

ФІНАНСОВЕ ТА БАНКІВСЬКЕ ПРАВО

УДК 347.73

К.В. Маріхінаспірант
Класичний приватний університет**ІСТОРИОГРАФІЯ ПРОБЛЕМИ ВИНИКНЕННЯ
СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ**

У статті розглянуто думки відомих учених щодо теорії єдиного податку, висвітлено позитивні й негативні особливості спрощеної системи оподаткування, досліджено передумови запровадження в Україні єдиного податку та фіксованого сільськогосподарського податку.

Ключові слова: спрощена система оподаткування, теорія єдиного податку, фіксований сільськогосподарський податок.

I. Вступ

Упродовж декількох століть перед суспільством і державою стоїть питання створення справедливої системи оподаткування, яка б давала змогу покривати витрати на виконання функцій держави та задоволення суспільних потреб, сприяла розвитку економіки загалом і одночасно не була б занадто жорсткою.

У різні часи цю проблему намагалися вирішити шляхом зменшення кількості податків, спрощення їх адміністрування, більш чіткого визначення об'єкта оподаткування, шляхом упрощення єдиного податку. Проте концепція спрощеного оподаткування завжди мала значну кількість як прихильників, так і противників і була гострою темою для дискусій.

Питання теоретичних основ справляння єдиного податку та історії його виникнення вивчали І.А. Майбуров, В.М. Пушкарьова, А.В. Толкушкін. Деякі аспекти генезису єдиного податку висвітлено в працях С.І. Іловайського, В.Г. Князєвої, Я.В. Литвиненко, С.Л. Лондар, Г.Д. Торопигіна. Однак комплексні дослідження з цієї проблеми (після набуття чинності Податковим кодексом України) відсутні, тоді як її вивчення є актуальним, оскільки існують окремі питання, яким не приділено належної уваги.

II. Постановка завдання

Метою статті є історіографічний аналіз витоків спрощеної системи оподаткування, висвітлення проблем та переваг цієї системи в процесі історичного розвитку, дослідження думок зарубіжних та вітчизняних вчених щодо необхідності запровадження такої системи, а також аналіз процесу становлення спрощеної системи оподаткування в Україні, її впливу на економічні показники держави за роки існування та можливостей подальших змін.

III. Результати

Спрощена система оподаткування – це особливий механізм справляння податків і зборів, що полягає в заміні сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [1].

Перші податки почали виникати практично одночасно з появою держави. Спочатку, з урахуванням особливостей соціального устрою, податкові важелі були несправедливими. Їх застосовували лише для окремих верств населення, тоді як інші, більш заможні верстви, не були обкладені подібними податками. Це викликало реакцію бідніших верств населення й призводило до суспільно-політичних перетворень. У процесі історичного розвитку перед державою постало завдання створити більш досконалу та справедливую систему перерозподілу суспільних благ [2, с. 113].

Фінансова наука на початку свого становлення як одне з основних порушувала питання про соціальну справедливість в оподаткуванні. У результаті суспільної дискусії виникла теорія єдиного податку. Протягом багатьох років держава винаходила нові види податків і цілих податкових систем. Ідея створення єдиного податку передбачає встановлення податку, який покликаний замінити існуючу податкову систему, інколи несправедливу, жорстку, грабницьку, і яка все ж не гарантує уникнення бюджетного дефіциту. В основі теорії єдиного податку лежить думка, що податки, зрештою, сплачуються з одного джерела – доходів. Але якщо так, то єдиний податок є теоретично більш доцільним, простим і коротким шляхом, ніж безліч окремих податків. Ідея єдиного податку вперше з'явилася тоді, коли з метою розподілу податкового тягаря стали залучати привілейовані класи суспільства, була створена теорія єдиного акцизу [2, с. 113].

Цю теорію сформулював англійський статистик і економіст У. Петті в “Трактаті про податки і збори” (1662 р.). За допомогою її реалізації він збирався принести справедливість в оподаткування, забезпечивши залучення в цей процес привілейованих класів, звільнених від прямого оподаткування. Було запропоновано оподатковувати виключно споживання. Необхідність єдиного податку у формі акцизу він обґрунтував таким чином: “По-перше, природна справедливість вимагає, щоб кожен платив відповідно до того, що він дійсно споживає. Внаслідок цього такий податок навряд чи буде нав’язаний будь-якому насильно і його надзвичайно легко платити тому, хто задовольняється предметами першої необхідності. По-друге, цей податок спонукає до ощадливості, що є єдиним способом збагачення народу. По-третє, ніхто не сплачуватиме податок двічі за одну й ту саму річ, оскільки ніщо не може бути спожито більше ніж один раз...” [3, с. 128].

У XVIII ст. на зміну теорії єдиного акцизу приходять теорія “королівської десятини” письменника-економіста Вобана, яка за його планом застосовувалась до доходу від землеробства, промисловості та всіх інших джерел у розмірі від 5% до 10%. Вобан не був послідовним і, проектуючи скасування одних існуючих податків, зберігав інші (помірний податок на сіль, митні збори, податки з обороту). Цієї позиції дотримувался й основоположник російської економічної школи І.Т. Посошков (1652–1726). У своєму найвідомішому трактаті “Книга про злидні й багатство”, опублікованому через більше ніж сто років після його смерті, він відводить роль єдиного податку не одному податку, а сукупності поземельного податку та 10-відсоткового податку з продажною ціною товару, який замінював би всі діючі податкові платежі.

У другій половині XVIII ст. економічна школа фізіократів, виходячи з тези про продуктивність лише землеробської праці, дійшли висновку, що чистий дохід можна отримати виключно від землеробства. Ф. Кене і А. Тюрго запропонували теорію єдиного поземельного податку. На їх думку, слід було замінити всі податки єдиним поземельним податком, який повинен був визначатися на підставі кадастру й співвідноситися з продуктивністю землі. За розрахунками Ф. Кене, цей податок має становити 2/7 (29%) земельного доходу. Усі інші податки, на думку фізіократів, зайві, оскільки вони в кінцевому підсумку перекладаються на чистий дохід від землі. Фізіократам не судилося запровадити свою ідею на практиці, хоча вона була дуже популярна й навіть обговорювалася у французькому парламенті. Наприкінці XVIII ст. цю ідею спробував реалізувати у окремо взятому маєтку – Бадені – герцог Карл Фрідріх Баденський (1728–1811), який

встановив єдиний податок у розмірі 20% колишніх податкових платежів (чистий земельний дохід він не зміг визначити), але невдало. Захищаючи в теорії догму єдиного поземельного податку, на практиці фізіократи допускали значні відхилення від своєї доктрини [4, с. 70].

У XIX ст. перетворення податків на головне джерело доходів держбюджету й ускладнення організації оподаткування поставили перед фінансовою політикою завдання спрощення податкової системи, скасування багатьох податків, їх уніфікації.

Ідея єдиного податку на землю отримала новий імпульс розвитку в теорії єдиного податку на земельну ренту в кінці XIX ст. завдяки книзі “Прогрес і бідність” американського економіста Г. Джорджа (1839–1897). У США було сформовано громадський рух, що виступав за введення єдиного податку та скасування всіх інших податків. Г. Джордж і вказаний реформістський рух виходили з того, що земля є безкоштовним даром природи і на її виробництво не потрібно ніяких витрат. Більше того, оскільки населення безперервно збільшується, а кількість землі залишається незмінною, її власники отримують дедалі більшу ренту. Приріст ренти відбувається в результаті зростання попиту на ресурс, пропозиція якого абсолютно нееластична. Будь-яка земельна рента – це незароблений дохід. У зв’язку з цим землю слід націоналізувати, щоб будь-які платежі за її користування могли бути спрямовані державі для поліпшення добробуту всього населення, а не окремих груп землевласників. На думку Г. Джорджа, податок на рентний дохід повинен стати єдиним податком, що стягується державою. При цьому слід вилучати у землевласників від 70 до 90% їх рентного доходу і всі 100% приросту розміру земельної ренти, пов’язаної з якістю землі, виключаючи з оподаткування доходи від поліпшення земельних ділянок. Свою ідею він засновував не тільки на принципах рівності та справедливості, а й на понятті ефективності. Податок на рентний дохід від землі, за Г. Джорджем, буде найбільш ефективним, оскільки виплати за ним не впливають на обсяг використовуваних ресурсів. Зі всіма іншими податками справа йде не так: наприклад, податки на заробітну плату знижують її і тим самим зменшують стимули до праці. Аналогічно майнові податки на будівлі знижують доходи тих, хто вкладає капітал у нерухомість, спонукаючи їх переміщати грошові ресурси в інші інвестиційні об’єкти. Але подібного переміщення ресурсів не відбувається, якщо податком обкладається земля. Звичайно, землевласник може вивести землю з обороту, але тоді він зовсім не отримає рентного доходу. Однак отримати його – хоч би яким малим він не був – все одно краще, ніж зовсім його не отримувати.

У середині XIX ст. значної популярності набули також інші пропозиції про формування податкових систем на основі єдиного податку: на капітали, на доходи або на витрати (споживання) [2, с. 115].

Теорію єдиного прогресивного податку на доходи запропонував німецький економіст К. Маркс (1818–1883), сутність якої полягала в справлянні єдиної поголовної податі зі зміною окладів за ступенем заможності платників. К. Маркс у 1848 р., публікуючи свій “Комуністичний маніфест”, у податку на доходи побачив не єдиний податок, який замінює всі інші податки (він не розглядав можливості витіснення всіх інших податків), а насамперед засіб конфіскації капіталів, соціалізації суспільства й ліквідації капіталізму.

У Франції Жирарден і Менье в 50-ті рр. XIX ст. наполягали на необхідності й доцільності введення єдиного податку на капітал, який протиставлявся податку на доходи та був винагородою за страхування й ті вигоди, якими користуються платники податків від держави. Цінність землі, рудників, будинків та інших будівель, машин, кораблів і навіть тварин, які слугували виробничим цілям, визначається за їх продажною ціною. Отримана таким чином податкова вартість була б настільки значною, що податку в 1–2% було б достатньо для покриття всіх державних витрат Франції. Ця теорія, висунута в 1866 р. німецьким економістом Е. Пфейффером, була не менш популярною: на думку її автора, єдиний податок має співвідноситись із сумою витрат громадян. Чим більше витрати, тим більше повинен бути податок. Такий податок, за Е. Пфейффером, буде не тільки більш справедливим, ніж обкладання доходів, а й економічно більш доцільним. Адаже обкладання витрат знижувало б споживання і відповідно збільшувало заощадження [4, с. 71].

Разом із розвитком концепції єдиного податку почали з'являтися й противники цієї ідеї. Зокрема, ідею єдиного податку критикував П. Прудон і вважав введення єдиного податку неприпустимим. На його думку, всі податки несправедливі. Єдиний податок був би сумою фіскальних несправедливостей, “ідеально несправедливим податком”. Він зазначав, що кожному податку властиві аномалії, і вони менше помічаються, коли податки більше роздроблені. При впровадженні єдиного податку такі аномалії будуть особливо помітними. Висота ставки псує найкращі податки. Нерівномірність обкладання при єдиному податку посиляться. Недоліки одного податку не будуть компенсуватися перевагами іншого. Звільнити від нього малі доходи або встановити дуже низьку ставку неможливо, тому що цінностей і багатих людей мало. П. Прудон вважав, що передбачувана простота організації єдиного податку на практиці нездійсненна. Визначи-

ти об'єкт єдиного податку буде дуже складно [2, с. 116].

Італійський фінансист Ф. Нітті також вважав ідею єдиного податку нездійсненною, оскільки його введення не дозволило б реалізувати принцип рівномірності та всезагальності, який відповідає ідеї справедливості.

Російський соціолог і економіст А. Ісаєв критикує ідею єдиного податку з доходів як ідеал, до якого має прагнути фінансове законодавство. Він не бачить можливості реалізації цієї теорії на практиці. Головний його аргумент полягає в тому, що для застосування єдиного податку на доходи необхідні органи фінансового управління, які, протидіючи прагненню багатьох громадян зменшувати податковий тягар, визначали б доходи, які одержують платники. Визначення доходу вимагало б великих витрат на технологію цього процесу. Крім того, рівні доходи від різних джерел все одно зробили б необхідним застосування не одного, а декількох способів визначення доходу. Таким чином, підсумовує А. Ісаєв, єдиний податок на доходи може бути тільки фікцією, він природно розпадається на цілий ряд податків: поземельний, побудинковий, промисловий тощо [2, с. 117].

У процесі історичного розвитку проблема створення ефективної системи спрощеного оподаткування не була вирішена. Дискусії щодо доцільності й ефективності єдиного податку тривають і сьогодні. У будь-якому разі ця концепція є цікавою для дослідження, вона повинна реалізовуватись з урахуванням історичного досвіду та соціально-економічних умов конкретної держави.

У сучасному світі небагато країн використовують спрощену систему оподаткування.

Єдиний податок в основному ввели країни Східної Європи (Болгарія, Чехія, Естонія, Латвія, Литва, Македонія, Румунія, Словаччина), а також декілька острівних малих держав (Ямайка, Тувалу, Гренада, Маврикій, Східний Тимор, Беліз і Сейшельські острови). Винятком із цього правила є Парагвай, який ввів єдиний податок у 2010 р. Існує думка, що концепція спрощеної системи оподаткування користується популярністю саме в цих державах тому, що ці країни відносно бідні та потребують капіталовкладень, вони знижують ставки податків, щоб залучити іноземних інвесторів. Інші країни настільки малі й неефективні в зборі доходів, що вони не можуть дозволити собі прогресивну систему оподаткування і її адміністрування. Нарешті, деякі з перелічених країн мають високий рівень корупції, тому вони змушені пропонувати багатим величезне зниження ставок, щоб змусити їх платити які-небудь податки взагалі [7].

Елементи спрощеної системи оподаткування можна помітити й у розвинутих країнах світу. Наприклад, у Нідерландах податок на

доходи й податок на соціальне страхування включаються в єдиний (комбінований) податок. Ставки цього податку градують залежно від сум отриманих доходів [5, с. 135].

У Данії існує спеціальний податковий режим для іноземних громадян-резидентів, які перебувають на території країни строком до 3 років. Їх дохід оподатковується за фіксованою ставкою 25%, при цьому податок утримується роботодавцем. На такий дохід більше не встановлено ніяких відрахувань. Після закінчення трирічного періоду доходи таких громадян оподатковуються відповідно до загальних правил оподаткування в Данії [5, с. 103].

На сьогодні в ряді країн обговорюють цікаві проекти спрощення систем оподаткування, зокрема, перехід до системи єдиного податку на дохід або на витрати. При цьому обкладенню будуть піддаватися тільки сумарні доходи або витрати громадян чи юридичних осіб, а всі види накопичень та інвестицій отримають повну свободу від податків як суспільно корисні й підтримувані державою [6, с. 181].

В Україні єдиний податок було запроваджено в 1998 р. на підставі Указу Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" [11].

Ключовим моментом у розвитку єдиного податку в Україні став 1999 р., коли норми оподаткування зазнали значних змін. З тих пір в Україні почалася масова реєстрація підприємців – платників єдиного податку. Унаслідок недоліків законодавства у сфері регулювання сплати єдиного податку цей період характеризувався зловживаннями з використанням спрощеної системи оподаткування (платників єдиного податку) з метою оптимізації оподаткування й нестабільністю податкових схем. Прогалини в законодавстві врегулювалися листами та роз'ясненнями податкової служби, які часто змінювалися й не могли повноцінно замінити закон [14].

Існує думка щодо соціальної несправедливості єдиного податку. Зокрема, стосовно розміру податку щодо середніх і великих підприємств та можливості використання спрощеної системи в надприбуткових видах діяльності [12].

Проте загалом запровадження єдиного податку позитивно позначилося на економіці держави й було прогресивним кроком у реформуванні податкової системи. За роки існування Указу Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" кількість платників єдиного податку збільшилась майже в 14 разів (з 95 тис. осіб до 1304,5 тис. осіб), а надходження до бюджету від сплати єдиного податку зросли в 32 рази (з 127 млн грн в 1999 р. до 4107,6 млн грн в 2009 р.). При цьому суб'єкти спрощеної сис-

теми оподаткування створили понад 1,2 млн робочих місць [12].

Спрощена система оподаткування забезпечила динамічний розвиток малого підприємництва та стабільні надходження до бюджету, що свідчить про адаптованість і прийнятність її для значної категорії суб'єктів підприємницької діяльності.

У 2012 р. був прийнятий Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності", на підставі якого втратив чинність старий закон і яким до Податкового кодексу додано відповідну главу [13].

Нове законодавство було значно деталізовано, розширено й посилено відповідальність за порушення порядку сплати єдиного податку. Спрощене оподаткування стало більш передбачуваним і зрозумілим. Було закріплено зобов'язання сплати збору до Пенсійного фонду – Єдиного соціального внеску. Законодавець пішов шляхом спрощення адміністрування податків в Україні, наслідком чого стало введення додаткових груп платників єдиного податку. Суб'єктами спрощеної системи оподаткування після внесення змін можуть стати підприємства та суб'єкти господарської діяльності, чия річна виручка не перевищує 20 млн грн [14].

Елементом спрощеної системи оподаткування в Україні є фіксований сільськогосподарський податок, сплата якого замінює сплату окремих податків і зборів.

Прообраз цього податку виник за радянських часів у 1923 р. на зміну натуральним і грошовим податкам на сільське господарство. Справляння податків з селянських господарств несло за собою великі витрати зі стягування. Це вимагало спрощення порядку оподаткування.

Декретом ВЦВК і РНК від "Про єдиний натуральний податок на продукти сільського господарства на 1922/23 рр." 17 березня 1922 р. був введений єдиний натуральний податок замість колишніх окремих натуральних податків, встановлювалась єдина вагова міра нарахування податку, у пудах жита чи пшениці, податок обчислювали залежно від поєднання трьох показників: кількості ріллі, забезпечення худобою та врожайності.

Сплату могли здійснювати різними сільськогосподарськими продуктами в певному еквіваленті до основної вагової міри обчислення податку – пуду жита і пшениці. Сам податок був побудований за прогресивною шкалою ставок. Об'єктом оподаткування стала земля – рілля, а також сінокіс і кількість продуктової худоби, наявної в господарстві [8].

З 1 січня 1924 р. податок сплачували в грошовій формі. Це відповідало інтересам бюджету й давало змогу значно знизити витрати на організацію справляння податків [9].

Декретом ВЦВК і РНК “Про єдиний сільськогосподарський податок” від 10 травня 1923 р. було встановлено єдиний сільськогосподарський податок замість податків, які сплачувало населення, що займалося сільським господарством. Зокрема, єдиним податком були замінені: єдиний натуральний податок, трудгужподаток, подворно-грошовий податок, загальногромадянський податок. Обчислення податку здійснювалося вагою мірою – у пудах жита чи пшениці. При визначенні податку враховували:

- кількість ріллі та сінокошу;
- кількість людей (їдців) у господарстві;
- кількість дорослих робітників і продуктивної худоби;
- врожайність хлібів і трав на десятину.

У 1925 р. було затверджено Положення про єдиний сільськогосподарський податок на 1925/26 рр. Платники податку не підлягали обкладанню іншими податками, за винятком платежів з обов'язкового окладного страхування. Положенням встановлено неоподатковуваний мінімум, що обчислювали в десятинах ріллі залежно від забезпеченості господарств працівниками. Але поширювався він не на всю країну, а на окремі губернії [8].

Зі зростанням товарно-грошових відносин, збільшенням кількості колективних господарств необхідно було розглянути питання переходу сільськогосподарського податку з поземельного принципу на прибутковий. Постановою ВЦВК СРСР від 25 квітня 1926 р. було затверджено Положення “Про єдиний сільськогосподарський податок 1926/27 рр.”. Податок був побудований за прибутковим принципом. Об'єктом оподаткування став дохід відповідного господарства в грошовій формі.

З 1929 р. в країні почався процес масового переходу селян у колективні господарства. З введенням податку за прибутковим принципом були усунені перекося в оподаткуванні окремих галузей сільського господарства. Сільськогосподарський податок сприяв вирішенню завдань, пов'язаних з колективізацією, організацією колгоспів, розширенням і підвищенням врожайності посівних площ та зростанням товарності сільського господарства в цілому [8].

У 1953 р. відбулася докорінна реформа сільськогосподарського податку, у якій оподаткування доходу замінено погектарним обкладанням, при якому податок стали обчислювати за твердими ставками з площі земельної ділянки.

З 1972 р. сільгосподатком стали обкладати тільки виділені в законному порядку ділянки. Що стосується інших, самовільно зайнятих ділянок, то відповідно до Положення про державний контроль за використанням земель, затвердженого постановою Ради Міністрів СРСР від 14 травня 1970 р., вони вилучалися, а винних осіб притягували до відповідальності.

Указ Президії ВР СРСР про сільськогосподарський податок від 1 січня 1984 р. вніс зміни в сільськогосподарський податок. Сільгосподаток стали обчислювати з кожного господарства за площею виділеної в користування земельної ділянки. При цьому не враховували землі, зайняті будівлями, чагарником, лісом, дорогами загального користування, ярами та балками, а також землі, виділені робітникам і службовцям підприємств й організацій під колективні та індивідуальні сади й городи [10, с. 253].

Після відновлення незалежності України в 1991 р. оподаткування громадян, які займаються сільським господарством, здійснювалось на підставі Декрету Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян” від 26 грудня 1992 р. і Закону України “Про плату за землю” від 3 липня 1992 р. Сільськогосподарські підприємства та сільськогосподарські товаровиробники сплачували 17 видів податків та обов'язкових зборів. Основні з них встановлені Законами “Про оподаткування прибутку підприємств”, “Про податок на додану вартість”, “Про плату за землю” тощо. Численні податкові платежі ускладнювали економічне становище сільськогосподарських товаровиробників. У зв'язку із цим вносилися пропозиції про повернення до єдиного сільськогосподарського податку.

Законом України “Про запровадження в порядку експерименту єдиного (фіксованого) податку для сільськогосподарських товаровиробників” від 15 січня 1998 р. було введено справляння єдиного (фіксованого) податку, що сплачувався сільськогосподарськими товаровиробниками у грошовій або натуральній формі. Цей податок було запроваджено в порядку експерименту в Глобинському районі Полтавської області, Старобешівському районі Донецької області та Ужгородському районі Закарпатської області. Експеримент мав діяти до 31 грудня 2000 р.

Законом України “Про фіксований сільськогосподарський податок” від 17 грудня 1998 р. з метою запобігання двозначності ситуації із сільськогосподарськими товаровиробниками з 1 січня 1999 р. було введено фіксований сільськогосподарський податок (ФСП). Передбачалося, що він матиме тимчасовий характер – до 1 січня 2004 р., а потім до 31 грудня 2009 р. (відповідно до ст. 9 “Прикінцеві положення” Закону України “Про фіксований сільськогосподарський податок”). Цей податок не змінювався протягом визначеного законом строку і справлявся з одиниці земельної площі. Його сплачували грішми або у вигляді поставок сільськогосподарської продукції.

У зв'язку з прийняттям Закону “Про фіксований сільськогосподарський податок” була зупинена дія Закону “Про запровадження в порядку експерименту єдиного (фіксованого) податку для сільськогосподарських товаровиробників” [15].

У новому Податковому кодексі фіксований сільськогосподарський податок віднесено до спрощених систем оподаткування. Цьому податку відведена окрема глава 2 розділу XIV. Для цілей глави 2 розділу XIV ПКУ спеціально визначено шість термінів (у Законі “Про фіксований сільськогосподарський податок” – лише два).

Визначення терміна “фіксований сільськогосподарський податок” у Кодексі (пп. 14.1.256) має відмінності порівняно з попереднім: зокрема, зазначено, що цей податок стягується у відсотках відносно нормативної грошової оцінки одиниці земельної площі; його плата замінить сплату окремих податків і зборів (обов'язкових платежів), а також відсутня вказівка на те, що цей податок не змінюється протягом визначеного Законом строку. Проте ці відмінності не є принциповими.

Змінився перелік податків і зборів, платниками яких не є сільгоспвиробники зі статусом платника фіксованого сільськогосподарського податку (п. 307.1 ПКУ). Це пов'язано з тим, що збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, виключений із складу загальнодержавних зборів, а комунальний податок – з місцевих податків.

Ці податок і збір замінені зборами за спеціальне використання води та за здійснення окремих видів підприємницької діяльності (у частині здійснення торговельної діяльності).

При цьому звільнення від земельного податку встановлено тільки за земельні ділянки, які використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва.

Позитивним моментом у частині сплати фіксованого сільськогосподарського податку є те, що норми глави 2 розділу XIV ПКУ об'єднали в собі як положення Закону “Про фіксований сільськогосподарський податок”, так і чинних підзаконних актів, що прийняті на його виконання. Проте із цього не можна зробити висновку, що кодифікація норм призводить до спрощення застосування цих норм [16].

IV. Висновки

Ідея соціальної справедливості в оподаткуванні завжди була одним з найбільш обговорюваних і актуальних питань у фінансовій науці. Прихильники теорії єдиного податку вважають, що запровадження єдиного податку призведе до спрощення податкової системи, зменшить витрати держави на адміністрування, забезпечить принцип рівності та справедливості щодо справляння податків.

Інші вчені критикують ідею єдиного податку. Зокрема, на захист своєї думки вони наводять такі аргументи, як складність визначення об'єкта єдиного податку, необхідність значних витрат на технологію визначення доходу, посилення нерівномірності обкладення податками.

Підтвердженням суперечливості запровадження єдиного податку є те, що в сучас-

ному світі його використовує невелика кількість держав із певними особливостями соціально-економічного стану.

В Україні єдиний податок було запроваджено в 1998 р. Незважаючи на недосконалість нормативно-правової бази й наявність зловживань правом на використання спрощеного порядку обліку та звітності, загалом це мало позитивний результат для економіки держави: збільшилась кількість підприємців – платників єдиного податку, число робочих місць; зросли надходження до бюджету.

Фіксований сільськогосподарський податок, який був введений у 1998 р., також має як недоліки, так і переваги. Запровадження ФСП сприяло зменшенню податкового тиску на підприємців, спростило податковий облік, крім того, цей податок не обмежує види та обсяги діяльності, що зумовлює розширення розвитку всіх сільськогосподарських товаровиробників, незалежно від їх розміру.

До недоліків можна віднести відсутність зв'язку між оцінкою землі, що використовується для нарахування податку, і відповідною ринковою вартістю землі; складності із поповненням Пенсійного та інших фондів у разі сплати податку в натуральній формі; відсутність зв'язку між розміром податку й фінансовим станом підприємств.

Таким чином, існування спрощеної системи оподаткування в Україні не є однозначним і постійно ставить перед науковцями та законодавцями все нові питання, на які інколи неможливо дати єдину правильну відповідь. Суперечливість цієї системи можна вирішити поступово із залученням історичного та міжнародного досвіду, що, зрештою, позитивно сприятиме виконанню її мети – наповненню бюджету держави й розвитку економічних відносин.

Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–14.
2. Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов : учеб. пособие. / В.М. Пушкарева. – М. : ИНФРА-М, 1996. – 192 с.
3. Пети У. Антология экономической классики / У. Пети, А. Смит, Д. Риккардо. – М. : Финансы и статистика, 2003.
4. Теория и история налогообложения / И.А. Майбуров и др. – 2-е изд., перераб. и доп. – М., 2011. – 422 с.
5. Налоговые системы зарубежных стран : учеб. для вузов / под ред. проф. В.Г. Князева, проф. Д.Г. Черника. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Закон и право : ЮНИТИ, 1997. – 191 с.
6. Александров И.М. Налоговые системы России и зарубежных стран / И.М. Александров. – М., 2002. – 192 с.
7. Єдиний налог: єдиний спосіб заставить олигархов платити [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://biz>.

- liga.net/ekonomika/all/stati/2076981–edinyy–nalog–edinstvennyy–sposob–zastavit–oligarkhov–platit.htm.
8. История налогов и налогообложения в России [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://history-of-taxes.narod.ru/5.html>.
 9. Сельскохозяйственный налог (СССР) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://ru.wikipedia.org/wiki/Сельскохозяйственный_налог_\(СССР\)](http://ru.wikipedia.org/wiki/Сельскохозяйственный_налог_(СССР)).
 10. Толкушкин А.В. История налогов в России / А.В. Толкушкин. – М.: Магистр: Инфра-М, 2011. – 480 с.
 11. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: Указ Президента України від 3 липня 1998 р. № 727/98 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/727/98>.
 12. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://uk.wikipedia.org/wiki/Єдиний_податок.
 13. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності: Закон України від 4 листопада 2011 р. № 4014-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4014-17>.
 14. Єдиний налог [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.juridicheskij-supermarket.ua/page_unified-tax.html.
 15. Семчик В.І. Єдиний сільськогосподарський податок [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakony.com.ua/juridical.html?catid=38451>.
 16. Каминская Ю. Фиксированный сельхозналог: что предлагает Налоговый кодекс / Ю Каминская // БУХГАЛТЕР&ЗАКОН. – 2010. – № 48 (79).

Стаття надійшла до редакції 05.04.2014

Марихин К.В. Историография проблемы возникновения упрощенной системы налогообложения

В статье рассмотрены мнения известных ученых по теории единого налога, освещены положительные и отрицательные особенности упрощенной системы налогообложения, исследованы предпосылки внедрения в Украине единого налога и фиксированного сельскохозяйственного налога.

Ключевые слова: упрощенная система налогообложения, теория единого налога, фиксированный сельскохозяйственный налог.

Marikhin K. Historiography of the problem of the simplified taxation system

The article describes the views of famous scientists about the theory of the single tax, highlights the positive and negative features of the simplified tax system.

The article highlights the problem of social justice in taxation which has always been one of the most discussed and current issues in financial science.

Supporters of the single tax believe that the implementation of single tax would lead to a simplification of the tax system, reduce government spending on management, ensure the principle of equality and justice in taxation. Other scientists have criticized the idea of a single tax. In particular, in defense of their views they bring such arguments as the complexity of determining the single tax object, significant spending on calculation of income, gain of taxation unbalance.

Confirmation of inconsistency of the single tax is that in the modern world it is used in a small number of states with range of the socio-economic particularities.

The article explores the preconditions of introducing of the single tax and the fixed agricultural tax in Ukraine.

The fixed agricultural tax is the element of the tax system in Ukraine. This tax replaces the payment of several taxes and fees. The prototype of this tax arose in times of Soviet union in 1923 in purpose to change tax in kind and monetary taxes on agriculture.

The collection of a single (fixed) tax to be paid by agricultural producers in cash or in kind was entered in Ukraine in 1998.

Single tax in Ukraine was introduced in 1998 by the Decree of the President of Ukraine "On the simplified system of taxation, accounting and reporting of small business". A key point in the development of the single tax in Ukraine began in 1999, when the taxation system was changed. Since then, Ukraine has started mass registration of entrepreneurs – single tax payers.

Regardless the blanks in the legislation, the single tax has a positive impact on the national economy and was a great step forward in reforming the tax system.

The author comes to the conclusion that the existence of simplified taxation system in Ukraine is not always straightforward and confronts scientists and legislators are more questions that are sometimes not possible to give a single correct answer. The contradictions of this system can be solved gradually with involving historical and international experience that will facilitate the fulfillment of its purpose – filling the state budget and the development of economic relations.

Key words: simplified tax system, theory of single tax, the fixed agricultural tax.