

ІДЕНТИФІКАЦІЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ЯК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

У статті розглянуті та проаналізовані сутнісні характеристики поняття «господарська діяльність». Досліджено властиві ознаки суб'єктів господарювання – платників податків, оцінено динаміку кількості та структуру таких суб'єктів. Виявлено суперечливість вітчизняних процесів становлення підприємницької діяльності та запропоновано напрямки її економіко-правового врегулювання.

In the article considered and analyzed essence descriptions of concept «Economic activity». Identify the types of subjects of menage and peculiar signs of subjects of menage – taxpayers. The dynamics of amount and structure of management subjects is analyzed. Discovered inconsistency of domestic processes of the development of entrepreneurial activity and offered main directions of its regulation.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Соціально-економічний розвиток країни напряму залежить від ефективності функціонування первинних ланок суспільного виробництва (підприємств), зокрема, та суб'єктів господарювання взагалі, які приймають активну участь у створенні ВВП. Суб'єкти господарювання вносять істотний внесок у вирішення проблем зайнятості населення шляхом створення нових робочих місць, збільшення податкових надходжень у бюджети всіх рівнів, забезпечення соціального захисту населення, підвищення його добробуту та соціально-економічної активності. Все це зумовлює необхідність дослідження економіко-правових засад діяльності суб'єктів господарювання в Україні. Актуальність такого дослідження посилюється труднощами розвитку країни, загальним кризовим станом вітчизняної економіки, а також тим, що розробка теорії підприємництва в умовах транзитивної економіки ще не завершена.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Економіко-правові засади діяльності платників податків як суб'єктів господарювання досліджували: С. С. Алексєєва, О. В. Бризгаліна, Д. В. Вінницького, Л. К. Воронової, О. Ю. Грачової, М. В. Карасьової, Ю. А. Крохіної, І. І. Кучерова, М. П. Кучерявенка, М. М. Марченка, А. А. Нечай, О. А. Ногіної, П. С. Пацурківського, С. Г. Пепеляєва, М. О. Перепелиці, Н. Ю. Пришви, Ю. А. Ровінського, Л. А. Савченко, Р. О. Халфіної, Н. І. Хімічевої, С. Д. Ципкіна.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Розбудова ефективної системи оподаткування в Україні потребує дослідження економіко-правових засад діяльності суб'єктів господарювання, виявлення та усунення прогалин вітчизняного податкового законодавства ідентифікації платників податків, що призведе до розвитку підприємницької активності.

Постановка завдання. Визначити властиві ознаки ідентифікації суб'єктів господарювання як платників податків та сформулювати основні напрями вдосконалення економіко-правових засад їх діяльності.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Суб'єктами господарювання в Україні визнаються учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, реалізуючи господарську компетенцію (сукупність господарських прав та обов'язків), мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах цього майна, крім випадків, передбачених законодавством [1, ст.55]. Такі учасники господарських відносин зобов'язані офіційно зареєструватись в органах державної влади, тобто державна реєстрація є однією з основних умов набуття ними статусу

суб'єкта господарювання [1]. Варто зазначити, що за офіційними даними станом на 1 січня 2013р. в Україні було зареєстровано 6,7 млн. суб'єктів господарювання [2], що на 4,1 млн. більше ніж у 2000 році. Однак, кількість діючих суб'єктів господарювання менше зареєстрованих на 2,7 млн. осіб (табл.1).

Таблиця 1

Основні показники стану реєстрації суб'єктів господарської діяльності в Україні [2]

Показники (на кінець року)	2000	2005	2010	2011	2012
Загальна кількість зареєстрованих юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців) суб'єктів господарської діяльності, в тому числі (млн. осіб):	2,585	4,533	6,270	6,500	6,704
Кількість зареєстрованих юридичних осіб	0,756	1,006	1,303	1,358	1,405
Кількість зареєстрованих фізичних осіб-підприємців	1,828	3,526	4,967	5,142	5,299
Загальна кількість діючих суб'єктів господарської діяльності, в тому числі	1,813	3,115	4,094	4,045	4,046
Кількість діючих юридичних осіб	0,624	0,787	0,979	1,003	1,026
Кількість фізичних осіб-підприємців, підприємницьку діяльність яких не припинено	1,190	2,328	3,116	3,042	3,020

Як видно з таблиці останніми роками приріст зареєстрованих суб'єктів господарювання в Україні суттєво скоротився. Так, якщо з 2000 по 2005 роки приріст складав 75 %, з 2006 по 2010 роки - 38,3%, то за останні два роки середній приріст складав лише 3,4 %. Це свідчить про погіршення бізнес-клімату в Україні, що негативно впливає на інвестиційну діяльність. Тож, необхідно з'ясувати як змінилась структура зареєстрованих суб'єктів господарювання.

До суб'єктів господарювання відносять:

1) *господарські організації* - юридичні особи: державні, комунальні та інші підприємства, а також інші юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані в установленому законом порядку.

Варто зазначити, що юридичні особи складають лише 21% від загальної кількості зареєстрованих суб'єктів господарювання в Україні або 1,41 млн. осіб. За останні тринадцять років їх приріст склав близько 17%. Крім того, кількість юридичних осіб, що не припинили свою діяльність на початок 2013 року складає 1,026 млн. господарських організацій, що на 0,108 млн. осіб більше ніж у 2000 році [2].

2) *громадяни України, іноземці та особи без громадянства*, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці.

Згідно даних державної реєстрації суб'єктів господарювання в Україні кількість фізичних осіб – підприємців складає 5,3 млн. осіб, що на 3,9 млн. більше ніж юридичних осіб. За останніх тринадцять років їх кількість зросла на 788 тис. осіб [2].

Відносини у сфері господарювання необхідно вирізняти від інших видів відносин, як то майнові, земельні, трудові, фінансові відносини за участю суб'єктів господарювання, що виникають у процесі формування та контролю виконання бюджетів усіх рівнів та інші відносини управління при участі суб'єктів господарювання у яких орган державної влади або місцевого самоуправління не є суб'єктом, наділеним господарською компетенцією та безпосередньо не здійснює організаційно-господарських повноважень відносно суб'єктів господарювання.

Суб'єкти господарювання, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або проводять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, у відповідності до Податкового кодексу України, і на них покладено обов'язок із сплати податків та зборів визначаються *платниками податків* [3, п.15.1 ст.15].

За інформацією Міністерства доходів і зборів України загальна кількість платників податків, які перебували на обліку в територіальних органах Міндоходів, станом на 01.01.2013 року, становила 3,854 млн. осіб [4] (з яких, юридичних осіб 1,205 млн. осіб, фізичних осіб 2,649 млн. осіб), що становить 57,5 % від загальної кількості зареєстрованих у 2012 році суб'єктів господарювання, або на 1 % більше ніж за звітний період минулого року (3,850 млн. осіб). Крім того, загальна кількість платників податків, які сплачували податки у 2012 році, склала 2,529 млн. осіб або 66 % від загальної кількості платників податків, які перебували на обліку в органах Міністерства доходів і зборів.

Суб'єкти господарювання як платники податків мають наступні властиві ознаки [3]:

- це суб'єкти податкових правовідносин;
- це суб'єкти підприємницької діяльності або неприємницької діяльності (неприбуткові організації);
- залежно від способу організації господарської діяльності вони є фізичними або юридичними особами та особи, що не має статусу юридичної особи (спільна діяльність, відокремлені підрозділи юридичних осіб);
- це резиденти або нерезиденти.

Права та обов'язки суб'єктів господарювання як суб'єктів податкових правовідносин визначені Податковим кодексом України [3]. Зокрема, стаття 16.1 ПКУ встановлює такі зобов'язання платників податків:

- ✓ стати на облік у контролюючих органах в порядку;
- ✓ вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;
- ✓ подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним законодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;
- ✓ сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених ПКУ та законами з питань митної справи;
- ✓ подавати на письмову вимогу контролюючих органів (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування;
- ✓ інші.

Права суб'єктів господарювання як суб'єктів правовідносин, визначені у ст. 17 ПКУ:

- безоплатно отримувати інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, в органах державної податкової служби та в органах митної служби, у тому числі і через мережу Інтернет;
- представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника;
- обирати самостійно, якщо інше не встановлено Податковим кодексом, метод ведення обліку доходів і витрат;
- користуватися податковими пільгами за наявності підстав;
- одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит;
- інші.

Суб'єкти господарювання, як суб'єкти податкових правовідносин, в залежності від вибору системи оподаткування поділяються на платників, що знаходяться на загальній системі оподаткування та на спеціальному режимі оподаткування (єдиний податок, фіксований сільськогосподарський податок).

У 2012 році загальна кількість юридичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності, які сплачували податки, становила 0,584 млн. осіб (або 23 % від загальної кількості платників податків), з яких 0,395 млн. осіб обрали загальну систему оподаткування, відповідно 0,148 осіб - спрощену систему оподаткування, 0,041 осіб – сплату фіксованого сільськогосподарського податку [4].

Суб'єкти господарювання, як платники податків здійснюють господарську діяльність, яка представляє собою «діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами» [3, ст.14.1.36]. В залежності від мети і механізму здійснення, господарська діяльність платників податків поділяється на підприємницьку і непідприємницьку.

Підприємницька діяльність платників податків – це основний вид самостійної господарської діяльності, яка здійснюється фізичними та юридичними особами, яких називають підприємцями, від свого імені і на свій ризик на постійній основі. Ця діяльність спрямована на досягнення запланованого результату (одержання прибутку або підприємницького доходу) шляхом найкращого використання капіталу і ресурсів економічно відокремленими суб'єктами ринкового господарства. Вони несуть повну матеріальну відповідальність за результати своєї діяльності і підпорядковуються правовим нормам (законодавству) країни [1].

З початку 2013 року (станом на 1 листопада) в Україні зареєстровано 0,178 млн. суб'єктів підприємницької діяльності. Переважна більшість із них – це фізичні особи-підприємці (0,137 млн. або 80%) [4]. Найчастіше суб'єктів підприємницької діяльності реєстрували на Донеччині – 14278, у Києві – 12689, на Дніпропетровщині – 12012, Харківщині – 11144, Одещині – 10866 та в Київській області – 8334 одиниць [4]. Це свідчить про те, що 15% від загальної кількості суб'єктів господарювання здійснюють свою підприємницьку діяльність у столиці та на Донеччині.

Варто також зазначити, що з початку 2013 року (станом на 1 листопада) свою діяльність припинили 0,122 млн. юридичних осіб та 0,019 фізичних осіб-підприємців [4].

Відповідно до ч. 3 ст. 55 Господарського кодексу України [1], суб'єкти підприємницької діяльності залежно від кількості працюючих та доходів від будь-якої діяльності за рік можуть належати до суб'єктів малого підприємництва, у тому числі до суб'єктів мікропідприємництва, середнього або великого підприємництва (табл. 2) та до суб'єктів середнього підприємництва.

Таблиця 2

Назва	Види суб'єктів малого підприємництва			
	Обмеження			
	фізичні особи - підприємці		юридичні особи	
	середня кількість працівників	річний дохід	середня кількість працівників	річний дохід
Мікропідприємництва	до 10 осіб	2 млн. євро	до 10 осіб	2 млн. євро
Суб'єкти малого підприємництва	до 50 осіб	10 млн. євро	до 50 осіб	10 млн. євро
Суб'єкти великого підприємництва	-	-	до 250 осіб	50 млн. євро

Зауважимо, що у Податковому кодексі України наводиться визначення лише великих платників податків суб'єктів підприємницької діяльності [3]. Разом з тим, у нормативних актах застосовується класифікація суб'єктів підприємницької діяльності на великих, середніх та малих платників податків [5], при складанні план графіків документальних планових перевірок.

За даними Міністерства доходів і зборів України у 2012 році критеріям великого платника податків, визначеним Податковим кодексом України, відповідали 1382 платника податків, що становить 0,15 відсотка від загальної кількості платників податків [4]. ПКУ до великих платників податку відносить юридичних осіб, у яких обсяг доходу від усіх видів

діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує 500 (п'ятсот) мільйонів гривень або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, що контролюються органами державної податкової служби, за такий самий період перевищує 12 (дванадцять) мільйонів гривень [3, ст. 14.1.24].

Слід зазначити, що суб'єкти господарювання можуть здійснювати свою діяльність в різних секторах економіки. Дані про їх кількість за видами економічної діяльності наведені у таблиці.3.

Таблиця 3

Кількість підприємств за їх розмірами за видами економічної діяльності у 2012 році [2]

	Усього, одиниць	У тому числі					
		великі підприємства		середні підприємства		малі підприємства	
		одиниць	у %	одиниць	у %	одиниць	у %
Усього	24676	23	0,1	1012	4,1	23641	95,8
Сільське, лісове та рибне господарство	4823	–	–	187	3,9	4636	96,1
Промисловість	2189	9	0,4	212	9,7	1968	89,9
Будівництво	2059	1	0,1	71	3,4	1987	96,5
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	5865	6	0,1	200	3,4	5659	96,5
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	1979	6	0,3	137	6,9	1836	92,8
Тимчасове розмішування й організація харчування	812	–	–	20	2,5	792	97,5
Інформація та телекомунікації	731	1	0,1	16	2,2	714	97,7
Фінансова та страхова діяльність	193	–	–	6	3,1	187	96,9
Операції з нерухомим майном	2098	–	–	42	2,0	2056	98,0
Професійна, наукова та технічна діяльність	1711	–	–	31	1,8	1680	98,2
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	1220	–	–	50	4,1	1170	95,9
Освіта	160	–	–	11	6,9	149	93,1
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	308	–	–	19	6,2	289	93,8
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	168	–	–	5	3,0	163	97,0

Дані таблиці демонструють незбалансованість галузевої структури вітчизняних підприємств, спостерігається значна концентрація в торгівлі – 23,77% загальної кількості підприємств. Це свідчить про надання такими суб'єктами переваг саме цій сфері за рахунок менших ризиків та сприятливій податковій політиці держави.

Для характеристики непідприємницької діяльності, яка не має на меті отримання прибутку, у вітчизняному законодавстві використовується поняття «неприбуткові організації» [3, ст. 157]. Непідприємницькі (неприбуткові) організації можуть мати на меті досить різні цілі діяльності, які не пов'язані з отриманням прибутку, зокрема: задоволення та захист своїх законних соціальних, економічних, творчих, вікових, національно-культурних, спортивних та інших спільних інтересів; добровільна безкорислива пожертва фізичних та юридичних осіб у поданні набувачам матеріальної, фінансової, організаційної та іншої благодійної допомоги; специфічними формами благодійництва є меценатство і спонсорство; одноособово чи разом з іншими сповідання будь-якої релігії або не сповідання ніякої, відправлення релігійних культів, відкрите вираження і вільне поширення своїх релігійних або атеїстичних переконань; об'єднання на основі пов'язаних спільними інтересами за родом їх професійної (трудової) діяльності (навчання); з метою задоволення потреб її членів у взаємному кредитуванні та наданні фінансових послуг за рахунок об'єднаних грошових внесків членів кредитної спілки; об'єднання професійних творчих працівників відповідного фахового напрямку в галузі культури та мистецтва тощо.

Згідно даних Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України станом на початок 2013 р. було зареєстровано 13475 благодійних організацій (у 2011 році 12860), профспілкових організацій та їхні місцевих об'єднань – 27834 (у 2011 році 26340), громадських організацій та їхні осередки – 71767 (у 2011 році 67696), кредитних спілок – 622 (у 2011 році 659), політичних партій – 200 (у 2011 – 202), об'єднання співвласників багатоквартирних будинків – 15709, релігійних організацій – 36995, кількість вищих навчальних закладів III-IV рівнів акредитації складає 334 одиниці (у 2011 році -345) [2].

Висновки і перспективи подальших розробок. У сфері господарювання держава повинна здійснювати податкову політику, спрямовану на реалізацію та оптимальне узгодження інтересів суб'єктів господарювання та споживачів, різних суспільних шарів та населення в цілому шляхом наповнення ринковим змістом її форм та врегулювання правового регламентування податкового механізму.

Проведене дослідження дозволило дійти висновку про суперечливість вітчизняних процесів становлення підприємницької діяльності. З метою врегулювання та досягнення розвиненості вітчизняного підприємництва насамперед доцільно доповнити Податковий кодекс України відповідними положеннями, а саме: закріпити чіткий перелік осіб, які можуть бути платниками податків, визначити поняття і структуру податкової правосуб'єктності платників; закріпити чіткий перелік та визначити обсяг прав і обов'язків платників податків. Все це дасть змогу реально запрацювати ринковим механізмам, що переведе вітчизняну економіку на якісно новий рівень.

Список використаної літератури

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15/page10>.
2. Державна служба статистики України [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://ukrstat.org/uk>.
3. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. // Офіційний веб-сайт. // Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1309946561083164>.
4. Офіційний сайт Міністерства доходів і зборів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: minrd.gov.ua.
5. Наказ Державної податкової служби України від 27.06.2012 р. № 553 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1008.11561.0>