

УДК 657.34

Логвіновська С.І., к.е.н., доцент кафедри фінансів
Одеський національний економічний університет

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

У статті розглянуто сутність спрощеної системи оподаткування, її переваги та недоліки. Наведено особливості оподаткування суб'єктів малого підприємництва в зарубіжних країнах. Запропоновано рекомендації щодо вдосконалення спрощеної системи оподаткування в Україні.

Ключові слова: спрощена система оподаткування, суб'єкт малого підприємництва, єдиний податок, Doing Business, зарубіжний досвід.

Logvinovska S.I.

CONCEPTUAL APPROACHES TO SIMPLIFIED TAXATION IN UKRAINE

The article deals with the question of the state tax simplified system, its advantages, and failings. The taxation features of small enterprise in foreign countries are resulted. Recommendations are offered regarding to perfection of the simplified system of taxation in Ukraine.

Keywords: simplified system of taxation of small businesses, the single tax, Doing Business, international experience.

Логвіновська С.І.

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ПОДХОДЫ К УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В УКРАИНЕ

В статье рассмотрена сущность упрощенной системы налогообложения, ее достоинства и недостатки. Приведены особенности налогообложения субъектов малого предпринимательства в зарубежных странах. Предложены рекомендации по совершенствованию упрощенной системы налогообложения в Украине.

Ключевые слова: упрощенная система налогообложения, субъект малого предпринимательства, единый налог, Doing Business, зарубежный опыт.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Розвиток економіки України залежить від активності малого підприємництва. У більшості країн світу йому належить значне місце в загальній сумі валового національного продукту, виробництві товарів та продуктів, наданні послуг, що дає змогу повніше задовольняти попит у товарах, збільшувати зайнятість населення, надходження грошових ресурсів до бюджету за рахунок сплати податків. Але розвитку малого підприємництва заважають цілий ряд економічних та організаційних перешкод, де особливу роль відіграє механізм його оподаткування. Чинна система оподаткування в Україні створює значне податкове навантаження на суб'єктів малого підприємництва. Введення в Україні спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва вже забезпечило необхідні зрушення в їх розвитку.

Насьогодні, є актуальною дослідження розвитку малого підприємництва в Україні та порівняння з іншими країнами світу, а також огляд міжнародної практики застосування спрощених режимів оподаткування, обліку та звітності малого підприємництва та аналіз необхідності її адаптації та застосування в Україні

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Вагомий внесок у розвиток і вдосконалення теоретичних розробок і практичних рекомендацій щодо спрощених систем оподаткування здійснено в наукових працях Тарабукіна О.Л. Основні напрямки стимулювання розвитку малого бізнесу України в період системних зрушень в економіці - Мединська Т.В. Особливості реформування спрощеної системи оподаткування в Україні - Орлова В.О. Вплив спрощеної системи оподаткування на подальший розвиток малого бізнесу - Орлова В.О., Шуляк О.І. Особливості застосування спрощеної системи - Коваль Л.П. Зміни у спрощеній системі

оподаткування та їх вплив на фінансову безпеку малого підприємництва - Чубай В.М. Спрощені системи оподаткування: переваги, недоліки та шляхи їх усунення [4,5,6,7,8,9].

В той же час слід зазначити, що в умовах реформування вітчизняної податкової системи, в науковій літературі недостатньо приділяється увага висвітленню ефективності спрощеної системи оподаткування в Україні та зарубіжних країнах.

Цілі статті. Обґрунтувати та удосконалити основні напрямки стимулювання виробничо-господарської діяльності малих підприємств та розробити практичні рекомендації щодо вдосконалення спрощеної системи оподаткування в Україні, використовуючи зарубіжний досвід оподаткування.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Світовий досвід і практика господарювання показують, що найважливішою ознакою ринкової економіки є існування малих підприємств. У ринковій економіці мале підприємство виконує широкий спектр життєво важливих функцій: сприяють вирішенню проблеми зайнятості; відіграють особливу роль у розвитку торгівлі, сфері послуг; створюють велику частку товарів в економіці; сприяють формуванню конкуренції та протистоять монополістичним тенденціям; задовольняють специфічні потреби споживачів; формують індивідуальний попит; пом'якшують економічні кризи; підтримують соціальну та політичну стабільність; роблять значний внесок у науково-технічний прогрес утверджують демократизм у бізнесі.

На сьогоднішній день в найбільш розвинених країнах Заходу малі підприємства становлять 70-90% від загальної кількості підприємств. Для порівняння можна взяти, наприклад, США - де в малому підприємстві зайнято 54% всього населення, Японію - з її 78% і країни ЄС, де на аналогічних підприємствах працює приблизно половина робочого населення. Дана статистика говорить про величезну важливість підприємств малого бізнесу для економіки країн з ринковою економікою, табл. 1 [4].

Таблиця 1

Розвиток малого підприємництва в країнах ринкової економіки

Країни	Кількість малих підприємств тис.	Кількість малих підприємств на 1 тис. населення	Зайнято в малих підприємств, млн. чол.	Частка малих підприємств у загальній кількості зайнятих, %	Частка малих підприємств у ВВП країни, %
1	2	3	4	5	6
Великобританія	2630	46	13,6	49	50 – 53
Німеччина	2290	37	18,5	46	50 – 54
Італія	3920	68	16,8	73	57 – 60
Франція	1980	35	15,2	54	55 – 62
Країни ЄС	15770	45	68,0	72	63 – 67

* Джерело: складено автором за даними [4]

Ухвалення Податкового Кодексу стало історичною подією для нашої країни. Україна піднялась на 15 рядків (з 152 місця вона перейшла на 137-е місце) в рейтинзі Doing Business 2013, який складається Світовим банком [10]. Згідно Закону України «Про державну підтримку малого підприємництва» суб'єктами малого підприємництва є ті, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та обсяг річного валового доходу не перевищує 70 млн. гривен. Найважливішою формою державної підтримки суб'єктів малого бізнесу є спрощена система оподаткування, яка передбачає заміну сплати встановлених законодавством податків і зборів (обов'язкових платежів) сплатою єдиного податку і застосування спрощеної форми бухгалтерського обліку і звітності [1].

Після прийняття Податкового кодексу України, де прописано нові норми оподаткування малого бізнесу, відбулося зростання кількості спрощенців у 2012 році понад 200 тисяч осіб. (у 2010 році було до 1 млн. підприємців). Тільки за 9 місяців 2012

року кількість підприємців – спрощенців зросла на 22 % і до кінця року 2012 року склала 1 млн. 258 тис. чоловік. В спрощеній системі оподаткування виділяють 6 груп платників, як показано в табл. 2 [2].

Застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності надає суб'єкту малого підприємництва низку переваг:

- спрощення процедури і порядку реєстрації платника податку. Суб'єкти малого підприємництва можуть перейти на сплату єдиного податку як з початку року, так і з початку будь-якого кварталу;
- значно спрощуються розрахунки, пов'язані з визначенням сум податків;
- спрощується ведення поточного бухгалтерського обліку та форм фінансової звітності, що передбачена Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- різноманітні форми податкової звітності за податками та зборами заміщуються єдиним податком, при цьому заповнюється одна форма звітності – розрахунок сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва – юридичною особою, що подається до податкового органу раз на квартал;
- надається право вибору сплати ПДВ.

Проте, поряд з перевагами спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, існують і певні вади, що стримують розвиток малого підприємництва в Україні, зокрема:

- обмеження обсягів виручки суб'єктів малого бізнесу, які дають право використовувати спрощену систему оподаткування;
- суми єдиного податку фізичної особи-платника податку сплачуються авансом за звітний період (квартал). При цьому не враховують, чи буде фактично отримано дохід від здійснення такої діяльності за звітний період [7].

Таблиця 2

Розширений перелік груп платників єдиного податку

Групи платників ЕП	1 група- фіз. особи	2 група- фіз. Особи	3 група- фіз. особи	4 група- юр. особи	5 група- фіз. особи	6 група- юр. особи
1.Платники єдиного податку	<u>Здійснюють виключно:</u> 1.Роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках 2.Проведження господарської діяльності з надання побутових послуг населенню.	<u>Здійснюють виключно:</u> 1.Господарську діяльність з надання послуг, (у т.ч. побутових) платникам єдиного податку та/або населенню; 2.Виробництво та/або продаж товарів, 3.Діяльність у сфері ресторанного господарства <u>Не можна:</u> Загальні виключення (ст.291.5. ПКУ)+ посередницькі послуги з нерухомого майна (група 70.31 КВЕД)	Суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають ліміту обсягу доходу та чисельності робітників (строка 2,3) <u>Не можна:</u> Загальні виключення (ст.291.5. ПКУ)	Суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають ліміту обсягу доходу та чисельності робітників (строка 2,3) <u>Не можна:</u> Загальні виключення (ст.291.5. ПКУ)	Суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають ліміту обсягу доходу та чисельності робітників (строка 2,3) <u>Не можна:</u> Загальні виключення (ст.291.5. ПКУ)	Суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають ліміту обсягу доходу та чисельності робітників (строка 2,3) <u>Не можна:</u> Загальні виключення (ст.291.5. ПКУ)
2.Ліміт обсягу доходу	150 000 гривень	1 млн. грн.	3 млн. грн.	5 млн. грн.	20 млн. грн.	20 млн. грн.
3. Чисельність робітників	Не використовують працю найманих	Не перевищує 10 осіб	Не перевищує 20 осіб	Не перевищує 50 осіб	Необмежена	Не перевищує 50 осіб

	осіб					
4. Ставка	Від 1% до 10% мін ЗП	Від 2% до 20% мін ЗП	3% доходу з НДС, 5% доходу без НДС	3% доходу з НДС, 5% доходу без НДС	7% доходу з НДС, 10% доходу без НДС	7% доходу з НДС, 10% доходу без НДС
5. PPO	Не використовують					
6. Форма звітності	Книга обліку доходів і расходів (записи по ітогам за день). Використовують касовий метод обліку доходів				Так само, як 1,2,3 групи.	
7. Звітний період	Рік(декларація ЕН, подається до ГНІ протягом 40 днів після закінчення звітного періода, оплата не пізніше 20 числа поточного місяця). Ст. 295.1ПКУ		Квартал (декларація платника ЕН, подається до ГНІ протягом 40 днів після закінчення звітного періода, оплата протягом 10 днів після кінцевого строку подання декларації). Ст. 295.3 ПКУ			

* Джерело: складено автором за даними [2]

Підсумовуючи результати вищесказаного слід відмітити, що сучасний порядок нарахування і сплати єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва має суттєві недоліки, зумовлені недостатніми фіскальними та регулюючим властивостями цієї податкової форми:

- можливість майже легальної оптимізації оподаткування через використання механізму єдиного податку крупними фірмами;
- застосування єдиних податкових ставок для всіх категорій платників (незалежно від об'ємів виручки за звітний період);
- необхідність нарахування і сплати багатьох інших податків;
- використання лазівок платниками єдиного податку у схемах мінімізації податкових зобов'язань.

Таким чином, можна констатувати, що не зважаючи на прийнятий Податковий кодекс, існують певні нерегульовані аспекти оподаткування суб'єктів господарювання малого та середнього бізнесу. Для вирішення даних проблем варто звернутись до практики оподаткування зарубіжних країн, де найпоширенішою формою стимулювання розвитку малого бізнесу є створення для них особливих умов оподаткування шляхом введення спеціальних податкових правил, чи застосування загальних правил з окремими пільгами для малих підприємств (табл. 3) [9].

У разі створення малого підприємництва в країнах з ринковою економікою втілюються державні програми підтримки малого бізнесу, а саме: новостворені підприємства звільняються на кілька років від податків та запроваджуються пільгові умови кредитування, щоб ця сфера могла досягти істотних фінансових результатів, а надалі сплачувала б податки в повному обсязі до бюджету.

Першочерговими завданнями на шляху реформування механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва, 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:

У разі створення малого підприємництва в країнах з ринковою економікою втілюються державні програми підтримки малого бізнесу, а саме: новостворені підприємства звільняються на кілька років від податків та запроваджуються пільгові умови кредитування, щоб ця сфера могла досягти істотних фінансових результатів, а надалі сплачувала б податки в повному обсязі до бюджету.

Першочерговими завданнями на шляху реформування механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва, 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:

- звільнення від оподаткування новостворених підприємств та підприємців протягом перших трьох років їх діяльності;
- включення єдиного соціального внеску до складу єдиного податку, що нині сплачується суб'єктами малого бізнесу;
- 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;
- легалізація тіньового сектору;
- спрощення порядку проведення розрахунків суб'єктів малого підприємництва з бюджетами та державними цільовими фондами;
- зменшення ставок єдиного податку для тих його платників, які віднесені Податковим кодексом України до третьої - шостої груп;
- оптимізація переліку платників єдиного податку;
- підвищення конкурентоспроможності вітчизняного бізнесу;
- забезпечення умов для добровільного виконання вимог податкового законодавства платниками податків.

Таблиця 3

Спрощена система оподаткування малого підприємництва в країнах з ринковою економікою

Країни	Критерії переходу на спрощену систему оподаткування		Ставка податку	База оподаткування	Інші умови
	виторг	чис.праці вників			
Великобританія	≈ 20 млн дол.	100	21%	прибуток	оподаткований прибуток менший ніж 300 тис. фунтів стерлінгів
Франція	≈ 10,5 млн дол.	50	15%	прибуток	75 % власності належить приватним особам
Росія	1) 15 млн руб. 2) 45 млн руб. ≈ 1,2 млн дол.	100	6%	дохід, у який входять обіги з банківського рахунку, каси, а також доходи з взаємозаліку	не можуть перейти на спрощену систему: страхові компанії, банки, довірчі товариства, суб'єкти підприємництва, що здійснюють діяльність з обміну валют, торгівлю лікєрогорілчаними та тютюновими виробами, паливо-мастильними матеріалами
			15%	дохід за мінусом витрат	
Японія	≈ 13 млн дол.	30	18%	перші 8 млн єн доходу	сплачений капітал менший за 100 млн єн
США	50-75 тис. дол.	100	7500 дол. + 25 % від суми, що перевищує США 50,000 дол.	загальний дохід	не належать до малого бізнесу такі види діяльності: банківська справа; страхування; юридична сфера; бухгалтерський облік або консультації; видобуток нафти або газу; готельна або ресторанна справа
	15000-18333 тис. дол.		5150000 дол. + 38 % від суми, що перевищує 15000000 дол.		

* Джерело: складено автором за даними [9]

Практичними шляхами реалізації поставлених завдань, стали несуттєве зменшення ставок єдиного податку для тих його платників, які віднесені Податковим кодексом

України до п'ятої-шостої груп. Вищеперераховані напрями вдосконалення чинного механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого підприємництва дадуть змогу більш ефективно справляти спрощену систему оподаткування.

Висновки. Порівняно з країнами, які провели радикальні податкові реформи у формі істотного зниження ставок податків, у тому числі й для малих підприємств, удосконалення структури пільг, Україна досить вдало переймає світовий досвід, удосконалює спрощену систему. Що позитивно відображається на розвитку оподаткування суб'єктів малого підприємництва. В основу оцінки ефективності застосування спрощеної системи оподаткування покладений розрахунок відносного зменшення (або збільшення) податкових платежів порівняно зі звичайною системою оподаткування за умови незмінності обсягів продажу й асортиментів товарів (робіт, послуг), цінкових показників, витрат виробництва й обігу та інших техніко-економічних показників роботи підприємства.

Таким чином, систему оподаткування слід узгодити з пріоритетами державної політики соціально – економічного розвитку країни, створити постійно діючу робочу групу з питань виявлення недоліків та удосконалення системи оподаткування малого бізнесу, внести зміни до законодавства з питань оподаткування, спростивши його, змінити методи адміністрування податків на ефективну, відкриту та підзвітну суспільству систему.

Реалізація викладених пропозицій щодо спрощеної системи оподаткування, виключить існуючі проблеми, забезпечить відповідні надходження до бюджету та буде сприяти розвитку малого бізнесу у державі.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про державну підтримку малого підприємництва» від 19.10.2000 № 2063-III [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2>
2. Податковий кодекс України від ід 02.12.2010 № 2755-VI, Редакція від 03.02.2013 №2755-17. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show>
3. Офіційний сайт Державного комітету статистики. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
4. Тарабукіна О.Л. Основні напрямки стимулювання розвитку малого бізнесу України в період системних зрушень в економіці/ О.Л. Тарабукіна [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2011_2_2/25.pdf
5. Мединська Т.В. Особливості реформування спрощеної системи оподаткування в Україні/ Т.В. Мединська [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvnltu/22_1/302_Med.p
6. Орлова В.О. Вплив спрощеної системи оподаткування на подальший розвиток малого бізнесу В.О. Орлова / [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2012_3/78.pdf
7. Шуляк О.І. Особливості застосування спрощеної системи оподаткування / О.І. Шуляк [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ppci/2012_35/Sulak.pdf
8. Коваль Л.П. Зміни у спрощеній системі оподаткування та їх вплив на фінансову безпеку малого підприємництва / Л.П. Коваль [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvnltu/22_1/244_Kow.pdf
9. Чубай В.М. Спрощені системи оподаткування: переваги, недоліки та шляхи їх усунення / В.М. Чубай [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvnltu/21_6/155_Der.pdf
10. Doing Business, [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.doingbusiness.org/ra>