

О. Ю. Руднева,  
асистент кафедри " Менеджмент організацій", Автомобільно-дорожній інститут  
Державного Вищого навчального закладу " Донецький національний технічний університет"  
Е. Р. Чеченева,  
Автомобільно-дорожній інститут Державного Вищого навчального закладу  
" Донецький національний технічний університет"

## НАПРЯМИ РЕФОРМУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

*Проаналізовано переваги та недоліки спрощеної системи оподаткування в Україні. Розроблено практичні рекомендації щодо вдосконалення механізму функціонування спрощеної системи оподаткування.*

*Advantages and disadvantages of the simplified system of taxation are analyzed in the article. Practical recommendations on improving the mechanism of the simplified system of taxation are considered.*

*Ключові слова: єдиний податок, реформування, спрощена система оподаткування, суб'єкт малого підприємництва.*

### ВСТУП

Для ефективного функціонування ринкової економіки необхідною умовою є формування конкурентного середовища шляхом розвитку малого бізнесу. В даний час малі підприємства стали основою економіки розвинутих держав. Однак заходи державної політики щодо підтримки розвитку малого бізнесу в Україні не є достатньо ефективними. Малі підприємства ще не посіли належного місця в структурі національної економіки країни та стикаються з різного роду проблемами, особливо у сфері організаційно-правового забезпечення оподаткування суб'єктів малого підприємництва. Тому вирішення цих питань сьогодні є стратегічно важливим напрямом діяльності всіх гілок влади.

Проблеми функціонування податкової системи України та фіскального регулювання підприємств малого бізнесу є предметом досліджень Ю. Іванова [3], А. Соколовської [6], М. Вишневічської, В. Гейця, Ф. Ярошенка [7], М. Азарова, Я. Литвиненка, Т. Єфименко, О. Кириленко, Л. Шаблістої та ін. Разом з тим розроблені заходи щодо реформування спрощеної системи оподаткування потребують подальшого узгодження інтересів підприємців та держави. Це визначає необхідність дослідження цього питання.

### ПОСТАНОВКА ЗАДАЧІ

Метою статті є аналіз чинної спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва України, визначення основних проблем та напрямів удосконалення механізму функціонування спрощеної системи оподаткування.

### РЕЗУЛЬТАТИ

Реформування спрощеної системи оподаткування має особливе значення для створення сприятливого бізнес-середовища в Україні в частині державної підтримки малого бізнесу. Особливості застосування цієї системи закріплені Указом Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва" від 03.07.98 № 727/98 [1]. Введення спрощеної системи оподаткування в Україні було спрямоване на створення належного нормативно-правового поля для розвитку підприємницької діяльності із врахуванням змін, що відбулися в законодавстві, та об'єктивних тенденцій розвитку економіки держави.

Мале підприємництво — дуже чутливий сектор економіки, який є найбільш вразливим для таких несприятливих чинників, як фінансові труднощі, циклічні коливання, інфляція, податковий тиск тощо. Особливого значення слід надавати формуванню малого підприємництва з огляду на його специфічну та фундаментальну роль у ринковій економіці. У сталій ринковій економіці частка малого й середнього підприємництва у ВВП ринкових країн становить: Великобританія — 50—54%, Німеччина — 50—53%, Італія — 57—60%, Франція — 55—62%, США — 50—52%, Японія — 52—55%, Україна — 10—15% [2]. Оцінюючи стан розвитку малого підприємництва України у порівнянні з іншими країнами із розвинутою ринковою економікою, слід зауважити, що зі 180 країн Україна перебуває на 145 місці за умовами розвитку малого та середнього бізнесу [2].

Вітчизняна практика застосування спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва відрізняється від міжнародної. Слід зазначити, що у країнах Європейського Союзу спрощені системи оподаткування, аналогічні єдиному податку в Україні, не використовуються [3;4]. Однією з найпоширеніших форм стимулювання розвитку сектора малого підприємництва в розвинутих країнах Європи є створення для них преференцій в оподаткуванні шляхом введення спеціальних податкових правил (Франція) або застосування загальних правил з окремими пільгами для малих підприємств (Великобританія).

Незважаючи на переваги спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, використання цієї системи в Україні зумовило виникнення низки проблем, пов'язаних із податком на додану вартість, податком з доходів фізичних осіб і відрахуваннями до державних фондів соціального страхування, мінімізацією доходів суб'єктами підприємницької діяльності у зв'язку з нерегульованістю чинного податкового законодавства.

Сьогодні немає єдиної узгодженої позиції у підприємницькому середовищі щодо реформування схеми спрощеної системи оподаткування у стратегічній перспективі. Для сектора малого бізнесу необхідно розробити адекватну до його потреб і можливостей політику податкового регулювання. Неможливо досягти успіху, якщо регуляторні заходи не є адекватними стану та внутрішнім особливостям самого об'єкта регулювання. Лише в разі адекватності й максимального стимулюючого характеру податкове регулювання стане органічною й невід'ємною складовою загальної державної політики розвитку малого бізнесу.

На сучасному етапі функціонування спрощена система оподаткування має певні недоліки, зокрема:

1) граничний обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) для платників єдиного податку (юридичних та фізичних осіб), а також граничні ставки податку не переглядалися з 1998 року, незважаючи на те, що в економіці постійно відбуваються зростання індексу інфляції, мінімальної заробітної плати, споживчих цін тощо. Попри стабільність граничної межі виручки, яка дає можливість застосовувати спрощену систему оподаткування, висока інфляція знизила реальний допустимий показник більш ніж у п'ять разів. Таким чином, існують економічні підстави для зміни розміру граничного обсягу виручки та ставки податку (чи принаймні його верхньої межі);

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 повинен перевищувати 500 тис. грн., а юридичної особи — 1 млн грн., в той час як для реєстрації платником ПДВ обсяг оподатковуваних операцій має бути більшим за 300 тис. грн. (підпункт 2.3.1 пункту 2.3 статті 2 Закону України від 3 квітня 1997 року № 168 "Про податок на додану вартість") [1; 5]. Через таку розбіжність на практиці можуть виникати ситуації, коли платник єдиного податку зобов'язаний реєструватися платником податку на додану вартість, незважаючи на можливість залишитися на спрощеній системі оподаткування. 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 та підприємців і стати причиною наростання тінізації економіки;

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 в 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 травня до 28 (29) лютого). Така "часова" розбіжність може створити додаткові проблеми для сезонних підприємств у вигляді неочікуваного і незапланованого зобов'язання зареєструватися платником ПДВ;

4) існуюча система спрощеного оподаткування та звітності відкриває широке поле для мінімізації податкових зобов'язань. Сюди слід віднести:

— виплата зарплат "в конвертах", незареєстровані наймані працівники — втрати місцевих бюджетів у частині податку з доходів фізичних осіб. У 2009—2010 роках спостерігається різке скорочення найманих працівників. Така ситуація пов'язана із колізією у законодавстві про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування та положеннями Указу Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва";

— надання фіктивних послуг в межах граничного обсягу — втрати ПДВ;

— використання спрощеної системи при здійсненні надприбуткових видів діяльності;

5) деякі положення Указу Президента "Про спрощену систему оподаткування" дозволяють різні тлумачення, що призводить до проблем з контролюючими органами. Зокрема, така ситуація виникла з виключенням комунальних підприємств з кола осіб, які можуть переходити на спрощену систему оподаткування. Так, згідно роз'яснення ДПА у випадку, якщо засновники (органи державної влади та органи місцевого самоврядування) державних та комунальних підприємств не є суб'єктами малого підприємництва і їх частка в цих підприємствах перевищує 25 %, то дія Указу Президента України від 3 липня 1998 року № 727/98 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" на зазначені підприємства не поширюється [1; 5];

6) прийнято ряд законів, норми яких внесли суттєві зміни в порядок сплати внесків на загальнообов'язкове пенсійне страхування, створили проблему подвійного оподаткування та відчутне фінансове навантаження, особливо на фізичних осіб-підприємців.

Розв'язання зазначених проблем передбачає створення нормативно-правової бази про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва, у якій слід визначити наступні положення.

1. Чітке та однозначне визначення поняття "суб'єкт малого підприємства" з обов'язковим визначенням верхньої межі доходу суб'єкта.

2. Види діяльності, що можуть здійснюватись при застосуванні спрощеної системи оподаткування.

Неприйнятним є той факт, коли спрощена система оподаткування, з метою мінімізації податкових платежів, використовується у видах діяльності, які можна розглядати як "надприбуткові", а в окремих випадках провадження деяких видів діяльності не потребує ніяких капітальних вкладень та матеріальних витрат у створенні продукції, що реалізується споживачам (тобто отримані доходи є пасивними).

При визначенні видів діяльності, які можуть бути оподатковані за спрощеною системою, слід враховувати, що метою цієї системи є соціальна спрямованість на підтримку саме тих верств малого бізнесу, які дійсно її потребують та які власною працею створюють продукт для задоволення потреб населення [6; 7].

Сьогодні спрощена система оподаткування використовується юридичними особами для зменшення обсягу нарахувань на заробітну плату та мінімізації податку з доходів фізичних осіб шляхом переведення найманих

працівників у категорію підприємців — платників єдиного податку [6; 7]. З огляду на це фізичних осіб-підприємців логічно додатково обмежити у здійсненні таких видів діяльності: надання послуг з перевезення громадян; здійснення торгівлі виробами з дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення; проведення аудиторської, рекламної, бухгалтерської, адвокатської діяльності; діяльності у сфері права, інжинірингу; консультування з питань комерційної діяльності та управління; допоміжної діяльності у сфері державного управління; посередницьких послуг з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна.

3. Коло суб'єктів господарювання, на яких поширюється спрощена система оподаткування.

Слід переглянути для суб'єктів господарювання граничні критерії для визначення права застосування спрощеної системи оподаткування, а саме — в частині обсягу виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та кількості найманих осіб з урахуванням змін в економічному та соціальному середовищі держави. Можна встановити такі критерії для суб'єктів господарювання:

— фізичні особи, які за календарний рік отримують обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у розмірі до 600 тис. грн. (позиція ДПА: 300 тис. грн.) та кількість найманих осіб не перевищує 10 осіб. Як альтернативний варіант можливо виділити фізичних осіб в окрему категорію та встановити граничний обсяг виручки від реалізації продукції у розмірі 300 тис. грн. При цьому такі особи не матимуть права на використання найманої праці у своїй підприємницькій діяльності. Передбачити можливість переходу фізичної особи, при досягненні нею виручки у розмірі понад 600 тис. грн., у статус юридичної особи зі сплатою єдиного податку за ставкою 6 або 10 % від виручки;

— юридичні особи, які за календарний рік отримують обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у розмірі до 3 млн грн. (позиція ДПА: 1 млн грн.) та середньооблікова кількість найманих працівників яких не перевищує 50 осіб.

4. Уточнити базу оподаткування єдиним податком (до складу виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) віднести також інші додаткові надходження (кошти, отримані за рахунок курсової різниці на валютних рахунках, відсотки за депозитами та ін.).

5. Розмір ставок єдиного податку: встановити "прогресивну" шкалу ставок оподаткування для різних обсягів виручки платників єдиного податку та передбачити різні ставки єдиного податку в залежності від виду діяльності.

За весь період дії спрощеної системи оподаткування ставки єдиного податку залишались незмінними. Як і у 1998 році, максимальна ставка цього податку для фізичних осіб-підприємців становила лише 200 грн. на місяць (у 1998 році 200 грн. = \$75; у 2010 році = \$25,32) [8]. З метою врахування відповідних інфляційних процесів, необхідно збільшити мінімальний та максимальний розмір ставки єдиного податку.

Також необхідно врахувати, що загальні відрахування із заробітної плати найманих працівників більші, ніж середня ставка єдиного податку. Так, середня заробітна плата в Україні за період з січня по вересень 2010 року складає 2 176,00 грн., а загальні відрахування — 608,88 грн. (що перевищує у 3 рази середню ставку єдиного податку) [8]. Це вказує на необхідність підвищення ставки єдиного податку у сучасних економічних реаліях.

6. Необхідно привести у відповідність Закон України "Про податок на додану вартість" (у частині реєстрації платником ПДВ, якщо граничний обсяг операцій більший за 300 тис. грн.) з положеннями Указу Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва" (в частині граничного обсягу операцій) [1;4].

7. Легалізація трудових відносин найманих працівників, працю яких використовує платник єдиного податку. З метою забезпечення легалізації трудових відносин найманих працівників необхідно визначити мінімальну кількість найманих осіб для кожного виду діяльності.

8. Відповідальність за порушення норм закону про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва. Окремо встановити відповідальність за перевищення граничної межі показників діяльності, здійснення заборонених видів діяльності та видів розрахунків (обсяги таких операцій оподатковувати за подвійною ставкою єдиного податку).

Передбачити можливість оподаткування суми перевищення встановленого граничного розміру виручки та анулювання виданих свідоцтв про сплату єдиного податку, у випадку перевищення встановленого граничного розміру виручки (чи доходу), кількості найманих працівників, за наявності рішення суду про припинення підприємницької діяльності, а також при зайнятті діяльністю, не визначеною для платників єдиного податку, та у інших випадках порушень положень спрощеної системи. Для реалізації зазначеного слід законодавчо встановити необхідність розробки ДПА та Держкомпідприємством порядку анулювання свідоцтва про сплату єдиного податку.

## ВИСНОВКИ

Таким чином, запропонована програма реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва надасть можливість врегулювати на законодавчому рівні правовідносини при застосуванні спрощеної системи оподаткування та дозволить усунути схеми зловживання цією системою, що дозволить збільшити надходження до місцевих бюджетів.

## Література:

1. Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 03.07.98 № 727/98 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=727%2F98>.
2. Європейський комітет статистики [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://epp.eurostat.cc.eu.int/>
3. Іванов Ю.Б. Альтернативні системи оподаткування: монографія / Ю.Б. Іванов. — Харків: Торнадо, 2003. — 517 с.
4. Лютий І.О. Проблеми та перспективи спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємства в Україні / І.О. Лютий, М.В. Романюк // Фінанси України. — 2007. — № 6. — С. 31—38.
5. Закон України "Про податок на додану вартість" від 3.04.97 № 168/97 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=168%2F97-%E2%F0>.
6. Соколовська А.М. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки / А.М. Соколовська // Економіка України. — 2007. — № 6. — С. 4—12.
7. Ярошенко Ф.О. Формування податкової системи України в контексті прийняття Податкового Кодексу України (коментарі до пропозицій Міністерства фінансів України) / Ф.О. Ярошенко // Фінанси України. — 2010. — № 7. — С. 3—21.
8. Державний комітет статистики України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
9. Молдован О. Єдиний податок: скасувати не можна реформувати [Електронний ресурс] / О. Молдован. — Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/publications/2010/04/30/234326/>

Стаття надійшла до редакції 05.03.2011 р.