

УДК 336.2

Левін В. І.

### **ТРАНСПАРЕНТНІСТЬ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛОГО І СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНОГО ВЕКТОРУ РОЗВИТКУ УКРАЇНИ**

*Реалізація реформ у сфері оподаткування загалом і малого та середнього бізнесу зокрема пов'язана з євроінтеграційними прагненнями України й необхідністю забезпечення однакових конкурентних умов господарювання для різних суб'єктів. Дослідження в зазначеному напрямі особливо актуальні в період упровадження цих реформ. Розглядається питання відповідності оподаткування в Україні малих та середніх підприємств (МСП) єдиним податком умовам Угоди про асоціацію між Європейським Союзом (ЄС) і Україною. З цією метою порівнюються критерії віднесення суб'єктів господарювання до категорії МСП та їх поділу на категорії, що використовуються у світовій практиці та в Україні. Встановлено, що є певна невідповідність між унормованими критеріями віднесення суб'єктів господарювання до мікро-, малих та середніх із регуляторною метою та в податкових цілях. Розроблено пропозиції щодо подолання такої невідповідності шляхом узгодження критеріїв з економічними умовами, котрі склалися в країні, та їх уніфікації як для регуляторних цілей та надання державної підтримки, так і з метою оподаткування. Запропоновано авторську систему класифікації МСП, уніфіковану до критеріїв країн ЄС, з урахуванням особливостей економічного розвитку та розміру вітчизняної економіки. Обґрунтовано необхідність трансформації й удосконалення елементів оподаткування малого та середнього бізнесу і спрощеного режиму оподаткування, застосовуваних щодо мікро-, малих та середніх підприємств, у контексті євроінтеграції України.*

**Ключові слова:** податки, малий бізнес, спрощений режим оподаткування, Податковий кодекс України, єдиний податок, класифікація суб'єктів оподаткування.

Табл. 3. Літ. 28.

Левин В. И.

### **ТРАНСПАРЕНТНОСТЬ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА В КОНТЕКСТЕ ЕВРОИНТЕГРАЦИОННОГО ВЕКТОРА РАЗВИТИЯ УКРАИНЫ**

*Реализация реформ в сфере налогообложения в целом и малого и среднего бизнеса в частности связана с евроинтеграционными устремлениями Украины и необходимостью обеспечения равных конкурентных условий хозяйствования для разных субъектов. Исследования в этом направлении особенно актуальны в период внедрения данных реформ. Рассматривается вопрос соответствия налогообложения в Украине малых и средних предприятий (МСП) единым налогом условиям Соглашения об ассоциации между Европейским Союзом (ЕС) и Украиной. С этой целью сравниваются критерии отнесения хозяйствующих субъектов к категории МСП и их разделения на категории, применяемые в мировой практике и в Украине. Установлено, что существует определенное несоответствие между нормированными критериями отнесения хозяйствующих субъектов к микро-, малым и средним с регуляторной целью и в налоговых целях. Разработаны предложения относительно преодоления такого несоответствия путем согласования*

© Левін В. І., 2015

критериев с экономическими условиями, сложившимися в стране, и их унификации как для регуляторных целей и предоставления государственной поддержки, так и с целью налогообложения. Предложена авторская система классификации МСП, унифицированная с критериями стран ЕС, с учетом особенностей экономического развития и размера отечественной экономики. Обоснована необходимость трансформации и усовершенствования элементов налогообложения малого и среднего бизнеса и упрощенного режима налогообложения, применяемых к микро-, малым и средним предприятиям, в контексте евроинтеграции Украины.

Ключевые слова: налоги, малый бизнес, упрощенный режим налогообложения, Налоговый кодекс Украины, единый налог, классификация субъектов налогообложения.

**Volodimir Levin**

## **TRANSPARENCY OF THE SMALL AND MEDIUM ENTERPRISES' TAXATION IN THE CONTEXT OF EUROINTEGRATION DEVELOPMENT VECTOR OF UKRAINE**

*Implementation of reforms in the area of taxation in general and in the field of taxation of small and medium enterprises (SMEs) in particular is related to the Eurointegration aspirations of Ukraine and the need to ensure the equal competitive conditions for various economic actors. The article considers the conformity of levying a single tax on SMEs in Ukraine to the Agreement between the EU and Ukraine. For this purpose, the global and Ukrainian experience of defining the criteria for referring the entities to small and medium enterprises and their categorization are compared. It is established that there is discrepancy between the standardized criteria for categorization of entities as micro-, small and medium-sized entities for regulatory and tax purposes. The suggestions for overcoming such a discrepancy by harmonization of criteria with economic conditions prevailing in the country and their standardization both for regulatory purposes and state aid, as well as for tax purposes are developed. The original system of SMEs classification harmonized with EU criteria given the peculiarities of economic development and size of domestic economy is proposed. The need for transformation and improvement of small and medium enterprises' taxation and simplified tax regime applicable to the micro-, small and medium enterprises in the context of Ukraine's Eurointegration is substantiated.*

Key words: taxes, small business, simplified taxation system, Tax Code of Ukraine, single tax, taxable entity classification.

**JEL classification: H21, H22, H25, H32, H71.**

У контексті Угоди про асоціацію між Європейським Союзом (ЄС) і Україною наближення вітчизняного законодавства до європейських стандартів є найважливішою умовою посилення взаємних економічних зв'язків. Практика країн ЄС щодо режимів оподаткування малого та середнього бізнесу неоднорідна, проте ефективна, відтак є доцільною у застосуванні в Україні з урахуванням національної специфіки. Посилення ролі малого та середнього бізнесу потребує осмислення відповідного досвіду та вдосконалення зазначених режимів оподаткування у світлі євроінтеграційних тенденцій.

У зв'язку з цим слід обґрунтувати подальші трансформації та вдосконалення елементів оподаткування малого і середнього бізнесу й спрощеного режиму оподаткування, які використовуються стосовно мікро-, малих та середніх підприємств у контексті євроінтеграції України.

Питання щодо особливостей оподаткування суб'єктів малого бізнесу порушувалися в працях таких вітчизняних учених, як В. Л. Андрущенко [1], З. С. Варналій [2], Д. І. Дема та І. В. Шевчук [3], Т. І. Єфименко [4–6], А. І. Крисоватий [7], А. М. Соколовська [8, с. 154; 9], Ю. Б. Іванов [10; 11], С. І. Юрій [12], І. О. Лютий [13] та ін. Проблеми оподаткування малого та середнього підприємництва досліджувалися відомими сучасними зарубіжними науковцями: Д. Брюсом [14], М. Вальдесом та Дж. Річардсоном [15], Г. Гіріунайн і Л. Гіріунас [16].

Зазначені дослідження утворюють сучасну теоретико-методологічну базу реалізації державної політики у сфері оподаткування малого та середнього бізнесу. Водночас в Україні є необхідність формування стратегічних цілей такої політики у зв'язку з перспективами євроінтеграції та вдосконалення механізмів цього оподаткування. Брак комплексності та системності у висвітленні питань розвитку оподаткування малого й середнього бізнесу після внесення змін до Податкового кодексу України з метою прискорення євроінтеграції та дотримання міжнародних зобов'язань зумовлює потребу в подальших теоретичних дослідженнях цього питання, узагальненні практичних досягнень, розробленні належного методичного забезпечення.

З метою гармонізації національного законодавства з європейськими підходами необхідно визначити єдину систему ознак суб'єктів малого та середнього бізнесу, що узгоджуватиметься із практикою країн ЄС і відповідатиме вітчизняним соціально-економічним умовам, та на їх основі розробити просту й зрозумілу систему оподаткування згідно з регламентуючими документами ЄС, що міститиме чіткі та прозорі критерії і мінімізує можливості зловживань.

Для побудови ефективної й універсальної системи оподаткування малих та середніх підприємств (МСП) слід визначити критерії віднесення суб'єктів господарювання до цієї категорії та їх розподілу за видами. Це дасть можливість окреслити оптимальні підходи до оподаткування кожного виду суб'єктів МСП.

Визначення поняття “малий бізнес” з метою оподаткування в різних країнах та галузях неоднакове. Наприклад, у США – це підприємство з чисельністю до 100 працівників, а в ЄС – до 50. Для порівняння: до категорії “середнього бізнесу” в США належать компанії із загальною чисельністю до 500 працівників, у ЄС – до 250. В Австралії малим бізнесом вважається фірма, де працюють 1–19 осіб, а середнім – підприємство з 20–200 працівниками [17, с. 41].

При визначенні малого підприємства можуть використовуватися критерії як кількісні (чисельність працівників; оборот (обсяги продажу); вартість активів; чистий прибуток; кількість філій або підрозділів; частка фірми на ринку; сукупний капітал фірми), так і якісні (висока організаційно-функціональна гнучкість; значний рівень конкуренції; проста організація на основі безцехової структури; поєднання в одній особі кількох виробничо-управлінських функцій; переважна орієнтація на місцеві джерела сировини й ринки збуту продукції; обмеженість грошових і матеріальних ресурсів; потреба у підтримці держави та великого бізнесу) [17, с. 42].

Кількісний підхід переважно застосовується в законодавчих актах, тому що дає змогу однозначно на підставі об'єктивних даних віднести певну фірму

до класу малих. Якісний підхід має на меті розкриття впливу обмеженості ресурсів малого підприємства на характер його функціонування [18].

Малі та середні підприємства становлять 90 % усіх підприємств у ЄС. Визначення малого та середнього бізнесу важливе для доступу до фінансування та програм підтримки, розроблених спеціально для цих підприємств [19]. Ці визначення та критерії в ЄС було змінено у 2003 р. Згідно з Рекомендацією Комісії 2003/361/ЄС, до мікро-, малих і середніх підприємств віднесено ті, які використовують працю менш як 250 осіб, річний оборот котрих не перевищує 50 млн євро та/або щорічно валюта балансу не більша за 43 млн євро [20].

Статус МСП визначається власне компанією на підставі простої офіційної декларації, в якій вказуються її дані щодо критеріїв. Така декларація спрямована на зниження адміністративного тягаря, коли вимагається статус МСП щодо визначення права участі в певних програмах підтримки та з метою оподаткування [21] (табл. 1).

Таблиця 1

## Критерії визначення МСП в країнах ЄС та в Україні

Тип підприємства	Кількість працівників (річна), осіб	Річний оборот, млн євро	Річна сукупна вартість активів, млн євро
<i>Країни ЄС</i>			
Мікро-	< 10	≤ 2	≤ 2
Мале	< 50	≤ 10	≤ 10
Середнє	< 250	≤ 50	≤ 43
<i>Україна</i>			
Мікро-	< 10	≤ 2	–
Мале	< 50	≤ 10	–
Середнє	< 250	≤ 50	–

Складено за: A recovery on the horizon? / Annual report on European SMEs 2012/2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/performance-review/files/supporting-documents/2013/annual-report-smes-2013\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/performance-review/files/supporting-documents/2013/annual-report-smes-2013_en.pdf); Господарський кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15/page2>.

В Україні критерії визначення МСП, згідно з Господарським кодексом, збігаються з критеріями країн ЄС (див. табл. 1), де вони використовуються як із метою надання державної підтримки, так і в регуляторних та податкових цілях. За твердженням Державної фіскальної служби (ДФС) України [22], поняття “суб’єкти мікро-, малого та середнього бізнесу” у податкових цілях тотожне поняттю “суб’єкти мікропідприємництва, малого та середнього підприємництва” за Господарським кодексом України. Проте чинна система оподаткування, що передбачає можливість сплати єдиного податку, не узгоджується з критеріями визначення МСП, прийнятими в країнах ЄС та передбаченими у Господарському кодексі України. З метою оподаткування для підприємців, котрі сплачують єдиний податок, Податковим кодексом України встановлено кількісні та якісні критерії, що регулюють їх оподаткування й відповідають поточним економічним умовам, у яких виникають податкові

обов'язки [23]. Тоді як критерії, згідно з Господарським кодексом України, не повною мірою відповідають вітчизняній економічній системі, хоч і узгоджуються з європейськими підходами. Таким чином, виявляється суперечність між унормованими критеріями віднесення суб'єктів господарювання до мікро-, малих та середніх із регуляторною метою та у податкових цілях. У межах теперішніх євроінтеграційних процесів ця суперечність має бути подолана, а система критеріїв повинна відповідати економічним умовам, що склалися в країні, бути уніфікованою як для регуляторних цілей та надання державної підтримки, так і в податкових цілях.

При формуванні уніфікованої системи критеріїв необхідно враховувати, що кожна система оподаткування, котра відрізняється від загальноприйнятої, може бути сприйнята в інших країнах як форма державної допомоги. Установчий договір Європейського Союзу, в принципі, забороняє надання державної допомоги, за винятком випадків, коли це зумовлено необхідністю забезпечення економічного розвитку. З метою дотримання заборони й застосування винятків на загальних підставах у всьому ЄС Європейська Комісія має контролювати відповідність наданої державної допомоги встановленим правилам.

У світлі положень ч. 1 ст. 87 Установчого договору державна допомога – це “допомога будь-якого роду, що надається країною – членом ЄС або надається за рахунок державних ресурсів, і порушує або може порушити конкуренцію, підтримуючи певних підприємців чи виробництво певних товарів, несумісна із загальним ринком настільки, наскільки вона перешкоджає торгівлі між країнами – членами Союзу. Хоч у ч. 1 ст. 87 згадується про загальну заборону надання державної допомоги, проте в частинах 2 і 3 ст. 87 і в прийнятих на їх підставі правових актах наведено винятки стосовно цих заборон...” [24]. Стаття 92 Договору передбачає, що: “... не належить надавати звільнення від сплати та відшкодування стягнень, що не є податком з обігу, акцизними зборами та іншими формами непрямого оподаткування, стосовно експорту до інших держав-членів, та не належить стягувати компенсаційні податки за імпортом із держав-членів, хіба що Рада, на пропозицію Комісії, кваліфікованою більшістю попередньо схвалила відповідні положення обмеженого строку дії” [25].

Отже, Договір про заснування ЄС прямо обмежує можливість звільнення від сплати податків на споживання, якщо вони не пов'язані з експортом. Оскільки застосований в Україні єдиний податок передбачає можливість саме такого звільнення (ПДВ, акцизний податок), цей режим оподаткування може розглядатися в ЄС як дискримінаційний і такий, що порушує правила конкуренції.

Водночас пункт (с) ч. 3 ст. 87 Договору встановлює, що державна допомога є допустимою, якщо “сприяє розвитку певних видів економічної діяльності чи певних сфер економіки”.

Тому для забезпечення відповідності підходів України до оподаткування суб'єктів МСП вимогам ЄС у частині захисту конкуренції необхідно, щоб критерії, за якими суб'єкти господарювання відносять до тієї чи іншої категорії, збігалися з критеріями ЄС.

Загальноєвропейські підходи до визначення МСП, передбачені Рекомендацією Комісії 2003/361/ЄС, спираються на два показники – кількість працюючих та обсяг доходу (або вартість сукупних активів). Останній показник не застосовується в Україні (для оподаткування єдиним податком використовується лише обсяг доходу), але є цілком обґрунтованим – він дає змогу запобігти зловживанням, пов'язаним зі штучним приховуванням доходу й створює ефективну альтернативу реєстраторам розрахункових операцій (РРО), оскільки, навіть приховуючи свої доходи, суб'єкту господарювання буде значно складніше не показувати обсяг активів.

Також необхідно взяти до уваги, що у країнах – членах ЄС та інших розвинутих державах (зокрема у США, Канаді тощо) застосовуються системи підтримки й оподаткування самозайнятих осіб, які з цією метою виокремлюються в спеціальну категорію.

Таким чином, в Україні доцільно запровадити таку класифікацію суб'єктів МСП:

- самозайняті особи;
- мікропідприємства;
- малі підприємства;
- середні підприємства.

Для визначення класифікаційних ознак кожної категорії суб'єктів МСП слід урахувати особливості національної економіки, насамперед – її розмір. Так, рекомендації ЄС щодо суб'єктів МСП передбачають, що мікропідприємством може вважатися суб'єкт, у якому задіяно не більше п'яти найманих працівників і річний обіг якого не перевищує 2 млн євро. Якщо критерій кількості працівників є цілком прийнятним, то обіг у 2 млн євро в сучасних умовах означає, що мікропідприємством в Україні визнаватиметься суб'єкт із річним обігом приблизно 60 млн грн, що за нинішніх умов не відповідає ознаці не тільки малого, а й середнього підприємства.

Можна запропонувати такі способи розв'язання зазначеної проблеми.

1. З метою розрахунку штатної кількості працюючих, задіяних у суб'єкта МСП, доцільно взяти за основу класифікацію, визначену ЄС:

- до 5 працюючих – мікропідприємство,
- до 50 працюючих – мале підприємство,
- до 250 працюючих – середнє підприємство.

До категорії самозайнятих слід відносити осіб, що провадять діяльність самостійно (можна допустити тимчасове використання праці учнів (стажерів)), при цьому необхідно запровадити граничну межу розміру доходів і вартості активів, котрі має або використовує самозайнята особа. При перевищенні такої межі доцільно перейти до категорії мікропідприємств. Таким чином, буде створено запобіжник для штучного подрібнення бізнесу й приховування доходів;

2. Для розрахунку граничної суми доходу необхідно зважати на різницю в економічних потенціалах. Наприклад, у найближчої до України за розміром території, кількістю населення та стартовими умовами Польщі ВВП на одну особу у 2014 р., за очікуваннями МВФ, становив 14 329 дол.

США, а в Україні — 2978 дол. США, або у 4,8 раза менше, з урахуванням паритету купівельної спроможності.

Якщо виходити з номінальних розрахунків ВВП у національних валютах, різниця буде ще відчутнішою: ВВП Польщі на одну особу в національній валюті дорівнюватиме 35 903 злотих, а в Україні – 14 217 грн [26]. З урахуванням офіційного обмінного курсу злотого до гривні на 1 січня 2015 р. [27], ВВП на одну особу Польщі та України відрізняється в 11,2 раза.

Тому пряме запозичення в цьому випадку є некоректним, оскільки викривлюватиме економічну систему та призводитиме до не виправданого застосування спеціальних режимів оподаткування й програм державної підтримки МСП. Вважаємо за доцільне використання розрахованого коефіцієнта з метою коригування розмірів граничного доходу. Відповідно, для мікропідприємств граничний розмір річного доходу становитиме орієнтовно 178 тис. євро, або 4 млн грн, що є значно прийнятнішим в умовах України.

3. Європейський підхід до визначення МСП за допомогою поєднання двох критеріїв – кількість працюючих і вартість активів – є обґрунтованим, оскільки запобігає зловживанням шляхом заниження отриманого доходу. Проте в Україні, в умовах високого рівня тіньової економіки та зубожіння населення, критерій оцінки за кількістю найманих працівників може бути ненадійним, оскільки наявний розвинутий тіньовий ринок праці. За повідомленням ДФС України, у 2014 р. було виявлено близько 100 тис. працівників, котрі перебували у трудових відносинах із суб'єктами господарювання без укладання відповідних угод [28].

Тому для застосування у класифікаційних ознаках суб'єктів МСП необхідно запровадити категорію “працівник, з яким суб'єкт МСП перебуває у фактичних трудових відносинах”. До таких працівників будуть належати фізичні особи, що виконують в інтересах суб'єкта МСП роботу на регулярній або сезонній основі.

У табл. 2 наведено пропонувану систему класифікації суб'єктів МСП.

Т а б л и ц я 2

## Класифікація суб'єктів МСП

Категорія	Кількість працівників, з якими суб'єкт МСП перебуває у фактичних трудових відносинах	Вартість активів, або розмір річного доходу, млн грн
Самозайнята особа	Немає (для окремих категорій дозволяється тимчасове використання працівників/стажерів)	4
Мікропідприємство	До 5 осіб	4
Мале підприємство	До 50 осіб	20
Середнє підприємство	До 250 осіб	90

Складено автором.

Зазначені критерії мають бути єдиними в частині застосування, тобто використовуватись із метою як оподаткування, так і надання державної до-

помоги, отримання грантів, здійснення регуляторного впливу з боку держави. Така класифікація суб'єктів МСП є уніфікованою з критеріями країн ЄС із урахуванням особливостей економічного розвитку та розміру економіки України й здатна наблизити оподаткування МСП до європейської практики.

Громіздку систему єдиного податку, що включає чотири категорії й має значну кількість винятків, можна замінити простою й зрозумілою системою, котра відповідає регламентуючим документам ЄС, містить чіткі та прозорі критерії і мінімізує можливості зловживань. Підхід до оподаткування МСП повинен наближуватися до європейської та північно-американської моделей. Зауважимо, що сучасний підхід до оподаткування малого бізнесу (єдиний податок) здебільшого зосереджений на змінах ставок оподаткування залежно від категорії малого бізнесу. Замість цього пропонуємо, відповідно до категорії бізнесу, деталізувати складові обліку з метою оподаткування й об'єкти оподаткування для МСП, наближаючи їх до загальної системи, із розвитком певного суб'єкта. Це сприятиме еволюційному переходу від оподаткування МСП у межах єдиного податку до оподаткування, що не призведе до різкого збільшення адміністративного та фіскального навантажень на суб'єктів, проте відповідатиме принципам оподаткування МСП у країнах ЄС.

Сучасні системи оподаткування зазвичай базуються на оподаткуванні шести основних об'єктів (споживчого попиту, отриманого доходу, фінансового результату, власності, природних ресурсів, спожитих адміністративних послуг держави). Оподаткування кожного з них потребує окремого обліку та подання окремих видів звітності (інколи з кількох різних податків, наприклад, якщо товар одночасно оподатковується ПДВ й акцизним податком), що є обтяжливим для МСП. Водночас намагання розв'язати проблему шляхом фактичної відмови від оподаткування МСП певними податками всупереч європейським підходам призводить до використання суб'єктів МСП для ухилення від сплати таких податків платниками, котрі перебувають на загальній системі оподаткування. Як наслідок, законодавець починає поступово обмежувати сфери застосування єдиного податку для МСП, запроваджувати додаткові заходи контролю. Зрештою, це призведе до того, що спеціальний спрощений режим оподаткування, який діє нині в Україні, втратить привабливість для підприємців, оскільки за складністю наблизиться до загальної системи оподаткування.

Основою для побудови нової стабільної та ефективної системи оподаткування МСП має стати розумний баланс між такими складовими:

- охоплення податками для максимальної кількості об'єктів;
- максимальне скорочення навантаження з адміністрування податків;
- мінімізація ризиків податкових зловживань із використанням МСП з боку суб'єктів, що застосовують загальну систему оподаткування.

З метою виконання цього завдання необхідно розподілити способи оподаткування за ступенем їх складності, передбачивши поступове зміщення адміністративного навантаження від державних органів до платників податків. Пропонується підхід до побудови системи оподаткування МСП на основі класифікаційних груп з урахуванням євроінтеграційних процесів та практики країн ЄС (табл. 3).



Система оподаткування МСП на основі класифікаційних груп

Категорія МСП	Основна система оподаткування	Застосування зменшення об'єкта оподаткування (податкові вирахування)	ПДВ	Податки на заробітну плату і соціальні вирахування	Ресурсні податки
Самозайняті особи	Патент (для окремих видів діяльності, за умови, що суб'єкт не здійснює інших видів діяльності)	Ні	Ні	У складі вартості патенту	У складі вартості патенту, за умови встановлення обмежень на види і обсяг ресурсів, що використовуються
	Оподаткування отриманого доходу	Зменшення на розмір орендної плати	Добровільно, за зниженою ставкою	У складі податку з отриманого доходу	Сплачуються за спеціальною системою
Мікропідприємства	Оподаткування отриманого доходу	Зменшення на окремі види витрат, здійснених у зв'язку з початком бізнесу. Зменшення на розмір амортизаційних нарахувань та орендної плати (застосування амортизації є добровільним, використовуються спрощені правила амортизації; вирахування орендної плати дозволяється тільки за умови ведення обліку амортизаційних нарахувань)	Добровільно, за зниженою ставкою	За плоскою шкалою	Сплачуються за спеціальною системою
Малі підприємства	Оподаткування отриманого доходу. Альтернатива: оподаткування отриманого прибутку за зниженою ставкою (добровільно)	Амортизаційні нарахування. Поточні витрати (у разі застосування оподаткування прибутку)	Сплачується за зниженою ставкою	За плоскою шкалою	Сплачуються на загальних підставах
Середні підприємства	Оподаткування отриманого прибутку за зниженою ставкою	Амортизаційні нарахування. Поточні витрати	Сплачується на загальних підставах	Сплачується на загальних підставах	Сплачуються на загальних підставах

Складено автором.

Акцизні податки у разі провадження діяльності, що підлягає оподаткуванню ними, мають сплачуватися всіма категоріями МСП без обмежень. При цьому МСП можуть застосовувати спеціальні сервіси, що спрощують нарахування й сплату таких податків. Запропонована система оптимально поєднуватиме адекватне адміністративне навантаження на платників податків і повноту охоплення оподаткуванням основних об'єктів.

Головними перевагами системи стануть її еволюційність щодо суб'єктів господарювання, відсутність стримуючого ефекту для зростання суб'єктів господарювання, відповідність основним принципам оподаткування МСП у країнах ЄС, а також транспарентність. Іншими перевагами є:

- універсальність – система може використовуватися щодо будь-яких видів підприємницької діяльності, а ті види, котрі потребуватимуть особливих обмежень, будуть охоплюватися сферою застосування спеціального патенту;
- поступове підвищення складності – у міру розвитку бізнесу його оподаткування наблизитиметься до загальної системи. Це є принциповою відмінністю від чинної системи оподаткування, яка передбачає різке зростання адміністративного навантаження у разі переходу на загальну систему оподаткування навіть із найвищої, 3-ї, категорії платників єдиного податку;
- стимулюючий характер – поступове включення до розрахунку податкових зобов'язань вирахувань вартості придбаних та створених основних фондів сприятиме зацікавленості платників податку в їх оновленні, що забезпечить підвищення технологічної оснащеності суб'єктів МСП, їх наближення до стандартів виробництва ЄС;
- стабільність – за рахунок універсальності сформованої системи будуть гарантовані її мінімальні зміни в майбутньому. Це дасть можливість створити спеціальні навчальні програми, які забезпечать підготовку майбутніх підприємців до здійснення бізнесу, змінити на краще їхнє негативне ставлення до ведення податкового обліку через постійну зміну його правової регламентації, забезпечити коригування структури й ставок податків, що сплачуються в межах спрощеної системи;
- відповідність загальним підходам до розподілу надходжень між бюджетами різних рівнів – за рахунок того, що податки на спеціалізовані об'єкти (власність, адміністративні послуги, доходи фізичних осіб) та на окремі цілі (страхові платежі) зберігаються у спрощеній системі оподаткування у незмінному вигляді, буде забезпечено відсутність викривлень у децентралізованій системі управління державними фінансами, що не потребуватиме “ручного” розподілу надходжень між бюджетами різних рівнів.

Водночас ключовою умовою успішності запровадження нової системи оподаткування МСП є належна організація обліку доходів платників податків. За її відсутності виникне потреба в запровадженні додаткових засобів контролю, що призведе до поступового нівелювання переваг спрощеної системи оподаткування для бізнесу. Розв'язанню цієї проблеми сприятиме широке застосування спеціалізованих електронних сервісів.

Список використаних джерел

1. Андрущенко В. Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання) / В. Л. Андрущенко, В. М. Мельник. – Ірпінь : Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2006. – 210 с.
2. Варналій З. С. Мале підприємництво: основи теорії та практики / З. С. Варналій. – К. : Знання, 2005. – 302 с.
3. Дема Д. І. Спрощена система оподаткування: реалії та перспективи в Україні / Д. І. Дема, І. В. Шевчук // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1 – С. 146–149.
4. Єфименко Т. І. Податковий кодекс України: питання ефективності та суспільної злагоди / Т. І. Єфименко // Фінанси України. – 2007. – № 5. – С. 3–12.
5. Єфименко Т. І. Формування фіскального простору економічних реформ / Т. І. Єфименко // Фінанси України. – 2011. – № 4. – С. 3–23 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Fu\\_2011\\_4\\_2.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Fu_2011_4_2.pdf).
6. Єфименко Т. І. Фіскальний простір антикризового регулювання / Т. І. Єфименко. – ДННУ “Акад. фін. управління”, 2012. – 332 с.
7. Крисоватий А. І. Податкова система : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, О. М. Десятник. – Т. : Карт-бланш, 2004. – 331 с.; Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики. — Т. : Карт-Бланш, 2005. — 371 с.
8. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. – К., 2010. – С. 154–326 с.
9. Соколовська А. М. До питання про податкову реформу в Україні / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 55–61.
10. Іванов Ю. Б. Малий бізнес: управління податками : монографія / Ю. Б. Іванов, К. В. Петросянц. – Х. : ІНЖЕК, 2009. – 272 с.
11. Іванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування / Ю. Б. Іванов. – Х. : Торнадо. – 2003. – 517 с.
12. Юрій С. І. Фіскальна і стимулююча ефективність спрощених режимів оподаткування для приватних підприємців / С. І. Юрій, О. Р. Квасовський // Фінанси України. – 2002. – № 8. – С. 63–70.
13. Лютий І. О. Проблеми та перспективи спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні / І. О. Лютий, М. В. Романюк // Фінанси України. – 2007. – № 6. – С. 31–38.
14. Bruce D. Taxes and Entrepreneurial Activity: An Empirical Investigation Using Longitudinal Tax Return Data / D. Bruce, T. Gurley. – Knoxville, 2005. – 51 p.
15. Valdez M. E. Institutional Determinants of Macro-Level Entrepreneurship / M. E. Valdez, J. Richardson // Entrepreneurship Theory and Practice. – 2013. – 37(5): 1149–1175.
16. Giriūnienė G. Sustainable development and tax system: it's impact on entrepreneurship / G. Giriūnienė, L. Giriūnas // Journal of Security and Sustainability Issues. – 2015. – Vol. 4, № 3. – March.
17. Гідулян А. Підходи до визначення суб'єктів малого і середнього бізнесу та їх застосування в банківській практиці / А. Гідулян // Вісник НБУ. – 2011. – Лип. – С. 40–45.
18. Малий бізнес в Україні: економіка, фінанси, бухгалтерський облік / Т. І. Єфименко, Л. Г. Ловінська, О. О. Канцуров та ін. ; за ред. Л. Г. Ловінської. – К. : НДФІ, 2006. – 368 с.
19. What is an SME? — European Commission (small and medium-sized enterprises) definition as defined in EU law) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/sme-definition/index\\_en.Htm](http://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/sme-definition/index_en.Htm).

20. The new SME definition. User guide and model declaration // Enterprise and industry publications. – European Commission [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme\\_definition/sme\\_user\\_guide\\_en.Pdf](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_user_guide_en.Pdf).
21. Пропозиції щодо визначення малого та середнього підприємництва МСП в Україні / Р. Джуччі, О. Кнут, О. Бетлій, О. Кузяків // Аналітична записка. – 2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ier.com.ua/files/publications/Policy\\_Briefing\\_Series/2011/PB\\_07\\_2011\\_ukr.pdf](http://www.ier.com.ua/files/publications/Policy_Briefing_Series/2011/PB_07_2011_ukr.pdf).
22. Щодо нормативного визначення поняття “суб’єкти мікро-, малого та середнього бізнесу”: лист Державної фіскальної служби України від 29.05.2014 № 10244/5/99-99-22-02-05-16.
23. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
24. Государственная помощь / EAS [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.eas.ee/ru/ofonde/gosudarstvennaja-pomoshtsh/>.
25. Договір про заснування Європейської Спільноти [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994\\_017](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_017).
26. Report for Selected Countries and Subjects [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2014/02/weodata/index.aspx>.
27. Офіційні курси гривні до іноземної валюти / НБУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://bank.gov.ua/control/uk/curmetal/currency/search?formType=searchFormDate&time\\_step=daily&date=01.01.2015](http://bank.gov.ua/control/uk/curmetal/currency/search?formType=searchFormDate&time_step=daily&date=01.01.2015).
28. У минулому році фахівці ДФС виявили понад 100 тис. найманих осіб, які працювали без офіційного працевлаштування / Прес-служба Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/180559.html>.

*Стаття надійшла до редакції  
27 березня 2015 року*