

УДК 336.226.1:631.16

Боровик П.М.,  
к. е. н., доцент кафедри фінансів і кредиту  
Гайдай В.І.,  
ст. викладач кафедри фінансів і кредиту  
Подольян Є.В.  
Уманський національний університет садівництва

## НЕДОЛІКИ СУЧАСНОГО ПОРЯДКУ СПРАВЛЯННЯ ЄДИНОГО ПОДАТКУ З СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

**Постановка проблеми.** Постійні зміни механізмів оподаткування вітчизняних суб'єктів малого бізнесу, зумовлені спочатку прийняттям відповідних положень Податкового кодексу України, а потім внесенням до нього цілої низки змін, пов'язаних з оподаткуванням зазначених підприємницьких структур, зумовлюють актуальність проблематики податкового регулювання їх діяльності та вимагають додаткової уваги науковців до проблем оподаткування такого типу підприємств та підприємців.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню проблем використання пільгових режимів оподаткування суб'єктів малого підприємництва присвячені наукові розвідки безлічі вітчизняних науковців, зокрема, В. Л. Андрущенко та В. М. Мельника [1], Д. І. Деми та І. В. Шевчук [4], Ю. Б. Іванова [6], А. М. Соколовської, Т. І. Єфименко та І. О. Луніної [9; 10], Л. Д. Тулуша [11], С. І. Юрія та О. Р. Квасовського [13], а також багатьох інших дослідників.

Не дивлячись на те, що науковцями опубліковано безліч праць стосовно використання пільгових режимів оподаткування суб'єктів малого підприємництва, більшість проблемних аспектів їх оподаткування до цього часу не лише не врегульовані, але й з прийняттям Податкового Кодексу України, запровадженням єдиного соціального внеску та внесенням змін до Податкового Кодексу стосовно оподаткування доходів суб'єктів малого підприємництва, ще й загострились, що зумовлює необхідність подальших наукових пошуків шляхів вдосконалення системи оподаткування малого підприємництва в Україні та обумовило потребу в цьому дослідженні.

**Постановка завдання.** Метою даної наукової розвідки є обґрунтування перспектив подальшого використання пільгових податкових режимів для суб'єктів малого бізнесу в Україні. Для виконання поставленої мети в ході його проведення використано економіко-статистичні методи досліджень, зокрема, монографічний метод, метод порівняння, графічний, а також табличний методи.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Варто зазначити, що єдиний податок з суб'єктів малого підприємництва завжди був і залишається вагомим джерелом надходжень місцевих бюджетів та є серйозним важелем державного регулювання діяльності підприємців та малих підприємств, що є суб'єктами спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Не дивлячись на це, його функціонування в Україні є предметом тривалої полеміки як серед науковців, так і серед політиків та представників бізнесу [1; 4; 6; 9-13]. При цьому, представники одних наукових кіл відстоюють в своїх дослідженнях позицію щодо необхідності подальшого функціонування спеціального режиму оподаткування суб'єктів малого підприємництва [13, с. 63-64], а інші притримуються думки стосовно недоцільності його подальшого використання [9, с. 295; 10, с. 58].

Не зважаючи на наукову полеміку з цього приводу, єдиний податок як спеціальний режим оподаткування суб'єктів малого бізнесу, функціонує вже тривалий період. В той же час, з прийняттям Податкового кодексу України [8] та внесенням суттєвих змін до цього нормативно-правового акту, що набрали чинності з початку та з середини 2012 року [5; 7], механізм справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва зазнав кардинальних змін (рис. 1).

Варто зазначити, що єдиний податок формує значну частину доходів зведеного бюджету України. Саме це демонструє наведена в таблиці 1 динаміка мобілізації цього податку до зведеного бюджету.

Дані таблиці 1, демонструють наявність тенденції до щорічного зростання абсолютних розмірів мобілізованих сум єдиного податку по умовно досліджуваному району, області та по Україні. В той же час, показники таблиці 1 засвідчили, що в 2011 році питома вага єдиного податку в податкових надходженнях консолідованого бюджету України, мобілізованих ДПІ в досліджуваному районі Черкаської області значно скоротилась. Схожою є ситуація з питомою вагою цієї податкової форми в загальних податкових надходженнях по Черкаській області та, загалом, по Україні [2; 12]. На наше переконання, такий стан речей, насамперед, зумовлений недоліками механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва, основні з яких нами схематично зображені на рисунку 2.

I група (фізичні особи - підприємці)	<ul style="list-style-type: none"> <li>максимальний розмір валового доходу за рік - 150 тис. грн;</li> <li>відсутні наймані працівники;</li> <li>місячна ставка податку - від 1 до 10 % від мінімальної заробітної плати;</li> <li>річний податковий період та подання звітності протягом 60 днів після закінчення звітного року (сплата податку - щомісячно протягом 20 днів поточного (звітного) місяця).</li> </ul>
II група (фізичні особи - підприємці)	<ul style="list-style-type: none"> <li>максимальний розмір валового доходу за рік - 1 млн. грн;</li> <li>не більше 10 найманих працівників;</li> <li>місячна ставка податку - від 2 до 20 % від мінімальної заробітної плати;</li> <li>квартальний податковий період та подання звітності протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу (сплата податку - щомісячно протягом 20 днів поточного (звітного) місяця).</li> </ul>
III група (фізичні особи - підприємці)	<ul style="list-style-type: none"> <li>максимальний розмір валового доходу за рік - 3 млн. грн;</li> <li>не більше 20 найманих працівників;</li> <li>ставка податку - 5 % від доходів (3 % - для платників ПДВ);</li> <li>квартальний податковий період та подання звітності протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу (сплата податку - щокварталу протягом 50 днів наступних за звітним кварталом).</li> </ul>
IV група (юридичні особи)	<ul style="list-style-type: none"> <li>максимальний розмір валового доходу за рік - 5 млн. грн;</li> <li>не більше 50 найманих працівників;</li> <li>ставка податку - 5 % від доходів (3 % - для платників ПДВ);</li> <li>квартальний податковий період та подання звітності протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу (сплата податку - щокварталу протягом 50 днів наступних за звітним кварталом).</li> </ul>
V група (фізичні особи - підприємці)	<ul style="list-style-type: none"> <li>максимальний розмір валового доходу за рік - 20 млн. грн;</li> <li>не більше 20 найманих працівників;</li> <li>ставка податку - 10 % від доходів (7 % - для платників ПДВ);</li> <li>квартальний податковий період та подання звітності протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу (сплата податку - щокварталу протягом 50 днів наступних за звітним кварталом).</li> </ul>
VI група (юридичні особи)	<ul style="list-style-type: none"> <li>максимальний розмір валового доходу за рік - 20 млн. грн;</li> <li>не більше 50 найманих працівників;</li> <li>ставка податку - 10 % від доходів (7 % - для платників ПДВ);</li> <li>квартальний податковий період та подання звітності протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу (сплата податку - щокварталу протягом 50 днів наступних за звітним кварталом).</li> </ul>

Рис. 1. Особливості сучасного механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва [5; 8]

Таблиця 1

Динаміка мобілізації єдиного податку та його частки в доходах зведеного бюджету по Україні, Черкаській області та умовно досліджуваному району

Показник	Рік				
	2007	2008	2009	2010	2011
<b>I. По Україні :</b>					
Мобілізовано єдиного податку, млрд. грн.	0,84	1,02	0,95	1,06	1,17
Питома вага єдиного податку в податкових надходженнях зведеного бюджету, %	0,5	0,6	0,6	0,6	0,4
<b>II. По Черкаській області :</b>					
Мобілізовано єдиного податку, млрд. грн.	0,03	0,04	0,04	0,05	0,05
Питома вага єдиного податку в податкових надходженнях зведеного бюджету, %	0,5	0,6	0,6	0,7	0,6
<b>III. По ДПІ в досліджуваному районі Черкаської області :</b>					
Мобілізовано єдиного податку, млн. грн.	5,27	6,44	5,98	6,64	7,36
Питома вага єдиного податку в податкових надходженнях зведеного бюджету, %	0,5	0,6	0,6	0,7	0,5

\* Складено за даними фінансового управління та ДПІ одного з умовно досліджуваного району Черкаської області, а також за даними джерел [2; 12].

<p>Основні недоліки чинного механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва : З ЮРИДИЧНИХ ОСІБ – СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА</p>	
	<p>– застосування єдиних податкових ставок для всіх категорій платників (незалежно від об'ємів виручки та кількості працюючих в межах окремої групи платників єдиного податку);</p>
	<p>– необхідність нарахування і сплати багатьох інших податків;</p>
	<p>– можливість майже легальної оптимізації оподаткування через використання механізму єдиного податку крупними фірмами (шляхом створення кількох афільованих структур).</p>

**Рис. 2. Основні недоліки чинного механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва [3; 5; 7; 8]**

*\*Узагальнено авторами*

В той же час, зазначимо, що запровадження єдиного податку є справді прогресивним кроком у сфері податкового регулювання діяльності суб'єктів малого бізнесу. Поряд з цим, на наше глибоке переконання, гострою необхідністю сьогодення є потреба у вирішенні хоча б частини з описаних нами проблем податкового регулювання діяльності суб'єктів малого бізнесу.

При цьому, першочерговими завданнями на шляху реформування механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва, на наше переконання, повинні бути, з одного боку, вирівнювання податкового навантаження на суб'єктів малого бізнесу на спрощеному режимі оподаткування, що є фізичними та юридичними особами, а з іншого – спрощення порядку проведення розрахунків суб'єктів малого підприємництва з бюджетами та державними цільовими фондами [10, с. 60-61].

Практичними шляхами реалізації поставлених завдань, на нашу думку, можуть бути несуттєве зменшення ставок єдиного податку для тих його платників, які віднесені Податковим кодексом України до третьої-четвертої та п'ятої-шостої груп, а також включення єдиного соціального внеску до складу єдиного податку, що нині сплачується суб'єктами малого бізнесу (рис. 3).

<p>Напрями вдосконалення чинного механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва : З ЮРИДИЧНИХ ОСІБ – СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА</p>	
	<p>– незначне зменшення ставок єдиного податку для тих його платників, що віднесені Податковим кодексом України до третьої-четвертої та п'ятої-шостої груп;</p>
	<p>– включення єдиного соціального внеску до складу єдиного податку, що нині сплачується суб'єктами малого бізнесу;</p>
	<p>– звільнення від оподаткування новостворених підприємств та підприємців на протязі перших трьох років їх діяльності;</p>
	<p>– прив'язка диференційованого граничного обсягу виручки, що дає право переходу на спрощену систему оподаткування, до розміру мінімальної заробітної плати, або до індексу інфляції з метою постійної її актуалізації;</p>
	<p>– запровадження диференційованих ставок єдиного податку для суб'єктів третьої-четвертої та п'ятої-шостої груп платників єдиного податку в розрізі їх доходів;</p>
	<p>– оптимізація переліку платників єдиного податку.</p>

**Рис. 3. Напрями вдосконалення чинного механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва**

*\*Розроблено авторами*

При цьому, на наше переконання, розподіл сум реформованого єдиного податку з суб'єктів малого бізнесу між відповідним місцевим бюджетом та державними цільовими фондами повинні

проводити виключно відділення державної казначейської служби базового рівня.

Крім того, з метою стимулювання розвитку вітчизняного малого підприємництва, що в часи світової фінансової кризи є важливим завданням для держави, на наше переконання, гострою необхідністю є:

- звільнення від оподаткування новостворених підприємств та підприємців, хоча б на протязі перших трьох років їх діяльності;
- прив'язка диференційованого граничного обсягу виручки від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, що дає право переходу на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, до розміру мінімальної заробітної плати, або до індексу інфляції з метою її постійної актуалізації;
- запровадження диференційованих ставок єдиного податку для суб'єктів третьої-четвертої та п'ятої-шостої груп платників податків на спрощеній системі оподаткування в розрізі сум отримуваних ними доходів;
- уточнення переліку платників єдиного податку з метою недопущення використання спрощеного режиму оподаткування суб'єктів малого бізнесу у схемах оптимізації податкових виплат.

**Висновки з даного дослідження.** Підсумовуючи результати проведеного дослідження слід відмітити, що сучасний порядок нарахування і сплати єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва має суттєві недоліки, зумовлені недостатніми фіскальними та регулюючими властивостями цієї податкової форми.

Шляхами вдосконалення вітчизняного механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва, як показали результати дослідження, мають бути зменшення ставок єдиного податку для тих його платників, що віднесені до третьої-шостої груп, включення єдиного соціального внеску до складу єдиного податку, що нині сплачується його платниками, звільнення новостворених суб'єктів малого бізнесу від сплати податків на протязі перших трьох років їх діяльності, прив'язка граничних розмірів доходів, що дають право переходу на спрощену систему оподаткування до індексу інфляції або до розміру мінімальної заробітної плати, запровадження диференційованих ставок єдиного податку для суб'єктів малого бізнесу третьої-шостої груп в розрізі їх доходів та оптимізація переліку платників єдиного податку.

Подальші наукові пошуки в даній галузі економічних досліджень слід присвятити посиленню законодавчих обмежень на шляху використання спрощеної системи оподаткування з метою оптимізації податкових виплат.

#### Література

1. Андрущенко В. Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання). / В. Л. Андрущенко, В. М. Мельник. – Ірпінь: Національний університет державної податкової служби України, 2006. – 210 с.
2. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2011 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV\\_IV\\_2011\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2011_Monitoring_ukr.pdf).
3. Глава IV. Маразми, новини єдиного та фіксованого податків, спрощеної системи оподаткування. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.marazm.org.ua/tax\\_edin/index.html](http://www.marazm.org.ua/tax_edin/index.html).
4. 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.
5. Єдиний податок: в 2012 році по-новому. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://minfin.com.ua/taxes/-/accent\\_ediniy.html](http://minfin.com.ua/taxes/-/accent_ediniy.html).
6. Іванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування / Ю. Б. Іванов. – Харків: Торнадо. – 2003. – 517 с.
7. Нові правила для спрощеної системи оподаткування. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: – // <http://tax-ua.it-blogs.com.ua/post-559.aspx#cut>.
8. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: – // <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
9. Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду: монографія / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна : за заг. ред. А. М. Соколовської. – К. : НДФІ, – 2006. – 320 с.
10. Соколовська А. М. До питання про податкову реформу в Україні / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 55-61.
11. Тулуш Л. Д. Податкові важелі та механізми стимулювання інновацій / Л. Д. Тулуш // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 62-70.
12. Щодо реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : аналітична записка. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/217>.
13. 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.