

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

У статті проаналізовано правові основи функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні. Надано оцінку останнім змінам податкового законодавства, яке регулює спрощену систему оподаткування, визначено їх позитивні і негативні аспекти, виділено питання, які потребують вирішення в майбутньому.

Ключові слова: *правове регулювання, спрощена система оподаткування, суб'єкт малого та середнього підприємництва, ставка податку, граничний обсяг доходу.*

I. Вступ

Проблеми оподаткування суб'єктів малого і середнього підприємництва входять до кола наукових інтересів багатьох учених. Питання щодо правового регулювання спрощеної системи оподаткування (далі – ССО) досліджено в працях К. Андрієвського, О. Головашевича, О. Костенко, М. Кучерявенко, М. Пожидаєвої, В. Шпільова та ін.

Зазначені науковці зробили значний внесок у вирішенні питань, пов'язаних із обґрунтуванням доцільності впровадження ССО, визначенням переваг та недоліків цієї системи, напрямками її вдосконалення, аналізом сучасного досвіду зарубіжних країн щодо застосування спеціальних податкових режимів.

Незважаючи на те, що правові основи функціонування ССО вже досліджувались, прийняття законодавчих актів, якими внесено зміни до Податкового кодексу України (далі – ПК України), спричинило нову хвилю дискусій з приводу цього питання, що й обумовило вибір теми дослідження.

Створення нормативно-правової бази ССО в Україні розпочато із введенням в дію Указу Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва” [12] та Закону України “Про державну підтримку малого підприємництва” [13], згідно з якими, держава здійснювала підтримку суб'єктів малого підприємництва незалежно від форми власності з метою якнайшвидшого виходу із економічної кризи та створення умов задля активізації ринкових реформ в Україні.

У процесі реалізації норм вищезазначених нормативно-правових актів визначено їх недоліки та колізії. Деякі усунуто із набуттям чинності гл. 1 Розділу XIV ПК України. 01.01.2011 р. Проте неодноразово вносили зміни до гл. 1 Розділу “Спеціальні податкові

режими” Законами України від 24.05.2012 р. № 4834, від 05.07.2012 р. № 5083, від 20.11.2012 р. № 5503, від 24.10.2013 р. № 657 та 28.12.2014 р. № 71-VIII. Це свідчить про динамічність законодавства і необхідність його дослідження.

При цьому, незважаючи на постійні спроби вдосконалення чинного законодавства щодо правового регулювання спрощеної системи оподаткування в Україні, гострі дискусії з цього приводу не припиняються як у наукових колах, так і практичному застосуванні. Так, одні фахівці вважають за доцільне скасувати ССО, інші, навпаки, пропонують зберегти порядок оподаткування суб'єктів малого підприємництва, треті – значно розширити перелік суб'єктів, на яких поширюється дія ССО.

Безумовно, за роки існування спрощеної системи оподаткування економічні показники пов'язані з діяльністю суб'єктів малого та середнього підприємництва значно поліпилися. Наприклад, станом на 2012 р. порівняно з 1998 р. кількість платників єдиного податку збільшилася майже в 14 разів, надходження до бюджету від сплати єдиного податку зросли в 32 рази, платниками єдиного податку створено понад 1,2 млн робочих місць [14].

Однак, порівняно з розвинутими країнами світу, Україна значно відстає за якісними показниками розвитку малого і середнього бізнесу, зокрема: розміру внеску в забезпечення зайнятості населення та формування валового внутрішнього продукту. В Україні в малому і середньому підприємстві в 2012 р. було зайнято 5,2 млн осіб, що становить 25% економічно активного населення працездатного віку. Водночас у країнах Європейського Союзу такий показник становить понад 50%, а в Японії – близько 80%. У країнах Європейського Союзу малі і середні підприємства створюють 50–70% внутрішнього валового продукту, тоді як в Украї-

ні такий показник майже в 4 рази нижчий [20].

Крім того Україна займає низькі позиції в міжнародних рейтингах щодо розвитку малого та середнього підприємництва. Наприклад, у міжнародному Індексі економічної свободи за 2015 р., опублікованому фондом Heritage Foundation [16], Україна посідає 162-е місце із 178 країн. А в рейтингу Світового банку Doing Business 2015 р. Україна за показником легкості ведення бізнесу займає 96-е місце серед 189 країн світу [17].

Тобто питання регулювання оподаткування суб'єктів малого і середнього підприємництва в Україні, зокрема у напрямі вдосконалення нормативно-правового забезпечення – залишаються вкрай актуальними.

II. Постановка завдання

Метою статті є вивчення законодавства України, яке регулює спрощену систему оподаткування з урахуванням останніх змін.

III. Результати

Від 01.01.2015 р. набрав чинності Закон України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)” № 71-VIII [1]. Цим законом внесено значні зміни, у тому числі й до Розділу XIV “Спеціальні податкові режими”, проте не всі вони однозначні. Одні виправили деякі недоліки податкового законодавства, інші викликали додаткові питання.

Зокрема, реформовано структуру спеціальних податкових режимів, які були перелічені Розділом XIV ПК України. Так, сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільгосптоваровиробництва за попередній податковий рік становить або перевищує 75%, тепер відносять до IV групи платників єдиного податку, результатом чого стало скасування фіксованого сільськогосподарського податку.

Новим законом оптимізовано кількість груп платників єдиного податку з шести до чотирьох. Такі групи платників єдиного податку, як III, V (фізичні особи-підприємці) та IV, VI (юридичні особи), об'єднали в одну єдину групу. Наразі всі ці суб'єкти господарювання належать до оновленої III групи.

При цьому збережено максимальний розмір доходу в розмірі 20 млн грн, який дає змогу перебувати на ССО. Одночасно збільшено поріг граничного доходу для перебування в тій чи іншій групі. Для I групи – із 150 тис. грн на рік до 300 тис. грн, для II групи – з 1 млн грн до 1,5 млн грн [1].

Необхідність збільшення граничного доходу для I і II групи постанала через інфляційні процеси і, безумовно, є справедливим кроком, оскільки ці показники не переглядали з 2011 р. Питання, чому залишена максимальна межа перебування на ССО на рівні 20 млн грн, залишається дискусійним і потребує економічного обґрунтування. Але

злиття колишніх III–VI груп є позитивною зміною. Тепер платники III–IV екс-груп „можуть не турбуватись” про перевищення визначеного для них обсягу доходу і про необхідність переводитись до іншої групи, що є стимулом до збільшення обсягів господарської діяльності. Раніше мали місце порушення, коли платники податку, з метою зниження розміру податкового обов'язку, що здійснювали підприємницьку діяльність на умовах, встановлених для V–VI груп, реєстрували кілька СГД із невеликою сумою доходів, які підпадали під III–IV екс-групу. Тепер злиття III–VI груп і встановлення для них єдиної ставки запобігатиме такій ситуації.

Законодавцем залишено встановлення ставок єдиного податку для платників I–II груп у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, затвердженої законом на 1 січня податкового року, а для III групи (до якої увійшли як фізичні особи, так і юридичні особи) – у відсотках до доходу.

Як зазначено у пояснювальній записці до Закону № 71-VIII, з метою зменшення податкового навантаження на малий бізнес максимальний поріг доходу підвищується до 300 тис. грн (тобто в 2 рази), що дає змогу обирати I групу єдиного податку. Також зменшуються майже вдвічі відсоткові ставки єдиного податку для платників податку III групи (якщо раніше дорівнювала 3% до доходу та 5% у разі включення до єдиного податку ПДВ), а для V і VI групи відповідно 5% та 7%, то тепер платники єдиного податку сплачують 2% до доходу і 4% у разі включення до складу єдиного податку ПДВ. Щоправда, у 2 рази ставки зменшилися лише для платників єдиного податку V та VI екс-груп, для інших – різниця менш помітна [3].

З 01.01.2015 р. для платників єдиного податку I та II групи законодавець прибрав нижню межу мінімальної фіксованої ставки єдиного податку (від 1% – для I групи, від 2% – II групи). Тепер остання встановлюється для I групи – в межах до 10%, для II групи – у межах до 20%. Хоча навряд чи ця зміна матиме якісь наслідки, адже, як показує практика, фіксовану ставку встановлюють за верхньою – максимальною – межею [18].

У 2015 р. відбулися зміни в оподаткуванні сільськогосподарських виробників. Законодавець залишив всі позитивні риси оподаткування сільськогосподарських виробників:

- 1) порядок сплати податку враховує сезонність сільськогосподарського виробництва;
- 2) на відміну від єдиного податку не обмежується право платників у здійсненні будь-яких дозволених законодавством видів підприємницької діяльності;
- 3) не обмежуються обсяги діяльності, як це встановлено для єдиного податку;

4) передбачено особливу форму податкового обліку, яка зводиться до мінімуму необхідності його ведення [26, с. 119–120].

На нашу думку, до внесення змін до ПК України від 28.12.2014 року [1] механізм справляння фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) був недосконалим через відсутність диференціації платників податку при оподаткуванні та занадто знижений рівень податкового навантаження на сільгоспвиробників. Таким чином, оподаткування ФСП дрібних підприємств призводило до відносного зниження податкового навантаження, тоді як великі підприємства виявилися майже звільненими від прямих податків [27, с. 653–654].

Проте внесені зміни Законом № 71-VIII [1] теж мають певні недоліки, зокрема, майже втричі збільшено ставки податку для нової IV групи ССО. Тепер платники цієї групи сплачують єдиний податок, керуючись нормативною грошовою оцінкою одного гектара сільськогосподарських угідь, враховуючи коефіцієнт індексації. Такі зміни призведуть до значного збільшення податкового навантаження сільгоспвиробників.

Так, законодавець, маючи на меті збільшення надходжень до бюджету, підвищив рівень податкового навантаження, не потурбувавшись про дотримання таких засад податкового законодавства, як соціальна справедливість і нейтральність. Звичайно, необхідність перегляду ставок не ставиться під сумнів у зв'язку зі зміною соціально-економічних умов, проте таке рішення йде в розріз із принципами ССО і погіршує становище певних категорій аграріїв.

Більшість науковців приходять до висновку про моральну застарілість механізму оподаткування сільськогосподарських виробників. Одні шляхом вирішення цієї проблеми називають трансформацію податку з сільськогосподарських виробників у диференційований земельний податок, який слід виключити із розділу "Спеціальні податкові режими" ПК України. Інші вказують на необхідність зміни податкової бази податку з нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь на прибуток. Інші пропонують розробити градацію фермерських господарств на категорії залежно від площі сільськогосподарських угідь та встановити диференційований рентний дохід як нормативний об'єкт оподаткування [27, с. 653–654].

Зокрема, новелою податкового законодавства 2015 р. є запровадження обов'язкового використання реєстраторів розрахункових операцій (далі – РРО) для платників єдиного податку III групи (з 01.07.2015 р.) та для платників єдиного податку II групи (з 01.01.2016 р.). Водночас платники єдиного податку – фізичні особи-підприємці II та III груп при провадженні діяльності на ринках,

продажу товарів дрібнороздрібної торгівельної мережі через засоби пересувної мережі, а також платники єдиного податку I групи не застосовують РРО (п. 296.10 ст. 296 ПК України) [1].

На думку законодавців, такий крок покликаний створити умови для збільшення надходжень до бюджету та покращення адміністрування податків, а також вдосконалення механізму застосування РРО та запобігання можливим порушенням з боку суб'єктів господарювання, які здійснюють готівкові розрахунки за товари (послуги). Застосуванням електронного формату моніторингу за витратами у зв'язку з обов'язковим використанням РРО повинно скоротити кількість перевірок, оскільки розбіжності між поданою звітністю та первинною документацією можна виявити дистанційно.

Проте, незважаючи на благі цілі нововведення, воно викликає чимало питань. Наприклад, законодавством не передбачено жодного механізму впровадження компенсаторів для таких суб'єктів господарювання, які фактично вимушені власними коштами забезпечувати фіскальні функції, необхідні контролюючому органу. Додаткові витрати на купівлю та технічне обслуговування РРО на тлі зниження економічної активності за об'єктивних причин можуть призвести до підвищення рівня тінізації бізнесу.

Проблема полягає і в адміністративних бар'єрах: придбавши РРО, підприємець зобов'язаний зареєструвати його в органах Державної фіскальної служби України, виконати персоналізацію РРО, опломбувати його та перевести у фіскальний режим роботи [4].

Ще однією проблемою впровадження РРО є те, що законодавством передбачено створення реєстраторами розрахункових операцій електронної контрольної стрічки та подання до органів доходів і зборів звітності по дротових та бездротових каналах зв'язку (зазначені зміни до ЗУ "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг" набрали чинності з січня 2013 р.). Проте чинним законом не передбачено врегулювання випадків, при яких суб'єкти господарювання не мають технічної можливості забезпечувати передачу звітності по дротових та бездротових каналах зв'язку [5].

Крім того застосування РРО лише певного типу також збільшує витрати платників єдиного податку, оскільки з 01.01.2015 р. дозволяється первинна реєстрація лише реєстраторів розрахункових операцій, які створюють контрольну стрічку в електронній формі, та електронних таксометрів, автоматів з продажу товарів (послуг), реєстраторів розрахункових операцій з купівлі-продажу іноземної валюти. Використання ж застарі-

лих електронних контрольно-касових апаратів (тобто таких, що створюють контрольну стрічку в друкованому вигляді та подають до органів ДФС України по дротових або бездротових каналах зв'язку тільки інформацію про обсяг розрахункових операцій, виконаних у готівковій та/або безготівковій формі, яка міститься в їх фіскальній пам'яті, і при цьому не подають електронних копій розрахункових документів) дозволяється лише до 01.01.2016 р. [6].

Таким чином, впровадження РРО для суб'єктів спрощеної системи оподаткування суперечить принципу спрощеності оподаткування, податкового обліку та звітності, оскільки покладає додаткові грошові та часові витрати для ведення підприємницької діяльності, створює адміністративні перепони, а також збільшує потенційну можливість застосування штрафних санкцій у зв'язку з технічними особливостями застосування РРО.

Крім того, однією з цілей впровадження ССО було створення можливості започаткувати та вести підприємницьку справу без наявності у СГД економічних, бухгалтерських та інших знань. При застосуванні РРО необхідно витрачати кошти на навчання персоналу або наймання кваліфікованих працівників, які мають навички програмування РРО. При цьому виникає ще низка чисто технічних питань, які впливатимуть на коректність обліку та звітності (наприклад, внесення до каси фальшивих купюр, повернення товару покупцем, програмування знижок тощо).

Враховуючи вищевикладене, у законодавців і представників громадськості виникають думки щодо звільнення фізичних осіб-підприємців платників податків єдиного податку II і III груп від обов'язкового застосування РРО [7]. Зокрема до Верховної ради подано законопроект №1088 щодо державних гарантій суб'єктам господарювання у застосуванні ними реєстраторів (автори А. Ф. Антонишак, О. П. Продан, М. О. Фролов) [8]. Із більшістю запропонованих змін можливо погодитись, зокрема:

- 1) передбачити компенсацію витрат суб'єктів господарювання на придбання РРО, необхідних для належного виконання нового законодавства шляхом зарахування витрачених коштів на рахунок податкових зобов'язань;
- 2) спростити облік шляхом звільнення від обов'язку щоденно друкувати на РРО фіскальні звітні чеки та забезпечувати їх зберігання, оскільки контрольна стрічка передається до контролюючих органів в електронному вигляді;
- 3) врегулювати відносини між суб'єктами господарювання та сервісними центрами під час обслуговування або поточного

ремонту РРО, зокрема закріпити випадки й порядок застосування резервних РРО;

- 4) запровадити відповідальність сервісних центрів і виробників РРО;
- 5) відновити попередню редакцію п. 1 ст. 9 Закону України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг", яка дає змогу не застосовувати РРО при наданні послуг підприємствами, установами й організаціями усіх форм власності у разі проведення розрахунків у касах цих підприємств, установ і організацій з оформленням прибуткових і видаткових касових ордерів та видачею відповідних квитанцій.

Крім того виникає необхідність вирішення питання застосування РРО у разі відсутності технічної можливості забезпечувати передачу звітності по дротових та бездротових каналах зв'язку. Також вбачається доцільним відкласти обов'язкове запровадження РРО для суб'єктів ССО до вирішення всіх питань щодо встановлення та обслуговування нових РРО.

До суб'єктів господарювання, які не можуть бути платниками I–III груп, з 01.01.2015 р. додано тих, хто здійснює діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора) (пп. 291.5.1 п. 295.5 ст. 295 ПК України [1]).

В основному діяльність, якою закон забороняє займатись на ССО, – це високорентабельні підприємства, доходи від яких є пасивними або які за своєю суттю не потребують державної підтримки у вигляді сплати єдиного податку.

При розширенні зазначеного списку необхідно використовувати виважений і обґрунтований підхід, дотримуватися балансу між податковими інтересами держави та бізнесу. Зменшення кола суб'єктів ССО, з одного боку, дає змогу запобігти мінімізації податкових платежів суб'єктами, які здійснюють "надприбуткову" діяльність. З іншого – створює умови, більш сприятливі для інших видів господарської діяльності, порушуючи принципи рівності та нейтральності оподаткування, адже не всі підприємці, що здійснюють "надприбуткову діяльність", мають однакові умови функціонування, їх фінансовий результат залежить від різних факторів.

Крім того, рішення щодо зменшення кількості платників ССО сприяє підтримці негативного іміджу держави та її органів як фіскальних і знижує мотивацію до підприємництва. Тому розширення заборонених для ССО видів діяльності необхідно здійснювати лише на підставі економічно обґрунтованих висновків щодо їх "надприбутковості" і, що

досить важливо, із роз'ясненням цього рішення представникам підприємництва.

Пропонуємо виключити зі ст. 291 ПК України пп. 291.5.7 "фізичні та юридичні особи-нерезиденти". По-перше, така заборона використання ССО суперечить основним засадам податкового законодавства, закріпленим ст. 4 ПК України [28], зокрема принципу рівності всіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації. Заборона вибору нерезидентами спрощеної системи оподаткування, що міститься у ст. 291 ПК України, може розцінюватися як дискримінація фізичних та юридичних осіб-нерезидентів за національною приналежністю або громадянством фізичної особи. Неможливість обрання ССО для нерезидентів дестимулює приплив закордонних інвестицій в економіку та вихід на вітчизняні ринки іноземних компаній, яких стримує складність застосування загальної системи оподаткування [24].

Виключення зі ст. 291 ПК України пп. 291.5.7 дає змогу вивести з "тіні" частину економіки та стимулюватиме економічну активність.

Виникають питання щодо норми пп. 291.5.1 п. 291.5 ст. 291 ПК України, де забороняється застосування спрощеної системи оподаткування суб'єктам господарювання, які здійснюють діяльність з управління підприємствами. При цьому ПК України не містить визначення поняття "управління підприємствами", яке є досить широким. Крім того ця стаття не містить посилення на конкретні коди видів економічної діяльності (КВЕД). Так, ця норма потребує конкретизації з метою уникнення неоднозначного тлумачення з боку платників єдиного податку [24].

Відповідно запропонуємо всі види діяльності, перелічені у ст. 291 ПК України, прив'язати до конкретних кодів видів економічної діяльності.

Не варто повністю виключати з числа можливих платників єдиного податку й фізичних осіб, що здійснюють аудиторську діяльність, технічні випробування та дослідження. Ці види діяльності часто здійснюються одноосібно й не можуть бути забезпечені веденням обліку відповідно до загальної системи оподаткування [25]. Вважаємо за доцільне доповнити пп. 291.5.2 п. 291.5 ст. 291 ПК України словами "окрім фізичних осіб підприємців, що не використовують працю найманих осіб".

До позитивних кроків, здійснених законодавцями при внесенні змін до податкового законодавства, можна віднести такі.

По-перше, до 01.01.2015 р. у разі здійснення діяльності, не передбаченої для платників податку I і II груп у п.п. 1 і 2 п. 291.4, ст. 291 ПК України, не було чіткого механізму подальших дій платника ССО в таких випадках. Відтепер ситуація змінилась і

пп. 298.2.3 п. 298.2 ст. 298 доповнено пп. 9, згідно з яким при здійсненні такої діяльності підприємцями I і II груп вони повинні перейти на сплату інших податків і зборів з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому проводилася така діяльність, і сплатити 15% від суми отриманого доходу (ч. 5 п. 293.4 ст. 293 ПК України).

Платники єдиного податку, які перевищили обсяги доходів у податковому (звітному) періоді, визначені у ч. 1,2,3 п. 291.4 ст. 291 ПК України, чинні до 01.01.2015 р., до суми перевищення обсягу доходу застосовують ставку у розмірі 15%, при цьому такі платники, враховуючи зміни в законодавстві щодо збільшення максимального розміру обсягу доходу у відповідній групі з 2015 р., не зобов'язані з наступного календарного кварталу за заявою переходити на іншу групу платника єдиного податку чи відмовлятися від застосування спрощеної системи оподаткування, якщо зазначена категорія платників не порушує умов перебування на ССО, які діють з 01.01.2015 р. [19].

По-друге, з 01.01.2015 р. при анулюванні реєстрації платника єдиного податку такому платнику нараховують податкові зобов'язання до останнього дня (включно) календарного місяця, у якому:

- до контролюючого органу подано заяву про відмову від ССО у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності;
- анульовано реєстрацію на підставі отриманого від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності;
- проведено анулювання реєстрації за рішенням контролюючого органу.

Завдяки цим змінам усунуто невизначеність із припиненням нарахування податкових зобов'язань у вищезазначених останніх двох випадках. Оскільки у попередній редакції п. 295.8 ст. 295 ПК України про них не зазначалося [9].

По-третє, до 01.01.2015 р. всі кошти, отримані відповідно до умов договору комісії, визнавали доходом фізичної особи-платника єдиного податку. Водночас для юридичних осіб-платників єдиного податку в дохід потрапляла лише сума винагороди. Тепер у разі надання послуг, виконання робіт за договорами доручення, комісії, транспортно експедирування або за агентськими договорами доходом є сума отриманої винагороди повіреного (агента), що зафіксовано в п. 292.4 ст. 292 ПК України.

При продажу основних засобів з 01.01.2015 р. доходом юридичних осіб-платників єдиного податку визнається вся сума коштів, отримана від продажу таких

основних засобів. Лише якщо основні засоби продані після їх використання протягом 12 календарних місяців з дня введення в експлуатацію, дохід визначається, як і раніше, тобто як різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу (п. 292.2 ст. 292 ПК України) [10].

Зазначимо, що Законом № 71-VIII були внесені зміни, які сприяли вдосконаленню механізму справляння єдиного податку, але деякі дискусійні питання ще мають місце.

Так, з метою зменшення кількості заходів державного контролю Законом № 71-VIII встановлено, що у 2015–2016 рр. перевірки підприємств, установ та організацій, фізичних осіб-підприємців з обсягом доходу до 20 млн грн за попередній календарний рік контролюючими органами здійснюються виключно з дозволу Кабміну, за заявкою суб'єкта господарювання щодо його перевірки, згідно з рішенням суду або вимогами Кримінального процесуального кодексу України. При цьому зазначене обмеження не поширюється на перевірки деяких суб'єктів господарювання з окремих питань, як зазначено в п. 3 Прикінцевих положень Закону № 71-VIII. Цей захід покликаний зменшити адміністративний тиск на суб'єктів малого і середнього підприємництва, але його суттєві недоліки не дають підприємцям з довірою ставитися до такого кроку.

Виходячи зі змісту вищенаведеної правової норми, не виключено можливість проведення перевірки у майбутньому. Наприклад, викликає запитання формулювання “за попередній календарний рік”. Тобто закон не виключає можливість перевірки такого періоду через рік, або пізніше з урахуванням загального строку давності 1095 днів, оскільки він вже не буде попереднім.

Крім того за нормою наявна технічна помилка із зазначенням пункту. Зазначено, що мораторій на перевірки не розповсюджується на платників єдиного податку, визначених п. 27 підрозділу 10 розділу XX “Перехідні положення” ПК України з питань дотримання порядку застосування РРО, проте йдеться про порядок подання податкових декларацій платників окремих податків і зборів.

У результаті такі неточності та помилки можуть стати підставою для перевірки контролюючим органом. Крім того, заборона на проведення перевірки певної категорії суб'єктів не виключає можливість нарахування штрафних (фінансових) санкцій. З огляду на викладене, пропонується виправити помилку, вказавши в абз. 3 п. 3 ЗУ № 71-VIII “за винятком платників єдиного податку, визначених п. 28 підрозділу 10 розділу XX “Перехідні положення” Податкового кодексу України”.

Таким чином, вузьке коло суб'єктів, які дійсно звільнені від перевірок, а також зазначені неточності та помилки дають підстави вважати, що мета цього заходу не буде досягнута. Рішення про заборону перевірок суб'єктів підприємництва у такому вигляді викликає більше запитань, ніж сприяє дерегуляції господарської діяльності, і може призвести до виникнення спірних ситуацій між представниками бізнесу й державними органами.

IV. Висновки

Отже, система спрощеного оподаткування з 2015 р. зазнала суттєвих змін, що позитивно відобразилися на вдосконаленні механізму оподаткування суб'єктів малого бізнесу. Проте залишається ряд дискусійних питань, зокрема щодо встановлення граничного обсягу доходу (20 млн грн) для платників єдиного податку III групи. Отже, в законодавстві наявна певна невідповідність нормам ст. 55 ГК України, відповідно до якої суб'єктом малого підприємництва є фізичні та юридичні особи, річний дохід яких від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 млн євро [21]. Таким чином, значна кількість суб'єктів малого підприємництва за визначенням ГК України позбавлена можливості застосування ССО. Отже, необхідно внести відповідні зміни до законодавства з метою врегулювання цієї невідповідності.

Дискусійним є рішення щодо запровадження РРО при здійсненні готівкових розрахунків для всіх груп платників ССО. З одного боку це може створити умови для збільшення надходжень до бюджету та покращення адміністрування ССО, з іншого – створює адміністративні перепони, збільшує грошові та часові витрати підприємців, викликає багато як правових, так і технічних питань щодо встановлення та обслуговування РРО.

Викликає питання зміни податкового законодавства щодо зменшення кола платників єдиного податку шляхом розширення переліку заборонених видів діяльності. При прийнятті рішень необхідно використовувати виважений і обґрунтований підхід, дотримуватися балансу між податковими інтересами держави та бізнесу.

Збільшення ставок податку для нової IV групи ССО потребують детального економічного обґрунтування та проведення роз'яснювальною роботи з платниками податків. Такі зміни призведуть до збільшення податкового навантаження на сільгоспвиробників у декілька разів та створять суспільний резонанс і підстави для наукової дискусії.

Рішення про заборону перевірок окремих категорій суб'єктів ССО у вигляді, який існує в Законі № 71, викликає більше питань, ніж сприяє дерегуляції господарської діяльності, і може призвести до виникнення спірних ситуацій між представниками бізнесу і державними органами.

Загалом, прагнення законодавців до регулювання спірних питань податкового законодавства гідне позитивної оцінки, але все ж суперечливість деяких змін робить загальний результат менш помітним.

Проте характер змін щодо правового регулювання ССО залежить значної мірою від політичних факторів. На нашу думку, податкове законодавство щодо регулювання ССО повинно бути узгоджене з пріоритетами державної політики соціально-економічного розвитку країни. Недопустимі такі ситуації, коли одні рішення відповідають обраному вектору політики щодо розвитку малого та середнього підприємства, а інші йдуть з нею врозрід.

Суб'єкти малого та середнього підприємства є найчисленішою та однією з уразливих ланок економіки, і тому будь-які змін в оподаткуванні для них є найбільш відчутними. Такі зміни повинні завчасно обговорюватись у суспільстві, бути спрямованими на гармонізацію інтересів підприємців і держави, створювати умови для підвищення рівня зайнятості населення, що і є метою ССО.

Список використаної літератури

1. Index of economic freedom 2015. Country Rankings [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.heritage.org/index/ranking>.
2. Актуальні питання застосування РРО. Круглий стіл Асоціації платників податків України у Кіровоградській області [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apru.org.ua/news/--03689/>.
3. Альтернативні системи оподаткування малого бізнесу: стан, проблеми, перспективи : монографія / М. О. Слатвінська. – Одеса : ОНЕУ, 2012. – 252 с.
4. Аналіз проблематики функціонування та перспективи розвитку спрощеної системи оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / Л. М. Котенко, Г. М. Фадєєва // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – 2014. – Вип. 1. – С. 31–40. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/jpdf/esprstp_2014_1_5.pdf.
5. Благоприятность условий ведения бизнеса: Украина [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://russian.Doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine/>.
6. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV // Відомості Верховної Ради України (офіційне видання), 2003. – № 18. – С. 144.
7. Єдиний податок: в 2012 році по-новому [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.com.ua/taxes//accent_ediniy.html.
8. Закон України “Про державну підтримку малого підприємства від 19.10.2000 р. № 2063-III // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 51–52. – С. 447.
9. Застосування РРО спрощеннями: у пошуках точок дотику [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://news.metta.ua/go.php?to=2015-0442079698>.
10. Іванович І. Ю. Спеціальні податкові режими: стимулюючий потенціал та фіскальні загрози / І. Ю. Іванович, О. В. Власюк // Сталій розвиток економіки : всеукр. наук.-виробн. журн. – 2012. – № 3 (13). – С. 310–314.
11. Кізіма А. Спеціальні податкові режими як інструмент податкового регулювання / А. Кізіма, І. Кушнірик // Галицький економічний вісник. – 2009. – № 1. – С. 117–127.
12. Лист Державної фіскальної служби від 21.01.2015 р. №1573/7/99-99-17-02-02-17 “Про окремі зміни у законодавстві щодо спрощеної системи оподаткування” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/5418-1573.html>.
13. Молдован О. Щодо реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://old.niss.gov.ua/Monitor/June2010/3.htm>.
14. Покатаєва О. В. Правові основи функціонування спрощеної системи оподаткування / О. В. Покатаєва // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – № 4. – С. 85.
15. Покатаєва О. В. Правове регулювання справляння збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну енергію та природний газ / О. В. Покатаєва // Юридична наука. – 2011. – № 445. – С. 91.
16. Пояснювальна записка до проекту Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=53072&pf35401=320674>.
17. Пояснювальна записка до проекту Закону України “Про внесення змін до Закону України “Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг” (щодо державних гарантій суб'єктам господарювання у застосуванні ними реєстраторів) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=52506.
18. Пояснювальна записка до проекту Закону України “Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємства в Україні” (нова редакція) від 04.12.2014 р. № 1256 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=52717.
19. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи [Еле-

- ктронний ресурс]: Закон України від 28.12.2014 р. № 71-VIII. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/7119/paran2#n2>.
20. Проект Закону про внесення змін до Закону України “Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг” (щодо державних гарантій суб’єктам господарювання у застосуванні ними реєстраторів) від 28.11.2014р. №1088 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=52506.
21. Сарана С. В. Фіксований сільськогосподарський податок як спеціальний податковий режим [Електронний ресурс]. / С. В. Сарана // Форум права. – 2011. – № 4. – С. 651–656 – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/e-journals/FP/2011-4/11ccvcre.pdf>.
22. Синчак В. П. Реформування спрощеної системи оподаткування в контексті податкової політики держави / В. П. Синчак // Облік і фінанси. – 2012. – № 3. – С. 113–120.
23. Указ Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб’єктів малого підприємництва” від 03.07.1998 №727/98 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/727/98>.
24. Фомічов А. Огляд ЗМІ: “Юридична газета” про єдиний податок у 2015 році / А. Фомічов [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://radako.com.ua/news/oglyad-zmi-yuridichna-gazeta-pro-iediniy-podatok-u-2015-roci>.
25. Чепіга Н. Податкова реформа (Закон N 71-VIII): спрощена система (єдиний податок) / Н. Чепіга [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dinai.com/consultations/93>.
26. Що змінилося для платників єдиного податку у 2015 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/onenews/55343>.
27. Що до обов’язкового застосування РРО платниками єдиного податку 3 групи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://radrda.gov.ua/?p=6437>.

Стаття надійшла до редакції 27.10.2015.

Марихин К. В. Правовое регулирование упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности

В статье проанализированы правовые основы функционирования упрощенной системы налогообложения в Украине. Дана оценка последним изменениям налогового законодательства, регулирующим упрощенную систему налогообложения, определены их положительные и отрицательные аспекты, выделены вопросы, требующие решения в будущем.

Ключевые слова: правовое регулирование, упрощенная система налогообложения, субъект малого и среднего предпринимательства, ставка налога, предельный объем дохода.

Marihin K. Legal Regulation Simplified Taxation, Accounting and Reporting

Established that the simplified tax system in 2015 has undergone significant changes that positively influenced the improvement of the mechanism of taxation of small businesses. Defined range of controversial issues, including the scope of the limitation of income for single taxpayers three groups, contrary to Article 55 of the Commercial Code of Ukraine, according to which small business entities are natural and legal persons whose annual income from any activity not exceeding the equivalent of 10 million euros. Proposed to amend the legislation to address this inconsistency.

Debatable considered decision on the introduction of payment transactions in carrying out cash calculations for all groups of payers of simplified tax system, one that will result in an increase in cash and time-consuming business, create administrative barriers, increase the potential for regulatory bodies penalties, is legal so much as technical issues related to installation and maintenance of payment transactions.

Proved that the implementation of payment transactions to simplified system of taxation is contrary to the principle of simplicity of taxation, tax accounting and reporting.

The necessity of conducting explanatory work with taxpayers 4 of the simplified system of taxation in levying a single tax on new conditions for increased rates, which may increase the tax burden on farmers several times and create publicity and grounds for scientific discussion.

Established that the decision to ban tax audits of certain categories of simplified tax system raises more questions than promotes deregulation of economic activities and can lead to disputes between businesses and public authorities.

Key words: legal regulation, simplified system of taxation of small and medium enterprises, the tax rate, the maximum amount of income.