

НОВОВВЕДЕНИЯ В НАЛОГОВОМ КОДЕКСЕ УКРАИНЫ ДЛЯ СУБЪЕКТОВ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Постановка проблемы. Налоговая система Украины – совокупность всех видов налогов и сборов, взимаемых в установленном законом порядке, которая является частью отечественного законодательства, необходимую для тщательного изучения каждому субъекту предпринимательской деятельности.

Наличие существенных недостатков в раннем Налоговом кодексе было решено устранить принятием нового, и вследствие этого, с 1 января 2012 года вступает в силу изменения в НКУ относительно упрощенной системы налогообложения. Это событие может повлечь за собой ряд существенных изменений национальной экономики Украины, в связи с этим является целесообразным проанализировать преимущества и недостатки нововведений в НКУ.

Предпринимательство – это непосредственная самостоятельная, систематическая, на собственный риск деятельность по производству продукции, выполнению работ, предоставлению услуг с целью получения прибыли, которая осуществляется физическими и юридическими лицами, зарегистрированными как субъекты предпринимательской деятельности в порядке, установленном законодательством [1].

Согласно Закону Украины о предпринимательстве, субъектами предпринимательской деятельности могут выступать:

- граждане Украины, других государств лица без гражданства, не ограниченные Законом в правоспособности или дееспособности;
- юридические лица всех форм собственности, установленные Законом Украины „О собственности”;
- объединения юридических лиц, которые осуществляют деятельность в Украине на условиях соглашения о распределении продукции [2].

Целью данной работы является исследование нововведений в НКУ от 01.01.2012 и анализ их преимуществ и недостатков.

Основным изменением в НКУ является классификация субъектов предпринимательской деятельности, находящихся на упрощенной системе налогообложения, на группы.

Единый налог – элемент упрощенной системы налогообложения, основные нормы и принципы применения которого отмечены в Указе Президента Украины „Об упрощенной системе налогообложения,

учета и отчетности субъектов малого предпринимательства” от 03.07.1998 г. № 727 [3].

Необходимо сказать, что до 01.01.2012 г. перейти на упрощенную систему налогообложения было значительно проще.

В соответствии с Указом Президента Украины „Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности субъектов малого предпринимательства” установлено, что данная система налогообложения возможна для следующих субъектов предпринимательства:

- физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без создания юридического лица и в трудовых отношениях с которыми, включая членов их семей, на протяжении года находится не более 10 лиц, и объем выручки которых от реализации продукции (товаров, работ, услуг) за год не превышает 500 тыс. гривен;
- юридические лица – субъекты предпринимательской деятельности любой организационно-правовой формы и формы собственности, у которых за год среднеучетная численность работающих не превышает 50 лиц, и объем выручки которых от реализации продукции (товаров, работ, услуг) за год не превышает 1 млн гривен.

Одно из важнейших изменений в НКУ связано именно с вышеуказанными категориями лиц: предпринимателей на единой системе налогообложения по ряду основополагающих факторов разделили на 4 группы, о чем гласит пункт 4 Статьи 291 действующего Кодекса.

Субъекты предпринимательства, которые имеют право оплачивать налоговые отчисления в соответствии с упрощенной системой налогообложения, законодатель разделяет на следующие категории:

1) предприниматели, имеющие статус физического лица, торгующие за наличные деньги на рынках, и лица, занимающиеся предоставлением бытовых услуг населению;

2) предприниматели, имеющие статус физического лица, предоставляющие услуги лишь другим предпринимателям, находящимся на упрощенной системе налогообложения, а также занимающиеся производством или продажей товаров. По отношению к этой группе не предусматривается ограничение по ко-

личеству произведенного материального блага, однако при этом в эту группу не входят лица, занимающиеся любыми видами услуг в сфере недвижимости. Также предприниматель, входящий в данную группу, не имеет права использовать труд более 10 наемных лиц;

3) предприниматели, имеющие статус физического лица, использующие в процессе труда наемных работников, численность которых одновременно не превышает барьер в 20 человек. Следует обратить внимание на то, что субъектам, относящимся к данной группе, в качестве источника доходов разрешены любые виды деятельности, за исключением лишь указанных в ст. 4 Закона „О предпринимательстве”.

4) предприниматели, имеющие статус юридического лица, среднесписочная численность работников которых не превышает 50 человек, а объем дохода не должен превышать 5 000 000 гривен.

Более подробно состав этих групп, их условия, ставка и период налогообложения приведен в таблице 1.

Плательщики единого налога первой и второй групп, осуществляющие несколько видов хозяйственной деятельности, применяют максимальную ставку единого налога, установленной для таких видов деятельности.

Налоговый учет необходимо вести как физическим, так и юридическим лицам. Существенные изменения произошли с его формой. Так, физические лица-плательщики единого налога с 1 января 2012 года, как и раньше, не обязаны вести бухгалтерский учет результатов своей деятельности. Также им нет необходимости осуществлять и товарный учет. Как и раньше, все учеты будет отражено в Книге учета доходов и расходов. Для физических лиц-плательщиков единого налога с 1, 2 и 3 групп нужно учитывать в ней только доходы по итогам каждого дня, в котором они получены. Расходы туда вписывать им не нужно, но нужно иметь документы на весь реализуемый товар.

Физическим лицам-единицам – плательщикам НДС из группы 3 – придется вести учет не только доходов, но и расходов. Логика такой потребности вызвана их НДС-статусом. Ведь начисление налогового кредита возможно только по приобретению товаров и услуг, которые используются в хозяйственной деятельности. Проследить соблюдение этого правила помогут только данные учета расходов в Книге учета доходов и расходов.

Юридические лица-плательщики единого налога с 1 января 2012 года не ведут Книгу учета доходов и расходов. Для выполнения всех норм НКУ им достаточно будет бухгалтерского учета. Главная особенность бухгалтерского учета расходов и доходов у юридических лиц-единиц – возможность ведения упрощенного бухгалтерского учета доходов и расхо-

дов с целью исчисления объекта обложения единым налогом по П (С) БУ 25 [8] и Методическими рекомендациями № 720 [4] (п. 44.2 НКУ). Они имеют право вести бухгалтерский учет без двойной записи и сдавать упрощенную финансовую отчетность.

Как видно из табл. 1 основные изменения, коснувшиеся юридических лиц, пребывающих на упрощенной системе налогообложения, следующие:

- снижение ставки единого налога (с 6% от суммы выручки в случае уплаты налога на добавленную стоимость (далее – НДС) до 3%, с 10% от суммы выручки в случае включения НДС в состав единого налога до 5%) с одновременным увеличением гранично-допустимого размера годовой выручки с 1 млн грн. до 5 млн грн;

- сокращены виды хозяйственной деятельности, при которых допускается регистрация субъекта хозяйствования плательщиком единого налога;

- сокращено количество налогов и сборов, которые заменяются единым налогом;

- уменьшено количество платежей, осуществляемых юридическим лицом, который пребывает на едином налоге (с 12 до 4 платежей за календарный год);

- четче прописан порядок определения доходов и их состав;

- определен размер ответственности в случае нарушения юридическим лицом, пребывающим на упрощенной системе налогообложения, требований, установленных для такой категории плательщиков (6% и 10% от суммы выручки с последующим переходом на общую систему налогообложения).

Так, положительным изменением для юридических лиц, пребывающих или желающих перейти на упрощенную систему налогообложения, является возможность платить меньший размер единого налога при годовом доходе до 5 млн грн.

Однако вместе с тем законодатель сократил перечень видов деятельности, которую могут осуществлять данная категория плательщиков, убрав с их сферы в основном рентабельные виды деятельности.

Таким образом, с 1 января 2012 года к видам деятельности, на которые уже существует запрет на осуществление их плательщиками единого налога, добавились:

- экспорт и продажа подакцизных товаров (за исключением розничной продажи топливно-смазочных материалов в емкостях до 20 литров);

- добыча, производство и реализация драгоценных металлов и драгоценных камней (в том числе органического происхождения);

- добыча и реализация полезных ископаемых;

- управление предприятиями;

- предоставление услуг почты и связи;

Виды субъектов предпринимательской деятельности, находящиеся на едином налоге и условия его оплаты

Номер группы	Субъекты	Условия	Ставка	Период налогообложения
Первая	ФОП, занимающиеся розничной торговлей или предоставляют бытовые услуги населению	Не используется наемная работа. Объем дохода в календарный год не превышает 150000 грн.	От 1 до 10 % размера минимальной заработной платы.	Календарный год
Вторая	ФОП, занимающиеся предоставлением услуг платникам ЕН, производство и продажа товаров, деятельность в сфере ресторанного бизнеса	Количество наемных рабочих одновременно не превышает 10 человек. Объем дохода в календарный год не превышает 1000000 грн.	От 2 до 20 % размера минимальной заработной платы.	Календарный квартал
Третья	ФОП	Количество наемных рабочих одновременно не превышает 20 человек. Объем дохода в календарный год не превышает 3000000 грн.	3% дохода – в случае уплаты ПДВ. 5% дохода – в случае включения ПДВ в состав ЕН	Календарный квартал
Четвертая	Юридические лица	Количество наемных рабочих одновременно не превышает 50 человек. Объем дохода в календарный год не превышает 5000000 грн.	3% дохода – в случае уплаты ПДВ. 5% дохода – в случае включения ПДВ в состав ЕН	Календарный квартал

- продажа предметов искусства и антиквариата, организация торгов (аукционов) произведениями искусства, предметами коллекционирования или антиквариата;

- организация и проведения гастрольных мероприятий.

Также отныне не могут быть плательщиками единого налога юридические лица – нерезиденты.

Помимо этого, круг налогов и сборов, от которых плательщик единого налога освобождается, законодатель сузил, оставив только налог на прибыль предприятий, налог на доходы физических лиц, НДС с операций по поставке товаров, работ, услуг, место поставки которых размещено на таможенной территории Украины, земельный налог, сбор за проведение некоторых видов предпринимательской деятельности, сбор на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства. Но в случае ввоза товаров на таможенную территорию Украины налоги, сборы и таможенные платежи оплачиваются таким плательщиком на общих основаниях.

К ряду положительных новшеств можно отнести положение, позволяющее юридическому лицу –

плательщику единого налога сократить количество платежей, осуществляемых ним в течение года. Так, с нового календарного года плательщик должен будет платить единый налог на протяжении 10 календарных дней после граничного срока подачи налоговой декларации за отчетный период, который составляет квартал.

Относительно порядка определения доходов необходимо сказать, что, как и ранее, данная категория плательщиков осуществляет расчеты за отгруженные товары (выполненные работы, предоставленные услуги) исключительно в денежной форме (наличной и/или безналичной). Однако отныне в расчет суммы выручки также будет включаться доход, полученный в материальной или нематериальной форме (стоимость безвозмездно полученных товаров (работ, услуг) и размер кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности).

При этом датой получения дохода считается дата поступления денег на текущий счет (в кассу) плательщика единого налога, дата фактического получения плательщиком единого налога безвозмездно полученных товаров (работ, услуг), дата списания кредитор-

ской задолженности, по которой истек срок исковой давности, соответственно.

Законом № 4014 в состав дохода плательщика единого налога отныне не относятся:

- 1) финансовая помощь, предоставленная на возвратной основе, полученная и возвращенная на протяжении 12 календарных месяцев со дня их получения,
- 2) сумма денег, полученных по внутренним расчетам между структурными подразделениями плательщика единого налога;
- 3) сумма кредита;
- 4) аванс (предоплата), который возвращается покупателю товаров (работ, услуг) – плательщику единого налога и/или возвращается им покупателю товара (работ, услуг), при условии, что такой возврат осуществляется в результате возврата товара, расторжения договора или по листу-заявке о возврате денег;
- 5) доход, полученный как возмещение по решению суда за любые предыдущие отчетные периоды и прочее.

В случае же превышения за календарный год размера выручки 5 млн грн или осуществления расчетов не в денежной форме или получения дохода от видов деятельности, которые не дают право применения упрощенной системы налогообложения, юридические лица-плательщики единого налога должны будут уплатить 6% (если НДС не включен в состав единого налога) или 10% (если НДС – включен) от суммы дохода, полученного при таких видах нарушений. В случае превышения граничной суммы дохода юридическое лицо-плательщик единого налога должен будет к тому же перейти на общую систему налогообложения.

Очередным новшеством изменений для предпринимателей стала новая форма заявления о применении упрощенной системы налогообложения, которая подается в орган государственной налоговой службы согласно ст. 298 п. 1.1. Налогового Кодекса Украины. Новая форма заявления подтверждает наличие новшеств, связанных с предыдущими ноябрьскими изменениями в Налоговом Кодексе.

Во-первых, заменен старый термин „выручка”, на новый термин „доход”. С этим термином и связана часть основных новшеств. Термин „доход за отчетный период” включает:

- сумму денежной выручки в наличной и безналичной форме. Термин „выручка” не претерпел изменений и рассчитывается так, как и раньше.
- сумму кредиторской задолженности, по которой прошел срок исковой давности. Эта составляющая дохода заключается в том, что предпринимателя с этого года новые изменения обязывают включать в доход не только выручку, но и кредиторскую задол-

женность с истекшим сроком давности (задолженность трехлетней давности). Иными словами: в расчет дохода за 2011 г. предприниматель обязан показать трехлетнюю задолженность перед поставщиками, возникшую за период до 2008 г. и оказавшуюся неоплаченной на 1 января 2012 г.

- стоимость бесплатно полученных на протяжении отчетного периода товаров (работ, услуг).

Эта составляющая дохода заключается в том, что предпринимателя с 2012 года новые изменения обязывают включать в доход не только выручку, но и стоимость бесплатно полученных товаров, работ, услуг. Иными словами: в расчет дохода за 2011 г. предприниматель обязан показать бесплатно полученные товары, работы и услуги, полученные без оплаты в 2011 г.

Небольшая замена термина „выручка” на термин „доход” влечет для предпринимателей риски неверного отражения дохода за 2011 г. при выборе единого налога на 2012 г. И что главное, искажение данных ведет к лишению права пребывания на едином налоге со штрафами в рамках 15% от дохода за период, в котором предприниматель платил единый налог и считал, что имеет право на единый налог.

Термин „доход” будет постоянно применяться как условие для выбора или пребывания на упрощенной системе налогообложения. Соответственно, если предприниматель не включит в отчет сумму кредиторской задолженности или бесплатных товаров, то у него возникнут штрафные санкции в рамках 15 – 30%.

Немаловажным фактором является переход на заявление как на юридическую расписку. С юридической точки зрения, это означает, что субъект предпринимательской деятельности дает подтверждение, что ему известны следующие требования законодательства:

1. Все положения НКУ, которые относятся к ставке, отчетности, ограничениям единого налога.

Таким образом, предприниматель подтверждает свою осведомленность о том, какие его действия могут расцениваться в качестве нарушений законодательства; виды и размеры штрафов; список запрещенных видов деятельности; с кем не может осуществлять деятельность на соответствующей группе и т. д.

2. Все требования НКУ, которые относятся к удержанию и перечислению налога с доходов физических лиц. Это означает, что предприниматель знает список документов, необходимых для своевременной уплаты налогов; сроки уплаты налогов с доходов за наемных работников, от которых не получены необходимые документы.

Следует также обратить особое внимание на то, что подписанием Заявления на единый налог предприниматель подтверждает не только знание указанных выше норм законодательства, но и дает расписку на

выполнение данных норм. Поскольку невыполнение ряда норм влечет в будущем большие штрафы, потеря права пребывания на едином налоге, а иногда и административную ответственность.

Одним из наиболее важных и несомненно положительных нововведений является уменьшение затрат предпринимателя, связанных с наемными работниками: если согласно ранним положениям НКУ, предприниматель платил 50% налоговой ставки за каждого из работников, то с введением нового НКУ подобных моментов не учитывается. Также отменили ограничения по включению в расходы плательщика налога на прибыль, затрат на приобретение товаров у физических лиц, работающих на едином налоге. И предприниматели-единицы (правда, только 3-й и 4-й групп) снова смогут работать с юридическими лицами.

Наряду с многочисленными положительными моментами в нововведениях налоговой системы, целесообразным является представить также несколько отрицательных.

1. Совокупное увеличение процентных ставок единого налога.

Для предпринимателей 1 и 2 групп налог зависит от минимальной заработной платы, которая, согласно социальной программе государства, имеет тенденцию возрастать. Для предпринимателей 3 группы налог зависит уже от дохода, однако, данная сумма (3 – 5%) скорее превышает ранее выплачиваемых 86 грн. Также в данном положении есть противоречие: налог прямо пропорционально зависит от зарплаты, а максимальный оборот нет.

2. Предпринимателям 3 группы необходимо вести сложную отчетную форму.

3. Запрет для нерезидентов заниматься предпринимательством на едином налоге, что в свою очередь будет отталкивать некоторую часть иностранных инвестиций.

4. Запрет предпринимателям перейти на налог на добавленную стоимость, из-за чего, после того, как нововведения вступили в силу, многие предприниматели перешли на единый налог.

5. Ограничение численности возможных работников, что может повести за собой рост уровня безработицы.

6. Большой список запрещенных видов деятельности для плательщиков ЕН, таких как консалтинг, деятельность в сфере аудита, страхование, финансовое посредничество и т. д.

Следует также обратить внимание на то, что для субъектов предпринимательской деятельности, которых относят к 3 группе, более не действуют ограничения на покупку товаров и услуг у физических лиц, находящихся на упрощенной системе налогообложения. Это влечет за собой обновление сотрудничества

более крупных предприятий с мелкими частными предпринимателями по всем КВЭД.

Исходя из вышесказанного, следует отметить, что нововведение в дифференциации СПД относительно годового дохода и выделение различных налоговых ставок на фоне этого является преимуществом НКУ от 01.01.2012, так как государство тем самым способствует развитию малого частного бизнеса наряду с крупными монополиями. Данное новшество дает возможность субъектам предпринимательства, находящимся на упрощенной системе налогообложения, создать равные конкурентные условия с предпринимателями на общей системе налогообложения.

Из всего вышесказанного следуют выводы:

- положения нового Налогового кодекса Украины являются двоякими, а потому его принятие уже вызвало волну массовых недовольств по всей стране;
- государство ставит во главу политику национального протекционизма, делая упор на развитие крупных предприятий и монополий, тем самым ущемляя положение малого бизнеса;

- расширение полномочий налоговых органов ликвидирует принцип презумпции правомерности решений налогоплательщика и ужесточит контроль над предпринимательской деятельностью.

- сущность единого налога несколько изменилась, поскольку он уже не является „единым” для предпринимателей по относительно одинаковым условиям;

- сущность упрощенной системы для налогоплательщиков III категории достаточно затруднена, поскольку без бухгалтера рассчитать и сдать отчетность по НДС достаточно сложно. Так, многим предпринимателям из этой категории следует начать поиск бухгалтера, или же самостоятельно изучить соответствующий раздел Налогового Кодекса с последующим мониторингом соответствующих изменений в законодательстве;

- субъектам предпринимательства на упрощенной системе налогообложения увеличили максимальный размер дохода за год, но одновременно ограничили круг лиц, с которыми возможно осуществлять предпринимательскую деятельность и одновременно увеличили ставку налога;

С одной стороны, данный Налоговый кодекс укрепляет налоговую систему государства, а с другой – ставит под угрозу развитие малого бизнеса в Украине.

Литература

1. **О предпринимательстве:** Закон Украины (от 15.11.2001 № 2788-III) [Электронный ресурс] / Верховная Рада Украины. – Законодательство Украины. – Режим доступа : <http://zakon2.rada.gov.ua/> 2. **Налого-**

вий кодекс України: остання редакція від 19.01.2012 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України (закон № 2755-17). – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> 3. Указ Президента України „Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности субъектов малого предпринимательства” от 03.07.1998 г. №727/98 4. Единый налог – 2012 // Все о бухгалтерском учете. – 2011. – № 113. – 65 с.

Комисова М. М., Долженкова К. А. Нововведення в Податковому кодексі України для суб'єктів підприємницької діяльності

Досліджені нововведення в Податковому кодексі України від 01.01.2012. Проаналізовані зміни у спрощеній системі оподаткування. Детально розглянута класифікація суб'єктів підприємницької діяльності відповідно до чинного Податкового кодексу України. Представлені основні переваги та недоліки оновленої податкової системи.

Ключові слова: Податковий кодекс України, спрощена система оподаткування, податкова ставка, податкова система, суб'єкти підприємницької діяльності, єдиний податок.

Комисова М. М., Долженкова К. А. Нововведения в Налоговом кодексе Украины для субъектов предпринимательской деятельности

Исследованы нововведения в Налоговом кодексе

Украины от 01.01.2012. Проанализированы изменения в упрощенной системе налогообложения. Детально рассмотрена классификация субъектов предпринимательской деятельности в соответствии с действующим Налоговым кодексом Украины. Представлены основные преимущества и недостатки обновленной налоговой системы.

Ключевые слова: Налоговый кодекс Украины, упрощенная система налогообложения, налоговая ставка, налоговая система, субъекты предпринимательской деятельности, единый налог.

Komisova M. M., Dolzhenkova K. A. Innovation in the Internal Revenue Code of Ukraine for the subjects of entrepreneurial activity

The innovations in Internal revenue code of Ukraine dated 01.01.01 are research. The changes in the simplified system of taxation are analyzed. The classification of privately enterprises is considered in details in accordance with effective Internal revenue code of Ukraine. Some advantages and disadvantages of the new tax system are elucidated.

Key words: Internal revenue code, simplified system of taxation, tax rate, tax system, privately enterprise, unified tax on imputed income.

Стаття надійшла до редакції 21.02.2012

Прийнято до друку 23.05.2012