ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ І ФІСКАЛЬНІ АСПЕКТИ СПРОЩЕНИХ РЕЖИМІВ ОПОДАТКУВАННЯ

Іван ПЛІШКО

Розглянуто сутність і структуру спрощених режимів оподаткування. Визначено критерії їх вибору. Проаналізовано фіскальну роль спрощених режимів оподаткування. Запропоновано податкові елементи їх удосконалення.

The essence and the structure of simplified taxation regimes are considered. The criteria of their choice are defined. The fiscal role of the simplified taxation regimes is analized. Tax elements of their improvement are offered.

Ефективність використання системи оподаткування в Україні базується на виборі податкової стратегії, оптимальної структури системи та дієвості використання кожного виду податку і збору.

У структурі обов'язкових платежів важливе значення для розвитку підприємництва мають спрощені режими оподаткування. Практика застосування продемонструвала їх популярність і одночасно виявила проблеми справляння податків і зборів та фіскальні особливості.

В умовах становлення ринкової економіки України сформувались різні позиції щодо спрощених режимів оподаткування. Серед яких два основних. Прибічники однієї пов'язують їх з відродженням форм власності та розвитком підприємницької активності. Сутність змін при цьому бачиться як важливий етап переходу від державної економіки до економіки малого і середнього бізнесу.

Позиція інших – головні податкові зміни необхідно здійснювати в системі оподаткування в цілому. Вони зазначають також, що саме суб'єкти малого підприємництва першими були виведені із системи державного регулювання.

Сьогодні спрощені режими оподаткування це не тільки певні податки і збори, прості і зрозумілі форми їх справляння, особливості системи відповідальності платників, але і одна із складових системи оподаткування.

У зв'язку з цим важливе теоретичне і практичне значення має розуміння термінів "спрощені системи оподаткування" і "спрощені методи оподаткування". Сут-

ність їх виражається, як правило, через види справляння податків і зборів. В широкому тлумаченні ці поняття охоплюють способи оподаткування за фіксованим податком, платою за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності, єдиним податком та фіксованим сільськогосподарським податком. Такий підхід є правильним з організаційної точки зору, але не повним по суті.

Питання правильності використання зазначених термінів не є другорядним. Відсутність єдиної позиції з цих питань, на нашу думку, є однією з причин не комплексного вирішення проблем оподаткування суб'єктів малого підприємництва і як результат неповної реалізації функцій податків, в тому числі у їх взаємодії. Як відомо, впровадження окремих форм оподаткування виражається у збалансуванні інтересів платників і держави, вирішенні протиріччя між дохідною базою держави й можливостями платників та реальною потребою впливу держави на суб'єктів підприємництва.

Питання, пов'язані зі спрощеним режимом оподаткування розглядаються у наукових працях таких економістів як В. Андрущенко, В. Сутормiна, О. Квасовського, А. Соколовської, А. Крисоватого, С. Юрія та ін. Однак проблеми спрощеного оподаткування залишаються невирішеними. Цим обумовлений вибір теми дослідження та її актуальність

У фінансовій літературі визначення вказаних термінів не є достатньо чітким. Так система характеризується визначеним порядком в розміщенні та зв'язку дій. Метод – це певний спосіб діяти. Перший аспект не властивий вказаним видам оподаткування, оскільки вони мають практично автономний статус. Другий – визначає діяльність платника на етапах узгодження податкових зобов'язань, своєчасності і повноті їх сплати та погашення несплачених податків і зборів.

Більш оптимальним, на нашу думку, є використання терміну "спрощені режими оподаткування". Він характеризує особливий розпорядок діяльності платників та контролюючих органів при справлянні окремих податків і зборів за певних умов та норм.

При цьому критеріями визначення спрощених режимів оподаткування можуть бути:

– право вибору умов оподаткування;
– інтегрований характер податкових зобов'язань;
– сума податкових зобов'язань не залежить від величини доходів платника (крім єдиного податку);
– сплата податків здійснюється у вигляді придбання патенту (свідоцтва) і до початку діяльності (як правило);
– відсутність пільг.

Орієнтиром організації спрощених режимів оподаткування є їх відповідність принципам оподаткування, які запропоновані фундаторами економічної і фінансової науки У. Петті, А. Смітом, Ф. Нітті і А. Вагнером [1, 152] і зокрема:

– кількість податків і вартість їх стягування повинні бути мінімальними, а облік платників та оцінка об'єктів оподаткування виконані точно. Збір податків повинен бути легким, швидким і безболісним;
– податок повинен бути точно визначеним щодо часу, способу та розміру, зрозумілим і відомим як самому платнику, так і будь-кому іншому;
– податок повинен стягуватися у момент і способом, найбільш зручним для платника;

– по можливості уникати безпосереднього контакту агентів фіску з податкоплатниками;
– податкової техніки (визначеність, зручність, дешевизна справляння).

Зазначені принципи фактично всі реалізуються в спрощених режимах оподаткування. По-перше, у них найбільшою мірою виражена сутність податків як економічних нормативів через їх:

– мінімальну кількість і вартість справляння;
– єдиний вираз;
– стабільний розмір.

По-друге, оцінка об'єктів оподаткування визначена завчасно і точно (для фізичних осіб – у граничних розмірах Верховною Радою України і конкретизована органами місцевого самоврядування). Сплата податків та зборів здійснюється в більшості завчасно.

Враховуючи вищезазначене, організаційна структура спрощених режимів оподаткування, на нашу думку, має такий вигляд (рис. 1):

Проте протиріччя, закладене в сутності податків, є основою того, що інші засади оподаткування характеризують протилежні якості спрощених режимів оподаткування і практика їх функціонування не завжди є такою послідовною. Про це свідчать теоретичні засади оподаткування визначені такими вченими, як У. Петті, Д. Рікардо і Д. Міль [1, 152]:

– людей дратує податок вищий, ніж на сусідів, тому оподаткування має бути пропорційним;
– легкість збирання деяких податків не компенсує їх шкідливого впливу;
– ні одна фіскальна система не може обмежитись лише податками на доходи, зовсім не зачіпаючи капіталу.

Характерними ознаками цих засад є фіскальні та адміністративні аспекти.

Запровадження спрощених режимів оподаткування має важливе значення для розвитку економіки регіону та ринкових відносин. Характерним ознаками їх ролі є:

Рис. 1. Спрощені режими оподаткування

– розвиток малого і середнього бізнесу;
– стимулювання підприємницької ініціативи;
– регулювання попиту і пропозиції на ринку праці й товарів (робіт та послуг);
– збалансування доходів і видатків місцевих бюджетів;
– вирівнювання рівня соціального захисту громадян.

Важливою характеристикою спрощених режимів оподаткування є динаміка структури та частки їх в доходах бюджетів. Фіскальні аспекти спрощених режимів оподаткування наведені в табл. 1.

Дані таблиці 1 показують, що намітились окремі тенденції еволюції спрощених режимів оподаткування, зокрема:

– загальне зниження їх питомої ваги в доходах бюджетів;
– зниження часток фіксованого податку та плати за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності з одночасним абсолютним приростом їх надходжень;
– зростання надходжень від сплати єдиного податку.

Зазначимо також, що в Тернопільському районі не зареєстровано суб'єктів підприємництва щодо впровадження фіксованого сільськогосподарського податку та спрощеного режиму справляння ПДВ в сільському і лісовому господарстві та рибальстві.

Ефективність функціонування спрощених режимів оподаткування характеризує і їх частка порівняно з іншими

Таблиця 1

Структура надходжень податків і зборів за спрощеними режимами оподаткування до бюджетів Тернопільського району і м. Тернополя у 2004–2006 рр.*

№ з/п	Спрощені режими оподаткування	Надходження від платників											
		2004				2005				2006			
		району		міста		району		міста		району		міста	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1.	Ринковий збір	2,8	0,01	231,2	1,5	21,9	0,8	242,6	1,3	46,8	1,4	194,4	0,9
2.	Податок на промисел	–	–	–	–	6,0	0.2	111,0	0,6	–	–	115,4	0,5
3.	Єдиний податок	1910,2	80,2	11917,7	74,6	2318,1	81,6	13906,1	76,1	2855,9	83,1	16617,1	79,1
4.	Фіксований податок	396,2	16,6	2882,3	18,0	416,2	14,6	2816,1	15,4	441,8	12,9	2887,5	13,7
5.	Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності	73,0	3,1	942,6	5,9	79,7	2,8	1186,9	6,5	91,9	2,7	1191,9	5,7
	Всього	2382,2	100	15973,8	100	2841,9	100	18262,7	100	3436,4	100	21006,3	100
Доходи бюджетів:													
– м. Тернополя		–	–	139718,4	100	–	–	194361,8	1	–	–	226593,5	100
– Тернопільського р-ну		32390,5	100	–	–	45885,2	100	–	–	61070,5	100	–	–
Спрощені режими оподаткування		–	7,4	–	11,4	–	6,2	–	9,4	–	5,6	–	9,3

* розрахунки зроблено за даними звітів про виконання бюджетів Тернопільського району і м. Тернополя.

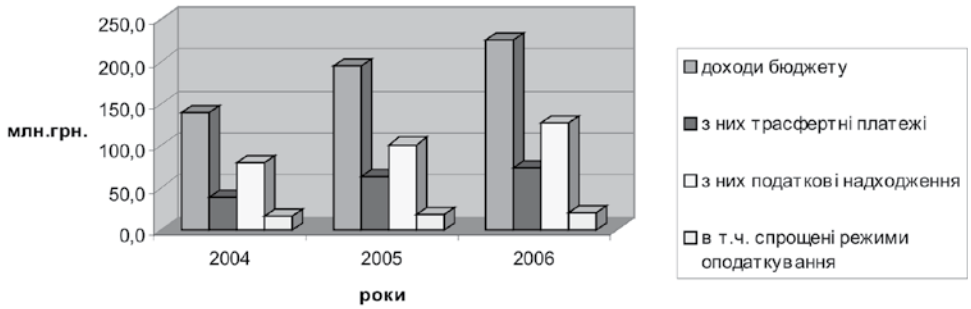

Рис. 2. Спрощені режими оподаткування в структурі доходів бюджету міста Тернополя

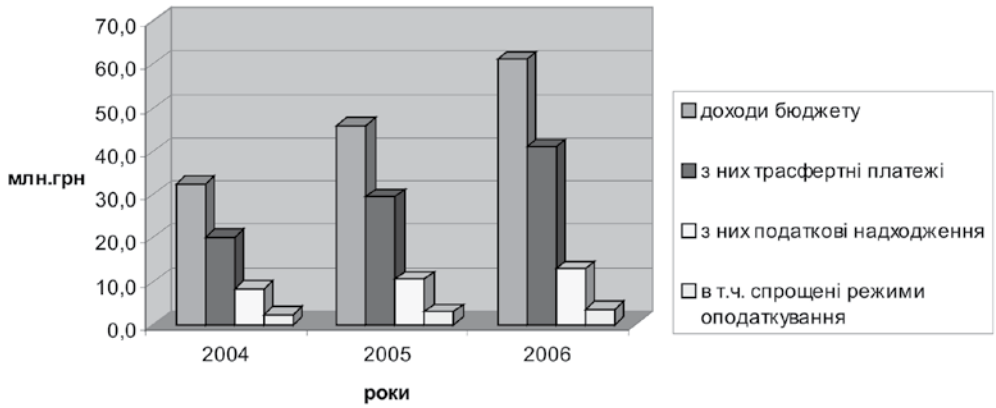

Рис. 3. Спрощені режими оподаткування в структурі доходів бюджету Тернопільського району

фінансовими показниками, які наведені на рис. 2 і 3.

З 2004 року в структурі податкових надходжень спрощені режими оподаткування складають більше 25 відсотків у доходах бюджету Тернопільського району і в середньому більше 18 відсотків в бюджеті м. Тернополя. Аналітичні розрахунки показують, що у звітному періоді в доходах бюджету Тернопільського району податкові надходження збільшилися на 54,4 відсотки, а надходження від платників спрощених режимів оподаткування на 44,3 відсотки. У доходах бюджету м. Тернополя ці показники склали відповідно 59,4 і 31,5 відсотків.

Доцільно зазначити також, що доходи бюджету (з врахуванням трансфертних платежів) району зросли у 2006 році на 88,5 відсотків, а міста – на 62,2 відсотки.

Підсумовуючи вищевикладене та узагальнюючи зазначені тенденції і фіскальні особливості спрощених режимів оподаткування приходимо до таких висновків/

1. Для більш комплексного вирішення проблем підприємництва і ефективного управління системою оподаткування доцільно використовувати термін “спрощені режими оподаткування”.

2. Спрощені режими (крім єдиного податку для юридичних осіб) є видами

наперед визначеного розміру податку, але цю перевагу не треба розцінювати як тривалий пільговий режим оподаткування. З метою підвищення еластичності справляння податків необхідно щорічно органами місцевого оподаткування збільшувати мінімальний і максимальний розмір фіксованого та єдиного податків для фізичних осіб щонайменше на темпи зростання економіки регіону. Ставки ринкового збору встановити у відсотках до мінімальної заробітної плати.

3. Оптимізувати податкові зобов'язання платників (юридичних осіб) єдиного податку, встановивши їх в розмірі 6 і 12 відсотків. Це збалансує несплату ПДВ збільшенням податкових зобов'язань для платників єдиного податку за більшою ставкою і забезпечить однаковий підхід до суб'єктів підприємництва при визначенні податкових зобов'язань.

Таким чином на сучасному етапі формування ринкових відносин, коли кон'юнктура ринку не надає оптимального впливу на розвиток малого підприємництва, роль спрощених режимів оподаткування має бути достатньо вагомою. Вони повинні сприяти господарській активності і фіскальній достатності держави.

Література

1. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в XX столітті: (теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів). – Львів: Каменяр, 2000. – 303 с.

2. Суторміна В. М., Федоров В. М., Андрущенко В. Л. Держава – податки – бізнес (із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): Монографія. – К.: Либідь, 1992. – 328 с.

3. Матеріали виконання бюджетів Тернопільського району і м. Тернополя за 2004–2006 роки.