

УДК 336.221 : 334.722](477)

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКІВ ПРИВАТНИМИ ПІДПРИЄМЦЯМИ В УКРАЇНІ

О. Грін

Львівський національний університет імені Івана Франка

У даній статті досліджено організаційно-правове забезпечення справляння податків приватними підприємцями, проведено аналіз його структури по елементах: нормативно-правове, інституціональне та інформаційне забезпечення, визначено переваги та недоліки кожного з них, а також винесено пропозиції щодо можливих напрямів їх вдосконалення.

Ключові слова: приватний підприємець, організаційно-правове забезпечення, загальна система оподаткування, спрощена система оподаткування.

В умовах становлення ринкових відносин для економіки більшості постсоціалістичних країн характерні нестабільність та неоднозначність окремих положень вітчизняного законодавства, неналагоджена система державного регулювання економічних процесів, низький рівень їх контролю тощо. З метою забезпечення належних умов розвитку національної економіки, в Україні повинна існувати ефективна законодавчо встановлена податкова система, спрямована на покращення рівня життя та добробуту населення.

Враховуючи те, що Україна проголосила свій намір приєднатися до Європейського Союзу і, сьогодні, намагається привести у відповідність вітчизняне законодавство згідно з вимогами ЄС, функціонування і розвиток суб'єктів підприємництва, зокрема приватних підприємців, повинне супроводжуватись відповідним організаційно-правовим забезпеченням.

Проблеми організаційно-правового забезпечення справляння податків фізичними особами-підприємцями досліджували такі вітчизняні науковці як Старцев О., Зайцев В., Іванов Ю., Роговець А., Шевцова О., Щербак Н. та інші.

Метою статті є аналіз діючих нормативно-правових актів, які регулюють порядок справляння податків фізичними особами – суб'єктами підприємницької діяльності, дослідження ролі та ефективності функціонування державних органів влади, з якими співпрацюють підприємці в процесі ведення власного бізнесу, рівень інформаційного забезпечення населення щодо правил здійснення підприємницької діяльності, а також розробка та внесення пропозицій з вдосконалення вищеперелічених категорій.

З метою проведення об'єктивного та вичерпного дослідження організаційно-правового забезпечення оподаткування приватних підприємців, з'ясуємо в чому полягає його суть, проаналізувавши структуру по елементах (див. рис.1).



Рис.1 Структура організаційно-правового забезпечення справляння податків приватними підприємцями

Нормативно-правове забезпечення. В умовах сьогодення ведення підприємницької діяльності на теренах правової держави не можливе без належного законодавчого її регулювання.

З-поміж основних законодавчих актів, які визначають право громадян на підприємницьку діяльність, слід виділити Конституцію України, Господарський, Цивільний кодекси України та інші. Цими документами визначаються загальні правові, економічні та соціальні засади здійснення такої діяльності на території України, а також встановлюються гарантії свободи підприємництва та його державної підтримки.

Порядок набуття правового статусу фізичної особи-підприємця регулюється Законом України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців" [1], який набрав чинності з 1 січня 2004 року, і вніс значні позитивні зміни у напрямку спрощення процесу державної реєстрації підприємців та здійснення післяреєстраційних процедур. Згідно з цим Законом державний реєстратор повинен самостійно ставити на облік зареєстрованого підприємця в органах державної податкової служби, Пенсійному фонді, фондах

соціального страхування тощо. Іншими словами, він бере на себе всю тяганину, пов'язану з післяреєстраційними процесами, яку раніше доводилось проходити підприємцям.

Державна реєстрація являється першим і найлегшим етапом на шляху створення та розвитку власної справи. Найбільша потреба у ефективному та стабільному законодавчому регулюванні підприємницької діяльності громадян виникає безпосередньо у процесі її здійснення.

Як відомо, підприємці можуть вести бізнес, обравши, на власний розсуд, одну із таких підсистем оподаткування – загальну або спрощену.

Спрощена система оподаткування передбачає сплату єдиного податку або фіксованого податку з громадян (можливе також придбання спеціального торгового патенту, але право на його застосування мають підприємці лише окремих територій, визначених законодавством).

Сплата єдиного податку регулюється Указом №727 [2], який набрав чинності з 1 січня 1999 року. Запровадження даного Указу має надзвичайно позитивний вплив на розвиток малого підприємництва в цілому і приватних підприємств зокрема, так як звільняє їх від сплати низки податків (обов'язкових платежів), а також дозволив вивести з тіні доходи громадян, що, в свою чергу, призвело до збільшення бюджетних надходжень від даного податку.

Варто зазначити, що сам Указ №727, на нашу думку має низку суттєвих недоліків. Попри масштабність застосування даної системи оподаткування (кількість підприємств, які її обрали станом на 1.01.2006р. становила 696,8 тис. осіб [3]) порядок сплати єдиного податку уже протягом восьми років регулюється указами Президента та окремими інструкціями Державної податкової служби, а не відповідним законом, прийняття якого дало б можливість уникнути невизначеності в трактуванні окремих положень діючих нормативно-правових актів у даній сфері. Наступним недоліком є те, що Указ №727 ще жодного разу не переглядався в частині визначення граничнодопустимих розмірів одержаної підприємцем виручки від реалізації товарів (робіт, послуг) (становить 500 тис. грн.), кількості найманих працівників (10 осіб), які не відповідають теперішнім рівням цін та інфляції. Фактично, на сьогодні, сплату єдиного податку можуть собі дозволити лише суб'єкти мікро малого підприємництва. Така ситуація спричиняє заниження підприємцями реальної величини одержаного доходу і кількості найманих працівників, задля приведення їх у відповідність із граничнодопустимими показниками, визначеними Указом. Це також призводить до ухилення від сплати інших податків і зборів (обов'язкових платежів) та недоотримання бюджетом значної частки податкових надходжень. Ще одним негативним наслідком такого явища є розподіл великих та середніх підприємств на мікро малі з використанням статусу приватного підприємця і спрощеної системи оподаткування для мінімізації податкових зобов'язань.

Схожа ситуація із фіксованим податком з громадян, платниками якого є підприємці, що працюють на ринках і сплачують ринковий збір. Порядок його справляння регулюється IV розділом Декрету Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян” [4], який втратив чинність у решта його частині з 1 січня 2004 року. Аналогічно до єдиного податку, тут також жодного разу не переглядалися допустимий розмір одержуваної виручки від реалізації товарів (робіт, послуг) за рік (дорівнює 119 тис. грн.) і дозволена кількість найманих працівників (5 осіб). Крім цього, платники фіксованого податку стикаються із законодавчою нерегульованістю щодо сплати ринкового збору та високими його розмірами.

Доходи фізичних осіб-підприємців, які обрали загальну систему, оподатковується за правилами, визначеними тим же Декретом з врахуванням положень Закону України “Про податок з доходів фізичних осіб” [5], а також Інструкцією ГДПІ України “Про оподаткування доходів фізичних осіб від зайняття підприємницькою діяльністю” [6].

Основними недоліками даних нормативно-правових актів є неоднозначність та подвійне трактування деяких їх положень, податкова обтяжливість платників податків, складність ведення обліку та подання звітності, що в цілому призводить до виникнення та існування несприятливого середовища для розвитку малого підприємництва в Україні.

На підприємств, які обрали будь-який з вищеперелічених режимів оподаткування поширюється дія й інших законодавчих та нормативних актів, що регулюють порядок сплати ПДВ, пенсійного збору, зборів соціального страхування, за забруднення навколишнього природного середовища та інших податків, платниками яких є такі фізичні особи.

Вагомим кроком на шляху вдосконалення і стабілізації податкового законодавства, в тому числі у частині оподаткування приватних підприємств, було б прийняття Податкового Кодексу України.

Варто зазначити, що за словами діючого міністра фінансів України М.Азарова прийняття Верховною Радою Податкового кодексу прогнозується в наступному році і набрання ним чинності з 1 січня 2008 року [7], що, на нашу думку, є нереальним завданням. Теперішній його варіант потребує серйозного доопрацювання, так як не вирішує існуючих проблем, що виникають при сплаті податків, та, в наявній редакції, породжуватиме нові колізії в законодавстві.

Розроблений проект Податкового кодексу [8] фактично зводить нанівець усі переваги спрощеної системи оподаткування і наближає її до загальної. В ньому запропоновано збільшити кількість податків та зборів для підприємств, що працюють за спрощеною системою, а також звужити рамки її застосування. Таким чином відбувається підміна ідеології спрощеної системи: залишається лише назва, а процедура сплати і обліку податків, а також звітування суттєво ускладнюється. На наш погляд, це негативно вплине на розвиток малого бізнесу, і, як

наслідок, призведе до збільшення частки „тіньової економіки” в Україні, що, на сьогоднішній день, з огляду на наміри України приєднатися до європейського товариства, є неприпустимим.

Прийняття Податкового Кодексу є надзвичайно важливим етапом у становленні та розвитку податкової системи будь-якої країни, спішити з яким не варто, так як зміни до цього закону, в разі його ухвалення, не можуть вноситись протягом наступних 5 років.

Під інституціональним забезпеченням ми розуміємо сукупність державних органів влади, правових інституцій, організацій (а також конференцій, нарад, комітетів, комісій і т.д.) і правових норм, вироблених ними, котрі забезпечують регулювання підприємницької діяльності громадян на всіх рівнях їхнього функціонування.

До основних органів державної влади, з якими співпрацюють підприємці у процесі своєї діяльності відносимо: органи державної податкової служби, статистики, Пенсійний фонд, фонди соціального страхування, а також Рада підприємців України, Державний комітет України з питань регуляторної політики та підприємництва, Управління ліцензування при даному комітеті, Управління державної реєстрації, органи дозвільної системи тощо.

Належне інституціональне забезпечення являє собою не лише сукупність вищеперелічених органів та інституцій, а й ефективну, скоординовану, якісну та добросовісну їх роботу у напрямку плідної співпраці з підприємцями, яка повинна регулюватись відповідними нормативно-правовими актами та здійснюватись кваліфікованими та досвідченими працівниками.

Під час ведення підприємницької діяльності фізичні особи найчастіше мають справу із представниками органів Державної податкової служби щодо правильності нарахування та сплати податків (зборів, обов'язкових платежів), подання звітності. Варто зазначити, що, за словами самих підприємців, найбільша недовіра серед громадян існує саме до такого контролюючого органу, яка спричинена частими випадками завищення його посадовими особами своїх службових повноважень, про які всі знають, але ніхто не наважується говорити вголос. Для вирішення даної проблеми повинні бути прийняті відповідні законодавчі зміни щодо підвищення відповідальності та контролю за такими особами, а сам механізм адміністрування податків має бути чітким і прозорим.

Не менш важливим кроком в напрямку підвищення рівня інституціонального забезпечення є створення державою належних умов для проведення спільних з підприємцями змістовних, і, головне, результативних конференцій, семінарів, нарад, круглих сторін різного роду обговорень тощо.

Під інформаційним забезпеченням справляння податків приватними підприємцями ми розуміємо рівень поінформованості та доступності таких осіб до інформації щодо правил та порядку обчислення, сплати податків (обов'язкових платежів), подання звітності, інформації про нововведені законодавчі акти, внесені зміни чи доповнення до вже існуючих тощо.

На сьогодні, чи не єдиним способом регулярного одержання повної, компетентної та вичерпної інформації у сфері оподаткування є придбання (передплата) спеціалізованих бухгалтерських видань, де містяться доступні роз'яснення спеціалістів щодо порядку адміністрування того чи іншого податку. Доцільно наголосити, що таке джерело інформації є платним і не кожен підприємець може собі дозволити його використання. Що ж стосується безоплатного інформаційного забезпечення, то воно в Україні слабо розвинене. Не зважаючи на те, що в органах ДПС створено управління по роз'ясненню податкового законодавства, не всі підприємці мають можливість скористатися його послугами через низку суб'єктивних причин (віддалене місцезнаходження платника податків, некомпетентність посадових осіб, черги тощо).

Отже, ефективність організаційно-правового забезпечення справляння податків приватними підприємцями визначається рівнем розвитку кожного з його елементів, жоден з яких, на сьогодні, не є досконалим і потребує покращення.

У сфері нормативно-правового забезпечення необхідним є вирішення проблем невизначеності та неоднозначності в трактуванні окремих положень вітчизняного податкового законодавства. Найоптимальнішим, на нашу думку, способом такого вирішення є прийняття обґрунтованого, всесторонньо обдуманого, спрямованого на підтримку та розвиток малого підприємництва Податкового Кодексу.

Наявний рівень інституціонального забезпечення характеризується більше кількісними показниками, аніж якісними. Вітчизняний виконавчий апарат влади забезпечений достатньою кількістю відповідних органів, установ, які здійснюють регулювання підприємницької діяльності громадян, але їх робота не завжди є ефективною, добросовісною та кваліфікованою. Вирішення даного питання можливе за умов перегляду доцільності функціонування такої кількості контролюючих органів, підвищення відповідальності посадових осіб, шляхом внесення відповідних законодавчих змін.

Для покращення ситуації з інформаційним забезпеченням платників податків, необхідно розробити програму дієвих заходів по безоплатному (або за невелику плату) її розповсюдженні (наприклад поштою чи на електронні адреса підприємців).

Враховуючи вищесказане, напрошується висновок, що організаційно-правове забезпечення справляння податків приватними підприємцями в Україні не відповідає потребам не лише таких осіб, а й вітчизняної економіки цілому, а тому потребує негайного ефективного реформування та вдосконалення.

1. Закон України “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців” № 755-IV від 15 травня 2003 року // www.zakon.rada.gov.ua
2. Указ Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктами малого підприємництва” №727/98 від 3 липня 1998 року // www.zakon.rada.gov.ua
3. Зайцева В. Єдиний податок для фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності // www.visnuk.com.ua
4. Декрету Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян” №13-92 від 26 грудня 1992 року // www.zakon.rada.gov.ua
5. Закону України “Про податок з доходів фізичних осіб” №889-IV від 22 травня 2003 року // www.zakon.rada.gov.ua
6. Наказ ГДПІ України “Про затвердження Інструкції “Про оподаткування доходів фізичних осіб від зайняття підприємницькою діяльністю” № 12 від 21 квітня 1993 року // www.zakon.rada.gov.ua
7. Податковий Кодекс стартує з 2008 – Азаров від 05.03.2007 // www.gynok.biz
8. Проект Податкового Кодексу України // www.sta.ua

ORGANIZATIONAL-LEGAL MAINTENANCE OF TAXATION OF SOLE PROPRIETORS IN UKRAINE

O. Hrin

Ivan Franko National University of L'viv

In this article organizational-legal maintenance of taxation of sole proprietors is investigated, the analysis of his structure is conducted on elements: normatively-legal, institutional and informative maintenances, advantages and failings each of them are determined, and also suggestions are taken away in relation to possible directions of their perfection.

Key words: sole proprietor, organizational-legal maintenance, general system of taxation, simplified system of taxation.