

СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ У СФЕРІ МАЛОГО БІЗНЕСУ ЯК РЕЗУЛЬТАТ ДІАЛОГУ МІЖ ВЛАДОЮ І ПІДПРИЄМНИЦЬКОЮ СПІЛЬНОТОЮ

Козинець І.Г., ст. викладач кафедри історії та теорії держави і права, конституційного та адміністративного права Чернігівського державного технологічного університету

За останні роки в Україні на найвищому рівнях дійшли розуміння особливої соціально-економічної ролі малого бізнесу, який в кризових умовах створює нові робочі місця без будь-якого фінансування з боку держави, розширює самозайнятість населення, залучає до легальної економічної сфери ті кошти, що перебувають поза банківською сферою. До того ж, малий бізнес має вирішальне значення й для формування конкурентного середовища та створення середнього класу.

Історія правового регулювання розвитку малого підприємництва, зокрема, в сфері оподаткування, недовга порівняно з ринковими країнами. Але вона достатньо суперечлива. Її основні етапи характеризують труднощі та проблеми, властиві його розвитку та загальному процесу економічної трансформації. Кожен з цих етапів характеризувався своїми цілями та засобами регулювання. Це було зумовлено як зміною об'єктивних соціально-економічних обставин, так і реальною здатністю органів державного управління регуляторно реагувати на ці обставини.

Основи державного регулювання розвитку підприємництва були закладені за часів СРСР. Саме у малих формах з'явилися в адміністративній економіці перші засади підприємництва, засновані на свободі суб'єкта господарювання щодо укладення договорів та визначення цін. Правовою підставою для цього стали законодавчі акти СРСР про індивідуальну трудову діяльність, кооперативи, державні малі підприємства. Саме ця можливість вільного вибору разом із податковими пільгами і дала початковий імпульс розвитку підприємництва ще на теренах СРСР.

З отриманням Україною незалежності законодавча діяльність у сфері підприємництва загалом будувалась на тих же засадах. У той же час

прийняттям законів України «Про підприємництво», «Про господарські товариства», «Про інвестиційну діяльність» у країні було не тільки визначено правові засади, а й закладено інституціональну основу розвитку підприємництва. При цьому надання державним підприємствам усіх прав та статусу суб'єктів підприємництва певним чином супроводжувалось виділенням малого підприємництва саме як окремого сектора економічної діяльності [1].

В лютому 1992 року було прийнято Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій», яким були передбачені пільги малим підприємствам у промисловості, сільському господарстві та будівництві [2]. Але така практика податкового регулювання, що мала стати стимулом для реформування всієї податкової політики, згодом була припинена. Встановлені законодавством пільги почали використовуватися суб'єктами господарювання для отримання незаконних доходів, ухилення від оподаткування, «приватизації» повноважень стосовно розпорядження державною власністю через створення адміністрацією державних підприємств малих підприємств. Як наслідок цього відбулося привласнення найбільш ліквідних матеріальних ресурсів і основних фондів та поширилися інші форми «тінізації» доходів та господарських операцій.

У 1998 року в парламент був внесений на розгляд проект Закону України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва». Запропонована в ньому модель спрощеної системи оподаткування фактично інтегрувала три режими оподаткування малого підприємництва: фіксований податок, єдиний податок та спеціальний патент. При цьому, широко враховувався досвід застосування всіх зазначених режимів й виправляються недоліки, виявлені під час їх застосування. В законопроекті дотримується рівність організаційно-правових форм, підтримується послідовність можливого переходу від одного до іншого рівня системи з відповідним поступовим зростанням обсягів обліку [3].

Запропонована в законопроекті спрощена система оподаткування для суб'єктів малого підприємництва забезпечувала «вертикальну» рівність

оподаткування, тобто ті умови, за яких рівень податкового навантаження чітко відповідатиме можливостям сплатити податки. Але проект Закону «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» так і не був прийнятий. Питання застосування спрощеної системи оподаткування були врегульовані нормами Указу Президента України від 03.07.98 р. № 727 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» (далі Указ ПУ №727) [4].

Спрощена система оподаткування в Україні набула особливої популярності серед платників - суб'єктів малого підприємництва, оскільки була простою і зрозумілою в правилах адміністрування податків. За роки існування спрощеної системи оподаткування кількість платників єдиного податку збільшилась майже в 14 разів (з 95 тис. осіб до 1304,5 тис. осіб), а надходження до бюджету від сплати єдиного податку зросли в 32 рази (з 127 млн. грн. в 1999 році до 4107,6 млн. грн. в 2009 році). При цьому, суб'єкти - «спрощенці» створили понад 1,2 млн. робочих місць [5].

Спрощена система оподаткування забезпечила динамічний розвиток малого підприємництва та стабільні надходження до бюджету, що свідчить про адаптованість та прийнятність її для значної категорії суб'єктів підприємницької діяльності. Система дозволяла підприємцям легально працювати, незважаючи на недосконалість існуючої загальної системи оподаткування та надвисокого податкового навантаження на фонд оплати праці. Але й існувала ціла низка фактів, які мали негативні впливи. Перш за все граничний обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та розмір ставок єдиного податку для фізичних осіб не переглядався з 1998 року, попри те, що в економіці постійно відбувалися зростання індексу інфляції, мінімальної заробітної плати, споживчих цін тощо. По-друге, дана система оподаткування надавала можливості зловживання для мінімізації податкових платежів. По-третє, призвела до скорочення найманих працівників у спрощенців у 2009 році. Така ситуація була пов'язана з колізією в законодавстві про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування та положеннями Указу

ПУ №727. Четверте, сприяла розукрупненню або розоренню великих і середніх підприємств. П'яте, використовувалася у надприбуткових видах діяльності тощо.

Наприкінці 2010 року на розгляд Верховній Раді України було подано законопроект нового Податкового кодексу України, який викликав гостре обурення у суспільстві. Одним з питань, що викликало невдоволення у підприємців, була нова спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва. Врешті-решт, законодавець прийняв Податковий кодекс України, виключивши главу стосовно спрощеної системи оподаткування та встановив, що з 1 січня 2011 року до внесення змін до розділу XIV Податкового кодексу України в частині оподаткування суб'єктів малого підприємництва діє Указ ПУ № 727.

20 жовтня 2011 року Верховна Рада проголосувала, а Президент України підписав Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 4 листопада 2011 року №4014-VI (далі - ЗУ №4014-VI) [6]. З його прийняттям були пов'язані:

- очікування малого бізнесу щодо його підтримки та створення сприятливих для його розвитку умов;
- економічно об'єктивна неможливість застосування чинної спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва, запроваджена Указом ПУ № 727;
- намагання влади запобігти схемам ухилення від оподаткування через механізми, закладені в чинній спрощеній системі оподаткування, що створювало ефект офшорної зони;
- дорікання великого бізнесу щодо поновлення дискримінаційного впливу спрощеної системи на конкурентне середовище в Україні.

Всі ці фактори в тій чи іншій мірі знайшли своє відображення в редакції ЗУ № 4014-VI.

Так, малий бізнес намагався запровадити та фактично отримав з прийняттям ЗУ №4014-VI такі основні привілеї та обмеження:

1. Щодо звільнення фізичних осіб - підприємців від обов'язку щодо первинного обліку та наявності первинної документації: з одного боку, залишена загальна норма Податкового кодексу України щодо обов'язку ведення первинної документації, з іншого боку, ЗУ №4014-VI для платників єдиного податку запроваджений спрощений облік.

2. Щодо застосування реєстраторів розрахункових операцій: відповідно до ЗУ №4014-VI фізичні особи - платники єдиного податку не застосовують реєстратори розрахункових операцій, що є позитивним моментом та відповідає вимогам підприємців.

3. Щодо скасування обмеження на право юридичних осіб - платників податку на прибуток в повному обсязі включати у витрати суми, нараховані/сплачені фізичним особам - підприємцям за товари, роботи, послуги: ця вимога повністю врахована в ЗУ №4014-VI.

4. Щодо скасування підстав для анулювання податковим органом за своїм рішенням свідоцтва платника єдиного податку: ЗУ №4014-VI встановлена прозора процедура (строки, порядок, підстави) анулювання свідоцтва платника єдиного податку.

5. Щодо запровадження права платників єдиного податку на добровільну реєстрацію платниками податку на додану вартість: з метою унеможливлення схем ухилення від оподаткування ЗУ №4014-VI була запроваджена запобіжна вимога щодо обов'язкової реєстрації платниками ПДВ платників єдиного податку, які надають послуги платникам ПДВ. Саме ця категорія платників, яка займається обслуговуванням бізнес-структур та представляє собою високорентабельну сферу бізнесу, дозволяла себе використовувати в схемах мінімізації податків та ухилення від оподаткування, що обумовило відповідні неоднозначні новації в ЗУ №4014-VI. Що стосується права платників єдиного податку на добровільну реєстрацію платниками ПДВ, то слід зазначити, що

платники єдиного податку, як за фіксованими, так і за процентними ставками, позбавлені цього права.

6. Щодо запровадження для фізичних осіб - підприємців тільки фіксованих ставок єдиного податку та збільшення обсягу доходу для застосування фіксованих ставок податку: ця вимога підприємців була задоволена частково. Так, фіксовані ставки були запроваджені тільки для фізичних осіб - платників єдиного податку 1 групи (торгівля на ринках та надання побутових послуг з обсягом доходу до 150 тис. грн., без найманих осіб) та 2 групи (надання послуг фізичним особам та платникам єдиного податку, торгівля, виробництво з обсягом доходу до 1 млн. грн. з найманими особами до 10 осіб). Для платників податку 3 групи (фізичних осіб з обсягом доходу до 3 млн. грн. з правом найму до 20 осіб) та 4 групи (платників єдиного податку - юридичних осіб з обсягом доходу до 5 млн. грн. та правом найму до 50 осіб) встановлені процентні ставки податку.

7. Щодо інших питань, пов'язаних із застосуванням спрощеної системи оподаткування: питання, пов'язані з нарахуванням та сплатою єдиного соціального внеску, високим навантаженням на фонд заробітної плати, процедурами та підставами проведення документальних і фактичних перевірок, виходять за рамки спрощеної системи оподаткування та передбачають реалізацію загальних для всіх платників податків норм чинного податкового та іншого законодавства. Крім цього, основними вадами на шляху розвитку підприємництва все більше стають не стільки сама нормативна база, скільки свавілля податкових та правоохоронних органів, порушення ними прав платників податків. Посилення фіскального тиску, навіть на фоні позитивних новацій у податковому законодавстві, буде заважати легалізації бізнесу, здійсненню внутрішніх і зовнішніх інвестицій, розвитку внутрішнього ринку України.

Незважаючи на неоднозначне сприйняття суспільством ЗУ №4014-VI та негатив навколо нього, його прийняття направлене на вдосконалення спрощеної системи оподаткування, яка вже давно не відповідала сучасним

реаліям малого бізнесу, на врегулювання багатьох конфліктних питань, що містилася в законодавстві, сприяння певному виходу бізнесу з тіні, на створення ряду сприятливих для розвитку малого підприємництва умов. З урахуванням складного переговорного процесу між бізнесом і владою цей закон є певним компромісом між очікуваннями малого бізнесу та запобіжними заходами влади, та на сьогоднішній день є кращим оптимальним рішенням щодо мінімізації ризиків спрощеної системи оподаткування.

Нещодавно був прийнятий новий Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 22.03.2012 р. №4618- VI [7], який є наступним кроком на шляху збереження малого підприємництва в Україні за умови подальшого удосконалення спрощеної системи оподаткування на фоні комплексного реформування інших сфер взаємовідносин влади і суспільства, яке дозволить не тільки зберегти, а і дати необхідний поштовх для ефективного розвитку як малого бізнесу, так і економіки України в цілому.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Алексєєв С. Становлення та розвиток малого і середнього підприємництва в Україні у 1991-2004рр.: історичний аспект. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.experts.in.ua>.
2. Варналій З.С. Мале підприємництво: основи теорії і практики. – К.: Т-во «Знання», КОО, 2001. – С.107-140.
3. Козаченко Г.В. Малий бізнес: стійкість та компенсаторні можливості. Монографія./ Г.В.Козаченко, А.Е.Воронкова, В.Ю.Медяник, В.В.Назаров. – К.: Лібра, 2003. – С.46-49.
4. Указ Президента України від 03.07.98 р. № 727 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» // ОВУ – 1998. - №27. – Ст.975; 1999. – №26. – Ст.1230.
5. Концепція проекту Закону України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва». [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://dkrp.gov.ua>.

6. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 4 листопада 2011 року №4014-VI // УК. – 2011. – 29 листопада. - №222.

7. Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 22.03.2012 р. №4618- VI // ГУ. – 2012. – 2012. – 18 квітня. - №70.