

УДК 336.226

Хромушина Л.А.
кандидат економічних наук, доцент,
Сумський національний аграрний університет

СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ: РЕАЛІЇ, ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЗАСТОСУВАННЯ

SIMPLIFIED TAXATION IN UKRAINE: REALITIES, PROBLEMS AND PROSPECTS OF APPLICATION

АНОТАЦІЯ

У статті узагальнено нормативно-правові основи спрощеної системи оподаткування в Україні. З'ясовано практичні особливості застосування спрощеної системи оподаткування у формі єдиного податку суб'єктами підприємницької діяльності. Розглянуто дієвість єдиного податку в контексті місцевих фінансів. Узагальнено актуальні проблеми функціонування спрощеної системи оподаткування. Визначено перспективні напрями її вдосконалення та підтримки малого бізнесу.

Ключові слова: податки, система оподаткування, єдиний податок, малий бізнес.

АННОТАЦИЯ

В статье обобщены нормативно-правовые основы упрощенной системы налогообложения в Украине. Выявлены практические особенности применения упрощенной системы налогообложения в форме единого налога субъектами предпринимательской деятельности. Рассмотрена действенность единого налога в контексте местных финансов. Обобщены актуальные проблемы функционирования упрощенной системы налогообложения. Определены перспективные направления ее совершенствования и поддержки малого бизнеса.

Ключевые слова: налоги, система налогообложения, единый налог, малый бизнес.

ANNOTATION

This article summarizes the regulatory framework of the simplified tax system in Ukraine. Clarified practical features of application of the simplified taxation system in the form of the single tax business entities. The author considers the effectiveness of the single tax in the context of local finance. Summarizes current problems in the functioning of the simplified system of taxation. The author defines perspective directions of its improvement and support of small business.

Keywords: taxes, system of taxation, single tax, small business.

Постановка проблеми. Податкове законодавство і податкова система України нині перебувають на стадії реформування, метою якого є вирішення проблем та подолання наслідків фінансово-економічної кризи, а також сприяння соціально-економічному розвитку держави. Загально визнано, що податкові надходження є найбільш надійним і стабільним джерелом доходів бюджетів різних рівнів. Своєю чергою, місцеві податки є одним із визначальних факторів розвитку територій. Серед місцевих податків та зборів одним із ключових є єдиний податок, застосування якого передбачено спрощеною системою оподаткування відповідно до чинного податкового законодавства. За інформацією, яка оприлюднюється Міністерством фінансів України, кількість платників єдиного податку постійно зростає, що зумовлює значну частку податкових надходжень до місцевих бюджетів. З'ясування особливостей застосування

спрощеної системи оподаткування з урахуванням поточних змін у законодавстві, виявлення проблем та визначення перспективних напрямів удосконалення є актуальними та мають практичну значимість.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливості організації та застосування спрощеної системи оподаткування, напрями її вдосконалення розглядалися в наукових працях багатьох вітчизняних та зарубіжних дослідників, зокрема: Д. Деми, В. Кмітя, А. Крисоватого, М. Куц, Н. Ніпорко, М. Судимира, М. Фурсіна, О. Чепець, В. Юрчук та ін. Водночас, урахуовуючи динамічність змін податкового законодавства, внутрішньополітичні ускладнення, реальний стан економічних процесів у країні, стан державних фінансів, урядові соціальні ініціативи, дослідження у цій галузі є доцільними та необхідними.

Мета статті полягає в огляді та узагальненні нормативно-правових, практичних аспектів функціонування спрощеної системи оподаткування, виділенні проблем та визначенні перспективних напрямів удосконалення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для підтримки та розвитку представників малого бізнесу, а також регіонального розвитку.

Для проведення дослідження необхідно вирішити такі завдання:

- 1) з'ясувати нормативно-правові основи та практичні особливості застосування спрощеної системи оподаткування у формі єдиного податку суб'єктами підприємницької діяльності;
- 2) проаналізувати дієвість єдиного податку в контексті місцевих фінансів;
- 3) виявити актуальні проблеми функціонування спрощеної системи оподаткування та визначити перспективні напрями її вдосконалення та підтримки малого бізнесу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності – це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності (п. 2 ст. 291 Податкового кодексу України, далі – ПКУ). Спрощена система оподаткування може бути обрана юридичною особою чи фізичною особою – підприємцем, якщо така особа відповідає вимогам, установленним главою 1 розділу XIV ПКУ [1].

Отже, спрощена система оподаткування в практичному її функціонуванні набула форми єдиного податку. Єдиний податок – це місцевий податок, який сплачується фізичними особами – підприємцями та юридичними особами, які перебувають на спрощеній системі оподаткування. Цей податок передбачає спрощений облік доходів і витрат, а також заміщає собою сплату і розрахунок певної кількості обов'язкових податків і зборів, які сплачуються в Україні (п. 297.1 ПКУ), зокрема:

- податок на прибуток підприємств;
- податок на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), отриманих у результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої-третьої груп (фізичної особи);
- податок на додану вартість (ПДВ) з операцій із постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України (крім платників третьої групи за ставкою 3%, а також платників четвертої групи);
- податок на майно в частині земельного податку (крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками першої-третьої груп у господарській діяльності

та платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва);

– рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи.

Водночас платники єдиного податку, так звані «єдинники», на загальних підставах є платниками таких податків, платежів та зборів, як екологічний податок, рентна плата (у частині плати за спеціальне використання води, плати за користування надрами, спеціальне використання лісових ресурсів, користування радіочастотним ресурсом України).

З 1 січня 2015 р. платники єдиного податку поділяються на чотири групи. Класифікація платників за групами відбувається на основі відповідних критеріїв (п. 4 ст. 291 ПКУ зі змінами та доповненнями від 01.02.2016). Для перших трьох груп основним критерієм є максимальний обсяг річних доходів. Платниками ж єдиного податку четвертої групи є, як правило, колишні платники фіксованого сільськогосподарського податку – сільськогосподарські товаровиробники, для яких законодавством встановлено вимогу щодо необхідної мінімальної частки сільськогосподарського

Таблиця 1

Групи платників єдиного податку, критерії їх класифікації та умови перебування на єдиному податку

Групи платників єдиного податку	Критерії та умови перебування на єдиному податку			
	Річний ліміт доходу	Використання праці найманих осіб	Вид діяльності	Ставка податку та податкова база
Перша група: виключно фізичні особи – підприємці	До 300,0 тис. грн.	Не використовується (заборонено)	Роздрібний продаж товарів на ринках та/або надання побутових послуг населенню (пп. 291.7 ПКУ)	До 10% мінімальної зарплати*
Друга група: виключно фізичні особи – підприємці	До 1,5 млн. грн.	Не більше 10 осіб	Надання послуг, у т. ч. побутових (пп. 291.7 ПКУ), платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства	До 20% мінімальної зарплати*
Третя група: юридичні особи та фізичні особи – підприємці	До 5,0 млн. грн.	Не обмежується	Дозволено будь-які види діяльності, крім заборонених на єдиному податку (п. 3 п.п. 291.4 ПКУ)	- 3% для платників ПДВ від обороту; - 5% для неплатників ПДВ від обороту
Четверта група: юридичні особи – сільськогосподарські товаровиробники	Не обмежується	Не обмежується	Сільськогосподарське товаровиробництво, частка якого становить не менше 75% за попередній податковий (звітний) рік	Розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель та їх розташування, коливається у межах 0,16–5,4% від нормативної грошової оцінки (п. 293.9 ПКУ)

*Ставки є фіксованими, встановлюються сільськими, селищними та міськими радами у % від мінімальної заробітної плати на 1 січня поточного року відповідно до виду господарської діяльності

Джерело: узагальнено автором за [1]

товаровиробництва, яка має становити не менше 75% (пп. 4 п. 291.4 ПКУ). Крім вищезазначеного критерію, для отримання статусу платника єдиного податку суб'єктами оподаткування мають бути дотримані також інші умови (табл. 1).

Додатково до наведених критеріїв та умов перебування на спрощеній системі платників четвертої групи зазначимо, що об'єктом оподаткування в даному разі є площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду, що перебувають у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому в користування, у т. ч. на умовах оренди. Згідно з п. 292.3 ПКУ, підставою для нарахування єдиного податку платниками четвертої групи є дані Державного земельного кадастру, Державного реєстру речових прав на нерухоме майно. Отже, площа земельних ділянок, інформація про які не внесена до Державного земельного кадастру, фактично не включатиметься до бази оподаткування єдиного податку і до розрахунку розміру податку сплати у місцевий бюджет.

У п. 291.5. ПКУ вказано умови, за яких суб'єкти господарювання (фізичні та юридичні особи) не можуть бути платниками єдиного податку.

Чинне податкове законодавство передбачає можливість зміни групи платником єдиного податку. Розглянемо декілька варіантів такої зміни.

1. «Єдинники» першої та другої груп мають право перейти до «старшої» групи у разі перевищення граничного обсягу річного доходу. У підприємців – платників третьої групи такої можливості немає.

2. Фізичні особи – підприємці третьої групи можуть перейти до однієї з «молодших» груп: із другої групи можна перейти на першу або третю групу; з першої групи можна перейти до однієї зі «старших». Зазначені зміни передбачають дотримання критеріїв та умов перебування в обраній групі.

3. Юридичні особи третьої групи мають можливість перейти до четвертої за умови, якщо їх дохід від сільгоспвиробництва за попередній звітний рік становив не менше 75%.

4. Сільськогосподарські товаровиробники – платники четвертої групи, можуть перейти до третьої групи добровільно або обов'язково, якщо їх дохід від сільгоспвиробництва за попередній звітний рік становив не менше 75%.

Проведене узагальнення нормативно-правових основ функціонування спрощеної системи оподаткування у формі єдиного податку спонукає до проведення аналітичного огляду окремих статистичних даних щодо дієвості спрощеної системи оподаткування. Проаналізуємо основні статистичні показники щодо єдиного податку за даними Департаменту фінансів, економіки та інвестицій Сумської міської ради. Кількість платників єдиного податку в динаміці в м. Суми наведено на рис. 1.

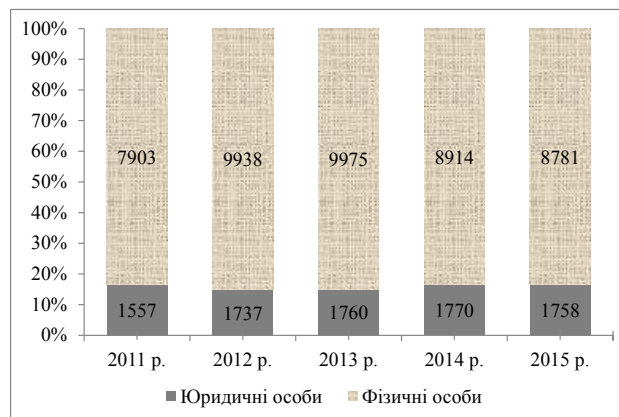


Рис. 1. Кількість платників єдиного податку в м. Суми, 2011–2015 рр. (станом на кінець року)

Джерело: побудовано автором за [2]

Можемо констатувати, що протягом 2011–2015 рр. зміни кількості платників єдиного податку в м. Суми відбувалися у різних напрямках. Зокрема, у період 2011–2013 рр. відбулося помітне збільшення кількості платників: фізичних осіб на 2 072, юридичних – на 203. У 2013–2015 рр. спостерігалось зменшення кількості цих платників, а саме: фізичних осіб – на 1 194, юридичних – на дві особи. Така різновекторна динаміка є прямим відображенням тих внутрішньополітичних подій та економічних процесів, що відбувалися в останні три роки і здійснили свій негативний вплив на макро-, мікроекономічні показники, зумовили згортання малого і середнього бізнесу, представники якого й є платниками єдиного податку.

Якщо ж розглядати структурні значення у розрізі платників, то частка платників – фізичних осіб становить понад 80% на протязі всіх років, що є абсолютно логічним із погляду того, що спрощена система за своїми природою і змістом призначена і спрямована на підтримку та розвиток саме малого та середнього бізнесу, ініційованого саме фізичними особами. Проте слід зауважити, що юридичні особи – платники виявилися менш чутливими до внутрішньополітичної, економічної та фінансової нестабільності, яка активізувалася останніми роками.

Розглянемо стан виконання доходної частини бюджету м. Суми за показниками єдиного податку (табл. 2).

Можемо зазначити, що планові показники надходжень від сплати єдиного податку щороку збільшувалися, що зумовлено перевиконанням планових показників, зокрема: у 2014 р. – на 10,1%, у 2015 р. – на 34,8%. За піврічним показником виконання 2016 р. можна впевнено очікувати також перевиконання від 25 до 30%.

Таким чином, не зважаючи на критику наявної системи оподаткування в частині єдиного податку з боку самих підприємців, фахівців, політиків, окремі недоліки, про які зазначають науковці та практики, все ж таки спрощена система оподаткування виконує покладену на

Таблиця 2

**Показники надходжень єдиного податку до міського бюджету м. Суми
(2014, 2015 та I півріччя 2016 рр.)**

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2016 р. до 2014 р., +/-
Затверджено на рік, тис. грн.	58800,0	58605,5	82269,8	23469,8
Фактично надійшло, тис. грн.	64759,2	79012,1	52491,2 (за I півріччя)	x
Виконання, %	110,1	134,8	63,8 (за I півріччя)	x

Джерело: узагальнено та побудовано автором за [2]

неї функцію – підтримку малого бізнесу через зменшення податкового навантаження, спрощення адміністрування, ведення обліку, складання звітності тощо. З огляду на те, що єдиний податок віднесений до місцевих, тобто є джерелом формування місцевих бюджетів, то і мотивація представників малого та середнього бізнесу до виведення діяльності з «тіні» має збільшуватися і збільшується, бо існує потреба і зацікавленість у соціально-економічному розвитку конкретної адміністративної території і покращення умов проживання на ній територіальної громади.

Практичне застосування спрощеної системи оподаткування, як зазначають науковці і практики, має деякі проблемні місця, що потребує подальшого її вдосконалення та прийняття відповідних змін на законодавчому рівні.

Перебування представників малого та середнього бізнесу на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності має низку переваг, однак поряд із цим присутні й суттєві недоліки, які часто супроводжуються протестними настроями, що може нести загрозу існуванню спрощеної системи взагалі [3, с. 143].

Основними недоліками та проблемними місцями спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності є:

- обмежений обсяг виручки, який дозволяється за цією системою;
- неврахування доходу під час сплати квартального авансу фізичної особи – платника третьої групи за звітний період [4].

Окрім цього, «слабким місцем» спрощеної системи є чутливість платників першої та другої груп до нововведень щодо зміни податкової бази. Так, анонсоване урядом України збільшення мінімальної заробітної плати до 3 200 грн. з 01.01.2017 (мінімальна заробітна плата, встановлена на 01.01.2016 – 1 378 грн., а з 01.12.2016 по 31.12.2016 – 1 600 грн.) призведе, відповідно, до збільшення суми податку до сплати для цих суб'єктів. Нині це активно обговорюється в суспільстві, формуються поляризовані думки щодо наслідків такого збільшення. За песимістичними прогнозами, очікується зростання споживчих цін, інфляції, зменшення реальних доходів, скорочення кількості суб'єктів малого підприємництва через збільшення податкового навантаження або перехід їх до нелегального бізнесу тощо. На думку іні-

ціатора підвищення мінімального рівня заробітної плати, ця зміна покликана підвищити рівень життя переважно тієї частини працездатного населення, яка отримує мінімальну зарплату. Це збільшить рівень купівельної спроможності населення, платоспроможності в цілому, активізує попит на товари, роботи та послуги на внутрішньому ринку, тим самими буде знівлено збільшення розміру податку для фізичних осіб – підприємців за рахунок збільшення їх виручки та доходів. Поки що важко визначитися, чого більше – негативних наслідків чи позитивних результатів очікувати найближчим часом. Проте сперечання з приводу доцільності або недоцільності підвищення «мінімалки» у два рази для працюючих, які отримують 1 378 грн. (до 01.12.2016) і виживають на них, на нашу думку, принижують їх гідність.

У контексті останніх нововведень у податковому законодавстві можна визначити напрями вдосконалення спрощеної системи оподаткування та підтримки малого бізнесу, зокрема:

- 1) збільшення граничного обсягу виручки від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг суб'єктів малого бізнесу;
- 2) посилення відповідальності платників єдиного податку за використання праці найманих працівників без оформлення трудового договору;
- 3) запровадження окремої програми пільгового кредитування для малого бізнесу;
- 4) створення консультаційних центрів для надання професійних консультацій щодо специфіки та переваг застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності з моменту започаткування власної справи до здійснення прибуткової підприємницької діяльності [5].

Висновки. Таким чином, на сучасному етапі розвитку національної економіки застосування спрощеної системи оподаткування, без сумніву, є необхідним та дієвим інструментом розвитку підприємницької діяльності, малого бізнесу зокрема. Крім того, єдиний податок у практичній реалізації цієї системи є важливим джерелом формування місцевих бюджетів. Ураховуючи, з якою регулярною частотою приймаються ті або інші зміни у податковому законодавстві, можна визначити, що інтереси суб'єктів господарської діяльності, а подекуди і держави, задоволені не повною мірою. Подальше реформування подат-

кової системи має бути орієнтоване на перспективи розвитку малого та середнього бізнесу в Україні. При цьому стане в нагоді дослідження позитивних аспектів зарубіжного досвіду у сфері оподаткування малого бізнесу, що має стати напрямом подальших досліджень.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Департамент фінансів, економіки та інвестицій Сумської міської ради [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://finance.sumy.ua/>.
3. Харчук Ю.Ю. Перспективи розвитку суб'єктів господарювання малого бізнесу України в контексті нововведень у спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності / Ю.Ю. Харчук, А.І. Танчин // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка». – 2016. – № 1(29). – С. 140–145.
4. Кміть В.М. Переваги та недоліки функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні / В.М. Кміть, М.Б. Судомир // Інноваційна економіка. – 2013. – № 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/10_2015/56.pdf.
5. Чепець О.Г. Напрями реформування спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності / О.Г. Чепець // Ефективна економіка. – 2014. – № 10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3461>.