

Лукашова Л.В.,

к.е.н., доцент,

доцент кафедри менеджменту,

Київський національний торговельно-економічний університет

УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВОЮ ПОЛІТИКОЮ ПІДПРИЄМЦІВ У СФЕРІ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

Анотація. У статті запропоновано та обґрунтовано пріоритетні напрями управління податковою політикою фізичних осіб – підприємців, що здійснюють господарську діяльність у сфері роздрібною торгівлі. Проведено порівняльний аналіз застосування альтернативних систем оподаткування, обліку та звітності суб'єктами малого підприємництва.

Ключові слова: податкова політика, фізичні особи – підприємці, суб'єкти малого підприємництва, спрощена система оподаткування, єдиний податок, єдиний соціальний внесок, реєстратори розрахункових операцій.

Постановка проблеми. Стан, розвиток та динамічні зміни, що відбуваються в податковій політиці України впродовж останніх років, зумовлюють її переважний вплив на функціонування і ділову активність суб'єктів підприємницької діяльності та визначають податкову політику окремих суб'єктів господарювання. Посилення нестабільності умов функціонування останніх, відсутність періоду адаптації до змін у податковому законодавстві, недотримання принципу економічної обґрунтованості запроваджених податкових реформ призвели до надмірного податкового навантаження на вітчизняні суб'єкти підприємницької діяльності. Це доводить необхідність управління податковою політикою не лише на макро-, а й на мікрорівні. Особливо гострою ця проблема є для суб'єктів малого підприємництва та мікропідприємництва.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблему управління податковою політикою підприємства розглядали такі вітчизняні вчені, як Ільяшенко В.А., Янчало Ю.С., Слав'янська Н.Г., Єріс М.Л., Гаврилець В.А., Бурак П.Ю. Зокрема, у сфері роздрібною торгівлі слід відзначити праці науковців: Панури Ю.В., Дуляби Н.І., Вашенко Н.В., Лугівської О.П., Мезенцевої О.М.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Дослідження проблемних аспектів управління податковою політикою підприємств показали, що питання управління податковою політикою підприємців у сфері роздрібною торгівлі є недостатньо висвітленим у вітчизняній науковій літературі. Більшість науковців розглядають проблему управління податковою політикою стосовно інших організаційно-правових форм господарювання та сфер діяльності. Також слід зазначити, що внаслідок динамічних змін у податковій політиці України в 2014–2016 рр. більшість податкових нововведень не враховано в працях провідних учених-економістів. Вищевикладене зумовлює необхідність проведення досліджень у даному напрямі.

Мета статті полягає в обґрунтуванні оптимальної системи оподаткування, обліку та звітності для підприємців, що здійснюють діяльність у сфері роздрібною торгівлі, відповідно до обсягів реалізації продукції в роздрібній мережі, чисельності найманих працівників, місця здійснення підприємницької

діяльності та бажаного ступеня деталізації бухгалтерського і податкового обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Значний прошарок суб'єктів господарювання у сфері роздрібною торгівлі становлять фізичні особи – підприємці (ФОП) без створення юридичної особи. ФОП – найпростіша організаційно-правова форма суб'єкта господарської діяльності, для якої не передбачено установчих документів та стартового капіталу. У 2014 р. загальна кількість фізичних осіб – підприємців в Україні становила 1 591 160 ос., у т. ч. зайнятих у роздрібній та оптовій торгівлі 894 722 ос., що становить 56,23% від загальної кількості ФОП. Обсяг реалізованої продукції суб'єктами господарювання фізичними особами – підприємцями в 2014 р. становив 165 969,3 млн. грн., що відповідає 57,4% загального обсягу реалізованої продукції фізичними особами – підприємцями незалежно від виду економічної діяльності.

Згідно з Господарським кодексом України [1], ФОП належать до суб'єктів малого підприємництва («...фізичні особи – підприємці, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквіваленту 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України...»), у т. ч. до суб'єктів мікропідприємництва («...фізичні особи – підприємці, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 2 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України...»).

Фізичні особи – підприємці забезпечують робочими місцями близько 2,5 млн. ос. на рік. Станом на 2014 р. кількість зайнятих працівників у фізичних осіб – підприємців становила 2 498,2 тис. ос., у т. ч. у фізичних осіб – підприємців, задіяних у сфері оптової та роздрібною торгівлі, 1 394,1 тис. ос., або 55,8% усіх працівників, зайнятих у фізичних осіб – підприємців [2].

Середня заробітна плата в оптовій та роздрібній торгівлі в Україні коливалася в межах від 3 776 у січні 2015 р. до 5 823 у грудні 2015 р. (рис. 1). Спостерігається поступове збільшення середньої заробітної плати за поточний період на 54% порівняно із січнем 2015 р. Зменшення податкового тиску на підприємців, оптимізація системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів господарювання у сфері малого підприємництва сприятимуть подальшому росту заробітної плати найманих працівників та збільшенню кількості створених робочих місць.

Фізичні особи – підприємці можуть обирати будь-яку форму оподаткування, обліку та звітності, передбачену чинним законодавством, проте переважна більшість застосовує спрощену систему оподаткування. Це зумовлюється легкістю здійснення податкового та бухгалтерського обліку і мінімальною кількістю форм звітності, що подаються до Державної фіскальної служби району реєстрації приватного підприємця.

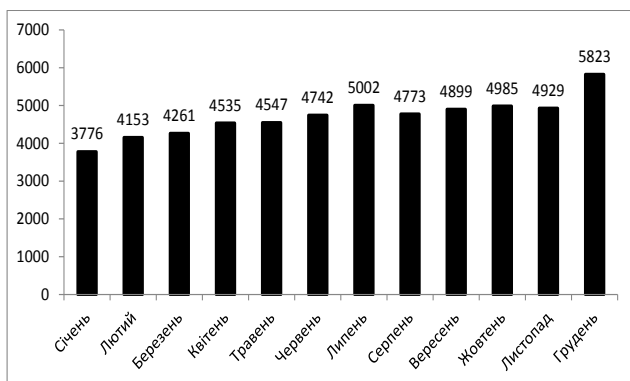


Рис. 1. Середня заробітна плата в оптовій та роздрібній торгівлі¹ в Україні в 2015 р. по місяцях

Спрощена система оподаткування (ССО) – спеціальний податковий режим, запроваджений для зниження податкового навантаження та стимулювання малого підприємництва в Україні в 1998 р. [3]. Слід зазначити, що ССО хоча й є легшою з точки зору ведення бухгалтерського та податкового обліку, має низку обмежень (табл. 1). Так, існує список дозволених для цієї системи оподаткування видів економічної діяльності. Крім того, існують обмеження допустимого об’єму доходу та кількості найманих працівників. Незважаючи на це, спрощена система оподаткування добре підходить для малого бізнесу, що і забезпечує її популярність. Є окремі випадки, коли ССО застосовується великими та середніми підприємствами для мінімізації оподаткування.

Реформа спрощеної системи оподаткування мала на меті створити рівні умови діяльності для всіх суб’єктів підприєм-

Таблиця 1

Порівняльна характеристика застосування альтернативних варіантів систем оподаткування, обліку та звітності ФОП у сфері роздрібною торгівлі в 2016 р.

Параметри	ССО I група	ССО II група	ССО III група		Загальна система оподаткування
			Платник ПДВ	Неплатник ПДВ	
Категорії, для яких передбачена система оподаткування	Фізичні особи		Фізичні та юридичні особи		
Граничний розмір доходу, тис. грн.	300	1500	5000		Обмеження відсутні
Гранична чисельність найманих працівників	Не використовують працю найманих працівників	10 осіб	Ліміту кількості найманих працівників немає		
Розмір податкових зобов’язань	До 10% мінімальної з/п – 137,80 грн.	До 20% мінімальної з/п – 275,60 грн.	3% від обороту	5% від обороту	18% від чистого доходу ²
Розмір ЄСВ	Мінімальний розмір ЄСВ – 22% мінімальної з/п [4]	Мінімальний розмір ЄСВ за ФОП – 22% мінімальної з/п та 22% з/п найманих працівників і 8,41% з/п працівників-інвалідів			
Потреба в застосуванні РРО [5]	Не потрібно	Не потрібно за обсягу річного доходу до 1 млн. грн. [6]			Обов’язкове застосування РРО
Звітний період	Календарний рік	Календарний рік, календарний квартал (для звіту 1ДФ) [7]	Календарний квартал, календарний рік (для звіту з ЄСВ), місяць (для декларації з ПДВ)		Календарний місяць
Форми звітності	Податкова декларація, звіт з ЄСВ, книга обліку доходів та витрат ФОП	Податкова декларація, звіт з ЄСВ, звіт 1ДФ ³ , книга обліку доходів та витрат ФОП	Податкова декларація, звіт з ЄСВ, звіт 1ДФ	Податкова декларація з ПДВ, реєстри виданих та отриманих податкових накладних, книга обліку доходів та витрат ФОП	Книга обліку доходів ФОП
Вид діяльності / обмеження видів діяльності	Роздрібний продаж товарів на ринках та/або надання побутових послуг населенню	Обмеження видів економічної діяльності ⁴	Будь-які види діяльності, крім зазначених в п. 3. п. п. 291.4. Податкового Кодексу України		Обмеження відсутні, можна обрати будь-який вид діяльності

¹ Підготовлено за даними Державної служби статистики України

² Чистий дохід вираховується як дохід мінус документально підтверджені витрати, пов’язані з підприємницькою діяльністю. Якщо підприємець не отримав доходу у звітному періоді, податок не сплачується.

³ Використовується лише за наявності найманих працівників. Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку.

⁴ II група платників єдиного податку не може займатися наданням посередницьких послуг із купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна, діяльністю з виробництва, продажу ювелірних та побутових виробів із дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння. Платники єдиного податку II групи можуть надавати послуги тільки фізичним особам та /або платникам єдиного податку.

ництва, однак наслідками такої реформи є зменшення кількості суб'єктів, що застосовують ССО, через запровадження додаткових обмежень.

Загальна система оподаткування для ФОП є найбільш складною з точки зору обліку та звітності: підприємці зобов'язані вести деталізований облік та документально підтверджувати всі свої доходи та витрати (табл. 2).

Лише незначна частка фізичних осіб – підприємців, що здійснюють свою діяльність у сфері роздрібно́ї торгівлі, застосовує реєстратори розрахункових операцій (РРО) [5]. Згідно з внесеними змінами до п. 296.10 ст. 296 Податкового кодексу України, Законом України № 569-VIII [6] передбачено, що фізичні особи – підприємці I, II та III груп – платники єдиного податку можуть не застосовувати РРО, якщо обсяг їх річного

Таблиця 2

Розшифровка видів звітності ФОП на загальній системі оподаткування, що здійснюють діяльність у сфері роздрібно́ї торгівлі

№ з/п	Вид звітності за призначенням	Форми звітності
1.	<i>Податкова звітність</i>	
1.1.	Звітність щодо акцизного податку	Декларація акцизного податку, декларація про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію)
1.2.	Звітність щодо місцевих податків і зборів	Податкова декларація з транспортного податку ⁵
1.3.	Звітність із податкових пільг	Звіт про суми податкових пільг
1.4.	Звітність із податку на доходи фізичних осіб	Форма № 1 ДФ, Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт
1.5.	Звітність із податку на прибуток	Податкова декларація з податку на прибуток, податкова декларація про результати спільної діяльності на території України без створення юридичної особи
1.6.	Звітність із ПДВ	Податкова декларація з ПДВ, податкові накладні
1.7.	Звітність із ресурсних платежів	Податкова декларація екологічного податку ⁶ , Податкова декларація збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності
2.	<i>Звітність по РРО</i>	ЗВР-1 ⁷
3.	<i>Звітність до фондів соцстраху</i>	Ф4-ФСС з ТВП ⁸ , Ф14-ФСС з ТВП ⁹ , додаток до постанови ФСС № 31 ¹⁰ , форма № 3-ПН ¹¹ , додаток 3 п.3.10 ¹² , Інформація про зайнятість і працевлаштування ¹³
4.	<i>Звітність до фонду інвалідів</i>	форма № 10-ПІ ¹⁴
5.	<i>Звітність по ЄСВ</i>	форма № Д4 ¹⁵ , форма № Д5 ¹⁶ , форма № Д6 ¹⁷ , форма № Д7 ¹⁸
6.	<i>Фінансова звітність</i>	Форма № 1-МС ¹⁹ , форма № 1-М ²⁰ , форма № 2-МС ²¹ , форма № 2-М ²²
7.	<i>Статистична звітність</i>	Форма №1-торг ²³ , форма № 3 -торг ²⁴ , форма № 7-торг ²⁵
8.	<i>Інша звітність</i>	Звіт про фактичні витрати на виплату середнього заробітку працівникам, призначеним на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період

⁵ Заповнюється у разі придбання транспортних засобів або переходу права власності на транспортні засоби впродовж звітного року.

⁶ Заповнюється у разі наявності джерел забруднення (викидів в атмосферне повітря, скидів забруднюючих речовин тощо).

⁷ Звіт про використання РРО та книг обліку розрахункових операцій (розрахункових книжок).

⁸ Звіт по коштах загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими пошкодженнями.

⁹ Звіт про путівки на санаторно-курортне лікування та путівки до дитячих оздоровчих закладів.

¹⁰ Звіт щодо сплати заборгованості зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України (Додаток до Постанови правління Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України від 30.11.2010 № 31).

¹¹ Звітність «Інформація про попит на робочу силу (вакансії)».

¹² Відомість розподілу чисельності працівників, річного фактичного обсягу реалізованої продукції (робіт, послуг) за видами економічної діяльності – Додаток 3 до Порядку віднесення страховальників до класу професійного ризику виробництва з урахуванням виду їх економічної діяльності та проведення перевірок достовірності поданих страховальниками відомостей про види економічної діяльності (у тому числі основний) – п. 3.10.

¹³ Інформація про зайнятість і працевлаштування громадян, що мають додаткові гарантії у сприянні працевлаштуванню – Додаток до Порядку надання роботодавцями територіальним органам Державної служби зайнятості інформації про зайнятість та працевлаштування громадян, що мають додаткові гарантії у сприянні працевлаштуванню – подається за умови чисельності штатних працівників понад 20 осіб.

¹⁴ Звіт про зайнятість та працевлаштування інвалідів.

¹⁵ Звіт про суми нарахованої заробітної плати застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до фіскальних органів.

¹⁶ Звіт про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску.

¹⁷ Звіт про суми добровільних внесків, передбачених договором про добровільну участь, які підлягають сплаті, та суми доплати до фіскальних органів.

¹⁸ Звіт про настання нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання.

¹⁹ Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (баланс).

²⁰ Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (баланс).

²¹ Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (звіт про фінансові результати).

²² Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (звіт про фінансові результати).

²³ Звіт про товарооборот.

²⁴ Звіт про продаж і запаси товарів у торговій мережі.

²⁵ Звіт про наявність торгової мережі.

доходу не перевищує 1 млн. грн. незалежно від обраного виду діяльності. Не потрібні РРО і у разі проведення винятково безготівкових розрахунків, що є пріоритетом для підприємців, які поряд із роздрібною торгівлею здійснюють дрібнооптові та оптові продажі товарів і співпрацюють з юридичними особами. Не застосовує РРО більшість суб'єктів господарювання, які працюють на ринках, унаслідок незручності їх використання в таких місцях та наданої законодавчо можливості роботи без їх установлення²⁶.

Висновки. Управління податковою політикою підприємців у сфері роздрібною торгівлі полягає в обґрунтуванні та виборі оптимальної системи оподаткування, обліку та звітності, що відповідає даному виду економічної діяльності, мінімізує податкове навантаження і витрати в цілому та є співставною з чисельністю найманих працівників та обсягами реалізації продукції в роздрібній мережі. Загальна система оподаткування є привабливою для підприємців, які здійснюють діяльність несистематично або ж у яких невисока рентабельність продажів. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності є пріоритетною для більшості суб'єктів малого підприємництва, дає змогу полегшити ведення бухгалтерського та податкового обліку і здебільшого уникати застосування РРО.

Література:

1. Господарський кодекс України № 436-15 в редакції від 20.09.2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
2. Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
3. Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» № 727/98 від 03.07.1998²⁷ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/727/98>.
4. Зміни до Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 14.04.2015 № 435 зареєстрований в Міністерстві юстиції від 23.04.2015 № 460/26905 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovyi-zmini-2015/ediniy-sotsialniy-vnesok/204997.html>.
5. Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» № 265/95-ВР від 06.07.1995 в редакції від 23.07.2015 . (закон від 01.07.2015 № 569-VIII) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://docs.dtkr.ua/ua/doc/1086.306.0>.
6. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо застосування реєстраторів розрахункових операцій» № 569-VIII від 01.07.2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://docs.dtkr.ua/doc/1214.228.0>.
7. Наказ Міністерства доходів і зборів України «Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку» від 21.01.14 № 49 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavni-podatki/podatok-na-dohodi-fizichnih-/formi-zvitnosti/63182.html>.

Лукашова Л.В. Управление налоговой политикой предпринимателей в сфере розничной торговли

Аннотация. В статье предложены и обоснованы приоритетные направления управления налоговой политикой физических лиц – предпринимателей, которые осуществляют хозяйственную деятельность в сфере розничной торговли. Проведен сравнительный анализ применения альтернативных систем налогообложения, учета и отчетности субъектами малого предпринимательства.

Ключевые слова: налоговая политика, физические лица – предприниматели, субъекты малого предпринимательства, упрощенная система налогообложения, единый налог, единый социальный взнос, регистраторы расчетных операций.

Lukashova L.V. Management of tax policy of the entrepreneurs in retail trade

Summary. In the article proposed and justified the priority directions of tax policy management of individual entrepreneurs engaged in business activity in retail trade. A comparative analysis of using alternative systems of taxation, accounting and reporting by the small business entities is conducted.

Keywords: tax policy, individual entrepreneurs, small business entities, simplified taxation system, single tax, single social contribution, payment transactions recorders.

²⁶ Згідно з п.296.10 Податкового кодексу України, ФОП – платники єдиного податку другої та третьої груп звільняються від застосування РРО, якщо їх річний дохід не перевищує 1 млн. грн.

²⁷ Втратив чинність на підставі Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» № 414-VI від 04.11.2011.