

Економіка

Керкез Милена Віталіївна

здобувачка вищої освіти ступеня магістра

Київського національного університету імені Тараса Шевченка

Kerkez Mylena

Taras Shevchenko National University of Kyiv

**СУПЕРЕЧНОСТІ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ
ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ
МАЛОГО БІЗНЕСУ**

**CONTRADICTIONS OF NORMATIVE AND LEGAL REGULATION OF
ACCOUNTING AND TAXATION OF ACTIVITIES OF SMALL BUSINESS
ENTERPRISES**

***Анотація.** У статті проаналізовано українське законодавство в аспекті правового регулювання обліку та оподаткування діяльності суб'єктів малого підприємництва в Україні. Зауважено, що суб'єкти малого підприємництва відіграють важливу роль в підтримуванні економічної стабільності 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. В умовах постійної зміни законодавства та нормативно-правового регулювання, підприємці стикаються з проблемами, пов'язаними зі суперечностями у нормативно-правовому регулюванні обліку та оподаткування своєї діяльності.*

***Ключові слова:** суб'єкти малого підприємництва; малий бізнес, регулювання, оподаткування.*

Summary. *The article analyzes Ukrainian legislation in the aspect of legal regulation of accounting and taxation of small business entities in Ukraine. It was noted that small business entities play an important role in maintaining the economic stability of Ukraine. The main laws and regulatory acts that regulate the economic activity of small businesses are considered. It was established that the unstable situation in Ukraine gave an impetus to change the regulatory and legal regulation of economic activity of enterprises. In the conditions of constant changes in legislation and legal regulation, entrepreneurs face problems related to contradictions in the legal regulation of accounting and taxation of their activities.*

Key words: *small business entities; small business, regulation, taxation.*

Постановка проблеми. В умовах сучасної економічної ситуації інструменти прямого державного регулювання поступово замінюються інструментами непрямого регулювання, серед яких основними є податки, що формують дохідну частину державного бюджету.

На сьогоднішній день, існує багато нормативно-правових актів, які визначають порядок обліку та оподаткування діяльності підприємств малого бізнесу. Однак, ці акти не завжди є зрозумілими та логічними для підприємців, що викликає складнощі у їх виконанні та може призвести до помилок та порушень. Важливим аспектом вдосконалення оподаткування суб'єктів малого бізнесу є розвиток нормативно-правового регулювання податкового механізму для стимулювання малого бізнесу, а також запобігання ситуації, коли окремі його елементи можуть стримувати ділову активність і ініціативу малих підприємств.

Ступінь розробки. Дослідження та аналіз нормативно-правового регулювання обліку та оподаткування діяльності підприємств малого бізнесу проводилися багатьма науковими дослідниками та практиками. Одним з

головних висновків цих досліджень є те, що суперечності у нормативно-правовому регулюванні можуть негативно впливати на діяльність підприємств малого бізнесу та спричинити проблеми з оподаткуванням та бухгалтерським обліком.

У своїй статті «Нормативно-правове регулювання малого бізнесу в Україні» автор Топоркова О. А. провела аналіз суперечностей в законодавстві та їх впливу на підприємства малого бізнесу. Висновок дослідника полягає в тому, що наявність суперечностей може викликати плутанину у звітності та порушення у виконанні податкових зобов'язань. Автор зазначає, що однією з причин суперечностей є те, що законодавчі акти, які регулюють оподаткування та бухгалтерський облік, часто розробляються різними відомствами, що може призводити до відмінностей у підходах та вимогах [15].

Дослідження Топоркової О. А. «Оподаткування малого бізнесу: нормативно-організаційний аспект» показали, що суперечності у законодавстві можуть стати великою загрозою для сталого розвитку малого бізнесу в Україні [16]. У дослідженні також зазначається що багато підприємств малого бізнесу стикаються зі складнощами у виконанні податкового законодавства через його неповноту, неоднозначність та суперечливість. Також, в цьому дослідженні зазначається про необхідність удосконалення податкової системи та спрощення процедур обліку та звітності для підприємств малого бізнесу.

У дослідженні «Інформаційне забезпечення податкового менеджменту» автори зазначають, що надмірна складність податкового законодавства може призвести до порушень та помилок у виконанні підприємствами обов'язків щодо обліку та звітності. Також, автори зазначають, що існує необхідність удосконалення законодавства та спрощення процедур оподаткування для

підприємств малого бізнесу з метою поліпшення їхньої фінансової стабільності та конкурентоспроможності [14].

Дослідження щодо нормативно-правового регулювання обліку та оподаткування діяльності підприємств малого бізнесу проводилися в багатьох країнах світу. Одним із найбільш важливих досліджень у цій галузі є «Розвиток законодавства щодо малого бізнесу: аналіз реформ та їх ефективності» (Development of legislation for small business: analysis of reforms and their effectiveness), що проводилось Міжнародним центром підприємництва (International Entrepreneurship Center). Дослідження зосереджувалось на порівнянні нормативно-правового регулювання у країнах Європи, Азії та Америки, а також на аналізі ефективності реформ в цій сфері [17].

У своїх дослідженнях, експерти відмічають, що нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування діяльності підприємств малого бізнесу має великий вплив на розвиток економіки та створення нових робочих місць. Однак, надмірне регулювання та складність податкової системи можуть стати перешкодою для розвитку малого бізнесу та зменшення його конкурентоспроможності.

Крім того, у дослідженнях вказуються проблеми, пов'язані зі змінами в законодавстві та невідповідність нормативно-правового регулювання реальній практиці діяльності підприємств малого бізнесу.

Процеси дослідження науковцями і практиками тривають, що пов'язане із стрімкими змінами нормативно-правового регулювання обліку та оподаткування діяльності підприємств малого бізнесу.

Метою статті є аналіз існуючих нормативно-правових аспектів виокремлення суб'єктів малого підприємництва та дослідження методичних підходів до організації бухгалтерського обліку та оподаткування діяльності малих підприємств в Україні.

Основні методи, які використовуються в науковій статті, це методи теоретичного аналізу (використовувались для аналізу наукової літератури, законодавства, нормативно-правових актів та інших документів, що регулюють питання, що досліджувались у статті) та методи порівняння (використовувались для порівняння різних підходів та теорій, що використовувались в дослідженні).

Виклад основного матеріалу. На сьогоднішній день в Україні існує велика кількість нормативно-правових актів, які регулюють та впливають на діяльність підприємств малого бізнесу. Проте, варто виділити декілька основних нормативно-правових актів, що є ключовими та з положеннями яких найчастіше зустрічаються суб'єкти господарювання під час ведення своєї діяльності.

До таких нормативно-правових актів відносяться:

- Господарський кодекс України;
- Податковий кодекс України;
- Закон України «Про бухгалтерський облік та звітність в Україні»;
- Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні»;
- Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 25 «Спрощена фінансова звітність»;
- Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 15 червня 2011 року № 720.

Основоположним законом, який взагалі визначає сутність суб'єктів господарювання, їх приналежність та критерії віднесення до того чи іншого виду та регулює їх діяльність є Господарський кодекс України.

Господарський кодекс України за середньою кількістю працівників за звітний період та річним доходом від будь-якої діяльності визначає приналежність суб'єкта підприємництва до малого (у тому числі мікро-), середнього та великого підприємництва [1].

Також, Господарський кодекс дозволяє класифікувати суб'єкти підприємницької діяльності за організаційно-правовою формою, формою власності та іншими характеристиками.

Закон України «Про бухгалтерський облік та звітність в Україні», як і Господарський кодекс України, теж містить критерії віднесення суб'єктів господарювання до мікропідприємств, малих, середніх та великих підприємств. Проте, якщо Господарський кодекс України містить лише два критерії (середня кількість працівників та річний дохід), то у Законі України «Про бухгалтерський облік та звітність в Україні» таких критеріїв є три:

- 1) балансова вартість активів;
- 2) чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- 3) середня кількість працівників [3]

Отже, як бачимо, критерій щодо середньої кількості працівників є однаковим і його значення в обох нормативно-правових актах також є однаковими (для малих підприємств - до 50 осіб). Що стосується критерію доходу, то за своєю суттю цей критерій відрізняється і якщо у Господарському кодексі береться до уваги дохід від будь-якої діяльності (для малих підприємств - до 10 мільйонів євро), то у Законі України «Про бухгалтерський облік та звітність в Україні» береться до уваги саме чистий дохід (для малих підприємств – до 8 мільйонів євро). І додається третій критерій у Законі України «Про бухгалтерський облік та звітність в Україні» - балансова вартість активів (для малих підприємств – до 4 мільйонів євро).

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та звітність в Україні», суб'єкту підприємництва необхідно відповідати двом із трьох критеріїв для віднесення до відповідної категорії підприємств.

Закон України «Про бухгалтерський облік та звітність в Україні» визначає принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва, основні засади організації бухгалтерського обліку на підприємстві, перелік первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, вимоги до фінансової звітності, а також норми щодо подання та оприлюднення фінансової звітності.

Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають між суб'єктами малого підприємництва та податковими органами у сфері справляння податків і зборів, порядок їх адміністрування, права і обов'язки суб'єкта малого підприємництва в ролі платника податків та відповідальність за порушення суб'єктами малого підприємництва податкового законодавства [2].

Податковий кодекс України був ухвалений наприкінці 2010 року та набув чинності із 1 січня 2011 року та замінив собою тисячі нормативно-правових актів, що до цього регулювали відносини у сфері оподаткування, що дещо спростило доступ суб'єктам підприємництва до усієї необхідної інформації з приводу оподаткування.

Податковий кодекс України визначає сім загальнодержавних та чотири місцевих податки та збори. З частини із них, у суб'єктів малого підприємництва виникає обов'язок щодо декларування та їх сплати у встановлених обсягах та термінах.

Що стосується суб'єктів малого підприємництва, які за організаційно-правовою формою здійснюють свою діяльність як фізичні особи-підприємці на спрощеній системі оподаткування, то для них в першу чергу будуть важливими

положення Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування єдиним податком. Для інших – положення щодо особливостей оподаткування податком на прибуток [12].

Якщо у суб'єкта підприємницької діяльності є наймані працівники, то Податковим кодексом встановлено і особливості справляння податку на доходи фізичних осіб та військового збору [8].

Часто у суб'єктів малого підприємництва можуть виникати і зобов'язання із податку на додану вартість, акцизного податку, екологічного податку, туристичного збору, податку на майно та інших податків, зборів та платежів, визначених Податковим кодексом України [11].

Податковий кодекс України визначає платників податків, об'єкт оподаткування тим чи іншим податком, базу оподаткування, ставки оподаткування, особливості та терміни подання податкової звітності та декларування, терміни сплати податків, а також іншу інформацію, що регулює діяльність суб'єктів малого підприємництва у частині оподаткування [8].

Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» визначає правові та економічні засади державної політики у сфері підтримки та розвитку малого і середнього підприємництва [4].

Законом України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» визначається мета, принципи та основні напрями державної політики у сфері розвитку малого і середнього підприємництва, визначено органи, що забезпечують розвиток малого і середнього підприємництва в Україні, та їх повноваження, зазначено умови та основні види фінансової державної підтримки малого та середнього бізнесу [10].

Основними видами фінансової державної підтримки є:

- 1) часткова компенсація відсоткових ставок за кредитами, що надаються на реалізацію проектів суб'єктів малого і середнього підприємництва;
- 2) часткова компенсація лізингових, факторингових платежів та платежів за користування гарантіями;
- 3) надання гарантії та поруки за кредитами суб'єктів малого і середнього підприємництва;
- 4) надання кредитів, у тому числі мікрокредитів, для започаткування і ведення власної справи;
- 5) надання позик на придбання і впровадження нових технологій;
- 6) компенсація видатків на розвиток кооперації між суб'єктами малого і середнього підприємництва та великими підприємствами;
- 7) фінансова підтримка впровадження енергозберігаючих та екологічно чистих технологій;
- 8) інші види не забороненої законодавством фінансової державної підтримки [13].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 25 «Спрощена фінансова звітність» установлює зміст і форму Фінансової звітності малого підприємства в складі Балансу і Звіту про фінансові результати та порядок її заповнення, а також зміст і форму Фінансової звітності мікропідприємства в складі Балансу і Звіту про фінансові результати та порядок її заповнення. Документ складається з трьох основних розділів: «Загальні положення», «Фінансова звітність малого підприємства» та «Фінансова звітність мікропідприємства» [5].

Ще одним важливим документом, що регулює процес ведення обліку на підприємствах малого бізнесу є Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 15 червня 2011 року № 720.

Форми реєстрів бухгалтерського обліку малих підприємств також зведені до мінімуму. Відповідно до Методичних рекомендацій із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, для складання фінансового звіту достатньо згрупувати окремо операції з обліку активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат. За потреби, можна використовувати додаткові реєстри, виготовлені самостійно [6].

Документ визначає систему реєстрів, порядок і спосіб реєстрації та узагальнення інформації в них без застосування подвійного запису для складання Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва. У ньому також зазначається, що систематизація господарських операцій здійснюється в таких журналах обліку господарських операцій:

- Журнал 1-мс обліку активів;
- Журнал 2-мс обліку капіталу і зобов'язань;
- Журнал 3-мс обліку доходів;
- Журнал 4-мс обліку витрат.

Також, у Методичних рекомендацій із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами зазначається, що у разі значного обсягу господарських операцій, додатково можуть застосовуватися такі відомості обліку господарських операцій:

- Відомість 1.1-мс обліку необоротних активів;
- Відомість 1.2-мс обліку нарахування амортизації;
- Відомість 2.1-мс обліку розрахунків з постачальниками, іншими кредиторами та бюджетом;
- Відомість 2.2-мс обліку розрахунків з працівниками;
- Відомість 4.1-мс обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.

Наведена вище інформація щодо переліку Журналів та Відомостей зазначається в першому розділі «Загальні положення» документу, а у другому розділі «Журнали обліку активів, капіталу і зобов'язань» деталізовано описується інформація стосовно заповнення згаданих Журналів та Відомостей з метою формування фінансової звітності.

Вітчизняне законодавство у частині регулювання обліку та оподаткування підприємств малого бізнесу не вичерпуються переліком зазначених вище документів, у законодавчому полі міститься велика кількість нормативно-правових актів, які так чи інакше впливають на діяльність суб'єктів малого підприємництва [9].

Висновки. Підсумовуючи вище сказане, можна дійти висновку, що є 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.

Нормативно-правова база оподаткування є складною, незгодженою, незрозумілою та надто обтяжливою; немає досконалого механізму нарахування і сплати єдиного податку, оскільки він за своєю економічною суттю не є єдиним.

Розвиток підприємницької діяльності є основним напрямком української економіки, саме тому держава повинна підтримувати цей процес шляхом створення відповідних умов, що в першу чергу стосується вдосконалення нормативно-правового регулювання. Однією з основних проблем, яка виникає при регулюванні оподаткування та бухгалтерського обліку підприємств малого бізнесу, є нестабільність законодавства. Законодавча база змінюється досить часто, що створює проблеми для підприємств малого бізнесу, оскільки вони не завжди мають можливість або час вчитися та адаптуватися до нових

правил та вимог. В подальшому також слід дослідити чи призведуть зміни в податковому законодавстві до збільшення податкових надходжень до бюджету з боку суб'єктів малого бізнесу.

Література

1. Гончарова В.С., Феофанова І.В. Зміни у нормативно-правовому регулюванні оподаткування малого бізнесу. Молодий вчений. 2020. № 1 (77). URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/1136/1091>
2. Господарський кодекс України: Закон України від 16 січня 2003 року № 436-IV (із змінами та доповненнями). Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2003. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 15.02.2023)
3. Грановська І.В. Сучасний стан розвитку оподаткування малого бізнесу в Україні. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2021. № 3(120). С. 114-121. URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2021/3_2021/20.pdf
4. Карпова Т.С. Механізм ефективного функціонування підприємств: податковий аспект. Економіка і організація управління. 2020. № 3(39). С. 121-132. URL: <https://jeou.donnu.edu.ua/index.php/eou/article/view/9709/9633>
5. Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами: Наказ Міністерства фінансів України від 15 червня 2011 року № 720. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0720201-11#Text> (дата звернення 15.02.2023)

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 року № 39 (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення 15.02.2023)
7. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua> (дата звернення 15.02.2023)
8. Податковий кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 15.02.2023)
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 15.02.2023)
10. Про Державний бюджет України на 2022 рік: Закон України від 02 грудня 2021 року № 1928-IX (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення 15.02.2023)
11. Про Національну програму сприяння розвитку малого підприємництва в Україні: Закон України від 21 грудня 2000 року № 2157-III (із змінами та доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2157-14#Text> (дата звернення 15.02.2023)
12. Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні: Закон України від 22 березня 2012 року (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4618-17#Text> (дата звернення 15.02.2023)

13. Решетов В.О., Смоляник А.А. Податковий аспект функціонування суб'єктів малого бізнесу. Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти. 2022. С. 138-140. URL: [https://sci.ldubgd.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/10398/1/17 Мартин О.М. с. 121 ЛНУП Матеріали конференції Част 2 %2822-23.03.2022р.%29 %281%29.pdf](https://sci.ldubgd.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/10398/1/17%20Мартин%20О.М.%20с.%20121%20ЛНУП%20Матеріали%20конференції%20Част%202%202822-23.03.2022р.%29%281%29.pdf) - page=138
14. Савченко В.М., Пальчук О.В., Кононенко Л.В.. Інформаційне забезпечення податкового менеджменту. Центральноукраїнський науковий вісник . Економічні науки. 2018. Вип. 1. С. 214-220. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2018_1_25
15. Топоркова О.А., Ткач В. М., Шмерук І. А. Нормативно-правове регулювання малого бізнесу в Україні. 2019. С. 64-69. URL: <http://eadnurt.diit.edu.ua/bitstream/123456789/11769/1/Топоркова%20.pdf>
16. Топоркова О. А. Оподаткування малого бізнесу: нормативно-організаційний аспект. Review of Transport Economics and Management. 2019. Вип. 1(17). С. 35–47. doi: 10.15802/rtemt.v0i1(17).176482
17. Oto-Peralías D., Romero-Ávila D. Legal Reforms and Economic Performance: Revisiting the Evidence. Background Paper for the World Development Report 2017 “Governance and the Law”. URL: <https://thedocs.worldbank.org/en/doc/193351485539892515-0050022017/original/WDR17BPREvisitingLegalOrigins.pdf>