

П.М. Боровик, канд. екон. наук, доцент

Б.В. Фрате

Уманський національний університет садівництва

РЕФОРМОВАНИЙ МЕХАНІЗМ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ : ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Постановка проблеми. В Україні тривалий період використовується спеціальний режим прямого оподаткування суб'єктів малого підприємництва, представлений єдиним податком, що його нараховують і сплачують зазначені бізнес-структури. Безперечно, пільговий режим оподаткування малого бізнесу стимулює розвиток малих підприємств та підприємців та поряд з цим спричиняє нерівномірність податкового навантаження на суб'єктів, що його застосовують, а також на платників податків на загальній системі оподаткування, унаслідок чого порушується принцип справедливості податкової системи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем використання пільгових режимів оподаткування суб'єктів малого підприємництва присвячено праці провідних вітчизняних науковців, зокрема В.Л. Андрущенко та В.М. Мельника [1], Д.І. Деми та І.В. Шевчук [4], Ю.Б. Іванова [6], В.П. Синчака [10], А.М. Соколовської, Т.І. Єфименко та І.О. Луніної [11; 12], С.М. Теслі [13], Л.Д. Тулуша [14], С.І. Юрія та О.Р. Квасовського [16], С.В. Юшка [17] а також багатьох інших дослідників.

При цьому окремі вчені відстоюють у своїх працях позицію щодо необхідності подальшого функціонування спеціальних режимів оподаткування малого бізнесу [12, с. 63-64], а інші дотримуються думки стосовно недоцільності їх подальшого використання [6, с. 295; 10, с. 58].

Незважаючи на тривалу полеміку серед наукових кіл стосовно використання пільгових режимів оподаткування суб'єктів малого підприємництва, з одного боку, єдиний податок як спецрежим прямого оподаткування зазначених бізнес-структур продовжує функціонувати, а з другого – більшість проблемних аспектів використання пільгових податкових режимів для малих підприємств і підприємців до цього часу не лише не врегульовані, але й з прийняттям Податкового кодексу України та цілої низки змін до зазначеного нормативного акта стосовно оподаткування суб'єктів малого підприємництва ще й загострились. Саме

це викликало необхідність подальших наукових пошуків шляхів вдосконалення системи оподаткування малого підприємництва в Україні та стало причиною проведення цього дослідження.

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

Виклад основного матеріалу досліджень. Механізм нарахування і сплати єдиного податку із суб'єктів малого підприємництва у 2011-2012 рр. [8; 9] зазнав суттєвих змін, наслідком яких було становлення сучасного порядку нарахування і сплати цієї податкової форми, основними особливостями якої є розширення переліку категорій її платників до шести груп, збільшення граничних розмірів обмежень для фізичних і юридичних осіб, що можуть бути суб'єктами цього спеціального податкового режиму за величиною їх річних валових доходів, а також прив'язка ставок досліджуваного податку для окремих категорій його платників до встановленого законами про державний бюджет на відповідний рік розміру мінімальної заробітної плати, також застосування додаткових (підвищених) ставок єдиного податку у разі перевищення його платниками розмірів граничного обсягу доходів, що дає право переходу на сплату єдиного податку, доходу, отриманого у не грошовій формі, доходу, отриманого від здійснення операцій, що не дають права на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (рисунок).

Варто зазначити, що єдиний податок протягом усього періоду його функціонування формує значну частину доходів зведеного бюджету України (таблиця).

Крім того, дані таблиці демонструють наявність тенденції до щорічного зростання абсолютних розмірів мобілізованих сум єдиного податку по досліджуваному району, області та по Україні. У той же час наведені показники засвідчили, що у 2010-2013 рр. з року в рік зменшується кількість суб'єктів малого бізнесу, що обрали спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. При цьому у 2013 р. порівняно з 2009 р. кількість платників єдиного податку по Україні зменшилася на 61,5 тис. осіб, або на 5,5 % [2; 3; 5; 7; 13, с. 180; 15].

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

Особливості сучасного механізму справляння єдиного податку із суб'єктів малого підприємництва [8; 9]

Схожою є ситуація з чисельністю платників єдиного податку по Черкаській області, де кількість суб'єктів малого бізнесу, що обрали спрощену систему прямого оподаткування, за період 2010-2013 рр. скоротилась порівняно з 2009 р. на 2,6 тис. осіб, або на 12,9 %. Ще вищим є показник скорочення платників єдиного податку по ДПІ в досліджуваному районі, де питома вага суб'єктів малого бізнесу, що закрились або обрали загальну систему оподаткування, досягла у 2013 р.

порівняно з 2009 р. 27,3 %, а кількість платників єдиного податку на кінець 2013 р. – розміру цього показника у 2007 р.

Динаміка мобілізації єдиного податку та кількості його платників по Україні, Кіровоградській області та досліджуваному району*

Показники	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.**
I. По Україні							
Мобілізовано єдиного податку, млрд грн	1,6	1,8	1,8	1,9	2,0	4,8	5,3
Кількість платників єдиного податку, тис. осіб	815,3	968,7	1114,5	1089,1	1074,5	1052,9	1053,0
II. По Кіровоградській області							
Мобілізовано єдиного податку, млрд грн	0,02	0,03	0,03	0,04	0,04	0,09	0,1
Кількість платників єдиного податку, тис. осіб	16,3	18,2	20,1	19,8	19,2	18,1	17,5
III. По ДПІ в досліджуваному районі Кіровоградської області							
Мобілізовано єдиного податку, млн грн	4,2	5,4	5,9	6,3	6,6	7,3	7,4
Кількість платників єдиного податку, тис. осіб	0,8	0,9	1,1	1,2	1,0	0,9	0,8

* Складено за даними ДПІ в одному з районів Кіровоградської області, ДПС Головного управління Міндоходів в Кіровоградській області, а також за даними джерел [2; 3; 5; 7; 13, с. 180; 15].

** Попередні дані.

Скорочення чисельності платників єдиного податку в Україні, що спостерігалось в період 2010-2013 рр., зумовлене, насамперед, недоліками механізму справляння єдиного податку із суб'єктів малого підприємництва, частина з яких, як уже зазначалось, була усунута шляхом внесення змін до Податкового кодексу України.

У той же час сучасний механізм справляння єдиного податку із суб'єктів малого підприємництва має суттєві недоліки, основними з яких є:

– застосування єдиних податкових ставок для всіх категорій платників (незалежно від об'ємів виручки та кількості працюючих у межах

окремої групи платників єдиного податку);

- необхідність нарахування і сплати суб'єктами єдиного податку багатьох інших податків, зборів та внесків;

- можливість майже легальної оптимізації оподаткування через використання механізму єдиного податку крупними фірмами (шляхом створення кількох афільованих структур);

- занадто великий перелік груп платників єдиного податку [2; 3; 5; 7; 13, с. 180; 15].

З одного боку, може здатися, що спрощена система прямого оподаткування суб'єктів малого підприємництва, завдяки суттєвим недолікам її механізму, повинна бути відмінена. З другого боку, зазначимо, що запровадження єдиного податку є справді прогресивним кроком у сфері податкового регулювання діяльності суб'єктів малого бізнесу. Поряд з цим, як переконливо продемонстрували результати дослідження, гострою необхідністю сьогодення є потреба у вирішенні хоча б частини з описаних нами проблем механізму справляння зазначеної податкової форми.

При цьому першочерговими завданнями на шляху реформування механізму справляння єдиного податку із суб'єктів малого підприємництва, на наше переконання, повинні бути, з одного боку, вирівнювання податкового навантаження на суб'єктів малого бізнесу на спрощеному режимі оподаткування, що є фізичними та юридичними особами, а з другого – спрощення порядку проведення розрахунків суб'єктів малого підприємництва з бюджетами та державними цільовими фондами [7, с. 85-86].

Практичними шляхами реалізації поставлених завдань, на нашу думку, можуть бути :

- незначне зменшення ставок єдиного податку для тих його платників, що віднесені Податковим кодексом України до третьої-четвертої та п'ятої-шостої груп;

- включення єдиного соціального внеску до складу єдиного податку, що нині сплачується суб'єктами малого бізнесу;

- звільнення від оподаткування новостворених підприємств і підприємців протягом перших трьох років їх діяльності;

- 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;

- запровадження диференційованих ставок єдиного податку для суб'єктів третьої-четвертої та п'ятої-шостої груп платників єдиного податку в розрізі їх доходів;

– зменшення кількості груп платників єдиного податку.

Висновки. Сучасний порядок нарахування і сплати єдиного податку із суб'єктів малого підприємництва має недоліки, зумовлені недостатніми фіскальними та регулюючими властивостями цієї податкової форми.

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

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

Бібліографічний список: 1. Андрущенко В.Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання) / В.Л. Андрущенко, В.М. Мельник. – Ірпінь: Нац. ун-т держ. подат. служби України, 2006. – 210 с. 2. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2012 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2012_Monitoring_ukr.pdf. 3. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за січень-вересень 2013 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_III_2013_Monitoring_ukr.pdf. 4. Дема Д.І. Спрощена система оподаткування: реалії та перспективи в Україні / Д.І. Дема, І.В. Шевчук // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1 – С. 146-149. 5. Динаміка малого підприємництва у 2005-2013 роках. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://infolight.org.ua/content/dinamika-malogo-pidpriiemnictva-u-2005-2013-rokah>. 6. Іванов Ю.Б. Альтернативні системи оподаткування / Ю.Б. Іванов. – Х.: Торнадо. – 2003. – 517 с. 7. Непочатенко О.О. Пряме оподаткування суб'єктів малого підприємництва / О.О. Непочатенко, П.М. Боровик, Б.С. Гузар // Облік і фінанси. – 2013. – № 3. – С. 81-87. 8. Нові правила для спрощеної системи оподаткування [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tax-ua.it-blogs.com.ua/post-559.aspx#cut>. 9. Податковий

кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755–VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 10. Синчак В.П. Формування спрощеної системи оподаткування в контексті державної підтримки малого бізнесу та стимулювання зайнятості населення / В.П. Синчак // Облік і фінанси. – 2012. – № 4 (58). – С. 50-58. 11. Соколовська А.М. До питання про податкову реформу в Україні / А.М. Соколовська // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 55-61. 12. Соколовська А.М. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду: монографія / А.М. Соколовська, Т.І. Єфименко, І.О. Луніна]: за заг. ред. А.М. Соколовської. – К.: НДФІ, 2006. – 320 с. 13. Тесля С.М. Ефективність спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого бізнесу в сучасних умовах / С.М. Тесля, М.І. Платко // Економічний простір. – 2013. – № 73. – С. 175-184. 14. Тулуш Л.Д. Податкові важелі та механізми стимулювання інновацій / Л.Д. Тулуш // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 62-70. 15. Щодо реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності [Електронний ресурс]: аналітична записка. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/217>. 16. Юрій С.І. Фіскальна і стимулююча ефективність спрощених режимів оподаткування для приватних підприємців / С.І. Юрій, О.Р. Квасовський // Фінанси України. – 2002. – № 8. – С. 63-70. 17. Юшко С.В. Спрощена система оподаткування юридичних осіб: переваги та ризики застосування / С.В. Юшко // Економіка України. – 2011. – № 7. – С. 60-71.

Боровик П.Н., Фрате Б.В. Реформированный механизм налогообложения малого бизнеса в Украине: проблемы и перспективы развития. В статье представлены результаты исследования недостатков действующего в Украине механизма изымания единого налога из субъектов малого предпринимательства. Авторами обоснованы пути совершенствования механизма изымания этой налоговой формы через усиление ее фискальных и регулирующих свойств.

Borovyk P., Frate B. Reformed mechanism of taxation of small business in Ukraine: problems and prospects. The article is devoted to the results of investigation of disadvantages of operating in Ukraine the mechanism of single tax collection from small-scale business entities. The authors also give the suggestions concerning its improvement by intensification of fiscal and regulative properties of this tax form.