

nauk.-prakt. konf. (Kyiv, 23–24 zhovt. 2014 r.) - Tourism: realities and prospects of sustainable development: materials add. International scientific-practical conference, K.: Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t [in Ukrainian].

9. Sardak S. E., Volok V. V. (2017). Problematika i perspektivy razvitiya turizma v Ukraine. *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia - Eastern Europe: Economy, Business and Management*, 6 (11), 66–70. https://www.researchgate.net/publication/322603616_Problematika_i_perspektivy_razvitiya_turizma_v_Ukraine_PROBLEMS_AND_PROSPECTS_OF_TOURISM_DEVELOPMENT_IN_UKRAINE [in Russian].

Рядінська Валерія Олександрівна

доктор юридичних наук, професор, завідувач лабораторії проблем правового та організаційного забезпечення діяльності

Міністерства Державного НДІ МВС України

ORCID: 0000-0002-2210-5933

Кузнецова Олена Вікторівна

кандидат юридичних наук, адвокат адвокатського об'єднання

«Юридична компанія «Апріорі Лекс»

**КІЛЬКІСНИЙ КРИТЕРІЙ З ОБМЕЖЕННЯ
КІЬКОСТІ НАЙМАНИХ ПРАЦІВНИКІВ
ЯК КРИТЕРІЙ, ЩО НАДАЄ ФІЗИЧНИМ
ОСОБАМ–ПІДПРИЄМЦЯМ ПРАВО
НА ОБРАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ
ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ**

У представленій публікації розглянуто питання, пов'язані з встановленням кількісного критерію з обмеження кількості найманих працівників як критерію, що надає фізичним особам–підприємцям право на обрання спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Доведено, що це створює низку негативних наслідків, зокрема: створює умови для стримування залучення найманих працівників до роботи на суб'єктів малого підприємництва («спрощенці» не укладають договори (принаймні, офіційно)

з більшою кількістю осіб, ніж це передбачено критеріями, визначеними у податковому законодавстві); суб'єкти малого підприємництва вдаються до приховування справжньої кількості найманих працівників, побоюючись втратити право на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності або свою групу в цій системі; не використовується потенціал суб'єктів малого підприємництва для вирішення питань безробіття в Україні.

Ключові слова: оподаткування, фізичні особи – підприємці, спрощена система оподаткування, обліку та звітності, кількісний критерій з обмеження кількості найманих працівників.

Ryadinska Valeriia

Doctor of Juridical Sciences, Full Professor, Head of the Research Laboratory for Legal and Organizational Support of the Ministry of the State Research Institute of the Ministry of Internal Affairs of Ukraine

ORCID: 0000-0002-2210-5933

Kuznetsova Olena

PhD, Lawyer of the Law Firm «Apriori Lex»

QUANTITATIVE CRITERION FOR LIMITING THE NUMBER OF EMPLOYEES AS A CRITERION THAT GIVES INDIVIDUALS-ENTREPRENEURS THE RIGHT TO CHOOSE A SIMPLIFIED SYSTEM

The presented publication addresses issues related to the establishment of a quantitative criterion for limiting the number of employees as a criterion that gives individuals-entrepreneurs the right to choose a simplified system of taxation, accounting and reporting. It has been proven that this creates a number of negative consequences, in particular: it creates conditions for restraining the involvement of employees in small businesses («simplified» do not enter into contracts (at least officially) with more people tax legislation); small businesses hide the true number of employees for fear of losing the right to a simplified system of taxation, accounting and reporting or their group in this system; the potential of small businesses is not used to address unemployment in Ukraine.

Keywords: taxation, natural persons - entrepreneurs, simplified system of taxation, accounting and reporting, quantitative criterion for limiting the number of employees.

На сучасному етапі в Україні для суб'єктів малого підприємництва взагалі та фізичних осіб–підприємців зокрема, що бажають обрати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, податкове законодавство встановлює обмеження щодо кількості найманих працівників. Так, до фізичних осіб – підприємців, що бажають перебувати на першій групі платників єдиного податку, встановлюється обмеження щодо невикористання ними найманої праці; до фізичних осіб – підприємців, що бажають перебувати на другій групі платників єдиного податку, встановлюється обмеження щодо кількості найманих осіб – не більше 10; фізичні особи – підприємці, що бажають перебувати на четвертій групі платників єдиного податку, можуть використовувати лише працю членів фермерського господарства, якими можуть бути лише члени сім'ї фізичної особи в визначенні ч. 2 ст. 3 Сімейного кодексу України (а саме особи, які спільно проживають, пов'язані спільним побутом, мають взаємні права та обов'язки) [1]. При цьому, при розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку – фізичною особою–підприємцем, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку, а також працівники, призвані на військову службу під час мобілізації, на особливий період (пп. 291.4.1 п. 294.1 ст. 294 Податкового кодексу України) [1]. Порухення фізичною особою–підприємцем зазначеного критерію є підставою для його переведення в іншу групу «спрощенців» або на загальну систему оподаткування відповідно до п. 293.8 ст. 298 Податкового кодексу України.

З цього приводу постає закономірне питання: з якою метою законодавець встановлює додаткові вимоги щодо обмеження найманих працівників у фізичних осіб – підприємців, що надає їм право обрати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності?

При введенні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності критерії, що надавали фізичним особам–підприємцям право на обрання такої системи, визначалися в Указі Президента України «Про державну підтримку малого підприємництва» від 12 трав. 1998 р. № 456 і передбачали, що право на застосування спрощеної систе-

ми оподаткування, обліку та звітності мали суб'єкти підприємницької діяльності, які відповідали критеріям суб'єктів малого підприємництва, тобто критерії, що визначали суб'єктів господарювання як суб'єктів малого підприємництва та критерії підприємців, які мали право скористатися спрощеною системою оподаткування, обліку та звітності співпадали [2]. Фактично, така система упроваджувалася з метою зниження податкового навантаження і спрощення податкового обліку та звітності на суб'єктів малого підприємництва, щоб вивести їх з «тіні» шляхом податкового стимулювання діяльності. Для реалізації цієї мети необхідно було чітко визначити – хто з суб'єктів господарювання є саме суб'єктом малого підприємництва, оскільки законодавство у сфері господарювання перебувало ще в процесі формування (Господарський кодекс України було прийнято лише 16 січ. 2003 р. [3], а Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні», яким було внесено визначення суб'єктів малого підприємництва в норми Господарського кодексу України – взагалі 22 берез. 2012 р. [4]). Саме тому в Указі Президента України від 12 трав. 1998 р. № 456 і закріплювалися критерії до суб'єктів господарювання, які дозволяли визначити, хто належить до суб'єктів малого підприємництва, і, одночасно, має право на обрання спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. До таких критеріїв належали: 1) реєстрація у встановленому порядку фізичних осіб, що займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи, а також юридичних осіб – суб'єктів підприємництва; 2) будь-яка організаційно-правова форма та форма власності; 3) середньооблікова чисельність працівників за звітний період не більше 50 осіб; 4) обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не більше 1 млн грн [2]. Фактично, критерії, які дозволяли відносити суб'єкта господарювання до суб'єктів малого підприємництва – це критерії кількості найманих працівників та розміру доходу, що отримується за рік, котрі в теорії визначаються як кількісні критерії (взагалі науковці виділяють два основних види критеріїв малого підприємництва: кількісні (які безпосередньо впливають на розмір бізнесу – обсяг доходу від реалізації; розмір прибутку; кількість найманих працівників; вартість основних засо-

бів) та якісні (які дозволяють оцінити розмір бізнесу за непрямими ознаками – вид підприємницької діяльності; організаційно-правова форма; наявність чи відсутність філій (представництв); структура статутного капіталу тощо) [5, с. 124; 6, с. 189; 7, с. 46]. Отже, наприкінці 1990-х років законодавець встановлював виключно кількісні критерії, що визначали суб'єктів господарювання як суб'єктів малого підприємництва й надавали їм право обрати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

Таким чином, при запровадженні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності метою цього спеціального податкового режиму було податкове стимулювання діяльності суб'єктів малого підприємництва для виведення їх з «тіні», а встановлення кількісного критерію – обмеження кількості найманих працівників як критерію, що надає фізичним особам–підприємцям право на обрання спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності було обумовлено необхідністю окреслення критеріїв суб'єктів малого підприємництва.

Проте на сучасному етапі критерії, що дозволяють відносити суб'єктів підприємництва до суб'єктів малого підприємництва визначаються у господарському законодавстві. Так, відповідно до абз. 5 ч. 3 ст. 55 Господарського кодексу України, суб'єктами малого підприємництва є: фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку як 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, еквівалентну 10 млн. євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України; а суб'єктами мікропідприємництва – фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку як 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 млн євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України [3].

У зв'язку з цим виникає питання – навіщо кількісний критерій з обмеження кількості найманих працівників як критерій, що надає фізичним особам – підприємцям право на обрання спрощеної сис-

теми оподаткування, обліку та звітності, навіть після закріплення в господарському законодавстві критеріїв суб'єктів малого підприємництва, знову було відтворено в нормах податкового законодавства?

З цього приводу в науковій площині сформувався усталена позиція щодо невірності подібного підходу з боку законодавця. В. Синчак зазначає, що критерій максимальної чисельності найманих працівників, який був особливо актуальним за часів чинності Указу Президента України «Про державну підтримку малого підприємництва» від 12 трав. 1998 р. № 456, у сучасних умовах втратив свою вагомість; більше того, беручи до уваги проблеми прихованого безробіття та пов'язані з цим наслідки, більш актуалізується збільшення кількості найманих працівників у фізичних осіб – підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування, обліку та звітності [8, с. 52].

Таким чином, встановлення кількісного критерію з обмеження кількості найманих працівників як критерію, що надає фізичним особам–підприємцям право на обрання спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності має такі негативні наслідки: 1) створює умови для стримування залучення найманих працівників до роботи на суб'єктів малого підприємництва («спрощенці» не укладають договори (принаймні, офіційно) з більшою кількістю осіб, ніж це передбачено критеріями, визначеними у податковому законодавстві); 2) суб'єкти малого підприємництва вдаються до приховування справжньої кількості найманих працівників, побоюючись втратити право на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності або свою групу в цій системі; 3) не використовується потенціал суб'єктів малого підприємництва для вирішення питань безробіття в Україні.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112.
2. Про державну підтримку малого підприємництва : Указ Президента України від 12.05.1998 № 456. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/456/98#Text>
3. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 № 436-IV. *Відомості Верховної Ради України*. 2003. № 18, № 19–20, № 21–22. Ст. 144.

4. Про розвиток та державну підтримку малого та середнього підприємництва в Україні : Закон України від 22.03.2012 № 4618-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2013. № 3. Ст. 23.
5. Дмитриченко Л. И., Химиченко А. Н. Малый бизнес в системе предпринимательства : монография. Донецк : Каштан, 2005. 180 с.
6. Рубе В. А. Малый бизнес: история, теория, практика. М. : ТЕИС, 2000. 231 с.
7. Варнавский А. В. Налогообложение субъектов малого предпринимательства : дисс. ... канд. эконом. наук. Москва, 2003. 193 с.
8. Синчак В. П. Формування спрощеної системи оподаткування у контексті державної підтримки малого бізнесу та стимулювання зайнятості населення. *Облік і фінанси*. 2012. № 4. С. 50–59.

REFERENCES

1. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI. (2011). *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 13–14, 15–16, 17, art. 112 [in Ukrainian].
2. Pro derzhavnu pidtryмку maloho pidprijemnytstva: Ukaz Prezydenta Ukrainy vid 12.05.1998 № 456. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/456/98#Text> [in Ukrainian].
3. Hospodarskyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 16.01.2003 № 436-IV. (2003). *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 18, 19–20, 21–22, art. 144 [in Ukrainian].
4. Pro rozvytok ta derzhavnu pidtryмку maloho ta serednoho pidprijemnytstva v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 22.03.2012 № 4618-VI. (2013). *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 3, art. 23 [in Ukrainian].
5. Dmitrichenko L. I., Khimichenko A. N. (2005). *Malyy biznes v sisteme predprinimatelstva*. Donetsk: Kashtan [in Russian].
6. Rube V. A. (2000). *Malyy biznes: istoriya. teoriya. praktika*. M. : TEIS [in Russian].
7. Varnavskiy A. V. (2003). *Nalogooblozheniye subyektov malogo predprinimatelstva*. *Candidates thesis*. Moskva [in Russian].
8. Synchak V. P. (2012). *Formuvannya sproshchenoi systemy opodatkovannya u konteksti derzhavnoi pidtryмки maloho biznesu ta stymuliuvannya zainiatosti naselennia*. *Oblik i finansy – Accounting and finance*, 4, 50–59 [in Ukrainian].