

ХАРАКТЕРИСТИКА ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Анотація. У статті розглянуто шляхи покращення та напрями вдосконалення механізму функціонування спрощеної системи оподаткування в ринкових умовах господарювання.

Ключові слова: спрощена система оподаткування, мале підприємництво, підприємницька діяльність, єдиний податок, малий бізнес.

Annotation. This article scrutinizes the ways of betterment and improvement of the functional mechanism in simplified system of taxation during the market conditions of activity.

Key words: simplified system of taxation, small undertakings, business activities, common tax, small business.

Вступ. Розвиток економіки України залежить від активності малого підприємництва. У більшості країн світу йому належить значне місце в загальній сумі валового національного продукту, виробництві товарів, наданні послуг, що дає змогу повніше задовільняти попит у товарах, збільшувати зайнятість населення, надходження грошових ресурсів до бюджету за рахунок сплати податків. Протягом часу свого існування спрощена система оподаткування, обліку та звітності забезпечує динамічний розвиток сфери малого підприємництва та стабільні надходження до місцевих бюджетів, що свідчить про адаптованість і прийнятливість її для значної категорії суб'єктів малого підприємництва.

Але, на жаль, дієвість заходів державної політики щодо підтримки розвитку малого бізнесу в Україні ще не є достатньо ефективною і малі підприємства ще не посіли належного місця в структурі національної економіки країни та стикаються з різного роду проблемами, особливо у сфері організаційно-правового забезпечення оподаткування суб'єктів малого бізнесу через неврегульованість законодавства. Тому вирішення цих питань сьогодні залишається стратегічно важливим напрямом діяльності всіх гілок влади.

Постановка завдання. На сьогодні актуальним є питання розвитку малого підприємництва як в Україні, так і за кордоном. Відносини у сфері державної реєстрації, діяльності та ліквідації підприємств регулюються Господарським [1] і Цивільним кодексами України [2], Законом України “Про державну підтримку малого підприємництва” [3], які визначають основні напрямки розвитку малого бізнесу. Указ Президента України від 28.06.1999 року №746/99 “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва” [4] також спрямований на розвиток малого підприємництва. Тож проаналізуємо наявну спрощену систему оподаткування малого підприємництва та визначимо основні проблеми та напрями удосконалення у контексті чинної системи оподаткування.

Результати. Проблеми розвитку малого й середнього підприємництва присвячені праці З.Варналія, О.Василика, В.Вишневського, С.Дзюбика, А.Єлисеєва, А.Жеребних, Н.Кучерявенка, І.Лукінова, І.Луніної, В.Мельника, І.Михасюка, Ю.Палкіна, А.Соколовської, М.Азарова, А.Крисоватого, І.Іванова, Я.Литвиненка, В.Суторміної, Л.Шаблістої, С.Юргелевича та інших. Але, незважаючи на таку кількість розробок, проблеми, пов'язані з малим підприємництвом і спрощеними системами оподаткування, потребують продовження і детального їх вивчення. Науковці звертаються до вивчення зарубіжного досвіду, як до джерела накопичення практичних знань у сфері податкового стимулювання.

Характерною особливістю системи оподаткування в Україні є фактична наявність диференціації оподаткування суб'єктів підприємництва, коли у межах однієї податкової

системи поєднуються дві підсистеми оподаткування – звичайна для одного виду платників та спрощена – для іншого. Остання передбачає заміну декількох податків єдиним або фіксованим. Поєднання звичайної системи зі спрощеною, наголошує А.Соколовська, з одного боку, негативно позначається на цілісності податкової системи, однак, з іншого, по-перше, сприяє розвитку малого підприємництва, оскільки за певних умов (залежно від рівня рентабельності) знижує податкове навантаження на його суб'єктів; по-друге, є засобом пристосування податкової системи України до об'єктивних умов соціально-економічного розвитку, що пов'язане з неготовністю певних галузей економіки, типів підприємств, а також податкових органів до повсюдного запровадження зрілих форм оподаткування [5].

У сучасних умовах розвитку економіки велика увага приділяється малому бізнесу щодо статусу малого підприємства та умови переходу на спрощену систему оподаткування.

Підприємства малого бізнесу за своєю суттю є суб'єктами ринкової інфраструктури, які самостійно здійснюють свою виробничу та торговельну й інші види діяльності і при цьому можуть розраховувати тільки на свої можливості. Головним джерелом отримання фінансових коштів цих підприємств є грошові засоби, отримані від реалізації виробленої продукції, виконання робіт або надання послуг [6]. Після прийняття Указу Президента України від 28.06.1999 року №746/99 “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва” на таку систему перейшла більшість підприємств. Як доводить досвід, така система оподаткування є ефективнішою, ніж звичайна, вона сприяє розширенню та розвитку малого бізнесу.

Спрощена система оподаткування стала ефективною не лише для підприємців, а й для держави. Ще у 2001 році від юридичних осіб, які оподатковувались по звичайній системі, до бюджету надійшло 133,6 млн. грн. податкових надходжень. Від цих же платників, коли вони перейшли на спрощену систему оподаткування, до бюджету надійшло 172,2 млн. грн. [7, с.18]. Держава виграла хоча б тому, що план єдиного податку за 2001 рік було виконано на 600% [8].

Динаміка надходження єдиного податку в розрізі щомісячних надходжень зображена на рис.1.

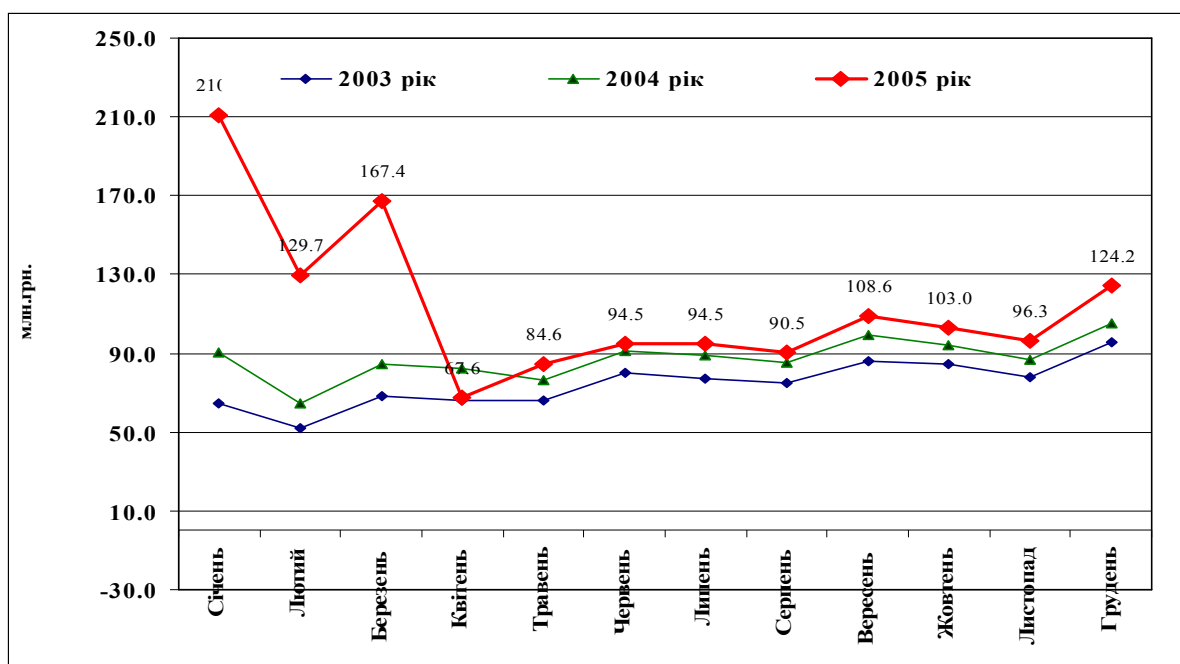


Рис.1. Динаміка щомісячних надходжень єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва в 2003 – 2005 роках [9]

Отже, за період січень – квітень 2005 року спостерігаються значні надходження єдиного податку в порівнянні з таким же періодом в 2003–2004 рр.

Найбільші надходження єдиного податку спостерігаються за січень 2005 року – 210 млн. грн. У зв'язку з постійними змінами законодавства у 2005 році щодо спрощеної системи оподаткування проглядається значне коливання надходження єдиного податку. В результаті чого за лютий 2005 року вони зменшились до 129,7 млн. грн., а в березні надходження єдиного податку зросли і становили 167,4 млн. грн. Протягом квітня 2005 року спостерігаються найменші надходження – 67,6 млн. грн. Протягом травня – грудня надходження єдиного податку є стабільними в порівнянні як з 2005, так і з 2003–2004 роками.

На регіональному рівні підтримка малого підприємництва у 2005 році здійснювалася відповідно до затверджених регіональних та місцевих програм розвитку малого підприємництва. Проведений аналіз свідчить, що протягом дії регіональних програм у 2005 році напрями роботи місцевих органів влади були зосереджені на вдосконаленні регуляторних процесів, вирішенні проблем підприємництва, розбудові інфраструктури підтримки підприємництва, спрощенні процедури реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності та видачі їм дозволів, пошуку нових форм фінансової та матеріально-технічної підтримки, навчанні та перенавчанні незайнятого населення з орієнтацією на підприємницьку діяльність, створенні сприятливого інвестиційного клімату тощо.

Проведена робота сприяла зростанню кількості суб'єктів малого підприємництва в Україні. Водночас зростання відбулося за рахунок збільшення фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності.

За даними Державної податкової адміністрації України станом на 01.01.06 було зареєстровано 1940,6 тис. фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності; їх кількість у порівнянні з 2004 роком збільшилася на 8,3%. У 2005 році темпи зростання кількості фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, вищі від середнього рівня по Україні (у порівнянні з 2004 роком), зареєстровано у 16 регіонах.

Кількість платників єдиного податку – фізичних осіб в Україні у порівнянні з відповідним періодом 2004 року збільшилася на 89,6 тис. осіб, або на 14,8%, і становила 696,7 тис. осіб.

Найвище зростання зафіксоване в Івано-Франківській (23,1%), Чернігівській (20,2%), Хмельницькій (19,9), Донецькій (19,4), Вінницькій (18,8), Чернівецькій (18,7), Львівській (18,4 відсотка) областях. Найнижче – у Сумській (9,8), Черкаській (8,7) областях та Автономній Республіці Крим (5,6%) [10].

Кількість платників єдиного податку – юридичних осіб в Україні у порівнянні з 2004 роком зменшилася на 2,27 тис. осіб, або на 1,7%, і становила 133,2 тис. осіб.

За рахунок бюджетів усіх рівнів у 2005 році в рамках регіональних програм було виділено на розвиток суб'єктів малого підприємництва 62,9 млн. грн., або на 18% більше, ніж у 2004 році [10].

Незважаючи на те, що аналітичні звіти регіонів в основному відображають позитивну роботу місцевих органів виконавчої влади, треба зазначити, що потенціал малого бізнесу в усіх регіонах задіяний недостатньо: неефективно використовуються кошти, більша частина яких спрямовується не на безпосередню фінансову підтримку малого підприємництва, а на проведення різноманітних конференцій, семінарів, круглих столів тощо.

Проблема розвитку малого бізнесу в Україні полягає у його структурі, зосередженості на посередницьких операціях, роздробленості й практичній відсутності дієвої співпраці з великими підприємствами. Сьогодні характерним є те, що спрощена система оподаткування фізичних осіб охоплює понад 50 видів економічної діяльності, проте найпоширенішими і найпривабливішими для підприємців є ті види, здійснення яких дає змогу отримувати значні доходи. Мале підприємництво розвивається переважно у сферах торгово-посередницької діяльності, транспортного обслуговування, надання побутових

послуг, громадського харчування, юридичної практики. При цьому кількість підприємців – платників єдиного податку, які здійснюють діяльність за цими видами, постійно збільшується.

Зрозуміло, що спрощена система оподаткування не є однозначно позитивним явищем і з точки зору інтересів держави, і з погляду інтересів платників податків. Вона має як певні переваги порівняно зі звичайною системою, так і недоліки, що необхідно враховувати при законодавчому їх коригуванні та при прийнятті рішення стосовно їх застосування.

Розроблений і впроваджений Указом президента єдиний податок містить досить багато суперечливих положень і в такому вигляді існувати не може. Зокрема, це стосується і ставок, і граничного обсягу виручки для переходу на спрощену систему, і переліку податків і зборів, замість яких сплачується єдиний податок.

На даний час існують такі проблеми в процесі функціонування спрощеної системи оподаткування:

- спрощена система оподаткування об'єднує дві абсолютно різні системи оподаткування, а саме: оподаткування за фіксованою ставкою податку та сплата фіксованого розміру податку незалежно від результатів діяльності. Якщо перша система ще має право на існування через те, що розмір податку все ж таки прив'язаний до економічної діяльності суб'єктів господарювання, то друга система може застосовуватись лише для незначного кола дрібних бізнесменів;
- фіксований розмір податку не переглядався з 1998 року, в той час як за період з 1998 року кумулятивний індекс інфляції склав 231,1%. Таким чином, існують економічні підстави для збільшення розміру фіксованого розміру податку (принаймні його верхньої межі) у 2,5–3 рази, тобто до 500–600 грн.
- граничний обсяг операцій для реєстрації платником єдиного податку перевищує граничний обсяг операцій для обов'язкової реєстрації платником ПДВ. Зокрема, для можливості переходу на спрощену систему обсяг виручки суб'єкта господарювання – фізичної особи не має перевищувати 500 тис. грн., а юридичної особи – 1 млн грн., у той час як для обов'язкової реєстрації платником ПДВ обсяг оподатковуваних операцій має бути більшим за 300 тис. грн. Через таку розбіжність на практиці можуть виникати ситуації, коли платник єдиного податку зобов'язаний реєструватися платником податку на додану вартість, незважаючи на можливість залишатися на спрощеній системі оподаткування. Такий суб'єкт господарювання буде сплачувати і єдиний податок, і ПДВ. З огляду на складність обліку податку на додану вартість це може виявитись неприйнятним для багатьох дрібних підприємств і підприємців і стати причиною наростання тінізації;
- ситуація із моментом виникнення необхідності реєструватися платником ПДВ для малого підприємства ускладнюється ще й тим, що при реєстрації платником єдиного податку за основу береться період у один календарний рік (тобто з 1 січня до 31 грудня), тоді як для визначення моменту виникнення зобов'язання реєструватися платником ПДВ враховуються 12 календарних місяців (тобто це може бути з 1 квітня до 31 березня, з 1 жовтня до 30 вересня і т. ін.). Така “часова” розбіжність може створити додаткові проблеми для сезонних підприємств у вигляді неочікуваного і незапланованого зобов'язання зареєструватися платником ПДВ;
- на сьогодні є чинними законодавчі акти, які встановлюють різні порядки сплати зборів на пенсійне та соціальне страхування, – Указ №727/98 та Закон України “Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування” [11], із змінами та доповненнями від 09.07.2003 р. №1058-IV. Саме поняття спрощеної системи передбачає заміну сплати встановлених законодавством податків і зборів сплатою єдиного податку і спрощенням форми бухгалтерського обліку та звітності. Так, зазначений Указ звільняє платників єдиного податку від сплати зборів на пенсійне

та соціальне страхування, оскільки вони сплачують їх у складі єдиного податку. Водночас Закон №1058-IV зобов'язує платників єдиного податку додатково сплачувати збір на пенсійне страхування та подавати звітність на загальних підставах, що автоматично спростовує поняття “спрощена система”. Це ставить під сумнів необхідність існування спрощеної системи оподаткування, адже пенсійні платежі становлять значну частину внесків, від яких звільнялися суб'єкти підприємницької діяльності;

- потребує законодавчого врегулювання й питання щодо визначення бази оподаткування єдиним податком, оскільки Указ №727/98 нечітко визначає об'єкт оподаткування при застосуванні спрощеної системи, що призводить до зловживань і створення тіньових схем ухилення від оподаткування.

З огляду на недоліки спрощеної системи оподаткування уряд і парламент повинні спрямовувати свої зусилля на покращення сучасного стану єдиного податку, адже, підтримуючи розвиток малого бізнесу, держава тим самим підтримує вітчизняних виробників, формує умови для забезпечення зайнятості населення України, створює нові робочі місця, вирішує проблеми безробіття.

Варто зазначити, що більшість країн світу відмовляються від застосування єдиного податку як такого, що приносить невеликі надходження до бюджету. Однак, враховуючи роль цього податку при започаткуванні нової власної справи фізичною чи юридичною особою з невеликими фінансовими можливостями, треба віддати йому належне, бо саме завдяки можливості сплати невеликої суми податків подібне мале підприємство може “стати на ноги” і розвинути свій потенціал. Держава, враховуючи такі недоліки справляння єдиного податку, як недоотримання податкових надходжень від податку внаслідок зміни їх структури й кількості та, відповідно, – зменшення надходжень від штрафних санкцій, не повинна обмежувати наданої нею ж підприємцям можливості обрати сплату єдиного податку. Адже саме цей податок розвиває конкурентне середовище, демонополізує економіку, виводить значну частку господарських операцій із тіньового сектора за рахунок зменшення податкового навантаження, зменшує обсяг заборгованості платників податку перед бюджетом, знижує кількість витрат контролюючих органів через спрощення адміністрування податків та ведення їх обліку, а за рахунок розширення кола платників і бази оподаткування збільшує суму податкових надходжень.

Отже, головною проблемою спрощеної системи оподаткування є те, що вона, як і багато інших урегульованих указами Президента України питань, не ув'язана з чинними законами у сфері оподаткування. Зокрема, єдиний податок відсутній у переліку загальнодержавних податків і зборів, наведеному в Законі України від 18 лютого 1997 р. “Про систему оподаткування”. Така ситуація зумовлює протиріччя з приводу застосування до єдиного податку загальних принципів податкового адміністрування, передбачених, зокрема, Законом України від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетом та державними цільовими фондами” й іншими фінансовими законами.

Висновки. Виходячи із вищесказаного, запропоновано такі напрями удосконалення спрощеної системи оподаткування:

- встановлення “прогресивної” шкали ставок оподаткування для різних обсягів виручки платника єдиного податку;
- застосування спрощених схем справляння окремих податків (ПДВ, податок на прибуток) для певних галузей;
- законодавче визначення переліку видів діяльності, щодо яких юридичним та фізичним особам дозволено застосовувати спрощену систему оподаткування;
- передбачення різних ставок єдиного податку для суб'єктів підприємницької діяльності в залежності від виду діяльності;

- перелік видів діяльності, при здійсненні яких фізичним особам дозволяється сплачувати єдиний податок за фіксованою сумою, має бути суттєво обмежений;
- передбачення індексації верхньої межі розміру єдиного податку для фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності у випадках, коли кумулятивний індекс інфляції перевищує 10%;
- обмеження верхньої межі обсягу виручки “фіксованого” єдиного податку граничним обсягом оподатковуваних операцій, який є обов'язковим для реєстрації платником ПДВ. Водночас, слід передбачити на такому ж рівні можливість застосування ставки 10% для платників єдиного податку. Крім того, термін обліку такого обсягу слід гармонізувати й визначати його, виходячи з 12 календарних місяців, а не з 1 календарного року.

Нагальною потребою сьогодення є прийняття Закону України “Про спрощену систему оподаткування”, у якому доцільно зберегти існуючий підхід до оподаткування малого бізнесу. У згаданому законі слід деталізувати перелік видів суб'єктів малого підприємництва за рахунок законодавчого визначення категорії “мікропідприємство”. При цьому потрібно враховувати, що фактично критерії мікропідприємства наведені в Указі Президента “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності”, але вони потребують корегування. У законі також необхідно передбачити не лише процедуру переходу від спрощеної системи оподаткування до загальної, і навпаки, а також відповідальність за порушення в зазначеній сфері.

На жаль, не існує такої системи оподаткування, яка змогла б задовільнити обидві сторони – і платника, і державу, які стоять по обидва боки барикад і намагаються отримати якнайбільшу користь для себе. Кожна з альтернативних систем оподаткування має свої специфічні риси, можливості, переваги і недоліки, з якими мусять рахуватись і ті, хто її пропонує, і ті, хто використовує.

1. Господарський кодекс України від 16.01.03 р. №436-IV // Інформаційно-правова система ЛІГА: ЗАКОН.
2. ЦКУ: Коментар. Видання друге із змінами станом на 15 січня 2004 року. – Х.: ТОВ “Одіссей”. – 2004.
3. Закон України “Про державну підтримку малого підприємництва” від 19.10.2000 р. № 2063 – III // Урядовий кур'єр. – 2000. – 22 листопада.
4. Указ Президента України “Про внесення змін до Указу Президента України від 3 липня 1998 року №727 “Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва” від 28 червня 1999 року №746/99 // Інфодиск. Законодавство України. – 28 листопада 2004.
5. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Прес, 2004. – 454 с.
6. Захожай В.Б., Литвиненко Я.В., Захожай К.В., Литвиненко Р.Я. Система оподаткування та податкова політика: Навч. посібник / Під заг. ред. В.Б.Захожая та Я.В.Литвиненка. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 468 с.
7. Литвиненко Я. Система оподаткування малого підприємництва як чинник підвищення ефективності його діяльності // Економіка, фінанси, право. – 2002. – № 4. – С.17–21.
8. Бобров Є.А. Сучасний стан і перспективи розвитку кредитування малого бізнесу // Фінанси України. – 2004. – № 1. – С.103–109.
9. Щомісячний моніторинг виконання зведеного, державного і місцевих бюджетів України станом на 01.01.06 р.: підготовлено Групою бюджетної та фіскальної політики. – К., 2006. – 44 с.
10. Жовтуха В. Інформація про виконання в Україні заходів регіональних програм розвитку малого підприємництва на 2005–2006 роки за 2005 рік // www.me.kmu.gov.uahttp.
11. Закон України “Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування”, із змінами та доповненнями від 09.07.2003 р. № 1058-IV // Інформаційно-правова система ЛІГА: ЗАКОН.
12. Іванов Ю. Альтернативні системи оподаткування: Монографія. – Харків: ХДЕУ. – Торнадо, 2003. – 517 с.