



ЗАКОНОДАВЧІ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

Валентина САВКА

Розглянуто організаційно-правові засади оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності. Визначено основні проблеми функціонування спрощеної системи оподаткування. Окреслено шляхи підвищення ефективності правового регулювання у цій сфері.

Organizational and legal principles of entrepreneurial activity agents' taxation are considered. Basic issues of the simplified taxation system functioning are defined. The ways of increase of the legal regulation effectiveness in this sphere are carried out.

Динамічне зростання економіки України залежить від розвитку малого бізнесу. У багатьох країнах світу малі і середні підприємства роблять значний внесок в створення валового національного продукту, виробництво товарів, надання послуг, що дає змогу повніше задовольняти попит населення на товари, збільшувати зайнятість, надходження грошових ресурсів до бюджету шляхом сплати податків. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності запроваджена в Україні забезпечила динамічний розвиток малого підприємництва та стабільні надходження до місцевих бюджетів, що свідчить про її доцільність і прийнятність для значної категорії суб'єктів малого підприємництва.

Але на жаль, дієвість заходів державної політики щодо підтримки розвитку малого бізнесу в Україні ще не є достатньо ефективною, і малі підприємства поки що не посіли належного місця в структурі національної економіки та стикаються з різного роду проблемами, особливо у сфері організаційно-правового забезпечення оподаткування суб'єктів малого бізнесу через, зокрема неврегульованість положень законодавчих актів. Тому вирішення цих питань сьогодні залишається стратегічно

важливим напрямом діяльності всіх гілок влади.

Досить актуальними є питання розвитку малого підприємництва як в Україні, так і за кордоном. Як відомо, відносини у сфері державної реєстрації, діяльності та ліквідації підприємств регулюються Господарським [1] і Цивільним кодексами України [2], Законом України «Про державну підтримку малого підприємництва» [3], які визначають основні напрямки розвитку малого бізнесу. Указ Президента України від 28.06.1999 року № 746/99 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» [5] також спрямований на розвиток малого підприємництва.

Метою статті є аналіз організаційно-правових засад оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності та визначення основних проблем функціонування спрощеної системи оподаткування та напрямів їх вирішення.

Проблемі розвитку малого й середнього підприємництва присвячені праці З. Варналія, О. Василика, В. Вишневецького, С. Дзюбика, А. Єлисеєва, А. Жеребних, Н. Кучерявенка, І. Лукінова, І. Луніної, В. Мельника, І. Михасюка, Ю. Палкіна, А. Соколовської, М. Азарова,

А. Крисоватого, І. Іванова, Я. Литвиненка, В. Суторміної, Л. Шаблістої, С. Юргелевича та інших. Але, незважаючи на велику кількість розробок, проблеми пов'язані з малим підприємством і спрощеною системою оподаткування потребують подальшого детального дослідження. Науковці звертаються до вивчення зарубіжного досвіду, як до джерела накопичення практичних знань у сфері податкового регулювання.

Підприємства малого бізнесу за своєю суттю є суб'єктами ринкової інфраструктури, які самостійно здійснюють свою виробничу та торговельну й інші види діяльності і при цьому можуть розраховувати тільки на свої можливості. Головним джерелом доходів цих підприємств є грошові кошти, отримані від реалізації виробленої продукції, виконання робіт або надання послуг. Після прийняття Указу Президента України від 28.06.1999 року № 746/99 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» на таку систему перейшли більшість суб'єктів малого бізнесу. Як доводить досвід, ця система оподаткування є ефективнішою, ніж звичайна, вона сприяє розширенню та розвитку малого бізнесу.

Вище вказаний Указ Президента став першим кроком у розвитку малого бізнесу, створюючи на державному рівні сприятливі умови для ефективного використання його можливостей у рамках національної економіки. Спрощена система оподаткування шляхом заміни сплати встановлених законодавством податків, зборів та обов'язкових платежів сплатою єдиного податку і запровадження спрощеної форми бухгалтерського обліку та звітності суттєво зменшила податкове навантаження на платників податків, сприяла легалізації великої кількості суб'єктів господарювання, дала змогу вивести з тіньового обігу значні доходи, а також сприяла вирішенню питання зайнятості населення.

Завдяки забезпеченню з боку держави нормативно-правових умов для функціонування малий бізнес поступово збільшує свій внесок в економіку країни. Після прийняття Указу Президента України від 28.06.1999 року «Про

спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» на таку систему перейшли більшість підприємств. Зазначимо, якщо у 1999 р. за спрощеною системою оподаткування здійснювали діяльність лише 28,6 тис. осіб, то станом на 01.07.2007р. на єдиному податку працюють 973 тис. суб'єктів господарської діяльності. [6;5]. Така позитивна динаміка свідчить про доцільність впровадження спрощеної системи оподаткування, оскільки відбувається постійне збільшення кількості суб'єктів малого підприємства бажаючих працювати зі спрощеною системою.

У складі податкових надходжень місцевих бюджетів України єдиний податок для суб'єктів малого підприємства за січень-квітень 2003–2007 рр. займає незначне місце (див. рис. 1.1). Як ми бачимо, найбільші його надходження були у 2005 р. – 7,8% а надалі відбувається поступове зменшення надходжень даного до 3,7% у 2007 р. [7; 9]. Основними чинниками впливу на рівень надходження цього податку до бюджету є: зміна обсягів виручки від реалізації продукції, кількості суб'єктів підприємницької діяльності та інші.

Динаміка надходження єдиного податку протягом 2003–2007 років зображена на рисунку 1.2.

Одним із позитивних факторів застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності потрібно назвати перехід збиткових підприємств на сплату єдиного податку, адже такі підприємства, які при загальній системі оподаткування не сплачували податок на прибуток (оскільки мали нульове або від'ємне значення об'єкта оподаткування), перебуваючи на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності, в обов'язковому порядку сплачують до бюджету єдиний податок.

Зрозуміло, що спрощена система оподаткування не є однозначно позитивним явищем і з позиції держави, і з погляду платників податків. Вона має як певні переваги порівняно із звичайною системою, так і недоліки, що необхідно враховувати при законодавчому їх коригуванні та при прийнятті рішення стосовно їх

• Податки і податкова політика •

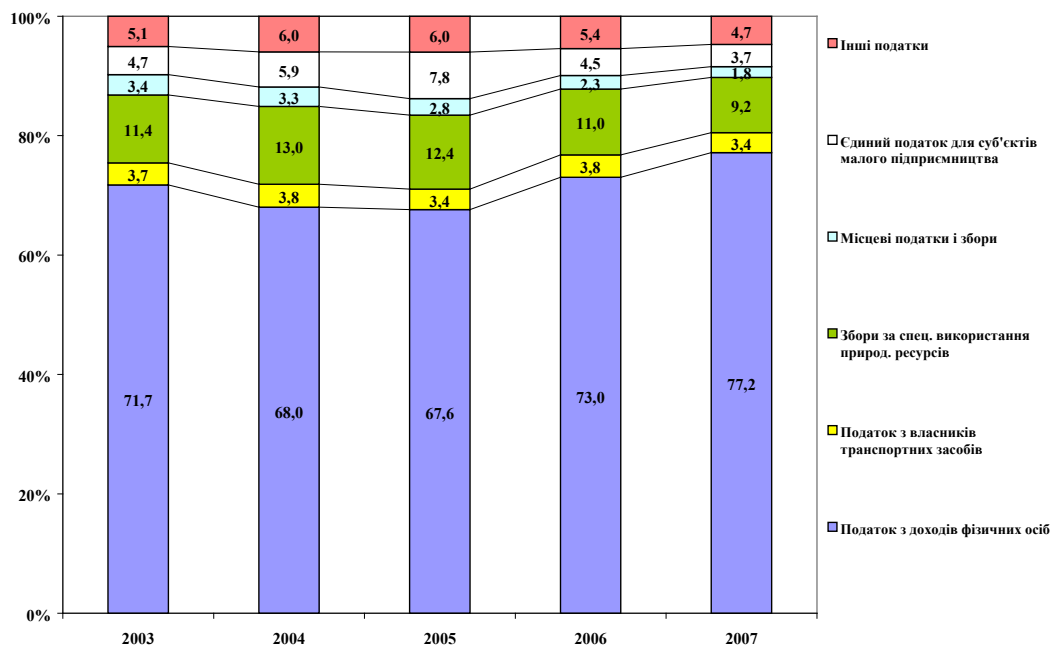


Рис. 1.1. Структура фактичних податкових надходжень місцевих бюджетів України у січні–квітні 2003–2007 рр. [7; 9]

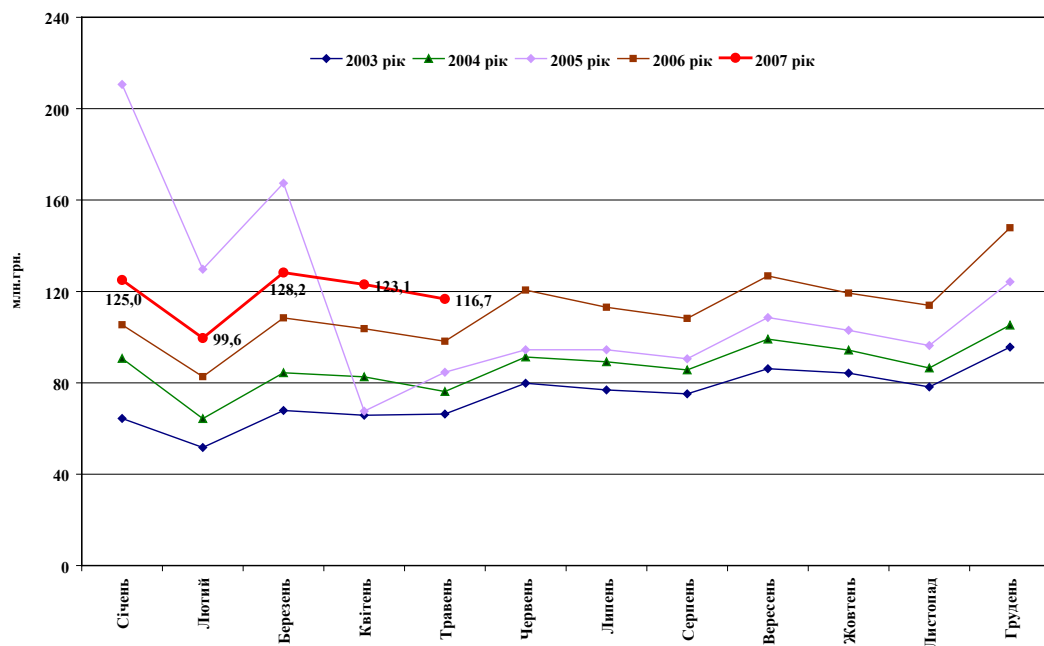


Рис. 1.2. Динаміка щомісячних надходжень єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва в 2003–2007 рр. [7; 14]

застосування. Розроблений і впроваджений Указом Президента єдиний податок містить досить багато суперечливих положень і довго в такому вигляді існувати не може. Зокрема, це стосується ставок, граничного обсягу виручки для переходу на спрощену систему, переліку податків і зборів замість яких сплачується єдиний податок.

Існуючі в даний час проблеми функціонування спрощеної системи оподаткування можна узагальнити наступним чином:

1. Спрощена система оподаткування об'єднує дві абсолютно різні системи оподаткування, а саме, оподаткування за фіксованою ставкою податку та сплату фіксованого розміру податку незалежно від результатів діяльності. Якщо перша система ще має право на існування через те, що розмір податку все ж таки прив'язаний до економічної діяльності суб'єктів господарювання, то друга система може застосовуватись лише для незначного кола дрібних бізнесменів.

2. Граничний обсяг операцій для реєстрації платником єдиного податку перевищує граничний обсяг операцій для обов'язкової реєстрації платником ПДВ. Зокрема, для можливості переходу на спрощену систему обсяг виручки суб'єкта господарювання – фізичної особи не має перевищувати 500 тис. грн, а юридичної особи – 1 млн грн, в той час як для обов'язкової реєстрації платником ПДВ обсяг оподатковуваних операцій має бути більшим за 300 тис. грн. Такий суб'єкт господарювання буде сплачувати і єдиний податок, і ПДВ. З огляду на складність обліку податку на додану вартість це може виявитись неприйнятним для багатьох дрібних підприємств і підприємців і стати причиною наростання тінізації економічної діяльності.

3. Ситуація із моментом виникнення необхідності реєструватися платником ПДВ для малого підприємства ускладнюється ще й тим, що при реєстрації платником єдиного податку за основу береться період у один календарний рік (тобто з 1 січня до 31 грудня), тоді як для визначення моменту виникнення зобов'язання реєструватися платником ПДВ враховуються

12 календарних місяців (тобто це може бути з 1 квітня до 31 березня, з 1 жовтня до 30 вересня і т. ін.). Така розбіжність може створити проблеми для сезонних підприємств у вигляді неочікуваного і незапланованого зобов'язання зареєструватися платником ПДВ.

4. Зокрема, на сьогодні є чинними законодавчі акти, які встановлюють різні порядки сплати зборів на пенсійне та соціальне страхування, – Указ № 727/98 та Закон України “Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування” [4], із змінами та доповненнями від 09.07.2003 р. № 1058-IV. Так, зазначений Указ звільняє платників єдиного податку від сплати зборів на пенсійне та соціальне страхування, оскільки вони сплачують їх у складі єдиного податку. Водночас Закон № 1058-IV зобов'язує платників єдиного податку додатково сплачувати збір на пенсійне страхування та подавати звітність на загальних підставах, що спростовує поняття «спрощена система». Це ставить під сумнів необхідність існування спрощеної системи оподаткування, адже пенсійні платежі становлять значну частину внесків, від яких звільнялися суб'єкти підприємницької діяльності.

5. За результатами господарської діяльності за звітний (податковий) період (квартал) суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи подають до органу державної податкової служби до 20 числа місяця, що настає за звітним (податковим) періодом, розрахунки про сплату єдиного податку разом з платіжними дорученнями на сплату єдиного податку за звітний період з позначкою банку про зарахування коштів. Тобто Розрахунок подають не пізніше 19 числа. Проте згідно з іншою нормою цього Указу єдиний податок сплачують щомісяця не пізніше 20 числа наступного місяця на окремий рахунок відділень Держказначейства України. Ця норма законодавства щодо термінів сплати єдиного податку та подання платіжних доручень про його сплату також потребує чіткого визначення.

6. Вимагає законодавчого врегулювання й питання щодо визначення бази оподаткування єдиним податком, оскільки Указ № 727/98

нечітко визначає об'єкт оподаткування при застосуванні спрощеної системи, що призводить до зловживань і створення тіньових схем ухилення від оподаткування.

З огляду на вищевказані недоліки спрощеної системи оподаткування важливим є подальше її вдосконалення.

Варто відмітити те, що більшість країн світу відмовляються від застосування єдиного податку як такого, що приносить невеликі надходження до бюджету. Однак, враховуючи роль цього податку при започаткуванні власної справи фізичною чи юридичною особою з обмеженими фінансовими можливостями, саме завдяки перспективі сплати невеликої суми податків подібне мале підприємство може розвинути свій потенціал. Держава, враховуючи такі недоліки справляння єдиного податку, як недоотримання податкових надходжень від податку внаслідок зміни їх структури й кількості та, відповідно, – зменшення надходжень від штрафних санкцій, не повинна обмежувати наданої нею ж підприємцям можливості обрати сплату єдиного податку. Адже саме цей податок розвиває конкурентне середовище, сприяє демонополізації економіки, виводить значну частку господарських операцій з тіньового сектора за рахунок зменшення податкового навантаження, зменшує обсяг заборгованості платників податку перед бюджетом, знижує кількість витрат контролюючих органів через спрощення адміністрування податків та ведення їх обліку, а за рахунок розширення кола платників і бази оподаткування збільшує суму податкових надходжень.

Отже, головною проблемою спрощеної системи оподаткування є те, що вона, не ув'язана з чинними законами у сфері оподаткування. Зокрема, єдиний податок відсутній у переліку загальнодержавних податків і зборів, наведеному в Законі України від 18 лютого 1997 р. «Про систему оподаткування». Така ситуація зумовлює протиріччя з приводу застосування до єдиного податку загальних принципів податкового адміністрування, передбачених, зокрема, Законом України від 21 грудня 2000 р. «Про порядок погашення

зобов'язань платників податків перед бюджетом та державними цільовими фондами» й іншими фінансовими законами.

Виходячи із вищесказаного нами запропоновано такі напрями удосконалення спрощеної системи оподаткування:

- встановлення «прогресивної» шкали ставок оподаткування для різних обсягів виручки платника єдиного податку;
- застосування спрощених схем справляння окремих податків (ПДВ, податок на прибуток) для певних галузей діяльності;
- визначення переліку видів діяльності, щодо яких юридичним та фізичним особам дозволено застосовувати спрощену систему оподаткування;
- запровадження різних ставок єдиного податку для суб'єктів підприємницької діяльності в залежності від виду діяльності;
- зменшення верхньої межі обсягу виручки «фіксованого» єдиного податку граничним обсягом оподатковуваних операцій, який є обов'язковим для реєстрації платником ПДВ. Водночас, доцільно передбачити на такому ж рівні можливість застосування ставки 10% для платників єдиного податку. Крім того, термін обліку такого обсягу слід гармонізувати й визначити його виходячи з 12 календарних місяців, а не з одного календарного року.

Нагальною потребою сьогодення є прийняття Закону України «Про спрощену систему оподаткування», у якому доцільно зберегти існуючий підхід до оподаткування малого бізнесу. В згаданому законі слід деталізувати перелік видів суб'єктів малого підприємництва за рахунок законодавчого визначення категорії «мікропідприємство». При цьому потрібно враховувати, що фактично критерії мікропідприємства наведені в Указі Президента «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності» але вони потребують корегування. Також в законі необхідно передбачити не лише процедуру переходу від спрощеної системи оподаткування до загальної, і навпаки, а також відповідальність за порушення у зазначеній сфері.

Комплексне і найскоріше врегулювання всіх існуючих проблем в оподаткуванні суб'єктів малого підприємництва можливе лише у разі прийняття відповідного цілісного законодавчого акта або Податкового кодексу України.

На жаль не існує такої системи оподаткування, яка змогла би задовільнити обидві сторони, і платника, і державу, з намаганням отримати якнайбільшу користь для себе. Кожна з альтернативних систем оподаткування має свої специфічні риси, можливості, переваги й недоліки, з якими мусять рахуватись і ті, хто її пропонує, і ті, хто використовує.

Література

1. *Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV // www.rada.gov.ua.*

2. *Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV // www.rada.gov.ua.*

3. *Закон України "Про державну підтримку малого підприємництва" від 19.10.2000 р. № 2063 – III // www.rada.gov.ua.*

4. *Закон України "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування", із змінами та доповненнями від 09.07.2003 р. № 1058-IV // www.rada.gov.ua.*

5. *Указ Президента України "Про внесення змін до Указ Президента України від 3 липня 1998 року № 727 "Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва" від 28 червня 1999 року № 746/99 // www.rada.gov.ua.*

6. *Триває обговорення проекту Податкового кодексу // Вісник податкової служби України. – 2007. – № 33. – С. 5-6.*

7. *Щомісячний моніторинг виконання зведеного, державного і місцевих бюджетів України станом на 01.06.07 р.: підготовлено Групою бюджетної та фінансової політики. – Київ, 2007. – 44 с.*