

Рижий А.В.

*аспірант кафедри цивільного, адміністративного та фінансового права
Класичний приватний університет*

ПРАВОВА ПРИРОДА СПРАВЛЯННЯ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

Постановка проблеми. Децентралізація місцевого самоврядування дає можливість ефективно використовувати ресурсний, трудовий і фінансовий потенціал регіону, створюючи комфортні умови для розвитку бізнес-клімату регіону. Стартовою площадкою для малого і середнього бізнесу є мікро підприємство, яке потребує пільгових, необтяжливих умов функціонування і оподаткування, що сприяє нарощенню фінансово-економічного потенціалу. Спрощена системи оподаткування в Україні має ряд проблем, які вимагають законодавчого та економічного регулювання, але поєднання інтересів малого бізнесу і держави, зумовить отримання подвійного ефекту – збільшення надходжень від єдиного податку до місцевих бюджетів і зростання можливостей щодо здійснення підприємницької діяльності як молоддю, так і економічно активним населенням [14].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В наукових працях І.О. Лютий, М.В. Романюк відобразили позитивну та стимулюючу роль спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, простоті адміністрування єдиного податку, але ж науковці переділили увагу також на імовірне зловживання спрощеною системою суб'єктами, які перебувають на загальній системі оподаткування [6].

Л.П. Коваль проаналізував зарубіжний досвід оподаткування малого бізнесу, зокрема, досліджено особливості функціонування спрощеної системи оподаткування в зарубіжних країнах та визначені основні напрями зменшення податкового тиску в різних країнах з метою підтримки малих підприємств. На підставі аналізу науковець запропонував

можливі варіанти використання спрощеної системи оподаткування в Україні [5].

Л.В. Юрчишена, О.Ю. Саницька, присвятили наукову працю розробки концепції адміністрування єдиного податку в Україні, метою якої є удосконалення процесу адміністрування єдиного податку, сприяння розвитку малого бізнесу, збільшення надходжень в місцеві бюджети, зменшення тіньового сектору економіки, безробіття і зниження рівня соціальної напруги в Україні [14].

І.В. Соболева, А.А. Козаченко, А.С. Гулювата в своїх працях розглянули особливості створення нового бізнесу малими підприємствами України, Польщі та Чехії, а також характерні риси їх оподаткування за спрощеною системою. Проаналізували спрощення та пониження ставок, які можуть застосовуватись до суб'єктів господарювання в провідних країнах ЄС, як Польща та Чехія, а також порівняно їх з Україною [10].

О.В. Коба, Ю.Л. Шинкар приділили увагу дослідженню сучасного стану оподаткування суб'єктів малого підприємства, та виявили неефективність діючої системи, відсутність належного стимулювання. Для підвищення ефективності було запропоновано впровадження міжнародного досвіду з урахуванням національних та регіональних особливостей [4].

Різноманітність теоретичних підходів та зміни практики застосування спрощеної системи оподаткування суб'єктами малого бізнесу потребують продовження наукових досліджень щодо перспективних напрямків її вдосконалення в умовах розбудови економіки України.

Виклад основного матеріалу. Фінансовою базою органів місцевого самоврядування

є місцеві бюджети, джерелом наповнення яких є податкові і неподаткові надходження, тому зміцнення і розширення економічного потенціалу регіону, територіальних громад реалізується завдяки виявленню і пошуку резервів фінансових ресурсів [14].

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, установленим главою 1 розділу XIV ПКУ [8].

Отже, спрощена система оподаткування в практичному її функціонуванні набула форми єдиного податку. Єдиний податок (ЄП) – 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 [13] (табл. 1).

Спрощена система оподаткування має як позитивні, так і негативні моменти. З однією сторони, дає можливість розвиватися малому бізнесу, а з іншої є інструментом, який використовує великий бізнес для зниження податкового навантаження шляхом його дроблення на малих підприємців, зменшення бази оподаткування, приховування реальних доходів тощо. Всі ці проблеми призводять до зменшення фінансової спроможності місцевих бюджетів за рахунок недоотримання податкових платежів, тому потребують подальшого дослідження і визначення шляхів вирішення [14].

Перевагами спрощеної системи оподаткування для юридичних та фізичних осіб-підприємців є:

– простіша процедура нарахування єдиного податку;

– спрощене ведення обліку і відносна простота заповнення звітності;

– звільнення від сплати платником єдиного податку низки податків і обов'язкових платежів;

– можливість не використовувати реєстратори розрахункових операцій (для Фізичних осіб підприємців);

– можливість бути платником податку на додану вартість за власним бажанням у разі перевищення встановленого ПКУ обороту [12];

– спрощена процедура і порядок реєстрації платника податку.

Але незважаючи на позитивні сторони функціонування спрощеної системи оподаткування зі сплатою єдиного податку багато науковців зазначають, що вона має певні недоліки, а саме:

– є одним із основних інструментів ухилення від оподаткування. Юридичні особи, які знаходяться на загальній системі оподаткування використовують спрощену систему для переведення коштів в готівку, шляхом укладення договорів з суб'єктами «спрощенцями» на надання послуг, робіт на інш.;

– недосконалість механізму нарахування та стягнення єдиного податку, адже він по суті не є єдиним – платники сплачують і інші платежі – податок на додану вартість (ПДВ) та єдиний соціальний внесок (ЄСВ);

– платники 3 групи при визначенні об'єкта оподаткування враховують усі доходи в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі, не беручи до уваги витрати, які здійснює підприємець в процесі здійснення господарської діяльності;

– оформлення відносин з фізичною особою підприємцем цивільно-правовими договорами замість оформлення офісних робітників; продаж товарів через «спрощенців» із заниженням задекларованого річного доходу; формальне подрібнення бізнесу [11];

– розмір єдиного податку для платників 4 групи не залежить від результатів діяльності сільгосптоваровиробника. Тобто якщо підприємство спрацювало у збиток чи отримало неве-

Групи та критерії відповідності для права перебування суб'єктами господарювання в Україні на спрощеній системі оподаткування

Група платників єдиного податку	Дозволена кількість працівників	Обсяг річного доходу, з 02.04.2020	Ставка єдиного податку	
			Звичайна	Підвищена
1 група: фізособи – підприємці, які здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню	Не використовують працю найманих осіб	Не перевищує 1000000 грн	10% від прожиткового мінімуму для працездатних осіб	15% – для фізосіб-підприємців у випадках, визначених п. 293.4 ПКУ
2 група: фізособи – підприємці, 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	Одночасно не перевищує 10 осіб	Не перевищує 5000000 грн	До 20% від мінімальної зарплати	15% – для фізосіб-підприємців у випадках, визначених п. 293.4 ПКУ
3 група: фізособи – підприємці та юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми	Без обмежень	Не перевищує 7 000 000 грн	а) 3% від доходу у разі сплати ПДВ; б) 5% від доходу без сплати ПДВ	Для юросіб у випадках, визначених п. 293.5 ПКУ - 6% зі сплатою ПДВ; - 10% без сплати ПДВ
4 група: сільсько-господарські товаровиробники	Без обмежень	Частка с/г товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%	<ul style="list-style-type: none"> - рілля, сіножаті та пасовища – розмір ставок податку з одного гектара буде встановлено на рівні – 0,95; - для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,57; - для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) – 0,57; - для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,19; - для земель водного фонду ставка залишиться на рівні – 2,43; - для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди – 6,33 	

Джерело: побудовано на підставі даних ПКУ [8]

ликий прибуток, воно все одно має сплатити податок (адже об'єктом оподаткування для таких платників – є площа сільськогосподарських угідь, а базою оподаткування – нормативна грошова оцінка одного гектара таких угідь) [7].

В інтересах підприємців спрощена система оподаткування має передбачати простоту визначення податкової бази та розміру податкового зобов'язання, простоту системи обліку та звітності, мінімізацію реєстраційних процедур до рівня, доступного пересічним фізичним особам-підприємцям. Відтак, є нагальна потреба подальшої розробки заходів реформування чинної спрощеної системи оподаткування, які дозволять збалансувати державні та підприємницькі інтереси, – допоможуть розвитку малого підприємництва в Україні і водночас збільшать податкові надходження місцевих бюджетів [2].

Спрощена система обліку та звітності малих підприємств активно використовується у розвинутих країнах світу.

Так, у Франції мали підприємства ведуть лише облік закупівель та фінансових надходжень, а також складають формальні розрахунки з ПДВ, у яких зазначається, що ПДВ не стягується. В Великобританії: підприємства з річним доходом до 15 тис. фунтів стерлінгів заповнюють просту податкову декларацію без детальних даних про свою діяльність або активи чи зобов'язання. В Швеції: мали підприємства подають спрощену податкову декларацію, використовують касовий метод обліку доходів і зобов'язані реєструватися лише у податковій інспекції, а мали підприємства із річним доходом до 110 тис. дол. США можуть подавати податкову декларацію один раз на рік, а не щомісячно [3].

У деяких країнах, окрім альтернативної системи оподаткування, вводять додаткові умови зменшення суми сплати податків у сфері малого бізнесу, що сприяє відмові від тіньової господарської діяльності і дає змогу збільшити обсяги податкових надходжень до бюджету. Однією з найпоширеніших форм стимулювання розвитку сектору малого під-

приємництва в розвинутих країнах Європи є створення для них преференцій в оподаткуванні шляхом введення спеціальних податкових правил або застосування загальних правил з окремими пільгами для малих підприємств. Але, треба привернути увагу, до того, що у країнах ЄС спрощені системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, аналогічні до єдиного податку в Україні, не використовуються. Натомість набули поширення інші податкові стимули державної підтримки цього типу підприємств, а саме: спрощеними вимогами до звітності, прогресивною шкалою оподаткування, наявністю пільг для високотехнічних галузей, а також рядом пільг стосовно капіталовкладень у будівництво та придбання основних засобів [1].

Аналізуючи досвід країн світу, можна зробити висновок, що у зарубіжних країнах найпоширенішою формою стимулювання розвитку малого бізнесу є створення для них особливих умов оподаткування шляхом введення спеціальних податкових правил, або застосування загальних правил з окремими пільгами для малих підприємств [9].

Дійсно, досвід зарубіжних держав безумовно повинен перейматися, але ж при проведенні податкових реформ в Україні, у тому числі в частині впровадження та реалізації спрощеної системи оподаткування, треба орієнтуватись на економічну та соціальну складову країни. В умовах процесу децентралізації мають бути враховані національні та регіональні особливості розвитку суб'єктів малого підприємництва. На сьогоднішній день спрощена система оподаткування в Україні є найкращою альтернативою у сфері сприяння розвитку малого бізнесу через податковий механізм. Усунення недоліків спрощеної системи призведе до створення не тільки більш сприятливого середовища для малого підприємництва але і до стабільного надходження коштів до бюджетів регіонів, в зв'язку з тим, що єдиний податок у практичній реалізації є важливим джерелом формування місцевих бюджетів.

Висновки. Для отримання максимального ефекту від проведення децентралізаційних реформ місцеві органи самоврядування повинні мати достатній обсяг ресурсів, які дозволять їм повноцінно виконувати покладені на них повноваження. На сьогоднішній день фіскальна роль єдиного податку у доходах місцевих бюджетів має прогресуючий характер, тому законодавцям потрібно приділяти більше уваги до проблемних питань, які виникають при справлянні єдиного податку та вирішувати їх в законодавчому полі не задля задоволення політичних потреб, а задля поліпшення фінансового стану як суб'єктів підприємницької діяльності які знаходяться на спрощеній системі оподаткування, так і задля пошуків фінансово-правових інструментів для наповнення місцевих бюджетів.

Підсумовуючи викладене у статті, вважаємо, що для вирішення проблем, які виникають при застосуванні спрощеної системи оподаткування, при сплаті єдиного податку суб'єктами підприємницької діяльності, потрібно закріпити на законодавчому рівні наступне :

1. Включити єдиний соціальний внесок до складу єдиного податку для спрощення процесу розрахунку сум зобов'язань та зменшення витрат часу на звітування про результати діяльності.

Доцільно внести до Податкового кодексу України, наступні зміни :

додати пп. б) до п. 297.1 статті 297 Податкового кодексу України, який викласти в такій редакції:

Анотація

В статті досліджено спрощена система оподаткування в Україні, яка має ряд проблем, які вимагають законодавчого та економічного регулювання за для збільшення надходжень від єдиного податку до місцевих бюджетів і зростання можливостей щодо здійснення підприємницької діяльності.

Проаналізовані групи та критерії відповідності для права перебування суб'єктами господарювання в Україні на спрощеній системі оподаткування згідно з нормами Податкового кодексу України.

В статі розглянуто правова суть єдиного податку, який передбачає спрощений облік доходів і витрат, а також заміщає собою сплату і розрахунок певної кількості обов'язкових податків і зборів, які сплачуються в Україні.

« б) єдиного соціального внеску»

– при визначені об'єкту оподаткування платникам третьої групи врахувати (зменшити) доход на суму витрат, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, відповідно внести до зміни до Податкового кодексу України, додав пп. 12) до п. 292.11 статті 292 Податкового кодексу України, якій викласти в такій редакції:

«12) суми коштів в частині витрат, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг тощо»

– для платників четвертої групи (сільськогосподарських товаровиробників) базою оподаткування має стати грошове вираження доходу. Ставка податку має залежати від доходу суб'єкта підприємницької діяльності, а не від категорії, розташуванні земель, та нормативно грошової оцінки.

Для здійснення цієї мети потрібно провести додаткове наукове дослідження в частині реалізації змін законодавства України, стосовно визначення ставки податку в грошовому вираженні від доходу платників четвертої групи (сільськогосподарських товаровиробників). В вирішені цього питання необхідні зважені та обґрунтовані фінансово – економічні висновки, які би привели до балансу між наповненням бюджету від сплати єдиного податку від платників четвертої групи (сільськогосподарських товаровиробників) та сприятливими умовами для зростання та зміцнення сільськогосподарської галузі в Україні.

Висвітлені позитивні та негативні сторони спрощеної системи оподаткування, запровадженої в Україні.

Проаналізовано досвід Франції, Великобританії та Швеція в частині оподаткування малих підприємства. З'ясовано, що в країнах ЄС спрощені системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, аналогічні до єдиного податку в Україні, не використовуються. Найпоширенішою формою стимулювання розвитку малого бізнесу є створення особливих умов оподаткування шляхом введення спеціальних податкових правил, або застосування загальних правил з окремими пільгами для малих підприємств.

Зроблено висновок, що при проведенні податкових реформ в Україні, в частині впровадження та реалізації спрощеної системи оподаткування, треба аналізувати та переймати досвід зарубіжних країн, але приділяти увагу до економічної та соціальної складовій України.

Було запропоновано внести зміни до Податкового кодексу України стосовно включення єдиного соціального внеску до складу єдиного податку; врахування витрат при визначенні об'єкту оподаткування платникам спрощеної системи третьої групи та встановлення у якості бази оподаткування для платників четвертої групи (сільськогосподарських товаровиробників) грошове вираження доходу.

Ключеві слова: спрощена система оподаткування, єдиний податок, Податковий кодекс України, єдиний соціальний внесок, об'єкт оподаткування, місцевий бюджет.

Ryzhyi A.V. Legal nature of single tax administration

Summary

The article examines the simplified taxation system in Ukraine, which has a number of problems that require legislative and economic regulation in order to increase revenues from the single tax to local budgets and increase opportunities for entrepreneurial activity.

The groups and eligibility criteria for the right of business entities to stay in Ukraine on the simplified taxation system in accordance with the norms of the Tax Code of Ukraine are analyzed.

In the article the legal essence of the single tax, which provides simplified accounting of incomes and expenses, and also replaces the payment and calculation of a certain quantity of obligatory taxes and fees, paid in Ukraine, are considered.

The positive and negative sides of the simplified taxation system introduced in Ukraine are highlighted.

The experience of France, Great Britain and Sweden in the part of small business taxation was analyzed. It was found that in the EU countries the simplified taxation systems of small business entities, similar to the single tax in Ukraine, are not used. The most widespread form of stimulation of small business development is the creation of special conditions for taxation by means of introduction of special tax rules or application of general rules on certain privileges for small enterprises.

It was concluded that when carrying out tax reforms in Ukraine in terms of the introduction and implementation of the simplified taxation system, it is necessary to analyze and adopt the experience of foreign countries, but pay attention to the economic and social component of Ukraine.

It was proposed to make amendments to the Tax Code of Ukraine concerning the inclusion of the single social tax to the single tax; accounting of expenses when determining the object of taxation by taxpayers of the simplified system of the third group and the establishment of monetary income as the base of taxation for the taxpayers of the fourth group (agricultural producers).

Key words: simplified taxation system, single tax, the Tax Code of Ukraine, single social tax, object of taxation, local budget.

Список використаних джерел:

1. Голобородько Т.В. Облік та оподаткування суб'єктів малого бізнесу у зарубіжних країнах в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності. *Причерноморські економічні студії*. № 12-2. 2016 URL:http://bses.in.ua/journals/2016/12-2_2016/29.pdf
2. Дмитрів В. І. Особливості застосування спрощеної системи оподаткування в Україні. Економіка та митно-правові відносини. Випуск 2. грудень 2017. URL: [phttp://sciencehub.org.ua/wp-content/uploads/2018/06/7.%D0%94%D0%BC%D0%B8%D1%82%D1%80%D1%96%D0%B2-%D0%92.%D0%86.-41-49.pdf](http://sciencehub.org.ua/wp-content/uploads/2018/06/7.%D0%94%D0%BC%D0%B8%D1%82%D1%80%D1%96%D0%B2-%D0%92.%D0%86.-41-49.pdf)
3. Кміть В.М., Жук Ю.І., Чеботарь О.А. Зарубіжний досвід податкового стимулювання підприємництва. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. № 3 (08).2017 URL: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/8_2017/50.pdf.
4. Коба О. В., Шинкар Ю. Л. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування: особливості застосування, проблеми та напрямки їх вирішення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Випуск 25. 2019 URL: [file:///D:/Downloads/Nvumevsg_2019_25\(1\)_27.pdf](file:///D:/Downloads/Nvumevsg_2019_25(1)_27.pdf).
5. Коваль Л.П. Використання зарубіжного досвіду оподаткування в системі фінансової підтримки розвитку малого бізнесу. *Гроші, фінанси і кредит*. Випуск 19. 2017 URL: <http://global-national.in.ua/archive/19-2017/79.pdf>.
6. Лютий І.О., Романюк М.В. Проблеми та перспективи спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні. *Фінанси України*. 6. 2007. URL: file:///D:/Downloads/Fu_2007_6_5.pdf.
7. С.Д. Мальшакова Аналізуємо системи оподаткування. URL:<https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-nalogooblozhenie-selhozpredpriyatij-12-analiziruem-sistemy-nalogooblozheniya>.
8. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року. № 2755-VI / Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
9. Сабіна Н.Ю., Семенченко К.І. Особливості оподаткування малого бізнесу в Україні та світі. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. № 3 (27). 2013. URL:<file:///D:/Downloads/31300-%D0%A2%D0%B5%D0%BA%D1%81%D1%82%20%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%96-82985-1-10-20150428.pdf>.
10. Соболева І.В., Козаченко А.А., Гулювата А.С. Порівняльний аналіз практики обліку й оподаткування суб'єктів малого та мікропідприємництва в Україні та країнах ЄС. *Економіка і суспільство*. Випуск 19. 2018 URL:<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-19-199>.
11. Ткачик Л.П., Бешко О.Я. Спрощена система оподаткування як інструмент агресивного податкового планування. *Молодий вчений*. № 2 (54). лютий, 2018 р. URL: [file:///D:/Downloads/molv_2018_2\(2\)_75.pdf](file:///D:/Downloads/molv_2018_2(2)_75.pdf).
12. Ткачик Ф. П., Кристофович А. В. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування в Україні. *Економіка та митно-правові відносини*. Випуск 2. грудень 2017 р. URL:<http://sciencehub.org.ua/wp-content/uploads/2018/06/5.%D0%A2%D0%BA%D0%B0%D1%87%D0%B8%D0%BA%D0%9A%D1%80%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%BE%D1%84%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%87-22-31.pdf>.
13. Хромушина Л.А. Спрощена система оподаткування в Україні: реалі, проблеми та перспективи застосування. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Випуск 14. 2016. URL: <http://global-national.in.ua/archive/14-2016/175.pdf>.
14. Юрчишена Л.В., Саницька О.Ю. Аналіз єдиного податку у формуванні доходів місцевих бюджетів України. *Фінанси, облік, банки*. № 1 (24). 2019. URL:<file:///D:/Downloads/7420%D0%A2%D0%B5%D0%BA%D1%81%D1%82%20%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%96-14901-1-10-20191113.pdf>.