

УДК 336.226

Слатвінська М.О.

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АЛЬТЕРНАТИВНИХ СИСТЕМ ОПОДАТКУВАННЯ

У статті розглянуто поняття „альтернативні системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва” та різнобічність поглядів щодо його трактування і кількості наявних альтернатив. Надано власне обґрунтоване визначення даного терміну та вказано кількість таких альтернатив, що передбачені чинним законодавством. Проаналізовано переваги і недоліки існуючих альтернатив у порівнянні з традиційною системою оподаткування. Запропоновано шляхи вдосконалення регулювання оподаткування суб'єктів малого підприємництва за альтернативними системами оподаткування.

Ключові слова: альтернатива, система, режим, альтернативна система оподаткування.

Постановка проблеми. Мале підприємство, до якого, крім малих підприємств та малих фермерських господарств, належать фізичні особи-підприємці, на сьогодні є локомотивом підприємницького сектора [1, с.53]. А розпочинаючи свою діяльність кожне підприємство стикається з проблемою вибору тієї системи оподаткування яка буде для нього більш прийнятною. Обираючи альтернативні системи оподаткування суб'єкти малого підприємництва звільняють себе від рутинної роботи, втрати дорогоцінного часу на розрахунок, заповнення та здачу звітності по податкам, у порівнянні зі звичайною (загальною) системою оподаткування. Так у 2008 році кількість суб'єктів малого підприємництва складала 3366,3 тис. одиниць, що майже в 2 рази більше ніж у 1999 році. При цьому, більше половини з них (53,4 %) обрали альтернативні системи оподаткування, які є складовою частиною єдиної системи оподаткування створеної в державі, а саме, 33,8 % фізичних та 4,3% юридичних осіб обрали єдиний податок, 12,8 % працювали за фіксованим податком та 2,5 % за фіксованим сільськогосподарським податком. Тобто кожне друге підприємство є суб'єктом малого підприємництва яке працює за однією з існуючих альтернатив. Але в жодному нормативно-правовому документі ці альтернативи не об'єднуються, більш того, жодна з них, крім фіксованого сільськогосподарського податку, не включена до переліку загальнодержавних та місцевих податків і зборів Закону України ” Про систему оподаткування ” що викликає деякі складнощі при бажанні підприємця обрати одну з існуючих альтернативних систем оподаткування в силу необізнаності ним податкового законодавства [2].

Аналізуючи праці вчених з проблем оподаткування суб'єктів малого підприємництва за альтернативними системами та щодо кількості таких

альтернатив і їх трактування, очевидно, що ця проблема є досить актуальною і знаходить місце в працях багатьох науковців. А саме О.В. Грін, Л.М. Дейніс, Ю.Б. Іванов, О.В. Квасниця, В.І. Ляшенко, С.В. Михайленко, К.В. Петросянц, К.А. Пріб, В.І. Федько. Але єдине загальноприйняте трактування відсутнє.

Мета статті. Дати обґрунтоване, цілісне та єдине визначення „альтернативні системи оподаткування”, вказати на кількість таких альтернатив в Україні їх переваги і недоліки в порівнянні з традиційною системою, окреслити шляхи покращення регулювання оподаткування суб’єктів малого підприємництва за альтернативними системами оподаткування.

Виклад основного матеріалу. Деякі вчені розглядаючи проблеми оподаткування суб’єктів малого підприємництва ототожнюють такі поняття, як „альтернативні спрощені технології”, „альтернативні системи оподаткування”, „спеціальний режим оподаткування”, „спрощена система оподаткування”, маючи на увазі різну кількість альтернатив (податків), що до них входять.

В своїх працях Квасниця О.В. акцентує увагу на існуванні в Україні лише таких альтернативних спрощених технологій як – єдиний податок для суб’єктів малого підприємництва, фіксований податок для ринкових торговців, спеціальний торговий патент для суб’єктів господарювання сфери роздрібної торгівлі й побутових послуг окремих територій (до 2003) [3, с. 65]. При цьому залишаючи без уваги фіксований сільськогосподарський податок.

В той же час К.А. Пріб, В.І. Федько, даючи трактову єдиного податку, фіксованого сільськогосподарського називає їх спрощеною системою оподаткування, а фіксований – спрощений режим оподаткування [4, с. 184].

М. Ігнатишин та М. Туряниця під альтернативним оподаткуванням розуміють лише спрощену систему оподаткування [5, с. 38-39], а В.І.Ляшенко розглядаючи оподаткування суб’єктів малого підприємництва серед спеціальних режимів оподаткування малого бізнесу виділяє: традиційну систему, спеціальний торговий патент, систему оподаткування із застосуванням єдиного податку [6, с. 76-86].

Л.О. Мармуль, Н.С. Танклевська стверджують, що в Україні впроваджені „спрощені методи” оподаткування, називаючи їх ще „спрощеними схемами” та „спрощеними способами”, а саме: єдиний податок, спеціальний патент, фіксований податок [7, с. 26-28]. Тобто в процесі розгляду особливостей оподаткування суб’єктів малого підприємництва ототожнюють вище вказані поняття. Але, на нашу думку, вище згадані поняття не доцільно ототожнювати, бо кожне з них несе свій смисловий відтінок.

В той же час Ю.Б. Іванов, К.В. Петросянц, С.В. Михайленко, Л.М. Дейніс, О.В.Грін, розуміють під альтернативними системами оподаткування малого підприємництва: спрощену систему оподаткування, фіксований податок, фіксований сільськогосподарський податок [8, с. 47-49], [9, с. 35], [10, с. 53-61].

Разом з тим у великому тлумачному словнику даються такі визначення складових вище перелічених понять.

Альтернатива – необхідність вибору між двома або кількома можливостями, що виключають одна одну.

Спосіб – певна дія, прийом або система прийомів, яка дає можливість зробити, здійснити що-небудь, досягти чогось.

Система – порядок, зумовлений правильним, планомірним розташуванням і взаємним зв'язком частини чого-небудь, продуманий план, заведений, прийнятий порядок.

Загалом під системою розуміють відокремлену від середовища, але таку що взаємодіє з ним як ціле, сукупність взаємопов'язаних елементів. Вона об'єднує в собі характеристики окремих своїх елементів, але має особливі якості, які не притаманні жодній зі складових.

Режим – точно встановлений розпорядок життя, умови для забезпечення роботи, і т.ін.[11].

Підсумовуючи вище викладений матеріал слід погодитись з думкою більшості науковців, щодо кількості альтернатив які надаються чинним законодавством, стосовно оподаткування суб'єктів малого підприємництва. Ми вважаємо за доцільне означити їх як „ альтернативні системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва ”. І дати таке формулювання.

Альтернативні системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва – це система, що має свій порядок, методи, взаємозв'язки між податками і зборами, правила обчислення та сплати податкових платежів які відрізняються від традиційної системи, і яка вводиться державою для спрощення та податкового стимулювання (регулювання) розвитку суб'єктів малого підприємництва.

Аргументувати це рішення можна виходячи з таких навіювань:

– по-перше згідно з законодавством України суб'єкт малого підприємництва має обирати одну з існуючих систем оподаткування і не може застосовувати традиційну і жодну з альтернативних одночасно, що відповідає основному визначенню альтернативи;

– по-друге, кожна з альтернативних систем оподаткування є спрощеною в порівнянні з традиційною, за кількістю податків, часом що витрачається на їх обчислення, сплату, подачу звітності(кількість звітів) і т. ін.;

– по-третє, перехід з традиційної системи на одну з альтернатив, передбачає зміну методів податкового обліку та структури податкових платежів, за рахунок заміщення ними найбільш системоутворюючих податків, а саме податку на прибуток, податку на додану вартість, податку з доходів фізичних осіб (в залежності від того про яку саме альтернативу йдеться), тобто у відповідності до визначення системи відбувається зміна даної.

Що стосується кількості альтернатив, які на сьогоднішній день передбачені чинним законодавством, то слід констатувати, що суб'єкти малого підприємництва мають можливість використання загальної системи оподаткування та таких альтернативних систем як :

- спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва, для юридичних і фізичних осіб зі сплатою єдиного податку;

- фіксований податок;

- фіксований сільськогосподарський податок.

Слід також згадати що до 2003 року суб'єкти малого підприємництва мали

нагоду застосовувати ще одну альтернативну спрощену систему – діяльність з придбанням спеціального торгового патенту, яка існувала в якості експерименту майже 5 років, лише нею передбачалася фіксована сума податкових зобов'язань для юридичних осіб. У відповідності з Законом №102/98-ВР від 10.02.1998 р. це державне свідоцтво яке засвідчувало право суб'єкта підприємницької діяльності на особливий порядок оподаткування. Застосовувати цей порядок оподаткування мали право лише підприємства, які здійснювали торгівельну діяльність чи надавали побутові послуги на тих територіях де було, в порядку експерименту, введено таку альтернативу. Такі підприємства не використовували контрольно-касові апарати, звільнялися від обов'язкового обліку доходів та витрат, подання щоквартальної декларації, а також не сплачували такі податки, збори (обов'язкові платежі):

- а) плати за землю;
- б) податку на додану вартість;
- в) збору на обов'язкове соціальне страхування;
- г) збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- д) збору за спеціальне використання природних ресурсів;
- е) ринкового збору;
- є) збору на видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі і сфери послуг;
- ж) вартості торговельного патенту.

Але як і кожна інша альтернатива спеціальний торговий патент мав свої недоліки: сплата вартості спеціального патенту носила авансовий характер, підприємство на загальних підставах сплачувало всі інші податки, збори (обов'язкові платежі), які притаманні традиційній системі оподаткування (крім вище вказаних), якщо ж підприємство вело іншу діяльність (не передбачену спеціальним патентом) то повинно було сплачувати податки на загальних підставах і окремо вести облік доходів та витрат. На сьогодні цей вид альтернативи не діє.

Головною ідеєю альтернативних систем оподаткування є заміна багатьох податків єдиним.

Як і кожна з існуючих альтернатив, єдиний податок має свої переваги і недоліки в порівнянні з загальною системою оподаткування. Так для суб'єктів малого підприємництва, що обирають єдиний податок, значно спрощується розрахунок податку та податковий облік, знижується ймовірність штрафних санкцій, у зв'язку зі скороченням форм звітності та кількості перевірок, відпадає необхідність сплати та подання звітності по тим податкам які сплачуються в рахунок спрощеної системи оподаткування, притаманна більша визначеність з фінансовими ресурсами. Крім цього суб'єкти малого підприємництва, мають можливість обрання як альтернативної системи за єдиним податком, так і ставки при реєстрації їх як юридична особа, а фізичні особи – єдинники можуть не використовувати реєстратори розрахункових операцій. Але ця альтернатива має і недоліки:

По-перше вона носить тимчасовий характер, бо досі не прийнято Закон «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва».

По-друге існує неузгодженість та внутрішня суперечливість з законодавчо-нормативними документами сфери оподаткування.

По-третє саме існування цієї системи порушує принцип рівності та цілісності податкової системи.

По-четверте фізичними особами сплачується в не залежності від результатів діяльності і має авансовий характер. Тому обираючи цю альтернативу суб'єкти малого підприємництва мають заздалегідь прораховувати вигоди та втрати від переходу. А враховуючи недоліки очевидним є той факт, що єдиний податок є не вигідним для підприємств з нестабільними доходами.

На відміну від єдиного податку, фіксований податок є „вбудованим” у звичайну систему оподаткування і виступає одним з різновидів прибуткового оподаткування громадян-підприємців, його законодавчою основою є Декрет Кабінету Міністрів України „Про прибутковий податок з громадян” [9, с.196].

Основною перевагою цієї альтернативи є звільнення платника від ведення обов'язкового обліку доходів і витрат, що в свою чергу спрощує податкову звітність; для здійснення торгівельної діяльності в сфері роздрібної (дрібно роздрібної) торгівлі не потребує придбання ліцензії; розмір фіксованого податку до сплати на багато нижчий від ставок єдиного податку; при застосуванні фіксованого податку відбувається стимулювання підприємницької діяльності до розширення масштабів діяльності, зниження витрат (звісно дотримуючись допустимих обсягів валового доходу); сукупні податкові зобов'язання мають залежність від місця де безпосередньо відбувається підприємницька діяльність.

Наряду з цими перевагами існують і такі недоліки: зменшення власних обігових коштів суб'єкта підприємницької діяльності що сплачує фіксований податок у зв'язку з попередньою оплатою вартості придбаного патенту; обмежена сфера діяльності (продаж товарів і супутні послуги на ринках), що в порівнянні з єдиним податком та традиційною системою є набагато вужчою; застосування обох систем оподаткування (традиційної і фіксованого податку), в разі одночасного здійснення діяльності, яка підпадає або не підпадає під умови для переходу на фіксований податок; наявність критерію переходу, щодо кількості найманих працівників та обсягів виручки від реалізації за рік; в незалежності від результатів діяльності плата повинна бути внесена до бюджету (не має значення навіть той факт чи була здійснена торгівельна діяльність чи ні); при додатковому залученні найманих осіб платник повинен сплачувати ще 50 % податку за кожен таку особу; платник обов'язково повинен бути зареєстрований в органах Пенсійного фонду.

Та не зважаючи на недоліки наявність такої альтернативної системи оподаткування є досить важливою для підприємців. Вона надає їм можливість самореалізації та самовдосконалення, зменшує витрати часу на ведення податкового обліку в порівнянні з традиційною системою, не потребує

спеціальних знань з економіки. Не останню роль ця альтернатива грає і для держави, допомагаючи нарощувати обсяги реалізації та створюючи робочі місця, хоч останнє на сьогоднішній день потребує вдосконалення, задля стимулювання збільшення робочих місць і зниження рівня безробіття.

Ще одна альтернатива – фіксований сільськогосподарський податок, є дуже важливим інструментом стимулювання сільськогосподарських товаровиробників. Вона зменшує податковий тиск, забезпечує нарощування обсягів виробництва продукції сільського господарства і стимулює раціональне використання землі. Введення цього податку характеризується покращенням фінансового стану сільськогосподарських підприємств та збільшенням податкових надходжень.

Позитивними наслідками появи такого податку є [12, с. 126]:

- спрощення податкового обліку та звітності;
- зменшується необхідність приховування результатів господарювання, і як наслідок кількість боржників;
- мотивація до ефективного використання сільськогосподарських угідь;
- стабільність ставок і бази оподаткування;
- заохочення до інвестування та накопичення капіталу;
- збільшення фінансових результатів діяльності.

Але звісно мають місце і негативні наслідки запровадження такого податку – це порушення принципу справедливості, бо не всі включені до його складу податки залежать від розміру сільськогосподарських угідь; неврахування виробничих витрат та рівня прибутковості сільськогосподарських товаровиробників; обчислення ставок податку відбувається на недосконалій базі грошової оцінки угідь через нерозвиненість ринку землі; він ставить у нерівні умови платників податків, які мають у валовому виробництві різне співвідношення рослинницької та тваринницької продукції.

Висновки. Узагальнюючи вище викладений матеріал слід констатувати, що в Україні існує традиційна система оподаткування і такі альтернативні системи як: спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва, для юридичних і фізичних осіб зі сплатою єдиного податку; фіксований податок; фіксований сільськогосподарський податок. В свою чергу кожна з них має ряд переваг та недоліків і задля усунення останніх, покращення регулювання оподаткування за цими альтернативами, пропонується як найшвидше укласти, і прийняти єдиний закон, який буде регулювати оподаткування за альтернативними системами оподаткування суб'єктів малого підприємництва. Також необхідне негайне впровадження виваженої регуляторної політики, усунення бар'єрів з якими стикається мале підприємництво, заохочення конкуренції, встановлення прозорих правил, що надасть можливість подальшого розвитку суб'єктів малого підприємництва як невід'ємного сегменту ринкової економіки. Досить вагомий вплив на діяльність та подальший розвиток малого підприємництва здійснюється з боку існуючої податкової політики, тому перспективою подальших розробок є дослідження впливу податкової політики на розвиток суб'єктів малого підприємництва.

Список використаних джерел

1. Про стан та перспективи розвитку підприємництва в Україні: Національна доповідь / [К.О. Ващенко, З.С. Варналій, В.Є. Воротін, В.М. Геєць, Е.М. Кужель, О. В. Лібанова та ін.] – К.: Держкомпідприємство, 2008. – 226 с.
2. Закон України ” Про систему оподаткування” від 25 червня 1991 року № 1251–ХІІ. зі змінами та доповненнями на 09.10.2009 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу.: <http://www.zakon1.rada.gov.ua>
3. Квасниця О.В. Податкове стимулювання розвитку малого бізнесу / О.В. Квасниця // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 65.
4. Пріб К.А. Податкова система України: термінологія і формулювання основних положень: Навч.посіб / К.А. Пріб, В.І. Федько. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 320 с.
5. Ігнатишин М. Вплив альтернативного оподаткування на формування фінансових ресурсів суб’єктів господарювання / М. Ігнатишин, М. Турияниця // Економіст. – 2004. – №12. – С. 38–39.
6. Ляшенко В.І. Шляхи вдосконалення нормативного забезпечення формування сприятливих режимів розвитку малого бізнесу в Україні / В.І. Ляшенко // Вісник економічної науки України. – 2003. – №2. – С. 76–86.
7. Мармуль Л.О. Особливості оподаткування суб’єктів малого підприємництва / Л. О. Мармуль, Н.С. Танклевська // Вісник економічної науки України. – 2004. – №2. – С. 26–28.
8. Михайленко С. Альтернативні системи оподаткування малого підприємництва / С. Михайленко, Л. Дейніс // Економіст. – 2008. – №11. – С. 47–49.
9. Іванов Ю.Б. Альтернативні системи оподаткування: Навч.посіб. / Ю.Б. Іванов, К.В. Петросянц. – Х.: ”ІНЖЕК”, 2007. – 272 с.
10. Грін О.В. Ефективність спеціальних режимів оподаткування фізичних осіб – підприємців : зб. наук. праць. / О.В. Грін. – Острог: Вид. Нац. університету „Острозька академія”. – 2007. – № 9. – С. 53–61. – (Наукові записки -Серія”Економіка”).
11. Великий тлумачний словник української мови: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.slovnuk.net/?swrd=%F1%E8%F1%F2%E5%EC%E0>.
12. Могильний О.М. Регулювання аграрної сфери / О.М. Могильний. – Ужгород : ІВА, 2005. – 400с.

Подано до редакції 2 грудня 2009 року

Слатвінська М. А.

Теоретические основы альтернативных систем налогообложения

В статье рассмотрено понятие – «альтернативные системы налогообложения субъектов малого предпринимательства» и разносторонность взглядов по его трактовке, а также количество существующих альтернатив. Предоставлено собственное, обоснованное

определение данного термина и указано количество таких альтернатив, которые предусмотрены действующим законодательством. Проанализированы преимущества и недостатки существующих альтернатив в сравнении с традиционной системой налогообложения. Предложены пути совершенствования регулирования налогообложения субъектов малого предпринимательства за альтернативными системами налогообложения.

Ключевые слова: альтернатива, система, режим, альтернативная система налогообложения.

Slatvinska M.A.

The theoretical basis of alternative tax systems

In article the concept – «alternative systems of the taxation of subjects of small business» and a versatility of sights on its treatment, and also quantity of existing alternatives is considered. Own, well-founded definition of the given term is given and the quantity of such alternatives which are provided by the current legislation is specified. Advantages and lacks of existing alternatives in comparison with traditional system of the taxation are analysed. Ways of perfection of regulation of the taxation of subjects of small business behind alternative systems of the taxation are offered.

Keywords: *alternative, system, mode, alternative system of taxation.*

Слатвінська Марина Олександрівна – аспірантка, викладач кафедри фінансів Одеського державного економічного університету.