



7) нормативний характер. При цьому важливо зазначити, що податково-процесуальні строки, як правило, встановлюються не будь-якими нормативно-правовими актами, і навіть не будь-якими законами у сфері оподаткування. Головним чином вони встановлюються Податковим кодексом України, а деякі їх різновиди (строки сплати податку та строки подання звітності про обчислення і сплату податку) – виключно цим Кодексом. Таким чином, можна вести мову про певну «наднормативність» податково-процесуальних строків.

Наведений перелік специфічних ознак податково-процесуальних строків не є вичерпним.

Безумовно, у межах однієї статті складно вирішити окреслений комплекс проблемних моментів. Проте ми сподіваємося, що ця публікація зможе викликати науковий інтерес до обраної тематики, спонукатиме вчених до проведення ґрунтовних досліджень процесуальних строків у податковому праві.

Список використаної літератури

1. Пушняк О. В. Категорія «час» у правовому вимірі : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.01 / О. В. Пушняк. – Х., 2006.
2. Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 23. – Ст. 160.
3. Адміністративне право України. Акад. курс : підручник : у двох томах / [В. Б. Авер'янов, Ф. Д. Фіночко, Є. О. Харитонов

та ін.]. – К. : Юридична думка, 2004 – 2005. – Т.1 : Загальна частина.

4. Гега П. Т. Основи податкового права : навчальний посібник. – [3-тє вид., випр. і доп.] / П. Т. Гега, Л. М. Доля. – К. : Знання, КОО, 2003. – С. 23 ; Злобин Н. Н. Налог как правовая категория : [монография] / Злобин Н. Н. – М. : Рос. акад. правосудия МЮ РФ, 2003. – С. 124, 143 ; Кучеров И. И. Налоговое право России : курс лекций / Кучеров И. И. – М. : Учебно-консультационный центр «ЮрИнфоР», 2001. – С. 48.

5. Грачева Е. Ю. Налоговое право : учебник / Е. Ю. Грачева, М. Ф. Ивлиева, Э. Д. Соколова. – М. : Юристъ, 2005.

6. Винницкий Д. В. Юридическая конструкция элементов налогообложения в российском налоговом праве / Д. В. Винницкий // Государство и право. – 2004. – № 9.

7. Храбров А. Налоговая обязанность и составляющие ее элементы / А. Храбров // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 4.

8. Пепеляев С. Г. Законы о налогах : элементы структуры / С. Г. Пепеляев. – М. : СВЕА, 1995. – С. 29 ; Тедеев А. А. Налоговое право : учебник / А. А. Тедеев, В. А. Парыгина. – М. : Эксмо, 2004. – С. 306.

9. Цинделиани И. А. Система налогового права / И. А. Цинделиани // Государство и право. – 2013. – № 1.

10. Васекина Э. М. Юридические сроки : теоретико-правовое исследование : автореф. дис. на соискание учен. степени канд. юрид. наук : спец. 12.00.01 / Э. М. Васекина. – М., 2011.

Стаття надійшла до редакції 16.05.2013 р.

УДК 347.73

Ю. І. Аністратенко,

к.ю.н., доцент кафедри фінансового права,
Національний університет ДПС України

ДО ПИТАННЯ ПРО ПОРЯДОК СПЛАТИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ В УКРАЇНІ

У статті розглянуто особливості правової регламентації справляння єдиного податку в Україні. Проаналізовано існуючі проблемні аспекти в даній сфері і запропоновано напрями оптимізації оподаткування малого та середнього бізнесу.

В статье рассмотрены особенности правовой регламентации взимания единого налога в Украине. Проанализированы существующие проблемные аспекты в данной сфере и предложены направления оптимизации налогообложения малого и среднего бизнеса.

In the article the features of legal regulation of production of the united tax are considered in Ukraine. Existent problem aspects are analyzed in this sphere and directions of optimization of taxation of small and middle business are offered.

Ключові слова: *спрощена система оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва, єдиний податок, оподаткування малого та середнього бізнесу.*

На сьогодні актуальним залишається питання підняття рівня економіки в державі до відповідних стандартів ЄС. Основні стратегічні напрями розвитку, які закладені на найближчі п'ять років, стосуються забезпечення реальної економічної та політичної незалежності, піднесення демократичних цінностей, досягнення економічної свободи, високих соціальних стандартів та входження в сім'ю європейських народів.

Як зазначив у своїй доповіді О. Клименко, «все, що робиться сьогодні та пропонуватиметься до запровадження в майбутньому, переслідує мету створення позитивної репутації України як держави, де легко відкрити власну справу та заробляти чесною підприємницькою діяльністю» [1, с. 5].

Фінансове право № 3 (25), 2013

© Аністратенко Ю. І., 2013

Одним з основних напрямів економіки України є стимулювання підприємницької діяльності за допомогою створення сприятливих умов її оподаткування. У зв'язку з цим при ухваленні у 2010 році Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [2] найбільш дискусійні питання виникали саме при затвердженні розділу, що стосується оподаткування малого підприємництва, а саме справляння єдиного податку.

При цьому потрібно відзначити, що в Україні вже не один рік вносяться зміни до чинного законодавства в даній сфері та точаться дискусії щодо подальших шляхів реформування спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності.

У межах даної статті ми намагалися дослідити



проблемні аспекти правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу на сучасному етапі.

Дослідженню стану та розвитку систем оподаткування малого бізнесу приділяють увагу науковці, практики та представники органів державної влади. Зокрема, варто виділити праці В. Л. Андрущенка, З. С. Варналія, В. П. Вишневського, А. І. Крисоватого, А. М. Соколовської, Т. В. Уманець та ін. Також необхідно відзначити роботи зарубіжних учених, які вивчали вплив факторів розвитку малого підприємництва, а саме: О. Б. Крутіка, В. Г. Князева, О. І. Муравйова, Д. Г. Черніка та ін.

Погоджуємося з думкою І. В. Балабенко, що малий бізнес є основою економіки сучасної держави. Податкові надходження від малого бізнесу – головна складова місцевих і регіональних бюджетів. В основі економічної політики більшості розвинених країн лежить потреба у створенні сприятливого макроекономічного середовища для підприємств малого та середнього бізнесу будь-якої організаційної форми. Незважаючи на це, у галузі оподаткування малі та середні підприємства малого та середнього бізнесу фактично виділені в окрему групу. Такий підхід пояснюється розумінням економічної справедливості – необхідності у компенсації об'єктивно менших можливостей для самофінансування даної категорії підприємств малого та середнього бізнесу. Законодавством більшості розвинених країн малий бізнес визначений як особливий суб'єкт державного регулювання. Соціальна значимість малого бізнесу визначила особливості оподаткування, яке орієнтоване на довгострокові цілі економічного розвитку та прив'язане до пропорцій, що реально створюються в даному секторі [3].

У більшості країн світу спрощена система оподаткування існує у вигляді єдиного податку. Так, в Австрії всі види господарюючих суб'єктів, незалежно від їх юридичного статусу, обкладаються податком на підприємницьку діяльність, який складається з двох частин – податку на прибуток підприємства та податку на фонд заробітної плати [4, с. 62]. У Нідерландах з фізичних осіб справляється єдиний (комбінований) податок, до складу якого входять прибутковий податок і податок на соціальне страхування [4, с. 135–136]. У Японії на рівні місцевих податків справляється корпоративний муніципальний податок, до складу якого входять префектурний і міський або міський (як у випадку з Токіо) і районний [5, с. 95]. А деякі провінції Канади об'єднали свої місцеві податки з продажу з федеральним податком на товари і послуги, що вказує на появу об'єднаного непрямого податку, який включається до роздрібних цін [4, с. 30]. Досвід Росії показує ефективність запровадженого єдиного податку, який передбачає окремий спеціальний режим.

Ураховуючи практичний досвід застосування в Україні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності ще з часів незалежної України і чинних нормативно-правових актів до прийняття ПКУ, можна зауважити, що є достатньо підстав говорити про позитивні аспекти цього режиму оподаткування для суб'єктів малого і середнього бізнесу, а також ефективність та стабільність надходження

коштів до бюджету.

Спрощена система оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва, яка передбачає сплату єдиного податку, є сьогодні однією з найпоширеніших серед альтернативних систем оподаткування. Даний податок сплачується суб'єктами малого підприємництва за рахунок власних коштів і входить у ціну товару на стадії виробництва у виробників, незалежно від фінансового й майнового стану платників. Він справляється саме в момент виникнення доходу, а не при його використанні.

Позитивні моменти в оподаткуванні єдиним податком суб'єктів малого підприємництва після ухвалення ПКУ є такі:

1. Відповідно до статті 291 Податкового кодексу України спрощена система оподаткування, обліку та звітності – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [2].

Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на такі групи платників єдиного податку:

1) перша група – фізичні особи-підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або проводять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 гривень;

2) друга група – фізичні особи-підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб; обсяг доходу не перевищує 1 000 000 гривень.

3) третя група – фізичні особи-підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб; обсяг доходу не перевищує 3 000 000 гривень;

4) четверта група – юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб; обсяг доходу не перевищує 5 000 000 гривень.

5) п'ята група – фізичні особи-підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена; обсяг доходу не перевищує 20 000 000 гривень;

6) шоста група – юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової



форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 20 000 000 гривень [2; 6, с. 489–490].

Проте й в даному питанні існують деякі колізійні моменти, які стосуються визначення належності платника до певної групи.

Так, підтримуючи думку О. Золотухіна, потрібно зауважити, що у правовій регламентації проблематика віднесення приватних підприємців до певних категорій платників єдиного податку залежить від кількості працюючих та обсягу доходу, оскільки по факту даний платник прирівнюється до виробника [3, ст. 291].

Згідно з ч. 2 п. 291.4 ст. 291 ПКУ до другої групи належать фізичні особи-підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

1) не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;

2) обсяг доходу не перевищує 1 000 000 грн [2].

Але дія цього пункту не поширюється на фізичних осіб-підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна, а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу ювелірних і побутових виробів з дорогоцінного каміння. Такі фізичні особи-підприємці належать виключно до третьої або п'ятої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, установленим для таких груп [3, ст. 291].

2. Відповідно до статті 293 ПКУ ставки єдиного податку визначаються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, та у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними та міськими радами для фізичних осіб-підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

1) для першої групи платників єдиного податку – у межах від 1 до 10 відсотків розміру мінімальної заробітної плати;

2) для другої групи платників єдиного податку – у межах від 2 до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати [2].

Відсоткова ставка єдиного податку встановлюється у розмірі:

– для третьої і четвертої груп платників єдиного податку: 3 відсотки доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ; 5 відсотків доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

– для п'ятої і шостої груп платників єдиного податку: 7 відсотків доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ; 10 відсотків доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку [2]. Можна відзначити позитивні зрушення в даному питанні, оскільки до ухвалення ПКУ в Україні діяли ставки в розмірі від

20 до 200 грн, що сприяло значному ненадходженню коштів до відповідного бюджету.

3. Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку першої групи є календарний рік. Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку другої-шостої груп є календарний квартал [2].

Платники єдиного податку першої і другої груп сплачують єдиний податок шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця.

Нараховуються авансові внески для платників єдиного податку першої і другої груп органами державної податкової служби на підставі заяви такого платника єдиного податку щодо розміру обраної ставки єдиного податку, заяви щодо періоду щорічної відпустки та/або заяви щодо терміну тимчасової втрати працездатності [8].

Платники єдиного податку третьої-шостої груп сплачують єдиний податок протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал. Раніше податковий період становив календарний рік, що викликало деякі незручності в адмініструванні даного податку.

4. Платники єдиного податку звільняються від сплати:

– податку на прибуток підприємств;

– податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи;

– податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім ПДВ, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали єдиний податок з ПДВ;

– земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються ними для провадження господарської діяльності;

– збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності;

– збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства [2; 8].

Саме завдяки цьому проявляється одна з основних переваг спеціального податкового режиму, яким є спрощена система оподаткування, що містить систему заходів, яка визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів.

5. Підвищилася міра відповідальності та розмір штрафних санкцій за порушення податкового законодавства в даній сфері. Оскільки згідно з ПКУ платники єдиного податку несуть відповідальність за правильність обчислення, своєчасність та повноту сплати сум єдиного податку, а також за своєчасність подання податкових декларацій.

6. Зручно змінилися умови переходу на спрощену систему оподаткування. Для обрання або переходу на спрощену систему оподаткування суб'єкт господарювання подає до органу державної податкової служби заяву. До поданої заяви додається розрахунок доходу за попередній календарний рік. Зареєстровані в установленому порядку фізичні особи-підприємці, які до закінчення місяця, у яко-



му відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для першої або другої групи, вважаються платниками єдиного податку з першого числа місяця, наступного за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку [8].

Зареєстровані в установленому законом порядку суб'єкти господарювання (новостворені), які протягом 10 днів з дня державної реєстрації подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для третьої-шостої груп, вважаються платниками єдиного податку з дня їх державної реєстрації. Суб'єкт господарювання, який є платником інших податків і зборів (загальна система оподаткування), може прийняти рішення про перехід на спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви до органу державної податкової служби не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу. Такий суб'єкт господарювання може перейти на спрощену систему оподаткування один раз протягом календарного року. Перехід підприємства на єдиний податок передбачає ведення Книги обліку доходів і витрат, яка за своєю сутністю є базовою формою податкового обліку з даного податку (реєструється в ДП). У ній на підставі первинних документів здійснюються записи про операції, що відбулися у звітному періоді. Крім Книги обліку, суб'єкт зобов'язаний вести ще й касову книгу.

Отже, усі ці зрушення на правовому рівні позитивно впливають на практичність адміністрування даного податку, проте залишаються деякі невирішені питання реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва.

Таким чином, підсумовуючи викладене, на думку автора, основними шляхами вдосконалення спрощеної системи мають бути:

- 1) підвищення конкурентоспроможності вітчизняного бізнесу (останні тенденції до підтримання вітчизняного виробника);
- 2) легалізація тіньового сектору економіки;
- 3) збільшення кількості суб'єктів середнього бізнесу;
- 4) забезпечення умов для добровільного виконання вимог податкового законодавства платниками податків (як один з варіантів – поступове зниження податкового навантаження);
- 5) гармонізація податкового законодавства до вимог ЄС;
- 6) підвищення відповідальності суб'єктів малого підприємництва.

Поетапне виконання цих завдань за найближчі п'ять-сім років дасть можливість підвищити ефективність оподаткування єдиним податком, а отже, наповнити місцеві бюджети необхідними коштами.

Список використаної літератури

1. Про Україну майбутнього // Вісник податкової служби України. – 2013. – № 12 (728).
2. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості ВРУ. – 2011. – № 13–14.
3. Балабенко І. В. Удосконалення механізму реалізації регуляторної політики держави щодо оподаткування господарської діяльності суб'єктів малого бізнесу / І. В. Балабенко // Актуаль-

ні проблеми економіки. – 2008. – № 4 (85).

4. Налоговые системы зарубежных стран / [под ред. В. Г. Князева, Д. Г. Черника]. – М. : Закон и право, ЮНИТИ, 1997. – 191 с.

5. Крисоватий А. І. Податкові системи зарубіжних країн / Крисоватий А. І. – Тернопіль : Економічна думка, 2001. – 257 с.

6. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3-х т. Т. 3 / [Колесніков Б. В., Єфименко Т. І., Копилов В. А. та ін.] ; заг. ред. М. Я. Азарова, кер. авт. кол. Ф. О. Ярошенко. – К. : Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України, 2010. – 662 с.

7. Податкове право України : [підручник] / Кучерявенко М. П. – Х. : Право, 2012. – 528 с.

8. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://minfin.com.ua/taxes/-/accent_ediniy.html.

Стаття надійшла до редакції 15.05.2013 р.