення обліку з боку суб'єктів підприємництва, а також державних органів при здійсненні контролю, поставить у невигідне становище представників малого бізнесу порівняно з великим
Встановити «прогресивну» шкалу ставок оподаткування для різних обсягів виручки платника єдиного податку.	Відносна фіскальна справедливість пропозиції переважається міркуваннями більш простої схеми оподаткування, при якій застосовується одна єдина ставка. Фіскальна справедливість забезпечується тим, що особа з вищим рівнем доходів в даному випадку сплатить більшу суму податкового зобов'язання.	Може сприяти активізації ухилення від сплати податків та приховування реального доходу суб'єктів підприємництва з більш високими доходами та переходу їх до „тіньової економіки”
Внести зміни до певних елементів діючої системи спрощеного оподаткування: види діяльності, на яких дозволяється застосовувати спрощені методи оподаткування та обліку, перелік податків, замість яких сплачується єдиний податок, ставки, граничний обсяг виручки, який дозволяє застосовувати спрощену систему тощо.	Цей підхід дозволяє як зберегти позитивний досвід функціонування спрощеної система, так і усунути виявлені недоліки і закрити законодавчі прогалини, які використовуються для мінімізації податкових зобов'язань.	Велика трудомісткість та необхідність ґрунтовного виваженого підходу до здійснення змін, широкої масово-роз'яснювальної роботи серед платників податків у зв'язку із впровадженням змін

З огляду на основні переваги та недоліки, найбільш обґрунтованим є третій варіант реформування спрощеної системи обліку та звітності. Усунення виявлених недоліків регулювання діяльності суб'єктів малого бізнесу на законодавчому рівні дозволить значно підвищити ефективність податкового контролю та мінімізації порушень за участю підприємств, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Разом з тим, збереження спрощеної системи оподаткування в сучасних економічних умовах є важливим засобом державної підтримки саме тих суб'єктів підприємництва, які цього найбільше потребують.

## Список літератури

- 10 Габрук О. Что ожидает плательщиков единого налога после принятия Налогового Кодекса? // "Деловой вестник", №6 (1570) 2006 г. // [www.ucci.org.ua](http://www.ucci.org.ua)
- 11 Ганущак Ю. Проблемні питання функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні (єдиний податок) // «Податковий, банківський, митний КОНСУЛЬТАНТ», № 2, 15.01.2007р.
- 12 Говорушко Т.А., Тимченко О.І. Малий бізнес. Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 200 с.
- 13 Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації): – К.: Ред. журн. „Вісник податкової служби України”, 2002. – 432 с., – Бібліогр.: с. 421-422.
- 14 Організація і методика податкових перевірок. Навчальний посібник / О.П. Чернявський, В.П. Хомутенко, В.В. Немченко. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 288 с.
- 15 Податковий аудит: Навчальний посібник / За заг. ред. В.А. Онищенко, А.О. Чугасва – Ірпінь: Академія ДПС України, 2003. – 398 с.
- 16 Рева Т.М. Податковий менеджмент: навчальний посібник. – Київ: Центр навчальної літератури, – 2003. – 282 с.
- 17 Соціально-економічні перспективи формування малого та середнього бізнесу (до Всеукраїнської науково-практичної конференції). – м. Кіровоград: Поліграфічно-видавничий центр ТОВ „Імекс-ЛТД”. – 2006. – 268 с.
- 18 Статистичний щорічник України / За редакцією О.Г. Осауленка. – К.: ТОВ „Видавництво „Консультант”. – 2006. – 576 с.
- 19 Указ Президента України „Про внесення змін до Указу Президента України №727 від 03.07.1998р. „Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва” від 28.06.1999р. №746/99 // Урядовий кур'єр. – 1999. – №128.

В статье рассматриваются особенности налогового контроля предприятий малого бизнеса в Украине. Исследуются тенденции развития малого бизнеса, преимущества и недостатки реформирования упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности. Определены ключевые направления усовершенствования налогового контроля в сфере малого бизнеса.

In this article the features of tax control at Ukrainian small enterprises are observed. The development aspects of small enterprises and positive and negative sides of simplified tax and reporting system reformation were analyzed. The main improvement directions of tax control at small enterprises were proposed.