

СИНЧАК В. П.

д. е. н., професор  
Хмельницький університет управління та права

### **СТАВКИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ ЯК ЕЛЕМЕНТИ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В ПОДАТКОВОМУ РЕГУЛЮВАННІ РОЗВИТКУ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА УКРАЇНИ**

*У даній статті акцентовано увагу на вагомості неокласичної економічної теорії в державному податковому регулюванні. Наголошено на доцільності застосування теорії економіки пропозиції у державному податковому регулюванні з використанням податкової ставки. Проведено аналіз наукових підходів до розкриття змісту податкової ставки. Наведено класифікаційні групи податкових ставок. Узагальнено практику встановлення податкових ставок у Податковому кодексі України для платників єдиного податку. Встановлено відмінність між науковими підходами та практикою затвердження назв окремих податкових ставок у Податковому кодексі України для платників єдиного податку. Доведено недоцільність отождолення відсоткової податкової ставки з фіксованою для платників єдиного податку. Поглиблено та обґрунтовано сутність відсоткової податкової ставки.*

*Ключові слова: неокласична економічна теорія, теорія економіки пропозиції, державне податкове регулювання, податкові інструменти, ставки оподаткування, класифікація податкових ставок, спрощена система оподаткування, єдиний податок, фіксована податкова ставка, відсоткова податкова ставка.*

СИНЧАК В. П.

д. э. н., профессор  
Хмельницкий университет управления и права

### **СТАВКИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КАК ЭЛЕМЕНТЫ УПРОЩЁННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В НАЛОГОВОМ РЕГУЛИРОВАНИИ РАЗВИТИЯ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА УКРАИНЫ**

*В научной статье акцентировано внимание на весомости неоклассической экономической теории в государственном налоговом регулировании. Сделано упор на целесообразности применения теории экономики предложения в государственном налоговом регулировании с применением налоговой ставки. Проведён анализ научных подходов к раскрытию сущности налоговой ставки. Приведена классификация групп налоговых ставок. Обобщена практика установления налоговых ставок в Налоговом кодексе Украины для плательщиков единого налога. Установлено отличие между научными подходами и практикой названия отдельных налоговых ставок в Налоговом кодексе Украины для плательщиков единого налога. Обосновано не целесообразным отождествлять процентную налоговую ставку с фиксированной для плательщиков единого налога. Усилена и обоснована сущность процентной налоговой ставки.*

*Ключевые слова: неоклассическая экономическая теория, теория экономики предложения, государственное налоговое регулирование, налоговые инструменты, ставки налогообложения, классификация налоговых ставок, упрощённая система налогообложения, единый налог, фиксированная налоговая ставка, процентная налоговая ставка.*

SYNCHAK V. P.

doctor of economical sciences, professor  
Khmelnytskyi University of Management and Law

### **SINGLE TAX RATES AS THE ELEMENTS OF SIMPLIFIED TAX SYSTEM IN THE TAX REGULATION OF SMALL BUSINESS DEVELOPMENT OF UKRAINE**

*In the scientific article, attention is focused on weight of the neoclassical economic theory in government tax regulation. It is accentuated on expedience of the theory of supply-side economics in government tax regulation using the tax rate. The analysis of scientific approaches to the disclosure of the contents of the tax rate is conducted. Ranging groups of tax rates are given. The practice of setting tax rates in the Tax Code of Ukraine for single taxpayers is generalized. It is established the distinction between scientific approaches and practices of installing the names of individual tax rates in the Tax Code of Ukraine for single taxpayers. The unreasonableness of identification the interest tax rate with fixed one for single taxpayers is proved. The essence of the interest tax rate is deepened and substantiated.*

**Постановка проблеми.** У процесі реформування спрощеної системи оподаткування в наукових колах і серед практиків ведеться достатньо дискусій навколо податкових ставок, що визначені Податковим кодексом України (ПК України). Їх зміст в основному зводиться до практичних аспектів і стосується, у першу чергу, розміру ставок, обґрунтованості величини і застосування останніх у вітчизняній практиці з посиланням на зарубіжний досвід. Вагомість практичної складової настільки переважає, що поза увагою таких обговорень залишаються теоретичні аспекти їх побудови, підходи до класифікації та навіть до самої назви ставок оподаткування. Так, внесення змін до ПК України щодо поділу платників єдиного податку на групи та встановлення для першої і другої з них фіксованих ставок оподаткування, до того ж у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, сприяло спотворенню відомих для економічної науки підходів до їх назви. По суті, використана у законодавстві некоректність призводить до ототожнення відсоткової та фіксованої ставок оподаткування та створює умови для термінологічної плутанини із застосуванням різних за сутнісними ознаками та призначенням дефініцій. Усе це переконливо доводить необхідність уточнення назви податкової ставки і обґрунтування законодавчо затвердженої новації.

Поряд із цим, недостатнє вивчення означених вище питань породжує наукову проблематику, оскільки, з одного боку, вимагає зміни підходів до встановлення податкових ставок у чинному законодавстві, що важливо з практичної точки зору, а з іншого – потребує розкриття змісту фіксованої ставки, ототожненою з відсотковою. Останнє набуває особливого значення з погляду теоретичної інтерпретації й аргументації для побудови класифікаційних ознак податкових ставок як елементів системи оподаткування, зокрема спрощеної, що, з точки зору фіскальної політики держави, цілком слушно вважається дієвим інструментом у податковому регулюванні розвитку малого підприємництва в Україні.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Наукові підходи до обґрунтування сутності податкових ставок і їх застосування достатньо охарактеризовані у працях О. Д. Василика, Т. Є. Косаревої, Є. Мендози, І. В. Нікулкіної, В. М. Родіонової, А. Разіна, І. Г. Русакової, Л. Тезара й інших авторів. Однак із введенням спеціальних податкових режимів виникає необхідність порівняти напрацювання дослідників із чинною практикою використання податкових ставок, зокрема у спрощеній системі оподаткування, що в останні роки досліджується Ш. М. Акаєвим, Н. І. Блащук, М. П. Войнаренком, Л. В. Ємчук, І. О. Лютим, М. В. Романюк, Л. Полятикіною, С. Юшко та іншими науковцями, оскільки такий напрям є маловивченим.

Метою статті є дослідження теоретичних основ побудови податкових ставок як важливих елементів спрощеної системи оподаткування та проведення порівняльного аналізу їх практичного застосування в умовах державного податкового регулювання розвитку малого підприємництва в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** З огляду на літературні джерела, очевидно, що податкове регулювання за допомогою зміни ставок оподаткування, зокрема їх зменшення, ґрунтується на концепції економіки пропозиції як одного з розвинутих напрямів неокласичної економічної теорії. На думку її представника А. Лаффера, низькі ставки оподаткування здатні збільшити податкові надходження, з одного боку, а з іншого – сприяти економічному зростанню [1, с. 200]. Загальновідомо, що такий підхід до державного втручання в економіку порушував установлену на той час парадигму кейнсіанської теорії. Відтак на підставі некейнсіанської концепції обґрунтовувалась необхідність реалізації не лише фіскальної, але й регулювальної функції податків, що мало подальший позитивний вплив на розвиток податкового регулювання з використанням ставок оподаткування.

Зазначений підхід до податкового регулювання дозволяв науковцям наступних поколінь стверджувати, що у період загострення економічної кризи у країні доцільно мати

більше джерел наповнення бюджету з відносно низькими ставками та широкою базою оподаткування, ніж з одним-двома надходженнями та високим вилученням [2, с. 240]. Безумовно, у цьому випадку порушується концепція єдиного податку, однак пропонується розумне співвідношення джерел наповнення бюджету, що надає гнучкості податковому регулюванню. Усе це сприяло появі більш прагматичних вимог і до побудови самих податкових ставок, які безпосередньо відображались у сформульованих дослідниками принципах оподаткування, таких як [2, с. 241]:

- науковий підхід до визначення величини ставок податку, який не допускає як механічного їх перенесення з однієї країни в іншу, так і суто фіскального підходу до їх встановлення;

- диференціація залежно від рівня доходів, яка не повинна перетворюватись ні в заборонну прогресію, ні в індивідуалізацію ставок, що суперечить основам ринкового господарювання;

- стабільність ставок оподаткування, що діє протягом достатньо тривалого періоду і сприяє простоті обчислення податку.

Разом із цим розвиток інструментів податкового регулювання потребував і нового осмислення сутнісної ознаки податкової ставки та визначення місця в побудові самого податку як елемента системи оподаткування, адже її вплив на теоретичну інтерпретацію останньої був достатньо відчутний і пов'язувався не лише з її змістом, але й сприяв розвитку категорії «податок» з відповідною йому назвою (пропорційний, прогресивний та регресивний), що безпосередньо залежала від його елемента.

Тут доцільно зауважити, що науковці різних поколінь у своїх дослідженнях постійно звертались до обґрунтування змісту податкової ставки. Так, у Фінансово-кредитному словнику В. П. Дьяченко [3, с. 84] під податковою ставкою (податковою квотою) розуміють: 1) розмір податку на одиницю оподаткування; 2) норму оподаткування. Такий підхід до визначення податкової ставки переважав у період командно-адміністративного управління економікою в нашій країні і дискусій з цього приводу в науковій літературі не велось.

Тож за наведеним визначенням і тлумаченнями інших літературних джерел робимо висновок про ототожнення ставки податку з податковою квотою та нормою оподаткування. Останнє в принципі не викликає заперечень, особливо якщо врахувати те, як зазначається в інших працях [4, с. 7; 5, с. 8], що ставка може встановлюватись у твердих або в абсолютних сумах на одиницю виміру податкової бази або у відсотках. По суті, спостерігаємо ототожнення твердої податкової ставки з абсолютною, з чим, безумовно, можна погодитись.

Проте далі стає очевидно, що наукові підходи до назв податкових ставок стали більш розширеними з одночасним введенням до їхньої теоретичної конструкції нових термінологічних ознак. З певним застереженням можна стверджувати, що саме таке їх розмаїття сприяло необхідності віднесення податкових ставок до відповідних груп.

З погляду вищенаведеного підходу використаємо одну з класифікацій податкових ставок, виділивши їх у чотири групи за такими ознаками [6, с. 95–97]:

- Залежно від способу визначення суми податку. До цієї групи відносять такі ставки: 1) рівні (для кожного платника встановлюється рівна сума податку); 2) тверді або специфічні (на кожну одиницю оподаткування встановлюється фіксований розмір податку); із визначення, наведеного у фінансовому словнику А. Г. Загороднього [7, с. 428], констатуємо, що тверда податкова ставка встановлюється у грошовому обчисленні на одиницю об'єкта оподаткування в натуральному вираженні; причому одиницею оподаткування є частина об'єкта, що стає основою для нарахування податку; як правило, у нормативно-правових актах країн ближнього зарубіжжя, як і у ПКУ України, таким об'єктом є податкова база; 3) відсоткові, або адволярні (у вигляді частки від загальної величини податкової бази); 4) комбіновані (поєднання твердих і відсоткових ставок).

- Залежно від ступеня змінності. У цій групі виділяють такі ставки: 1) загальні (встановлюються без винятків для платників податку та об'єктів оподаткування); 2) підвищені (встановлюються у підвищеному розмірі до певних видів об'єктів оподаткування);

3) понижені (встановлюються у пониженому розмірі до певних видів об'єктів оподаткування та платників податків).

- Залежно від змісту. Тут розрізняють такі ставки: 1) маржинальні або законодавчі (безпосередньо вказані в нормативно-правовому акті, ПК України); 2) фактичні (визначаються як відношення сплаченого податку до податкової бази); 3) економічні (визначаються як відношення сплаченого до одержаного доходу). У світовій практиці використовуються ефективні (імпліцитні) податкові ставки, що дозволяють визначити середній рівень податкового навантаження залежно від бази оподаткування. Методику розрахунку імпліцитних податкових ставок запропонували у 1994 р. Є. Мендоза, А. Разін та Л. Тезар [8].

- Залежно від зміни податкової бази. За цієї ознаки ставки можуть поділятися на: 1) пропорційні (які не змінюються зі зростанням податкової бази); 2) прогресивні (які збільшуються зі зростанням податкової бази та утворюють шкалу ставок з простою або складною прогресією; проста прогресія передбачає зростання податкової ставки до всього об'єкта оподаткування, а складна – поділ об'єкта на частини, кожна наступна із яких оподатковується підвищеною ставкою); 3) регресивні (які зменшуються зі зростанням податкової бази; такі ставки застосовуються з метою зменшення тінізації великих доходів або стимулювання певних видів діяльності).

Отож, як видно з проведеного аналізу, в жодному з підходів науковці не виокремлюють фіксовану податкову ставку. Навпаки, таким терміном окремі автори обґрунтовують зміст твердої ставки оподаткування, що у принципі не змінює установленого підходу до назви останньої та узгоджується із суттю першої. Однак у ПК України, як зазначено вище, саме з такою назвою її затверджено для платників єдиного податку першої та другої групи, яка, до того ж, ототожнюється з відсотковою податковою ставкою. На практичних особливостях останньої зупинимось більш предметно.

Як зазначено вище, важливими податковими регуляторами у спрощеній системі оподаткування є її елементи, а точніше, величина податкових ставок і порядок їх застосування за настання певних умов, що визначені ПК України. Так, відповідно до статті 293 [9] цього нормативно-правового акта їх розмір затверджено у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року та у відсотках до доходу (відсоткові ставки) (табл. 1).

Таблиця 1

**Ставки єдиного податку (узагальнено за даними [9])**

Групи платників	Ставки
I	У межах від 1 до 10 % розміру мінімальної заробітної плати
II	У межах від 2 до 20 % розміру мінімальної заробітної плати
I і II	У разі здійснення кількох видів господарської діяльності застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для таких видів господарської діяльності.
I і II	У разі здійснення господарської діяльності на територіях більш як однієї сільської, селищної або міської ради застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для відповідної групи таких платників єдиного податку (I – 10 %; II – 20 % розміру мінімальної заробітної плати).
III	1) 3 % доходу у разі сплати ПДВ; 2) 5 % доходу у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.
IV	1) 3 % доходу у разі сплати ПДВ; 2) 5 % доходу у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.
V	1) 5 % доходу у разі сплати ПДВ; 2) 7 % доходу у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.
VI	1) 5 % доходу у разі сплати ПДВ; 2) 7 % доходу у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.

Відтак спостерігаємо два різні підходи до назви податкових ставок, хоча і у першому, і у другому випадку вони встановлюються у відсотках, але лише з тією різницею, що у них два відмінні об'єкти застосування, а саме: 1) розмір мінімальної заробітної плати; 2) валовий дохід. Причому для фізичних осіб-підприємців, які є платниками 1-ї та 2-ї груп і здійснюють господарську діяльність, залежно від її виду, з розрахунку на календарний місяць фіксовані ставки єдиного податку у межах, визначених ПК України, встановлюють сільські, селищні та міські ради. Тож органи місцевого самоврядування у межах своїх повноважень мають гнучкий податковий інструмент, який вони можуть застосовувати для розвитку малого підприємництва на відповідній території.

Слід враховувати й те, що за недотримання умов спрощеної системи оподаткування передбачено застосування підвищених податкових ставок. Безперечно, таке збільшення також має певний регулятивний вплив на суб'єктів малого підприємництва. Так, за ПК України ставка єдиного податку встановлюється для платників єдиного податку першої – третьої і п'ятої груп (фізичних осіб-підприємців) у розмірі 15 відсотків [9]:

1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного у підпунктах 1, 2, 3 і 5 пункту 291.4 статті 291 ПК України (тобто граничної величини доходу, встановленого для 1 – 3 і 5 груп платників єдиного податку фізичних осіб-підприємців);

2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у реєстрі платників єдиного податку, віднесеного до першої або другої групи;

3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі (тобто крім готівкового та/або безготівкового);

4) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування (за визначенням ПК України переліком).

Звісно, що застосування підвищених податкових ставок відображається на загальних надходженнях, що різняться за структурою. Це особливо характерно простежується тоді, якщо здійснювати розрахунок на одного платника єдиного податку (табл. 2).

Таблиця 2

**Надходження єдиного податку від фізичних осіб-підприємців Хмельницької області станом на 01.01.2015**

Групи платників	Надійшло податку		Частка 1-го платника у надходженнях, %	Структура надходжень, %	
	всього, тис. грн.	у т. ч. від 1-го платника, грн.		всього	від 1-го платника
I	18204,2	1894,5	0,01	12,3	0,8
II	52952,3	2919,8	0,006	35,6	1,3
III	72204,6	11932,7	0,02	48,5	5,3
V	5415,4	208284,6	3,85	3,6	92,6
Разом	148775,5	-	-	100,0	100,0

Як видно з даних табл. 2, найбільша частка за вказаним показником припадає на платників п'ятої групи, в якій частка 1-го платника у загальній сумі податку і у структурі надходжень дуже різняться та складає 3,85 % і 92,6 % відповідно. Причому у структурі всіх надходжень відсоток самої групи є значно меншим і становить лише 3,6 %. Останнє пояснюється малою чисельністю зареєстрованих осіб, які належать до п'ятої групи.

Подібний підхід щодо запровадження підвищених податкових ставок застосовується і для платників четвертої та шостої груп (юридичних осіб), за винятком їх розміру. Тож відповідно до ПК України ставки єдиного податку для платників четвертої та шостої груп встановлюються у подвійному розмірі ставок, визначених для цих двох груп (див. табл. 1), зокрема [9]:

1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного для кожної з цих груп (йдеться про граничні обсяги доходу, визначені ПК України для груп платників);

2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж

передбачений для платників єдиного податку (тобто крім готівкового та/або безготівкового);

3) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування (за визначенням ПК України переліком).

Потужний регулятивний вплив на платників єдиного податку третьої – шостої груп (які за нормами ПК України можуть бути платниками ПДВ) має порядок обрання підвищених (5% обраних платниками 3-ї і 4-ї груп та 7% – 5-ї і 6-ї груп при включенні ПДВ до складу єдиного податку) або понижених податкових ставок (3% обраних платниками єдиного податку 3-ї і 4-ї груп та 5% – 5-ю і 6-ю групами при сплаті до державного бюджету податку на додану вартість). У результаті такого підходу створюється додаткова можливість, по-перше, для обрання податкових ставок у самій групі платників єдиного податку, а отже, розширення альтернативи вибору, і, по-друге, отримувати додаткові переваги як у відповідній групі платників єдиного податку, так і порівняно з суб'єктами загальнодержавної системи оподаткування.

Зазначена альтернативність особливо важлива для підприємців-початківців, які мають можливість не сплачувати складний за адмініструванням ПДВ, обравши підвищену ставку єдиного податку (5% або 7% залежно від групи платників). Тож останні можуть зекономити кошти, величина яких залежить від частки ПДВ, сплаченого постачальникам товарно-матеріальних (нематеріальних) цінностей (ТМ(Н)Ц), необхідних для забезпечення власної господарської діяльності. До того ж, у випадку відсутності покупних ТМ(Н)Ц у технологічному процесі або у разі недоцільності їх придбання у податковому (звітному) періоді, економність складатиме найбільший відсоток від виручки з реалізації власних товарів (робіт, послуг). Однак за підрахунками вітчизняних науковців навіть за такої ситуації економія не дорівнюватиме максимальній частці (16,67% ПДВ у виручці за дії законодавчо встановленої ставки 20%), а при досягненні певного відсотка ТМ(Н)Ц у виручці обрання підвищеної ставки єдиного податку, на їх думку, втрачає сенс [10, с. 64].

Окрім цього, маючи право не сплачувати ПДВ до Державного бюджету України, платники єдиного податку можуть зменшувати ціну з їх продажу й отримувати перевагу над своїми конкурентами, що перебувають на загальнодержавній системі оподаткування. Та й у самій групі платники єдиного податку, які не зареєстровані платниками ПДВ, мають подібну перевагу на товарних ринках порівняно зі спрощенцями, які зобов'язані до ціни додатково нараховувати податок на додану вартість. Однак у цьому випадку величина економії коштів для неплатників ПДВ порівняно з платниками буде меншою через більші на два відсоткові пункти податкові ставки (5% проти 3% для 3-ї та 4-ї груп або 7% проти 5% для платників єдиного податку 5-ї та 6-ї груп).

Згодом із набуттям досвіду в підприємстві, розширенням видів господарської діяльності, збільшенням обсягів реалізації продукції та для налагодження повноцінних партнерських відносин з контрагентами (яким, як показує практика, вигідніше мати відносини з платниками ПДВ через можливість відшкодування податкового кредиту), а також з вищезазначених та інших можливих причин, у суб'єкта малого підприємства, який сплачує єдиний податок за підвищеними ставками (5% і 7%), теж виникає необхідність у виписуванні податкових накладних покупцям або потреба в їх одержанні від постачальників для відшкодування податкового кредиту з ПДВ, що можливо здійснити лише будучи платником податку на додану вартість. Відтак, зареєструвавшись платником ПДВ, суб'єкт спрощеної системи оподаткування обирає понижену ставку єдиного податку (3% або 5% залежно від групи платників) і поряд із єдиним податком сплачує ПДВ до державного бюджету. Такий підхід посилює регулятивний вплив на суб'єктів малого підприємства і є ще однією перевагою спрощеної системи оподаткування.

Причому, як показує проведений аналіз, більша сума єдиного податку надходить до місцевого бюджету від фізичних осіб-підприємців, які обирають підвищені податкові ставки, сплата за якими дає можливість не реєструватись платником ПДВ. Так, частка єдиного податку за ставкою 5 % станом на 1 січня 2015 р. становила 93,68 % від суми, сплаченої платниками третьої групи (табл. 3). Така ж сама ситуація за цим показником спостерігається і у п'ятій групі, в якій за підвищеною податковою ставкою відсоток сплати склав 81,76 %.

**Надходження єдиного податку до місцевих бюджетів Хмельницької області згідно з податковими ставками станом на 01.01.2015**

Групи платників	Всього сплачено податку, тис. грн.	Податкові ставки для відповідної групи, %	Сплачено згідно з податковими ставками, тис. грн.	У % до суми податку відповідної групи
III	72204,6	3	4562,7	6,32
		5	67641,9	93,68
V	5415,4	5	987,5	18,24
		7	4427,9	81,76

З наведеного аналізу видно, що за допомогою податкових ставок спрощена система оподаткування має суттєвий регулятивний вплив на суб'єктів малого підприємництва. Причому такий вплив простежується не лише у зміні величини податкових ставок, хоча цей підхід також має місце у ПК України, але й у механізмі їх застосування, зокрема у випадку реєстрації платником ПДВ або порушенні умов, передбачених для різних груп платників єдиного податку.

Разом із цим, на нашу думку, доцільно визначитись із зміною назви фіксованої податкової ставки, що діє для платників єдиного податку 1-ї та 2-ї груп, адже її затверджено у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, яка має грошове вираження. Тут необхідно наголосити, що саме грошове вираження є основою для встановлення відсоткової ставки, на що звертають увагу й інші автори [15, с. 34]. До того ж, сільські, селищні та міські ради для кожних видів діяльності можуть встановлювати різні її величини (відсотки) для платників єдиного податку 1-ї та 2-ї груп. Це ще один аргумент на користь того, що вказана податкова ставка не фіксується і не встановлюється у твердих (абсолютних) сумах, а застосовується у відсотку, нехай навіть до мінімальної заробітної плати, а тому у неї повинна бути й відповідна назва.

На важливості вищезазначеного наголосимо ще й тому, що підходи до встановлення ставок оподаткування у відсотках до мінімальної заробітної плати у податковій системі України застосовуються і в інших податках (комунальний податок, що діяв до введення ПК України, чинний нині податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, і, звісно, досліджуваний єдиний податок). Усе разом взяте також підтверджує необхідність дотримання єдиних підходів до назви податкових ставок незалежно від виду податку, що не давало б підстав для спотворення їхньої сутності та сприяло термінологічній коректності.

Разом із цим потрібно погодитись із думкою про те, що зі зміною податкових механізмів можуть запроваджуватись нестандартні способи обчислення податків, як це має місце у вказаних вище. Звичайно, у такому випадку можливе поглиблення змісту податкової ставки з наведенням її визначення у податковому законодавстві.

Тож, з огляду на практичне застосування податкових ставок у ПК України для платників єдиного податку 1-ї та 2-ї груп, враховуючи необхідність приведення їх до єдиної назви, доцільно визначитись і зі змістом останньої. Звідси відсоткова податкова ставка – це встановлена у відсотках частка до податкової бази та/або іншого показника у грошовому вираженні законодавчо визначеного для нарахування податку.

Перевагою запропонованого визначення є те, що ним розширюється розуміння змісту відсоткової податкової ставки та не відкидається раніше обґрунтоване науковцями поняття. Завдяки такому поглибленню виникає можливість її коректного використання не лише до бази оподаткування, але й до іншого нормативного показника, який нині застосовується у вигляді мінімальної заробітної плати для нарахування єдиного податку платниками першої та другої групи. Поряд із цим усувається термінологічна плутанина, що притаманна за чинної практики ототожнення у ПК України відсоткової податкової ставки з фіксованою.

**Висновки.** Таким чином, розвинута неокласичною економічною теорією концепція податкового регулювання зі зміною величини ставок оподаткування сприяла поглибленню

наукових підходів до розкриття їх сутності та формування у групи за відповідними ознаками, розширення змісту та його перенесення на назву самого податку, висунення прагматичних вимог до побудови та формулювання на цій підставі податкових принципів. Обґрунтовано, що важливим інструментом податкового регулювання розвитку малого підприємництва в Україні у теперішній час є спрощена система оподаткування зі звичайними та підвищеними гнучкими податковими ставками, що впливають як на абсолютні надходження, так і на мінливість частки, розрахованої на 1-го платника у загальній сумі єдиного податку і у структурі його сплати. Однак, на нинішньому етапі її функціонування передбачено два різні підходи до самих назв податкових ставок, затверджених у відсотках для платників єдиного податку першої та другої груп з однією лише різницею у тому, що в одному випадку їх застосовано до мінімальної заробітної плати (фіксовані ставки), а в іншому – до валового доходу (відсоткові ставки). Відтак різна назва відсоткової ставки не сприяє коректному сприйняттю однакових за змістом дефініцій та створює умови для термінологічної плутанини.

Незначне розширення змісту відсоткової податкової ставки внаслідок введення до її теоретичної конструкції ще одного показника, крім податкової бази, використаного у ПК України для обчислення єдиного податку з платників першої та другої груп, сприятиме термінологічному впорядкуванню цього елемента спрощеної системи оподаткування, яка є достатньо застосовуваним інструментом у державному податковому регулюванні розвитку малого підприємництва. Очевидно, що до такого показника може належати не лише мінімальна заробітна плата, але й інші індикатори, які з будь-яких причин можуть використовуватися в обчисленні тих або інших податків. Усе це в сукупності дозволить поглибити наукові розвідки у напрямі обґрунтування сутності податкової ставки загалом і відсоткової зокрема.

#### **Список використаних джерел**

1. Синчак В. П. Еволюція наукової думки в оподаткуванні та її реалізація у податкових системах: монографія / В. П. Синчак / Академія аграрних наук; ННЦ "ІАЕ"; Хмельницький ун-т управління та права. — К. ; Хмельницький : Хмельницький університет управління та права, 2006. — 294 с.
2. Финансы : учеб. пособ. / В. М. Родионова, Ю. Я. Вавилов, Л. И. Гончаренко и др. ; под ред. В. М. Родионовой. — М. : Финансы и статистика, 1994. — 432 с.
3. Финансово-кредитный словарь : [в 2 т.] / гл. ред. В. П. Дьяченко. — М. : Финансы, 1964. — Т. 2. — 688 с.
4. Косарева Т. Е. Налогообложение организаций и физических лиц / Т. Е. Косарева, Л. А. Юринова, Л. Г. Баранова ; под ред. Т. Е. Косаревой. — [5-е изд., испр. и доп.]. — СПб : Издательский дом «Бизнес-пресса», 2006. — 256 с.
5. Налоги в развитых странах / [авт. кол. : И. Г. Русакова и др.] ; под ред. И. Г. Русаковой. — М. : Финансы и статистика, 1991. — 285 с.
6. Никулкина И. В. Общая теория налогообложения : учебное пособие / И. В. Никулкина. — [2-е изд., перераб. и доп.]. — М. : Эксмо, 2011. — 208 с.
7. Загородній А. Г. Фінансовий словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. — [4-е вид., випр. та доп.]. — К. ; Л. : Знання: ЛБІ НБУ, 2002. — 566 с.
8. Mendoza E.G., Razin A., Tezar L.L. Effective tax rates in macroeconomics: cross-country estimates on factor incomes and consumption. NBER. № 4864. 32 p. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.nber.org/papers/w4864.pdf>
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
10. Юшко С. Спрощена система оподаткування юридичних осіб: переваги та ризики застосування / С. Юшко // Економіка України. — 2011. — № 7. — С. 60–71.
11. Лютий І. О. Проблеми та перспективи спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва / І. О. Лютий, М. В. Романюк // Фінанси України. — 2007. — № 6. —



С. 31–38.

12. Акаєв Ш. М. Спрощена система оподаткування як засіб підтримки малого підприємництва / Ш. М. Акаєв, К. В. Худоба // Стан і проблеми оподаткування в умовах світової фінансової кризи : матеріали ІХ Міжнар. наук.-пр. конф., Донецьк, 20 – 21 лист. 2009 р. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2009. – С. 379–381.

13. Войнаренко М. П. Ефективність запровадження спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого бізнесу: практичні аспекти / М. П. Войнаренко, Л. В. Ємчук // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки – 2010. – Т. 3. – С. 21–25.

14. Блащук Н. І. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності: національний та зарубіжний досвід / Н. І. Блащук // Реформування системи сплати податків та зборів з урахуванням міжнародного досвіду : зб. наук. праць за матер. наук.-практ. круглого столу, 5 жовтня 2012 року. – К. : Алетра, 2012. – С. 32–34.

15. Василик О. Д. Податкова система України : навч. посіб. / О. Д. Василик. – К. : ВАТ “Поліграф книга”, 2004. – 478 с.

16. Полятикіна Л. І. Особливості оподаткування суб'єктів малого підприємництва / Л. І. Полятикіна // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія «Економіка і менеджмент». – 2012. – Випуск 2(54). – С. 204–207.

---