

надати керівництву сільськогосподарських підприємств та іншим користувачам фінансово-економічної діагностики (власникам, інвесторам, санаторам, кредиторам) об'єктивну і повну інформацію для прийняття управлінських рішень та обґрунтування стратегії і тактики необхідних заходів, визначення короткострокових та стратегічних завдань, розподілу ресурсів, удосконалення організаційної структури системи управління та вибору політики дій.

4 Список використаних джерел

1. Гудзь О.Є. Діагностика забезпечення сільськогосподарських підприємств фінансовими ресурсами / О.Є. Гудзь // Вісник Харк. нац. техн. ун-ту сільськогосподарства: Економічні науки. Вип. 55 – Харків: ХНТУСГ, 2007 р. – 375 с. - С. 261 - 267.

2. Гудзь О.Є. Ідентифікація та діагностика платоспроможності в сільськогосподарських підприємствах / О.Є. Гудзь // Матеріали II міжнародної науково-практичної конференції (у заочній формі) «Сучасні проблеми фінансів

підприємств в агробізнесі та шляхи їх вирішення» – К., ННЦ «ІАЕ» – 2011. – 140 с. - С. 27-29.

3. Зубкова А.В. Приемы антикризисного менеджмента (практическое пособие для бизнесменов и студентов) / А.В. Зубкова. – Ростов н/Д.: Феникс, 2008. – 397 с.

4. Мец В.О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: навч. посіб. / В.О. Мец. – К.: Вища шк., 2003. – 278 с.

5. Скібіцький О.М. Антикризовий менеджмент: Навч. посібник / О.М. Скібіцький. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 568 с.

6. Стецюк П.А. Фінансові проблеми розвитку аграрного виробництва / П.А. Стецюк, О.Є. Гудзь // Економіка АПК. – 2012. – № 4. – С. 73-78.

7. Опорний конспект лекцій. Економічна діагностика. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://inpos.com.ua/508/>.

8. Швиданенко Г.О. Бізнес-діагностика підприємства: Навч. посібник / Г.О. Швиданенко, А.І. Дмитренко, О.І. Олексюк. – К.: КНЕУ, 2008. – 344 с.

УДК 336.221

В.П. СИНЧАК, д.е.н., професор,
завідувач кафедри менеджменту, економічної теорії та фінансів,
Хмельницький університет управління та права

Реформування спрощеної системи оподаткування в контексті податкової політики держави

& Питання, які розглядаються:

- Дано оцінку реформуванню спрощеної системи оподаткування.
- Запропоновано ввести мінімальну чисельність найманих працівників для платників єдиного податку третьої та четвертої групи.
- Наведено авторське визначення спрощеної системи оподаткування.

Ключові слова: спрощена система оподаткування, єдиний податок, групи платників єдиного податку, мінімальна чисельність найманих працівників, зайнятість населення, податкова політика держави.

& Вопросы, которые рассматриваются:

- Дано оценку реформированию упрощённой системы налогообложения.
- Предложено ввести минимальную численность наёмных работников для плательщиков единого налога третьей и четвёртой группы.
- Представлено авторское определение упрощённой системы налогообложения.

Ключевые слова: упрощённая система налогообложения, единый налог, группы плательщиков единого налога, минимальная численность наёмных работников, занятость населения, налоговая политика государства.

& Issues that are examined:

- The estimate of reforming of the simplified tax system is given.
- To put into use a minimal number of employees for the single tax payers of third and fourth groups is proposed.
- The author's definition of the simplified tax system is provided.

Keywords: the simplified tax system, the single tax, groups of the single tax payers, a minimal number of employees, the employment of the population, the taxation policy of the state.

Постановка проблеми. Характерною складовою вітчизняної податкової системи є спрощена система оподаткування суб'єктів малого підприємництва, що

породжує проблеми теоретичного та прикладного спрямування, а отже, потребує подальших досліджень, оскільки здійснення будь-яких реформ у

цій сфері в демократичному суспільстві є безуспішним, якщо не враховувати інтересів платників податків. Останнє особливо добре підтвердилось під час обговорення та прийняття (середина-кінець 2010 р.) Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 р. № 2755 [1] (далі – Кодекс), яким передбачалось запровадження обмежень стосовно обсягів виручки до 300 тис. грн., а, відтак, надання права на сплату єдиного податку лише фізичними особами, що викликало суспільне невдоволення та стало причиною утворення навіть «податкових майданів» у різних містах нашої країни. Тому ініціаторам реформування спрощеної системи оподаткування довелось частково поступитись фіскальними потребами держави і повернутись до попередньої практики її функціонування, продовживши на 2011 рік чинність Указу 727 [2].

Звісно, за цей рік робота над її удосконаленням продовжувалась і далі, що зреалізувалось у підсумковому результаті з прийняттям Верховною Радою України Закону № 4014-VI [3], з набранням чинності якого в Кодексі виокремлено окрему главу I в розділі XIV із назвою «Спрощена система оподаткування». Поряд із цим, зважаючи на суттєве поліпшення умов для функціонування спрощеної системи оподаткування, все ж таки доцільно наголосити на відсутності альтернативи вибору податкової ставки на початку діяльності господарюючого суб'єкта малого підприємництва, порівняно з Указом 727, що вказує на очевидну проблему і потребує її виокремлення, обґрунтування та розробки шляхів розв'язання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Відразу зауважимо, що спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності у вітчизняній економічній літературі відводиться достатньо уваги. Дослідженню цього питання присвячені праці М.П. Войнаренка, Л.В. Ємчук, Ю.Б. Іванова, О.Р. Квасовського, П.А. Лайка і Р.П. Жарка, І.О. Лютого та М.В. Романюка, Ю.Ю. Ярмоленка та інших авторів.

Долучався до цієї проблеми й автор цієї статті [4].

Метою статті є обґрунтування особливостей реформування спрощеної системи оподаткування в умовах формування податкової політики держави.

Виклад основного матеріалу. Сприяння розвитку малому підприємству через економічні важелі, зокрема податковий механізм, є одним із важливих завдань податкової політики держави. В Україні це питання належить до найактуальніших і, починаючи з 1999 року, реалізується через спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Проте, за цей, більш як десятирічний термін, практика виявила істотні недоліки в оподаткуванні суб'єктів малого підприємництва, коли створювалось не лише пільгове середовище, але й сприятлива атмосфера для ухилень від сплати податків, що призводило до зростання стимулів застосування підприємствами інших галузей національної економіки різних схем заниження платежів, в яких важлива роль відводилась платникам єдиного податку.

Безумовно, можна по-різному відноситись до сплати податків такими платниками, але вже сьогодні очевидно, що при запровадженні в нашої державі спрощеної системи оподаткування на початковому етапі через надання переваг надмірному технічному спрощенню було втрачено гнучкість системи оподаткування. По суті на практиці обсяги операцій, види діяльності їх об'єми і т.п. майже не відрізняються за суб'єктами, зокрема фізичними та юридичними особами. Причому в середині кожної групи відбувається певна диференціація за цими показниками, що й потребувало гнучкого підходу до майже кожного індивідууму, хоча зробити це не завжди вдається. Тому посилили еластичність у спрощеній системі оподаткування, як виявилось згодом, зокрема під час прийняття Кодексу, не так уже й було просто. Адже платнику набагато легше сприйняти пільгові режими оподаткування, нехай навіть нові, ніж повернутись до попередніх умов, до того ж, тих, що погіршують звично-сприятливе для нього становище.

Саме так відбулось із спрощеною системою оподаткування, коли з набранням чинності Кодексу законодавець спробував розповсюдити її лише на фізичних осіб-підприємців, установивши для них, попередньо, обсяги доходу до 300 тис. грн. Усе це відразу відобразилось на нарахуваннях платниками єдиного податку – юридичними особами податків і зборів, які в розрахунку на одного суб'єкта зменшились із 19,2 тис. грн. до 11,5 тис. грн., а їх частка у 2011р. становила вже 48,22 %, проти 60,94 % і 59,36 % у 2009 та 2010 рр. відповідно (табл. 1). І це при тому, що у структурі зареєстрованих платників єдиного податку частка останніх знаходилась майже на одному рівні та складала у 2010-2011 рр. трохи більше 11 відсотків.

Причому, як стало очевидно у цей період, усі гіпотези стосовно несприятливих змін обґрунтовувались за даними останнього року (2010 р.) та перераховувались за умовами Кодексу, що набрав чинність з 2011 року і порівнювались з одержаними результатами. Однак, судячи зі змісту тих дискусій, які велись навколо цього питання, було очевидно, що не всі автори зіставляли їх із величиною податків, сплачених у другій половині 90-х рр., коли, власне, вперше запроваджувалась спрощена система оподаткування. Адже істина була саме там, зокрема, у величині податкового тягаря, який у той час виявився надмірним для суб'єктів малого підприємництва. Вважаємо, що оперування цими даними дозволило б, по-перше, виявити зроблені тоді прорахунки, і, по-друге, зняти напругу в питанні оподаткування цих осіб під час прийняття Кодексу та мінімізувати причини несприйняття нових податкових правил, хоча, порівнюючи їх із нині чинними, потрібно визнати їх недосконалість.

Серед основних причин, що стали звичними в умовах спрощеної системи оподаткування за Указом 727 і поряд з іншими не сприяли сприйняттю першої редакції Кодексу, на нашу думку, можна назвати декілька основних:

Стан реєстрації та розрахунків з бюджетами платників єдиного податку (ЄП) в Україні у 2009-2011 рр. та січні 2012 року

Показники	Роки			
	2009	2010	2011	Станом на 01.02.12р.
Частка платників ЄП – юридичних осіб у їх зареєстрованій чисельності, %	10,96	11,45	11,83	11,46
Частка платників ЄП – фізичних осіб у їх зареєстрованій чисельності, %	89,04	88,55	88,17	88,54
Частка нарахованих податків і зборів платниками ЄП – юридичними особами, %	60,94	59,36	48,22	65,14
Частка нарахованих податків і зборів платниками ЄП – фізичними особами, %	39,06	40,64	51,78	34,86
Нараховано в середньому податків і зборів на 1-го платника ЄП – юридичну особу, тис. грн.	19,363	19,189	11,457	2,152
Нараховано в середньому податків і зборів на 1-го платника ЄП – фізичну особу, тис. грн.	1,528	1,700	1,651	0,149
Сплачено в середньому податків і зборів на 1-го платника ЄП – юридичну особу, тис. грн.	27,613	29,021	15,968	1,612
Сплачено в середньому податків і зборів на 1-го платника ЄП – фізичну особу, тис. грн.	1,801	2,012	2,062	0,248

Примітка: Розрахунки автора.

– фіксована на тривалий строк (14 років) величина виручки (доходу) (для фізичних осіб 500 тис. грн. та 1 млн. грн. для юридичних осіб), враховуючи можливість застосування готівкових операцій, згодом виявилась для платників не таким вже й недоліком і складним питанням, оскільки останні за цей час «приспосувались» до цих обсягів і тим самим втягувались в тіньовий сектор економіки, схеми мінімізації платежів державі, підштовхуючи до цього й інших суб'єктів, у тому числі й офіційно зареєстрованих підприємства;

– відсутність обліку придбаного товару й інших витрат або ведення його на власний розсуд, створювали переваги для суб'єктів спрощеної системи оподаткування, порівняно з платниками загальнодержавної системи оподаткування. По суті платник єдиного податку міг обліковувати той товар і витрати та в тій сумі, що була вигідною для нього, а отже – через законодавчу недосконалість створювались умови для зниження доходів;

– приховування найманих осіб (наявність яких збільшувала величину податку для фізичних осіб-підприємців), виявити яке було складно, оскільки це влаштовувало других, а перші вимушено погоджувались на такі умови та й система податкового контролю не могла бути дієвою за таких широких можливостей до ухильня і занижень;

– введення Податкового кодексу, не зважаючи на тривалий строк проходження в парламенті, відбулось без дієвого обговорення серед громадськості, а ті регіональні наради, що з цього приводу проводились під патронатом податкової служби не сприяли належній дискусії, оскільки здійснювались у період відпусток (літо 2010 року) за відсутності усіх зацікавлених осіб.

Відтак, можна констатувати, що реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності на першому етапі введення Кодексу не

знайшло належної підтримки серед суб'єктів малого підприємництва та змусило уряд повернутись то вже випробуваної практики справляння єдиного податку в 1999-2010 рр. на умовах Указу 727. І лише після опрацювання урядом і підприємцями країни спільних пропозицій було розроблено більш досконалий механізм дії спрощеної системи оподаткування, що знайшов своє законодавче закріплення в Законі № 4014-VI.

Загалом, не вдаючись у ґрунтовний аналіз понятійного апарату, наведеного в названому законодавчому акті, виокремимо лишень визначення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, під яким законодавець пропонує розуміти особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених пунктом 297.1 статті 297 цього Кодексу, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [1]. Тож, погоджуючись частково із авторами наведеного змісту, оскільки він ґрунтується на положеннях законодавства, що, власне, й повинно бути у такому документі, все ж таки наголосимо на технічному спрощенні цього поняття через відсутність у ньому основних ключових елементів, якими для системи оподаткування є податки та збори або якщо ще більш вичерпно, то їх сукупність.

Тому, даючи їй визначення, як і будь-якій іншій системі, необхідно враховувати в її методологічній конструкції визначальні складові, зокрема, сукупність елементів, з яких вона, власне, сформована. Звідси, на нашу думку, під спрощеною системою оподаткування, обліку та звітності необхідно розуміти законодавчо встановлену сукупність окремих податків і зборів, що разом із єдиним податком сплачуються платниками, які обрали її та дотримуються критеріїв і умов, передбачених

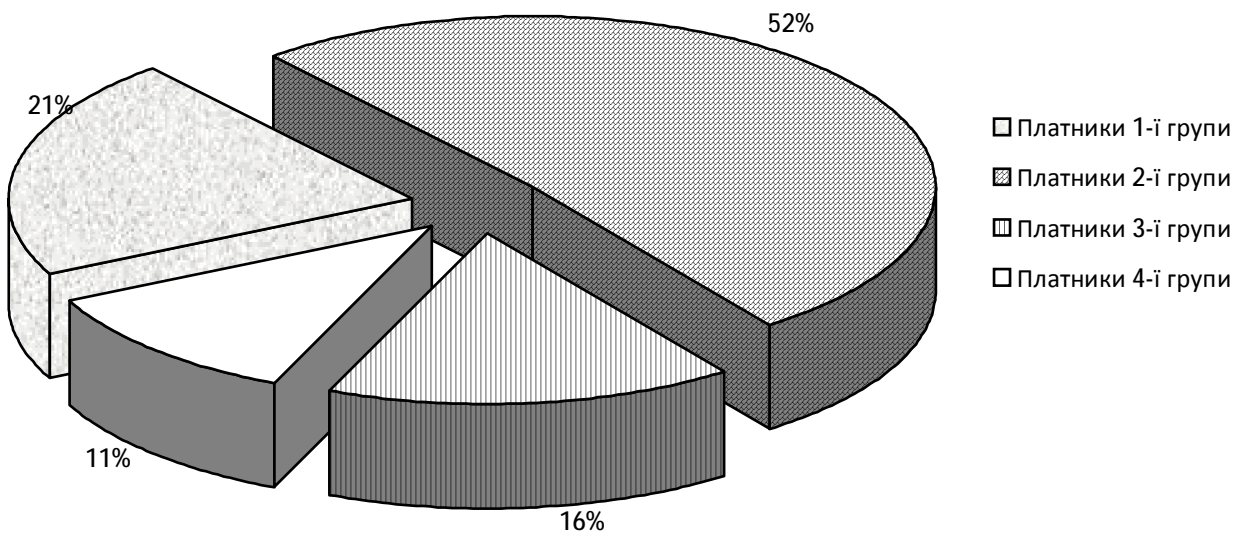
Податковим кодексом з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності. Вважаємо, що наведене визначення є більш досконалим з точки зору побудови категорії «система», не порушуватиме її цілісність та сприятиме коректному трактуванню дефініції «спрощена система оподаткування».

Оцінюючи в цілому позитивно внесенні Законом № 4014-VI зміни до Кодексу, лише зауважимо, що на відміну від Указу 727 у новому законодавчому акті наголошено та чітко прописано право самостійного обрання спрощеної системи оподаткування юридичною або фізичною особою. Безперечно, у цьому випадку мають бути витримані вимоги Податкового кодексу та проведена обов'язкова реєстрація платника єдиного податку.

Характерною особливістю після реформування спрощеної системи оподаткування стало те, що її суб'єктів тепер поділено на 4 групи, до перших трьох з яких віднесено фізичних осіб-підприємців. Зокрема, першу групу складають підприємці, які, по-перше, не використовують працю найманих працівників, по-друге, здійснюють виключно роздрібний продаж

товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню, і, по-третє, обсяг їхнього доходу протягом календарного року не перевищує 150 тис. грн. Зрозуміло, що такі вимоги є імперативними і недотримання будь-якої з них є підставою виключення особи з цієї групи платників єдиного податку.

Слід зазначити, що в Україні найбільш чисельною є друга група платників єдиного податку. Так, відразу після набрання чинності Законом № 4014-VI, у результаті реєстрації та перереєстрації суб'єктів спрощеної системи оподаткування, зокрема, станом 1 лютого 2012 року на обліку в Державній податковій службі України перебувало більше 500 тис. фізичних осіб-підприємців платників ЄП саме 2-ої групи, що складало 51% від загальної чисельності у всіх чотирьох групах разом взятих (рис. 1). Як видно із рис. 1 перша група платників поступалась за цим показником другій майже на половину і становила лише 21%.



Примітка: Побудовано за розрахунками автора.

Рис. 1. Структура платників ЄП України за станом на 01.02.2012 р.

За Кодексом до другої групи віднесено фізичних осіб – підприємців, які здійснюють:

- господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню;
- виробництво та/або продаж товарів;
- діяльність у сфері ресторанного господарства.

Однак, разом з установленими видами діяльності і напрямками надання послуг, для платників цієї групи передбачено й інші умови, що мають дотримуватись протягом календарного року та відповідати сукупності деяких критеріїв. Зокрема, такі підприємці не використовують працю найманих працівників або якщо і укладають з ними угоди про

трудові відносини, то чисельність останніх не перевищує одночасно 10 осіб. Це перший критерій. Інший стосується законодавчо установленної граничної величини обсягів доходів, що не повинні перевершувати 1 млн. грн.

Суттєвою особливістю стало й те, що з набранням чинності Законом № 4014-VI його нормами передбачено деякі принципові положення, які відрізняють облік найманих працівників у фізичних осіб-підприємців від здійснення його в юридичних осіб – суб'єктів спрощеної системи оподаткування для визначення середньооблікової чисельності. А вже до цього часу як перші, так і другі в цьому питанні повинні дотримуватись «Інструкції зі статистики

Фінанси та оподаткування

кількості працівників» (далі – Інструкція), затвердженої Наказом державного комітету статистики України від 28.09.2005 р. № 286 [5].

Отож, відповідно до зазначеного закону, для розрахунку загальної чисельності осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку – фізичною особою, не враховуються наймані працівники-відпускники у зв'язку з вагітністю і пологами та по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку. Зауважимо, що на юридичних осіб – платників єдиного податку наведена вимога не розповсюджується, а відтак, на підставі п.2.5.8 і 2.5.9 Інструкції такі працівники відносяться до облікової чисельності.

Поряд з обмеженнями, встановленими для другої групи суб'єктів спрощеної системи оподаткування, законодавець передбачив ще одне, що стосується фізичних осіб-підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005). Зауважимо, що підприємці, які надають зазначений вид послуг, не можуть відноситись до цієї категорії платників єдиного податку. Адже, як прописано в Кодексі, вони належать виключно до третьої групи, звісно, якщо відповідають її вимогам.

Доцільно наголосити, що законодавчо затверджені для третьої групи вимоги, про які йдеться вище, мають свої особливості, містять певні відмінності і є більш звуженими щодо лімітування видів діяльностей, а отже – дозволяють її розширювати, порівняно з другою групою, хоча сама ідея, якою вони змістовно наповнені, залишається незмінною. По суті весь спектр таких вимог, як у другій, так і в третій групі, спрямований на дотримання установлені чисельності найманих працівників і обсягів одержаних доходів, які відрізняють одну від іншої лише за математичною сумою або за сукупністю критеріїв, як зазначено в Кодексі. Відтак, третю групу формують фізичні особи-підприємці, які також можуть не залучати найманих працівників, до речі, як і в другій групі, але якщо і будуть укладати з ними угоди про трудові відносини, то їх чисельність не повинна перевищувати 20 осіб, а обсяг доходу – 3 млн. грн.

Проте, на нашу думку, такий підхід є не недостатньо обґрунтованим з точки зору державної політики зайнятості населення, проведення пенсійної реформи та заходів, пов'язаних із нею, зокрема, розширення податкової бази, виведення заробітної плати з тіні й усунення такого негативного явища, як виплата її «в конвертах». Останнє особливо важливо якщо врахувати те, що за оцінками працівників Державної податкової служби України у нашій державі щорічно «в конвертах» виплачується біля 140 млрд. грн. [6].

Безумовно, враховуючи події, що передували прийняттю змін до Податкового кодексу України, можна зрозуміти ініціаторів і авторів Закону № 4014-VI. Тобто цілком очевидно, що у нових умовах спрощеної системи оподаткування, беручи до уваги наведене, у певній мірі враховані інтереси

підприємців і бюджетів, а відтак, і держави, хоча, на нашу думку, останньої – недостатньо. Йдеться як про дохід, власне, про його суму, законодавчо встановлену для другої та третьої груп, і, звісно, чисельність працівників, які разом із власниками (фізичними особами-підприємцями) або лише останні самостійно, мають забезпечити його одержання. Антиципація такого підходу, як принципового з точки дослідження, вимагає зупинитись на ньому більш предметно.

Насамперед, потрібно погодитись із законодавцем у тій частині, що він гнучко підійшов до питання одержання доходу суб'єктами спрощеної системи оподаткування другої групи, які можуть його отримати як самостійно, так і з допомогою найманих працівників. Тут усе залежить від наявності капіталу, видів діяльності, її окупності, вартості робочої сили і, насамкінець, сформованої підприємцем мети та його кадрової політики стосовно чисельності осіб, з якими укладатимуться трудові угоди, хоча за хронологією ціль, напевне, буде визначена першочергово, зокрема, ще перед державною реєстрацією. З іншого боку, це не має суттєвого значення. Важливим є те, що отримати свій мільйон підприємець, який віднесений до другої групи платників єдиного податку, може й сам, а це головне, оскільки визнане законодавчо, має зиск і логічно узгоджується з вітчизняною практикою функціонування малого підприємництва загалом та спрощеної системи оподаткування зокрема.

Втім така впевненість стосовно логічності та послідовності податкового законодавства в питанні встановлення критеріїв для фізичних осіб-підприємців поступово втрачається, особливо тоді, коли йдеться про третю групу платників єдиного податку. Як стає очевидно з вимог Кодексу, бізнесмени, які віднесені до цієї категорії суб'єктів, вже можуть самостійно одержати не один, а навіть три мільйони гривень доходу з правом залучення додаткової робочої сили з граничною чисельністю працюючих до 20 осіб включно.

Відтак, з одного боку, через різні види діяльності відбувається диференціація доходів фізичних осіб-підприємців і стимулює їх до більш вигідних промислів, що цілком припустимо, але, а з іншого – погіршує умови для найманих працівників, які можуть бути не витребуваними суб'єктами спрощеної системи оподаткування, до речі, навіть третьої групи, для якої граничний розмір доходу складає 3 млн. грн. Адже за Кодексом для його одержання підприємцю надано право самостійно приймати рішення стосовно найму робочої сили, як, власне, і його конкуренту з другої групи.

Однак на практиці можлива ситуація, коли для отримання одного мільйона гривень бізнесмен другої групи, враховуючи особливості, складності та перелік дозволених для нього видів діяльностей, а також їх необхідності (надання побутових послуг, виробництво та продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства), не зможе їх здійснювати самостійно та за складності і тривалості робіт залучатиме для їх виконання найманих осіб, що

спричинить додаткові витрати на оплату праці та відрахування до Пенсійного фонду України.

Причому, за цих самих або подібних обставин підприємець третьої групи, навпаки, може не наймати працівників, оскільки, до прикладу, такий вид посередницької послуги як сприяння купівлі та продажу нерухомого майна (тобто обслуговування, що його мають право надавати фізичні особи-підприємці цієї групи, як визначено Кодексом) дозволяє йому самостійно її надавати, а отже – створює можливість збільшити як корисність доходу, так і його величину, порівняно з платниками другої групи.

Навіть, якщо і припустити, що ці мільйони кожен із бізнесменів буде заробляти самостійно, то також виникає нерівність у можливості одержання доходів, розрахованих на одну особу (підприємця) для суб'єктів цих двох груп (для другої 1 млн. грн., для третьої 3 млн. грн.). Проте з іншого боку, можна заперечити, що підприємець третьої групи за таких обсягів послуг також змушений буде залучати додаткових працівників. Хоча такий аргумент лише посилює проблему, на якій акцентуємо увагу дещо пізніше.

Отож, з наведеного вище, очевидно, що суб'єктам спрощеної системи оподаткування другої та третьої груп створенні не рівні умови зайняття підприємницькою діяльністю та можливості одержання доходів через податкове законодавство. Причому, якщо відносно останнього, питання врегулюється величиною податкової ставки, то стосовно видів діяльностей з наймом робочої сили, на нашу думку, є недостатньо вивченим.

Зазначена проблема ще більше актуалізується, якщо її розглянути з точки зору можливостей ведення бізнесу та зайнятості населення в різних регіонах. Адже за недостатнього попиту на послуги підприємців другої групи через незначну чисельність споживачів, вони будуть навіть не у змозі отримати граничну величину доходу, установлену для таких платників. Причому, як обґрунтовано вище, через об'єктивні причини змушені будуть ще й наймати робочу силу.

У більш вигідному становищі, на нашу думку, перебувають місцеві підприємці третьої групи, які в цьому регіоні можуть взагалі не надавати посередницьких послуг, у нашому прикладі, з купівлі та продажу нерухомого майна населенню, яке

звертатиметься за їх одержанням до бізнесмена-монополіста з іншого населеного пункту (великого міста), який працює без найманих осіб і отримує дохід до 3 млн. грн. Така ситуація цілком можлива, головним чином, через особливості міграції кваліфікованої робочої сили у великі міста та попитом у них на такий вид послуг, що, до того ж, є менш затратними, більш інтелектуальними, потребують певної кваліфікації, але дозволяють їх надавати зусиллями однієї особи.

Наведений вище приклад достатньо мірою стосується й очевидних різних підходів до питання зайнятості населення у підприємців цих двох груп. Зрозуміло, що перший із них створив робочі місця, які є особливо необхідними у місцевості з незначною чисельністю жителів, хоча і має від цього менший зиск. На відміну від нього, його партнер з третьої групи ні для цієї території, ні для регіону, в якому він працює, проблему зайнятості не розв'язує, хоча цілком очевидно, що не у всіх випадках через здійснення різних видів діяльності та у разі віднесення, наприклад, до категорії платників зі сплатою ПДВ та необхідністю кваліфікованого ведення податкового обліку, власними силами не завжди можна обійтись.

Тому, беручи за основу вищенаведене, вважаємо, що унормування витрат на найм робочої сили, урівноваження можливостей одержання доходів і їх розподілу, зокрема, в розрахунку на одну особу для платників другої та третьої груп, можна часткового здійснити у контексті державної податкової політики, звісно, з унесенням змін до Податкового кодексу України. Адже, якщо дотримуватись положень цього законодавчого акта, що перший із них може максимально одержати 1 млн. грн., на чому акцентувалась увага вище, то другий – для отримання 3 млн. грн. повинен залучити, як мінімум, двох працівників.

Тож, зважаючи на багатобічність цієї проблеми, що стосується не лише податкової, але й державної політики зайнятості, пропонуємо її розв'язувати шляхом запровадження для суб'єктів спрощеної системи оподаткування третьої групи мінімальної чисельності осіб, з якими повинні укладатись трудові угоди. На нашу думку, вона може встановлюватись, як обґрунтовано вище, на рівні двох працівників (табл. 2).

Таблиця 2

Розрахунок мінімальної чисельності найманих працівників для платників єдиного податку (осіб)

Групи платників ЄП	Всього, платників	Фактично працівників на 01.04.2012 р.	Мінімальна чисельність на платника	Розрахункова чисельність на платника	Відхилення
Фізичні особи-підприємці 1-ої групи	194	104	–	104	–
Фізичні особи-підприємці 2-ої групи	469	209	–	209	–
Фізичні особи-підприємці 3-ої групи	77	61	2	144	83
Юридичні особи 4-ої групи	52	113	4	208	95

Примітка: Розрахунки автора

Фінанси та оподаткування

Проведені розрахунки на прикладі одного із адміністративних районів Хмельницької області, зокрема Ізяславського, за даними якого проводився аналіз, підтверджують, що у разі встановлення мінімальної чисельності найманих осіб для другої та третьої групи, можливо збільшити зайнятість населення в цьому районі до 178 осіб або понад 50 %. При цьому граничну їхню чисельність, яка може перебувати з підприємцями цієї групи у трудових відносинах, враховуючи послідовність і логічність Кодексу, доцільно залишити на тому ж рівні, що й дотепер, тобто до 20 осіб включно.

Причому подібний підхід, зокрема, стосовно установа мінімальної чисельності працівників, можна розповсюдити й на платників єдиного податку четвертої групи. Тим більше, що до них відносяться вже юридичні особи будь-якої організаційно-правової форми, в яких протягом календарного року за сукупністю критеріїв має дотримуватись відповідність стосовно середньооблікової чисельності працівників (не перевищувати 50 осіб) та, знову ж таки, обсягів доходу (не більше 5 млн. грн.).

Така точка зору на означену проблему ще більш актуалізується, якщо врахувати те, що на відміну від фізичних осіб-підприємців для юридичних осіб Податковим кодексом України не передбачено одержання зазначеної величини доходу (5 млн. грн.) одним засновником, який може також самостійно заснувати підприємство відповідно до чинного законодавства. Тому, дотримуючись послідовності дослідження, для четвертої групи платників єдиного податку мінімальну чисельність найманих працівників пропонується передбачити на рівні чотирьох осіб (див. табл. 2).

Порівняння наявності зареєстрованих суб'єктів спрощеної системи оподаткування юридичних і

фізичних осіб у Хмельницькій області засвідчило, що частка платників єдиного податку четвертої групи складає лише 9,71 % (рис. 2). Причому, порівняно з фізичними особами-платниками єдиного податку 2 і 3 групи, чисельність найманих працівників у четвертій групі, хоч і не так суттєво, як це очевидно з зазначеної вище частки, але все ж таки поступається і складає 38,85 %. Відтак, її збільшення за рахунок удосконалення податкової політики, як наведено вище в окремих районах навіть понад 50 %, є важливим резервом, який можливо у перспективі мобілізувати для підвищення рівня офіційної зайнятості населення в нашій державі.

Звісно, що не всі суб'єкти спрощеної системи оподаткування погодяться на такий порядок збільшення зайнятості населення за рахунок організації та ведення власного бізнесу. Тому із запровадженням зазначеного порядку та з метою стимулювання підприємців до збільшення робочих місць доцільно буде переглянути граничну величину доходу, збільшивши його до двох раз для кожної групи платників єдиного податку. Це дозволить не лише мотивувати бізнесменів третьої і четвертої групи до збільшення обсягів доходів, але й дасть можливість окремим з них перейти до другої групи і тим самим зберегти свій бізнес, стабілізувати та розширити діяльність і у перспективі повернутись до однієї з цих двох груп платників єдиного податку з дотриманням установлених для них критеріїв, зокрема, і стосовно мінімальної чисельності найманих працівників. Така гнучкість податкової політики сприятиме діяльності суб'єктів спрощеної системи оподаткування та наповненню бюджету, а разом із цим – офіційній зайнятості населення, що є особливо важливим.

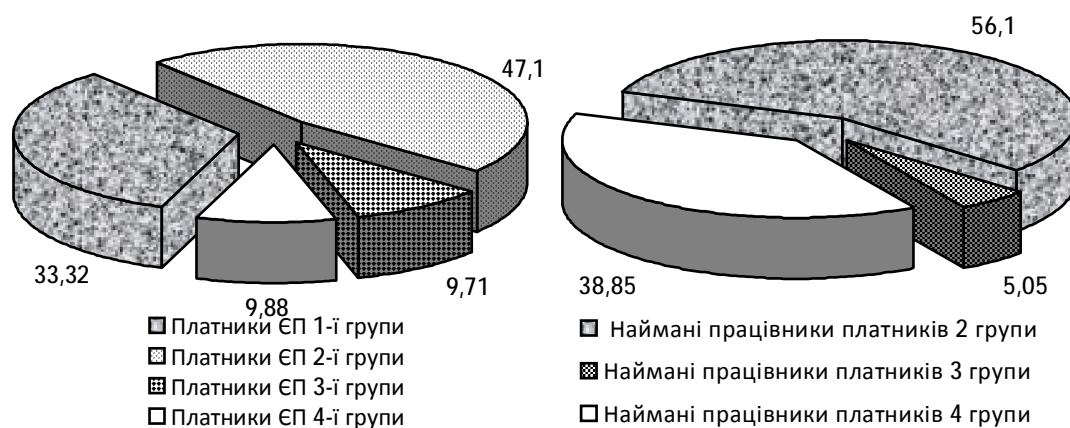


Рис. 2. Структура платників єдиного податку та найманих працівників в Хмельницькій області станом на 01.04.2012 р. (%)

Примітка: Побудовано за розрахунками автора

Висновки. Отже, посилення вимог до спрощеної системи оподаткування з одночасним погіршенням звично-сприятливих умов для платників єдиного

податку стало головною причиною її несприйняття підприємцями та відобразилось на зменшенні податкових надходжень до бюджетів у період

прийняття Податкового кодексу України. Тому будь-які зміни в оподаткуванні суб'єктів малого підприємництва, як найчисельнішої й уразливої ланки національної економіки, повинні завчасно обговорюватись у суспільстві, спрямовуватись на гармонізацію інтересів підприємців і держави, створювати умови для підвищення рівня зайнятості населення, що має бути постійним орієнтиром податкової політики нашої держави.

4 Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року // Офіційний вісник України. – 2010. - № 92. - Частина 1. - Ст. 3248.
 2. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності: Указ Президента України від 3 липня 1998 р. №727/98 (із наступними змінами) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/727/98>.
 3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України

щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності: Закон України від 04.11.2011 р. № 4014-VI // Офіційний вісник України. – 2011. – №60. – Ст. 2403.

4. Синчак В.П. Стан і перспективи функціонування спрощеної системи оподаткування в сільському господарстві України / В.П. Синчак // Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія: «Економічні науки». – 2010. – Вип. 5-2. – С. 104-108.

5. Інструкція зі статистики кількості працівників: затверджена Наказом державного комітету статистики України від 28.09.2005 р. № 286 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1442-05>.

6. Очимовская Т. Как подтвердить неофициальный доход [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://ua.ukrtudprom.ua/digest/Kak_podtverdit_neofitsial_niy_dohod.html.

УДК 332.155:338.434:336.14

А.С. ШОЛОЙКО, к.е.н., с.н.с.,
 ННЦ "Інститут аграрної економіки" НААН

Методологічні підходи до оцінки ефективності державної підтримки сільського господарства

& Питання, які розглядаються:

- Уточнено поняття ефективність державної підтримки сільського господарства.
- Удосконалено класифікацію ефективності державної підтримки сільського господарства.
- Здійснено узагальнення методологічних підходів до оцінки ефективності державної підтримки сільського господарства.

Ключові слова: ефективність державної підтримки сільського господарства, бюджетна програма, результативні показники.

& Вопросы, которые рассматриваются:

- Уточнено понятия эффективность государственной поддержки сельского хозяйства.
- Усовершенствовано классификацию эффективности государственной поддержки сельского хозяйства.
- Осуществлено обобщение методологических подходов к оценке эффективности государственной поддержки сельского хозяйства.

Ключевые слова: эффективность государственной поддержки сельского хозяйства, бюджетная программа, результативные показатели.

& Issues that are examined:

- The notion of efficiency of state support of agriculture was specified.
- The classification of efficiency of state support of agriculture was improved.
- Generalization of methodological approaches to evaluating the effectiveness of state support of agriculture has been performed.

Keywords: efficiency of state support of agriculture, budgetary program, effective indexes.

Постановка проблеми. В умовах обмеженості ресурсів державного та місцевих бюджетів для підтримки сільського господарства уряд зацікавлений

в раціональному та ефективному їх використанні з метою максимального досягнення запланованих результатів. Однак недосконалість механізмів