

УДК 336.226.1

О. В. Короткевич,

к. е. н., ст. н. с., ДУ "Інститут економіки та прогнозування НАН України"

ЄДИНИЙ ПОДАТОК: ФОРМУВАННЯ ТА ВПЛИВ НА ДОХОДИ БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ*

О. Korotkevych,

PhD in Economics, Senior Researcher, Institute for Economics and Forecasting, NAS of Ukraine

SINGLE TAX: ORIGIN AND IMPACT ON BUDGET REVENUES IN UKRAINE

У статті розглянуто умови та розвиток спрощеної системи оподаткування, а також оцінено вклад єдиного податку в податкові надходження Зведеного бюджету України за категоріями його платників.

Article deals with a framework and patterns of the development of simplified taxation system. Author estimates a contribution of the single tax into the tax revenues of consolidated budget of Ukraine and breaks it down into the categories of taxpayers.

Ключові слова: спрощена система оподаткування, єдиний податок, бюджет, малий бізнес.

Key words: simplified taxation system, single tax, budget, small business.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Спрощена система оподаткування виникла як реакція на підвищення податкового навантаження при внесенні змін у загальну систему оподаткування та була законодавчо закріплена Указом Президента України від 28.06.1998 р. №727. За 15 років, впродовж яких функціонує спрощена система оподаткування, неодноразово змінювались погляди на умови її застосування, що знаходили відображення у багатьох нормативно-правових актах, якими вносились зміни до механізмів її функціонування. Особливо активним цей процес став після прийняття Податкового кодексу України. Багаторазові зміни механізмів спрощеного оподаткування, які суттєво відрізняються від тих, що застосовуються в рамках загальної системи оподаткування, пов'язані із пошуком раціональних підходів до визначення умов оподаткування різних категорій суб'єктів малого підприємництва.

Сектор малого підприємництва в ринковій економіці займає особливе місце. Його розвиток, як правило, призначається для вирішення проблеми зайнятості; розширення конкуренції, сприяння швидкого репрофілювання виробництва та реагування на потреби споживчого ринку; розробки та впровадження наукоємкої продукції невеликими підприємствами інноваційного характеру.

Стан та темпи розвитку малого підприємництва багато в чому залежить від оподаткування. Обсяги податкових надходжень від цієї категорії податкоплатників не дуже великі, не дивлячись на те, що мале підприємство заціпає інтереси широкого кола осіб, як з точки зору місця прикладання праці та отримання заробітної плати, так і надання послуг та поставки товарів. В той же час, в цій сфері формуються високі регуляторні витрати та адміністративні витрати на контроль за сплатою податків. Вирішення цієї проблеми пов'язане із запровадженням спеціального, тобто спрощеного режиму оподаткування, тому що використання загального ре-

жиму в даній сфері пов'язане із значними витратами підприємцями на ведення податкового обліку, що стимулює неухильне відволікання доходів "в тінь". Запровадження полегшеної (спрощеної) системи оподаткування можна трактувати, як своєрідну плату за зменшення "тіньового" обороту та легалізацію фінансової діяльності з боку малих підприємств.

Розвиток податкової підтримки малого підприємництва в Україні має свої особливості [2], пов'язані як із постійним корегуванням загальної системи оподаткування, що накладає свій відбиток і на систему спрощеного оподаткування, так і необхідності структуризації самої спрощеної системи.

МЕТА СТАТТІ

Дослідити основні етапи змін спрощеної системи оподаткування та визначити її вплив як в цілому, так і за категоріями податкоплатників єдиного податку на формування податкових надходжень Зведеного бюджету.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Започаткування спрощеної системи оподаткування було пов'язано із змінами в нарахуванні та сплаті бюджетоутворюючих податків: податку на прибуток та податку на додану вартість (ПДВ), які були введені з другої половини 1997 року. Принципові зміни торкалися таких механізмів:

— запровадження механізму повернення ПДВ з бюджету в грошовій формі, а не тільки заліковим методом;

— запровадження методу нарахувань при визначенні фінансового результату господарської діяльності (з 11.08.1997 р.), тобто за відвантаженою продукцією, а не за оплаченою;

— введення спеціального податкового обліку, основу якого становив скорегований валовий дохід, виз-

* Дослідження виконано в рамках планової НДР "Консолідація державних фінансів України в умовах світової фінансової нестабільності" за постановою Бюро ВЕ НАНУ №6 від 22.05.2013, державний реєстраційний номер роботи 0113U005571.

начений за методом "першої операції", тобто відвантаження продукції чи її оплата.

Зміна методів формування бази оподаткування призвела до зростання збиткових підприємств в усіх галузях економіки, але найбільше в промисловості. Так, в 1997 р. питома вага збиткових підприємств зросла на 15 п.п. (1996 р. — 30%; 1997 р. — 45%) за рахунок одноразового включення у фінансовий результат господарської діяльності підприємств суми відвантажених, але неоплачених товарів (послуг), які до цього моменту включались у склад оборотних активів.

Найбільш серйозні зміни відбулися в оподаткуванні галузі "торгівля". В цій галузі крім зміни методики формування податку на прибуток також було змінено методику розрахунку ПДВ, — замість нарахування ПДВ на торгову націнку було введено нарахування ПДВ на всю суму торгового обороту, тобто включаючи вартість товарів. Це призвело до підвищення цін в оптовій та роздрібній торгівлі за рахунок додаткового підвищення торгової націнки в розмірі 20 коп. на 1 грн. валового доходу (торгівельної націнки) як реального джерела сплати ПДВ. Перехід на сплату податку на прибуток за податковим обліком, основу якого складала відвантажена, а не оплачена продукція, вимагав додаткової суми грошей в обігу. В реальності в економіці склалася зворотна ситуація — у зв'язку із введенням в 1996 р. гривні грошова маса склала в 1997 р. всього 11,73% до ВВП [3], що призвело до різкої нестачі грошей в обігу для всієї економіки. При цьому малі підприємства, основна маса яких функціонувала в торгівлі, найбільше втратила обігових коштів.

Для виправлення цієї ситуації в 1998 р. був розроблений і запроваджений з 1999 р. механізм спрощеного оподаткування, який акумулював діючі на той час податки, збори та відрахування до державних фондів соціального страхування. Головною особливістю цього методу стало не тільки встановлення єдиного податку, а і збереження в якості бази оподаткування виручки від реалізації продукції, тобто суми коштів, які фактично отримані підприємством на розрахунковий рахунок або (та) в касу. Використання касового методу в спрощеній системі оподаткування за рахунок збереження максимальної відповідальності між джерелом сплати податку та базою його нарахування створює більш сприятливі умови для фінансової стабілізації цього сектору економіки.

Враховуючи, що більшість малого підприємництва зосереджено в торгівлі та посередництві з 1.01.1998 р. [4] було запроваджено використання фіксованого податку для громадян, які займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи, шляхом придбання патенту, але широкого розповсюдження цей механізм не отримав через його вузьку спеціалізацію.

Широке розповсюдження спрощена система оподаткування отримала з 1999 р., після Указу Президента України від 28.06.1998 р. Основу цієї системи склав принцип введення єдиного податку. Введенням єдиного податку відмінялась сплата 16-ти прямих податків та обов'язкових платежів і зборів, що стало суттєвим зниженням податкового навантаження через мінімізацію і простоту нарахування податку, а також мінімізацію витрат на адміністрування.

Вклад єдиного податку в державний бюджет передбачав такі пропорції:

— єдиний податок, який сплачувався малими підприємствами — юридичними особами розподілявся:

- до Державного бюджету України — 20%;
- до місцевого бюджету — 35%;
- до Пенсійного фонду — 40%;
- на обов'язкове соціальне страхування — 5%.

— з суми єдиного податку, сплаченого фізичними особами — підприємцями зараховувалось:

- до місцевого бюджету — 55%;
- до Пенсійного фонду — 40%;
- на обов'язкове соціальне страхування — 5%.

У подальшому із структури єдиного податку були виключені перерахування до державних соціальних фондів.

Ставка єдиного податку встановлювалась на рівні 6% при окремій сплаті ПДВ або 10%, якщо ПДВ включався до єдиного податку. Сплата єдиного податку відбувалась щомісяця за результатами минулого місяця. Для підприємців — фізичних осіб ставка єдиного податку встановлювалась місцевими радами залежно від виду діяльності та місця її здійснення в діапазоні від 20 грн. до 200 грн. за календарний місяць. Додатково пільговою умовою було право для підприємців — фізичних осіб, які сплачують єдиний податок не застосовувати під час розрахунків із споживачами електронні контрольно-касові апарати. Якщо платник єдиного податку фізична особа-підприємець використовував найману працю, або працю членів його сім'ї — розмір єдиного податку збільшувався на 50% за кожен особу.

Обмеженням по обсягу виручки від реалізації та чисельності найманих працівників як для фізичних осіб — підприємців так і для юридичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності встановлювався однаковим — не більше 10 осіб найманих працівників на рік та обсяг виручки на рік не повинен перевищувати 250 тис. грн. Цей Указ дав поштовх для зростання кількості мікропідприємств та фізичних осіб — підприємців і вже в наступному році обсяг виручки для фізичних осіб-спрощенців був підвищений до 500 тис. грн. на рік та для малих підприємців — 1 млн грн. [5]. Вже в перший рік кількість малих підприємств становила 28 584; в наступному 2000 р. їх кількість зросла в 2,3 рази — до 66 626 підприємств; в 2001 р. цей показник становив уже 91 691 підприємство, тобто зріс у 3,2 раза. Спрощена система оподаткування пройшла кілька етапів змін. До них слід віднести виключення із складу єдиного податку відрахувань до державних соціальних страхових фондів. За Законом України "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування" з 1.01.2004 р. для суб'єктів підприємницької діяльності-платників єдиного податку встановлювалось правило по нарахуванню та окремій сплаті внесків до Пенсійного фонду України та інших державних соціальних фондів за своїх найманих працівників на загальних підставах, а приватним підприємцем стало необхідно сплачувати за себе фіксовану суму пенсійного внеску [6]. Це створило певні труднощі для працюючих на спрощеній системі оподаткування, але незважаючи на зменшення кількості податків і зборів, які акумулювались в єдиному податку, цей вид оподаткування продовжував розвиватися. Навіть у кризові 2008—2009 р. кількість спрощенців — юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців порівняно із кризовим

Таблиця 1. Обсяги, структура та динаміка єдиного податку (ЄП), сплаченого з підприємницької діяльності суб'єктів малого підприємництва за період 1999—2014 рр. у складі податкових надходжень Зведеного бюджету України млн грн.

	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Єдиний податок з суб'єктів малого підприємництва - всього	74,7	251,5	457,4	646,9	892,2	1 049,4	1 371,5	1 348,0	1 592,6	1 854,4	1 766,3	1 895,3	1 987,9	4 815,6	6 640,5	7 413,3
Темп росту до попереднього року, %		336,8	181,8	141,4	137,9	117,6	130,7	98,3	118,1	116,4	95,2	107,3	104,9	242,2	137,9	111,6
ЄП на підприємницьку діяльність з юридичних осіб	...	...	...	363,2	504,6	585,8	672,9	673,5	717,1	791,6	662,6	732,4	874,7	1 204,8	1 743,3	2 008,5
Темп росту до попереднього року, %					138,9	116,1	114,9	100,1	106,5	110,4	83,7	110,5	119,4	137,7	144,7	115,2
ЄП на підприємницьку діяльність з фізичних осіб-підприємців	...	...	...	283,7	387,6	463,6	698,6	674,6	875,4	1 062,8	1 103,7	1 162,9	1 113,2	3 610,9	4 897,2	5 404,8
Темп росту до попереднього року, %					136,6	119,6	150,7	96,6	129,8	121,4	103,9	105,4	95,7	324,4	135,6	110,4
Питома вага ЄП підприємств юридичних осіб в загальній сумі єдиного податку, %	...	...	...	56,1	56,6	55,8	49,1	50,0	45,0	42,7	37,5	38,6	44,0	25,0	26,3	27,1
Питома вага ЄП фізичних осіб-підприємців в загальній сумі єдиного податку, %	...	...	...	43,9	43,4	44,2	50,9	50,0	55,0	57,3	62,5	61,4	56,0	75,0	73,7	72,9
ЄП у % до податкових надходжень Зведеного бюджету	0,3	0,8	1,25	1,43	1,64	1,66	1,4	1,07	0,99	0,82	0,85	0,81	0,59	1,34	1,88	2,02

Джерело: розраховано за даними Міністерства фінансів України.

2007 роком збільшилась.

При формуванні Податкового кодексу України [7] система спрощеного оподаткування зазнала суттєвого корегування, яке було направлено на обмеження умов використання цієї системи, що викликало критику підприємців та експертів відповідно таких суперечливих норм, які блокували роботу значної кількості підприємств:

- віднесення продукції та послуг малих підприємств на прибуток, а не на витрати при роботі з юридичними особами — підприємствами, які працюють на загальній системі оподаткування;

- невідповідність встановленого загального обсягу річного обороту мікропідприємств чисельності найманих працівників;

- вузьке коло видів економічної діяльності де можна використовувати спрощену систему оподаткування.

Законом України від 04.11.2011 р. [8] були введені зміни, за якими вперше було введено диференціацію підприємств по 4-м групам (в 2013 — 2014 рр. кількість груп було збільшено до 6-ти, з 1.01.2015 р. — встановлено 3 групи) [9; 10; 11]. Єдиний податок для I та II груп, а це фізичні особи-підприємці, встановлювався у відсотках до мінімальної заробітної плати місцевими органами влади за місцем реєстрації підприємця з розрахунку на календарний місяць, для інших груп — у відсотках до доходу:

- вища ставка у разі включення ПДВ до складу єдиного податку;

- нижча ставка — у разі сплати ПДВ окремо згідно з ПКУ.

Корегування умов при застосуванні спрощеного оподаткування, станом на 1.01.2015 р., також включало збільшення граничних обсягів доходів по групах, зміну ставок єдиного податку та відмову від регулювання чисельності найманих працівників у III групі. За останньою редакцією закону до єдиного податку включаються: податок на прибуток; податок на доходи фізичних осіб в частині доходів, що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої — третьої групи; податок на додану вартість; податок на майно (в частині земельного податку), крім податку на земельні ділянки, що не використовуються для господарської діяльності [11].

Аналіз обсягів, структури та динаміки єдиного податку, сплаченого суб'єктами малого підприємництва за 1999—2014 рр. (табл. 1) показує, що за період дії спрощеного оподаткування темпи росту єдиного податку коливаються у відповідності із змінами законодавства по функціонуванню спрощеної системи оподаткування. Найвищий темп росту відмічається в перші роки сплати єдиного податку, що призводить до підвищення питомої ваги його у складі податкових надходжень Зведеного бюджету України з 0,3% в 1999 р. до 1,66% в 2004 р. У наступні роки відмічається зниження питомої ваги єдиного податку в структурі податкових надходжень Зведеного бюджету України, найнижчий рівень склався в 2011 році, тобто в рік обмеження умов використання

Таблиця 2. Основні показники діяльності фізичних осіб-підприємців

Показники	од. вим.	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
1. Кількість зайнятих фізичних осіб-підприємців та найманих у них працівників - всього	тис. осіб	3 282,9	3 398,8	3 679,0	3 989,0	4 223,5	2 814,5	2 371,4	2 274,9	2 333,6
% до попереднього року	%		103,5	108,2	108,4	105,9	66,6	84,3	95,9	102,6
в тому числі:										
- фізичні особи-підприємці	тис. осіб	1 916,6	1 976,6	2 218,0	2 450,1	2 664,2	1 805,1	1 325,9	1 232,2	1 328,8
% до попереднього року	%		103,1	112,2	110,5	108,7	67,8	73,5	92,9	107,8
- наймані працівники	тис. осіб	1 366,3	1 422,1	1 461,0	1 538,9	1 559,3	1 009,4	1 045,5	1 042,7	993,8
% до попереднього року	%		104,1	102,7	105,3	101,3	64,7	103,6	99,7	95,3
2. Обсяг реалізованої продукції	млрд грн.	92,8	119,1	153,0	205,0	195,9	230,4	211,2	256,6	284,2
% до попереднього року	%		128,3	128,5	134,0	95,6	117,6	91,7	121,5	110,8
3. Єдиний податок з підприємницької діяльності	млн грн.	698,6	674,4	875,4	1 062,8	1 103,7	1 162,9	1 113,2	3 610,9	4 897,2
% до попереднього року	%		150,6	96,5	129,8	121,4	103,8	105,4	95,7	324,4
4. Кількість найманих працівників на 1-го підприємця-фізичну особу	осіб	0,71	0,72	0,66	0,63	0,58	0,56	0,79	0,85	0,75
5. Обсяг реалізованої продукції на 1 підприємця - фізичну особу в рік	тис. грн.	48,4	60,3	69,0	83,7	73,5	127,6	159,3	208,2	213,9
% до попереднього року	%		124,6	114,4	121,3	87,8	173,6	124,8	130,7	102,7
6. Сплачено єдиного податку 1-м підприємцем - фізичною особою										
в рік	тис. грн.	0,364	0,341	0,395	0,434	0,414	0,644	0,839	2,93	3,685
в місяць	грн.	30	28	33	36	34,5	54	70	244	307

спрощеної системи оподаткування відповідно Податкового кодексу України.

Починаючи з 2012 р. різко зросли обсяги сплати єдиного податку, особливо єдиний податок, який сплачений фізичними особами-підприємцями, що слід віднести за рахунок змін, внесених у механізм спрощеного оподаткування в 2011 р. Якщо в 2011 р. (рік введення Податкового кодексу України) обсяг сплаченого єдиного податку складав 1987,9 млн грн., в т.ч. фізичними особами-підприємцями 1113,2 млн грн., то вже в наступному році темп росту обсягу єдиного податку за всіма групами спрощенців становив 242,2%, в т.ч. фізичними особами-підприємцями — 324,4%. Одночасно підвищилась питома вага єдиного податку у складі податкових надходжень Зведеного бюджету з 0,59% в 2011 р. до 1,34% в 2012 р. та до 2,02% в 2014 р. На збільшення надходжень єдиного податку позитивно вплинули законодавчі зміни в системі спрощеного оподаткування, введені з 2012 р. Збільшення обсягу граничного доходу за групами податкоплатників; визначення бази розрахунку єдиного податку у формі диференційованих відсотків до мінімальної заробітної плати та включення спрощенців фізичних осіб у групи із високим граничним обсягом доходів; зниження витрат на ведення обов'язкового первинного обліку та спрощення звітів.

Структура єдиного податку за категоріями платників показує, що на період започаткування спрощеної системи оподаткування вклад фізичних осіб-підприємців був значно меншим ніж підприємств-юридичних осіб, рівновага відмічена в 2006 р. — 50% / 50%. В наступні роки питома вага фізичних осіб — підприємців почала збільшуватись, особливо вклад цієї категорії платників у загальну суму сплаченого єдиного податку зріс з започаткуванням диференціації платників єдиного податку по групах та збільшення обсягів граничних показників доходу для фізичних осіб-підприємців з 2012 р.

Податкова підтримка малого підприємництва направлена в першу чергу на легалізацію економічної діяльності самозайнятих громадян. У таблиці 2 наведені показники, які характеризують динаміку чисельності зайнятих у сфері господарської діяльності фізичних осіб-підприємців.

Обсяг сплаченого одним підприємцем-фізичною особою єдиного податку в розрахунку на один місяць показує, що цей показник знаходиться на рівні близькому до мінімально встановленої ставки єдиного податку, яка діяла в цей період. Ця середня сума сплаченого єдиного податку (30 грн. — в 2005 р.; 34,5 грн. — в 2009 р.) сформувалася при високій зайнятості у цьому секторі економіки. Загальна кількість фізичних осіб-підприємців та найманих у них працівників за період з 2005 р. по 2009 р. постійно зростала і в 2009 році склала 4223,5 тис. осіб, в т.ч. фізичні особи-підприємці — 2664,2 тис. осіб, наймані працівники — 1559,3 тис. осіб. У наступному 2010 р. кількість зайнятих у цьому секторі економіки на третину зменшилась, і в наступні роки ця тенденція продовжилась. Особливо негативно вона проявляється по відношенню до найманих працівників. В абсолютному виразі кількість найманих працівників склала в 2013 р. всього 993,8 тис. осіб, в той час як у 2009 р. цей показник складав 1559,3 тис. осіб. Можна припустити, що такі зміни в основних показниках роботи фізичних осіб-підприємців пов'язані не тільки із змінами в системі спрощеного оподаткування, а і в загальному після кризово-му стані економіки.

Збільшення сплати єдиного податку фізичними особами-підприємцями складається на фоні зменшення загальної зайнятості в цьому секторі економіки, в т.ч. зменшення кількості найманих працівників. Один підприємець-фізична особа, як показують розрахунки надає роботу в середньому 0,7 особи. Кількість підприємств — юридичних осіб-платників єдиного податку (табл. 3)

Таблиця 3. Динаміка кількості підприємств-юридичних осіб платників єдиного податку та чисельності найманих працівників

№ з/п	Показники	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
1	Кількість юридичних осіб (ЮО), що обрали спрощену систему оподаткування - всього	115 626	133 154	133 204	135 470	135 689	139 334	143 149	142 986	150 889	141 069	150 436
	Темп росту до попереднього року, %	126,1	115,2	100,0	101,7	100,2	102,7	102,7	99,9	105,5	93,5	106,6
-	в тому числі: кількість ЮО, що обрали спрощену систему оподаткування (зі сплатою ПДВ)	42 344	44 253	37 488	33 909	29 155	25 570	22 780	19 027	15 324	11 199	14 250
-	кількість ЮО, що обрали спрощену систему оподаткування (без сплати ПДВ)	73 282	88 901	95 716	101 565	106 534	113 764	120 369	123 956	135 565	129 870	136 186
2	Середньооблікова чисельність працюючих у юридичних осіб - платників єдиного податку, осіб - всього	354 121	523 101	264 300	392 878	250 506	178 447	279 114	101 268	84 676	141 940	72 830
2а	Чисельність найманих працівників на 1-му підприємстві (зі сплатою ПДВ), осіб	8,4	11,8	7,0	11,6	8,6	7,0	12,3	5,3	5,5	12,7	5,1
	Темп росту до попереднього року, %		140,5	59,3	165,7	74,1	81,4	175,7	43,1	103,8	230,9	40,2
3	Чисельність найманих працівників на 1-му підприємстві (без сплати ПДВ), осіб	7,9	9,8	6,9	9,5	6,7	4,8	5,2	3,8	3,9	4,6	2,5
	Темп росту до попереднього року, %		124,1	70,4	137,7	70,5	71,6	108,3	73,1	102,6	118,0	54,4

Розраховано за даними фіскальної служби України.

показує більш стабільну динаміку. За 10 років кількість підприємств — юридичних осіб зросла на 130,1%, в т.ч. зростання кількості підприємств, які працюють на єдиному податку зі сплатою ПДВ за цей період зменшилось в 3,3 рази, а кількість підприємств, які працюють без сплати ПДВ збільшилось в 1,5 рази.

Для юридичних осіб-спрощенців також характерно зменшення чисельності найманих працівників. Якщо в окремі роки в розрахунку на 1-му підприємстві (без сплати ПДВ) працювало 6,7—9,8 найманих працівників, що відмічалось в 2002—2006 рр., то в наступні роки цей показник мав чітку тенденцію до зниження (3,9 осіб — 2010 р., 4,6 — 2011 р., 2,5 — 2012 р.).

На підприємствах, які сплачують ПДВ, динаміка кількості найманих працівників має нерівномірний характер з тенденцією до зменшення працюючих. Як уже зазначалося, створення нових робочих місць та сприяння зайнятості населення — одна з основних функцій малого підприємництва, яка свідчить про його суспільну та соціальну значимість. Можливо, однією із причин цього зменшення кількості найманих працівників є збільшення податкового навантаження, яке формується

за рахунок окремої сплати податків на доходи найманих працівників та внесків у державні соціальні фонди. Не дивлячись на те, що внесок єдиного податку в податкові надходження зросли, умови застосування спрощеної системи оподаткування потребують доопрацювання з метою вдосконалення її механізмів для зацікавленості підприємств у розширенні робочих місць у цій сфері.

ВИСНОВКИ

Підвищення податкового навантаження при застосуванні загальної податкової системи поставило на порядок денний розробку основ спрощеного оподаткування. Неодноразові зміни системи спрощеного оподаткування приводили як до зменшення його ролі, так і до підвищення, однак саме ця система дозволила і дозволяє розвиватися малому бізнесу та створює умови для його легалізації. Незважаючи на те, що на фоні зниження податкового навантаження за загальною системою оподаткування за рахунок відміни низки обов'язкових платежів, які були включені до складу єдиного податку при її започаткуванні, в т.ч. зниженні номінальної став-

ки податку на прибуток з 30% до 25% з 1.01.2004 року та в подальшому в Податковому кодексі до 18%, спрощена система оподаткування не змінює своєї привабливості для підприємців. Система спрощеного оподаткування, яка склалася після введення в дію Податкового кодексу України, була спрямована на врахування особливостей функціонування сектору малого підприємства та його підтримку за рахунок градуалізації податкових механізмів та ставок єдиного податку. Врахування цих особливостей та накопиченого досвіду після прийняття Податкового кодексу України дозволило провести раціональну структурування податкоплатників-спрощенців по групах, механізм оподаткування яких дозволяє враховувати умови та специфіку різних видів діяльності.

До позитивних рис діючої системи спрощеного оподаткування слід віднести також підвищення вкладу єдиного податку в податкові надходження бюджету; разом з тим вимагає подальшого доопрацювання механізму, направлені на підвищення зацікавленості підприємців, які працюють на спрощеній системі оподаткування у збільшенні робочих місць у цій сфері.

Література:

1. Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" 03.07.1998 р. №727.
2. Указ Президента України "Про державну підтримку малого підприємництва" від 12.05.1998 р. №456/98.
3. Економіка України за 1991—2009 роки / За загальною редакцією В.М. Гейця, А.І. Даниленка, О.Г. Осауленка. — К. Держкомстат України. — 2010. — С. 80.
4. Закон України "Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок з громадян" від 13 лютого 1998 р. № 129/98-ВР.
5. Указ Президента України "Про внесення змін до Указу Президента України від 3 липня 1998 року № 727 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 28.06.1999 р. № 746/99 (введено в дію з 19.10.1999 р.).
6. Закон України "Про загальнообов'язкове пенсійне страхування" від 09.07.2003 № 1058-IV.
7. Податковий Кодекс України (Закон України від 2.12.2010 №2755-VI) із змінами та доповненнями.
8. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності" від 04.11.2011 р. № 4014-VI.
9. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні" від 05.07.2012 р. № 5083-VI.
10. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і зборів" від 20.11.2012 р. № 5503-VI.
11. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи" від 28.12.2014 р. № 71-VIII.
12. Статистичний збірник "Діяльність суб'єктів господарювання" 2010 рік Державна служба статистики України. — Київ, 2011. — С. 455.
13. Статистичний збірник "Діяльність суб'єктів господарювання" 2013 рік Державна служба статистики України. — Київ, 2014. — С. 475.

References:

1. President of Ukraine (1998), Decree "On the Simplified System of Taxation, Accounting and Reporting for Small Business Entities", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/annot/en/727/98> (Accessed 10 October 2015).
 2. President of Ukraine (1998), Decree "On State Support of Small Business", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/annot/en/456/98> (Accessed 10 October 2015).
 3. Heiets', V.M. Danylenko, A.I. and Osaulenko, O.H. (2010), *Ekonomika Ukrainy za 1991—2009 roky* [Economy of Ukraine for 1991—2009], Derzhkomstat Ukrainy, Kyiv, Ukraine.
 4. Verkhovna Rada of Ukraine (1998), The Law of Ukraine "On Amendments to the Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine "On income tax on citizens", <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/en/129/98-%D0%B2%D1%80> available at: (Accessed 10 October 2015).
 5. President of Ukraine (1999), Decree "On Amendments to the Decree of the President of Ukraine on July 3, 1998 № 727" About the simplified system of taxation, accounting and reporting of small business", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/746/99> (Accessed 10 October 2015).
 6. Verkhovna Rada of Ukraine (2003), The Law of Ukraine "On Mandatory State Pension Insurance", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/annot/en/1058-15> (Accessed 10 October 2015).
 7. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 10 October 2015).
 8. Verkhovna Rada of Ukraine (2011), The Law of Ukraine "On Amendments to the Tax Code of Ukraine and some other legislative acts of Ukraine on the simplified system of taxation, accounting and reporting", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4014-17> (Accessed 10 October 2015).
 9. Verkhovna Rada of Ukraine (2012), The Law of Ukraine "On Amendments to the Tax Code of Ukraine and the State Tax Service in connection with the administrative reform in Ukraine", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5083-17> (Accessed 10 October 2015).
 10. Verkhovna Rada of Ukraine (2012), The Law of Ukraine "On Amendments to the Tax Code of Ukraine to revise the rates of some taxes and fees", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/en/5503-17> (Accessed 10 October 2015).
 11. Verkhovna Rada of Ukraine (2014), The Law of Ukraine "On Amendments to the Tax Code of Ukraine and some other legislative acts of Ukraine on tax reform", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/71-19> (Accessed 10 October 2015).
 12. State Statistics Service of Ukraine (2011), *Statystychnyj zbirnyk "Diial'nist' sub'iektiv hospodariuvannia"* [Statistical bulletin "The activities of business entities"], State Statistics Service of Ukraine, Kyiv, Ukraine.
 13. State Statistics Service of Ukraine (2014), *Statystychnyj zbirnyk "Diial'nist' sub'iektiv hospodariuvannia"* [Statistical bulletin "The activities of business entities"], State Statistics Service of Ukraine, Kyiv, Ukraine.
- Стаття надійшла до редакції 12.10.2015 р.*