

### **Адаптація міжнародних стандартів щодо української податкової системи у сфері суб'єктів господарювання**

Сутність реформування адміністративного права полягає у забезпеченні принципової зміни суспільної ролі і призначення цієї галузі права у регулюванні ставлення держави до потреб та інтересів кожної людини. Саме цього вимагає фундаментальна конституційна формула: «Права і свободи людини та їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави» (ч.2 ст.3 Конституції України [1, с.236; 2]).

В Україні створено податкову систему, яка за своїм складом та структурою подібна до податкових систем розвинутих європейських країн. Закони з питань оподаткування розроблено з урахуванням норм європейського податкового законодавства, а також аспектів податкової політики ГАТТ/СОТ та інших міжнародних економічних організацій.

Сучасні демократичні цінності європейської цивілізації відіграють провідну роль у трансформації правової системи України. Вітчизняні представники науки адміністративного права та державного управління єдині у своїх поглядах щодо необхідності проведення комплексної адміністративно-правової реформи та переосмислення ключових положень адміністративно-правової доктрини України на основі загальноновизнаних демократичних цінностей [1, с.17].

Так іноді завищений податковий прес, тяжкість податкового тягаря, умови оподаткування нерідко виявляються визначальними критеріями доцільності прийняття багатьох управлінських рішень, здійснення інвестиційних проектів, організації виробництва та реалізації нових товарів і т.д. Складність полягає у неоднозначному трактуванні та розумінні норм податкового законодавства суб'єктами господарювання, призводить до критичного фінансовий стан багатьох підприємств найчастіше виявляється в значній мірі наслідком недосконалості чинної податкової системи. Тому дослідження проблеми адаптації міжнародної податкової системи щодо вітчизняної податкової моделі у сфері суб'єктів

господарювання, місця податкової системи в процесі державного регулювання підприємницької діяльності є вкрай актуальним, особливо в сучасних умовах, коли сама податкова система ще далека від стабільного стану і, незважаючи на прийняття нового Податкового кодексу України, все ще знаходиться на стадії становлення та адаптації.

Теоретичним та прикладним підґрунтям цієї теми дослідження стали праці вчених у галузі адміністративного, фінансового, податкового права, зокрема, В.Б. Авер'янова, О.Ф. Андрійко, Г.В. Атаманчука, А.С. Васильєва, Л.К. Воронової, П.Т. Геги, І.П. Голосніченка, Н.Р. Нижник, В.М. Плішкіна, А.І. Сироти, Ю.А. Тихомирова, В.К. Шкарупи, І.Л. Бачила, які присвятили певним чином свої роботи проблемам державного регулювання економіки.

Термін «адаптація» досить поширений і застосовується в різних галузях науки. В соціології і психології виділяють соціальну й виробничу адаптацію. Певною мірою ці два види адаптації перетинаються один з одним, але кожен із них має самостійну сферу: соціальна діяльність не замикається на виробництві, а виробнича — включає технічні, біологічні та соціальні аспекти [3, с.120]. У підручниках з мікроекономіки можна зустріти визначення адаптації, так процес прийняття та реалізації адаптивного рішення прийнято називати адаптацією. Адаптація має цільний зв'язок з інформацією [4, с.395]. Термін «адаптація» широко використовується останнім часом у всіх напрямках та сферах діяльності, так в економічній системі слід розуміти адаптацію (від лат. *Adaptatio* пристосування) як пристосування економічної системи та її окремих суб'єктів, працівників, до мінливих умов зовнішнього середовища, виробництва, праці, обміну, життя. Наприклад, при переході від централізованої економіки до ринкової необхідна адаптація підприємств та їх працівників до ринкового середовища та до ринкових відносин.

На нашу думку, стосовно до економічних систем адаптацію можна трактувати як механізм економічних і соціальних регулювань, що дозволяють системі зберігати (змінювати) напрямок і темп розвитку незалежно від впливу зовнішніх факторів. Відносно питання щодо системи оподаткування суб'єктів господарювання адаптація означає процес приведення до мінімальних затрат часу,

ресурсів фактичного стану потенціалу пристосування норм міжнародного податкового законодавства у сфері господарювання до вітчизняного, з метою покращення стану українського законодавства у сфері податкового навантаження на зазначених суб'єктів через спрощення системи податкових взаємовідносин.

Враховуючи, що з 1 січня 2012 року набирає чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України (щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва)», тобто можна сказати, що це важливий крок у напрямку поліпшення податкового клімату для підприємців України. Норми цього Закону чітко регламентують: критерії перебування на спрощеній системі; порядок переходу платника на спрощену систему оподаткування і навпаки; порядок визначення доходу; ведення обліку та складання звітності; порядок видачі та анулювання свідоцтва платника єдиного податку; відповідальність платника єдиного податку за недотримання норм кодексу, безумовно підтримуються ДПС України.

Законодавчим актом запроваджено нові правові засади функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва. Згідно із законом, спрощена система оподаткування, обліку та звітності - "це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених пунктом 297.1 статті 297 цього Кодексу, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності" [5]. Юридична особа чи фізична особа - підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим главою про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, та реєструється платником єдиного податку у порядку, визначеному нею.

Законом передбачено, що суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на такі групи платників єдиного податку:

перша група - фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних

місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню, та обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 гривень;

друга група - фізичні особи - 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 за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

- не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;

- обсяг доходу не перевищує 1 000 000 гривень та ін.

Платникам єдиного податку - фізичним особам 3-ї групи та юридичним особам 4-ї групи, які перевищили обсяг поставок, передбачених пунктом 181.1 ПКУ, повернуто статус «осіб» («осіб») в термінології Розділу V ПКУ.

Платникам єдиного податку надано право обрати квартальний звітний період з ПДВ. Згідно з внесеними змінами друк в податковій накладній проставляється такими платниками при її наявності. Однак зазначена норма вступить в силу лише після прийняття закону щодо встановлення принципу провадження господарської діяльності суб'єктами приватного права без застосування печаток.

Загалом ставки збільшені. Лише 1-а група (торгівля на ринку та надання побутових послуг населенню) буде платити менше (можливо) - ставки для неї затверджені на рівні від 1 до 10% від мінімальної зарплати. Для 2-ї групи максимальна ставка - 20% від мінімальної зарплати (тобто в наступному році - понад 200 грн.). Для 3-й і 4-ї груп ставки підвищені: 5% без ПДВ і 3% з ПДВ. В цьому році «сміливі» платники податків платять 4,3% з ПДВ (10% мінус ОСВ).

Так, наприклад, поняття «доходу» безмежно розширене. Якщо в Указі Президента йшлося про «виручці від реалізації», то тепер «дохід» визначається як ... «будь-які доходи» (з деякими, аж ніяк не новими, винятками).

Зокрема, виключений дискримінаційний пункт 139.1.12 ПКУ, яким заборонялося віднесення платниками податку на прибуток вартості товарів, робіт і

послуг, отриманих від платників єдиного податку, на витрати. Одночасно платників податку на прибуток зобов'язали подавати разом з декларацією «перелік доходів і витрат в розрізі контрагентів - платників єдиного податку».

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 04.11.2011 № 4014 передбачено [6]:

- збільшення обсягів річного доходу, що дає право перебувати на спрощеній системі; прив'язку ставок єдиного податку до розміру мінімальної заробітної плати; встановлення з метою оподаткування 4 категорії платників;

- не встановлення надбавки, що застосовується до фіксованих ставок податку за кожного найманого працівника фізичної особи;

- скасування обмеження віднесення на витрати платника податку на прибуток витрат на придбання товарів (робіт, послуг) у фізичних осіб - платників єдиного податку.

- обмеження сфери застосування спрощеної системи оподаткування для окремих видів господарської діяльності;

- встановлення відповідальності платника податку за застосування іншого способу розрахунків, провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві, перевищення граничного обсягу доходу тощо;

- встановлення підстав для анулювання органами податкової служби свідоцтва платника єдиного податку, тощо.

Сучасна система оподаткування з метою стимулювання інвестиційної активності у Податковому кодексі передбачає поетапне зниження податку на прибуток з 25% до 23% (з 01.04.2011 року) та до 16% (з 01.01.2014 року). Поетапне зменшення податку на прибуток для бізнесу сприятиме уповільненню зростання цін на товари та послуги, а також активізації інвестиційної діяльності. Для податку на додану вартість також впроваджено «пом'якшуюче» нововведення: з 01.01.2014 року ставка ПДВ зменшиться на 3% та складе 17% .

У провідних країнах світу з метою рівномірного розподілу податкових зобов'язань використовується прогресивне оподаткування, ефективність запровадження якого характеризується наступними факторами: зменшення

кількості доходів, які приховуються у «тінь»; зменшення податків для населення з низьким рівнем доходів; підвищення доходів Зведеного бюджету України. Услід за гармонізацією структур усіх непрямих податків, звісно, настала черга гармонізації їхніх ставок. Очевидно, щоб створити повністю справедливі умови для конкуренції в спільному ринку, потрібна спільна система податків на споживання, яка містила б не тільки однакові структури, але й подібні ставки або фактично однакові ставки там, де це можливо.

Ефективна податкова система повинна будуватись, а не тільки декларуватись на принципах, які сформулював ще А. Сміт: 1) рівність всіх суб'єктів оподаткування; 2) зрозумілість податків; 3) максимальна простота і низька затратність податкової системи; 4) зручність для платників тощо [7]. Незважаючи на декларацію цих ідей у нашому законодавстві (Закон України "Про систему оподаткування" від 18 лютого 1997 року № 77/97-ВР та Податковий кодекс України), основним принципом діючої до 2011 року податкової системи було перенесення тягаря адміністрування податків з держави на плечі громадян.

Так, новий діючий Податковий кодекс закріплює: 1) загальність оподаткування; 2) рівність усіх платників перед законом; 3) невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; 4) презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу; 5) фіскальна достатність; 6) соціальна справедливість; 7) економічність оподаткування; 8) нейтральність оподаткування; 9) стабільність; 10) рівномірність та зручність сплати; 11) єдиний підхід до встановлення податків та зборів.

Таким чином, нашій державі безперечно доцільно використовувати досвід європейських країн у сфері оподаткування, у тому числі зміни фіскальної ефективності окремих податків і загального рівня оподаткування економіки. Так, варто не забувати, що це слід робити більш поступово, що сприятиме створенню

стабільних умов для бізнесу. Отже, реформування податкової системи повинно здійснюватись з метою забезпечення передбачуваного та планомірного характеру податкового реформування. Загалом же ефективне використання інституту податкової системи має стати важливим інструментом зміцнення всієї фінансової системи України. Податкове законодавство ще досі перебуває у стадії тлумачення, доопрацювання однозначного розуміння податкових норм, вдосконалення принципів.

#### Література:

1. Державне управуління: європейські стандарти, досвід та адміністративне право / Авер'янов В.Б., Дерезь В.А., Школик А.М., та ін.; За заг.ред. Авер'янова В.Б. – К.: ЮСТІНІАН, 2007. – 288 с.
2. Конституція України від 28 червня 1996 року // Відомості Верховної Ради України. – 1996. -№30. – Ст.141.
3. Крушельницька О.В., Мельничук Д.П. Управління персоналом: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2003. – 296 с.
4. Ястремський О.І., Гриценко О.Г. Основи мікроекономіки / Підручник . – К.: Товариство «Знання», КОО, 1998. – 714 с.
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року // Голос України.-2010.-№ 229-230 (4979-4980).
6. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 04.11.2011 № 4014 // Відомості Верховної Ради України. – 2011. - №№ 13-17. - Ст. 112.
7. Налоги в условиях экономической интеграции/В.С. Бард, Л.П. Павлова, Н.Е. Заяц, Е.Ф. Киреева и др.; Под ред. проф. В.С. Барда и проф. Л.П. Павловой. – М.: КНОРУС, 2004. – 288 с.