

УДК 338.24.021.8

К. Ляпіна, народний депутат ВРУ,
Д. Ляпін, канд. техн. наук

ПРОГНОЗ ВПЛИВУ НОРМ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ НА РОЗВИТОК МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

В статті досліджено окремі аспекти функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва в реаліях набуття чинності Податкового кодексу України.

Ключові слова: державне регулювання підприємництва, податкове регулювання малого підприємництва, загрози економічного росту, регуляторна політика, економічна безпека.

The article examines some aspects of the simplified system of taxation, accounting and reporting for small business in the realities of entry into force of the Tax Code of Ukraine.

Keywords: government regulation of business, tax regulation of small businesses, the threat of economic growth, regulatory policy, economic security.

Одним з сучасних інструментів забезпечення ефективності рішень органів державної влади є загальносвіттові положення забезпечення ефективності рішень, що базуються на процедурах аналізу політики, які закріплено в Україні у нормах регуляторної політики, що визначена Законом України "Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності" [1]. Норми широкого кола законодавчих актів в Україні визначають зміст та спрямування державної політики щодо розвитку національного підприємництва, і, за своєю логікою, переважна частина цих норм при своєму розгляді та затвердженні відповідними державними органами, повинна пройти процедури регуляторної політики. Невідповідність або нехтуваннями базовими принципами регуляторної політики – доцільності, адекватності, збалансованості та врахування громадської думки призводить не тільки до появи щонайменше неефективних державних рішень, та, як правило, – до появи суперечливих рішень.

Теоретико-методичні проблеми формування і діяльності суб'єктів підприємництва досліджували такі вчені як П. Верхован, З. Варналій, Л. Воротіна, А. Селиванов та ін. Значна увага в наукових працях приділена питанням використання податків як інструменту регулювання розвитку підприємництва. Але значно менше уваги приділялось аналізу окремих нормативних положень на регулювання підприємницької діяльності та їхній зв'язок з методологічними положеннями. Це стає дедалі все важливішим, особливо за умов швидких та кардинальних змін у нормативній базі України під час системних реформ. І дослідження цих питань є актуальним і нагальним.

Метою даної статті є дослідження норм Податкового Кодексу України [2] та впливу цих норм на розвиток малого підприємництва, яке, за визначенням європейської спільноти [3], є економічним локомотивом в частині забезпечення населення країни робочими місцями та виконання соціальної функції.

2 грудня 2010 року Верховна Рада України (ВРУ), остаточно затверджуючи Податковий Кодекс з урахуванням поправок Президента України, як компроміс, прийняла рішення залишити чинними Указ Президента України від 3 липня 1998 року №727 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" (з наступними змінами) [4] та абзаци шостий – двадцять восьмий пункту 1 статті 14 розділу IV Декрету Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 року №13–92 "Про прибутковий податок з громадян", які сьогодні й визначають умови і правила існування в Україні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємства і, зокрема, єдиного та фіксованого податків.

Однак поспішність такого компромісу, що одним з своїх наслідків мав повне нехтування вимог державної

регуляторної політики, призвела до низки проблем: одночасне застосування цих суперечливих документів, таке рішення не вирішило проблеми для малого підприємництва, а тільки відклало її. Одночасно цей компроміс створив низку нових проблем та прямих протиріч у застосуванні зазначених документів, що призведе до прямої залежності від трактування цих документів податковими адміністраціями, а отже, до невизначеного стану платників єдиного та фіксованого податків.

Основні протиріччя, які виникли в податковому регулюванні національного малого підприємництва у зв'язку з прийняттям сучасної редакції Податкового Кодексу України, наступні:

1. Умови застосування та порядок обліку і звітності єдиного та фіксованого податків вступають у протиріччя з статтею 11 "Спеціальні податкові режими" Кодексу та підрозділом 8 розділу XX "Перехідні положення".

У цьому підрозділі вказується, що до внесення змін до розділу XIV цього Кодексу застосовуються зазначені вище документи про єдиний та фіксований податок. Стаття 11 визначає, що спеціальний податковий режим – система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів. Тобто спрощена система оподаткування та фіксований податок є спеціальними податковими режимами. Одночасно стаття 11 встановлює, що спеціальні податкові режими встановлюються та застосовуються у випадках і порядку, визначених виключно цим Кодексом, та не визнаються спеціальними режимами податкові режими, не визначені такими цим Кодексом. Таким чином спеціальні податкові режими, що визначені Указом Президента та іншим законом, стають напівлегітимними у застосуванні. Особливо це буде стосуватись обліку та звітності. Оскільки крім цього підрозділом 10 розділу XX "Перехідні положення" Податкового Кодексу України вказано, що в разі, якщо законодавчими актами передбачені інші правила справляння податків, зборів, що регулюються цим Кодексом, то застосовуються правила цього Кодексу. Таким чином загальні норми звітності та декларування можуть бути застосовані до платників єдиного податку попри спеціальні норми звітності, визначені Указом про спрощену систему оподаткування.

2. Проблемним залишається питання – чи може застосовуватись фіксований податок на ринках (ринках, як місцях здійснення торгівельної діяльності суб'єктів малого підприємства). З одного боку, у підрозділі 8 розділу XX "Перехідні положення" залишили чинними відповідні абзаци статті 14 розділу IV Декрету Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 року "Про прибутковий податок з громадян" [5], якими встановлено правила застосування фіксованого податку. З іншого боку, у цих абзацах визначено умови застосування фіксованого податку, і одна з цих умов наступна – громадянин

здійснює підприємницьку діяльність з продажу товарів і надання супутніх такому продажу послуг на ринках та є платником ринкового збору згідно з законодавством. У цей же час ринковий збір скасований у Податковому кодексі вже з 1-го січня 2011 року. Тож питання наявності у законодавчому полі країни фіксованого податку для суб'єктів малого підприємництва залишається знов на трактування податкової адміністрації.

3. Проблемним є звільнення платників єдиного та фіксованого податків від застосування електронних контроль-касових апаратів або реєстраторів розрахункових операцій. У Законі України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України" [6], який був ухвалений ВР одночасно з Податковим кодексом, пунктом 25 вносяться деякі зміни до Закону України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг" [7], якими, зокрема, передбачається, що встановлення норм щодо незастосування реєстраторів розрахункових операцій у інших законах, крім Податкового кодексу України, не допускається. Однак незастосування касових апаратів платниками єдиного та фіксованого податків встановлюється власне законом про РРО та відповідним указом Президента України але не Кодексом. Норма знов буде трактуватись податковою адміністрацією на їх розсуд.

Таким чином можна констатувати про наявність низки системних ризиків, що визначаються недосконалим податковим законодавством країни, та які можуть суттєвим чином впливати на економічну поведінку суб'єктів малого підприємництва при співіснуванні спрощеної системи оподаткування та норм податкового кодексу, які стосуються перевірок суб'єктів спрощеної системи оподаткування. Відомо, що головним способом спрощення обліку та звітності є той, що платники не зобов'язані вести облік видатків на підставі первинних документів та не подають декларацію про прибутки, отримані від такої діяльності. У той же час, на платників єдиного та фіксованого податку розповсюджуються розділи стосовно податкового контролю. Зокрема, фактичні перевірки без попередження платника податку визначені статтею 80 Податкового кодексу. Така перевірка може тривати до 10 днів та бути продовжена додатково ще на 5 днів, і кількість таких перевірок не обмежена законом. Під час цієї перевірки встановлена пунктом 80.8 можливість проведення хронометражу (тобто фактичного обліку господарських операцій, що здійснюється контролюючим органом). Крім того, у статті 20 Податкового кодексу пунктами 20.1.5 та 20.1.9 встановлено право контролюючого органу вимагати під час перевірки інвентаризації активів та здійснення контрольної закупівлі. Все це у сукупності дає можливість фактично ускладнити діяльність будь-якого суб'єкта малого підприємництва та зробити псевдо-облік.

У разі, якщо дані перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, пунктом 54.3 статті 54 передбачено, що контролюючий орган самостійно визначає суму грошових зобов'язань такого суб'єкта. Фактично це приховане введення непрямих методів оподаткування. Таким чином, податкова інспекція має суттєві можливості вплинути на діяльність всіх суб'єктів підприємницької діяльності, зокрема, і на платників єдиного та фіксованого податків.

Все це нівелює сам зміст спрощеної системи оподаткування та збільшує корупційні ризики для підприємця.

Ще одним з наслідків затвердження чинної редакції Податкового кодексу України є фактичне обмеження ринку, що пов'язано з нормою пункту 139.1.12 статті 139

Кодексу. Ця норма встановлює, що платник податку на прибуток підприємств до своїх витрат не може віднести витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичної особи – підприємця, що сплачує єдиний податок (крім витрат, понесених у зв'язку із придбанням робіт, послуг у фізичної особи – платника єдиного податку, яка здійснює діяльність у сфері інформатизації). Таким чином, після набрання чинності III розділом Кодексу з 1-го квітня 2011 року підприємства, що знаходяться на загальній системі оподаткування, не зможуть співпрацювати з підприємцями – фізичними особами на спрощеній системі оподаткування, чим за експертними оцінками обмежать ринок для таких осіб, особливо у сфері послуг, і спричинять ліквідацію майже 100 тисяч підприємств. При цьому таке обмеження робилося під гаслами закриття схем по переведенню коштів у готівку. Однак ці схеми залишилися можливими завдяки юридичним особам на єдиному податку, які потім виводять кошти через фізичних осіб на єдиному податку. Схема ускладнилась та зросла в ціні у двічі, але не ліквідована. Однак для добросесних підприємців, які насправді надавали послуги та продавали товари підприємствам, ринок фактично закритися.

Але проблемні зони Податкового Кодексу в частині регулювання діяльності суб'єктів малого підприємництва цим не вичерпуються. Певний їхній перелік, що можуть кардинально та катастрофічно вплинути на суб'єктів малого підприємництва, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, в частині не здешевлення, а навпаки – в напрямку збільшення вартості ведення бізнесу та посилення рівня корупції, можуть бути охарактеризовані як перехідні проблеми та визначаються текстом розділу "Перехідні положення" Податкового Кодексу. Так підрозділом 8 розділу XX "Перехідні положення" встановлено інший порядок сплати єдиного податку, ніж це передбачалось раніше. З 1 січня 2011 року платник єдиного чи фіксованого податку має на бюджетний рахунок перераховувати не повну суму, встановлену місцевою радою, а лише частину єдиного/фіксованого податку, що підлягає перерахуванню до бюджету згідно законодавства (42 % ставки єдиного податку або 90 % ставки фіксованого податку). При цьому Державне казначейство з 1-го січня не буде здійснювати розподіл коштів на соціальні фонди (зокрема, і Пенсійний фонд). Платники податку повинні нараховувати та перераховувати єдиний соціальний внесок у порядку, визначеному Законом України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" [8]. Але для того, щоб отримати право на єдиний чи фіксований податок на 2011 рік, треба сплатити єдиний/фіксований податок ще в 2010 році. Однак, в 2010 році Державне казначейство розподіляє суму податку у відповідних пропорціях між бюджетом та соціальними фондами. Ті підприємці, що сплатили повну суму встановленого місцевими радами податку за 1-й квартал (а деякі і на рік вперед) тепер задають питання, чи буде 58 % від суми єдиного податку, перераховані у 2010 році за 2011 рік зараховані, як частина сплати єдиного соціального внеску? Відповіді на це питання в тексті Податкового кодексу немає. Тому, напевне, питання має бути врегульоване окремим роз'ясненням Міністерства соціальної політики України або іншим відповідальним міністерством.

Невизначеність рішень щодо вище перелічених питань застосування недолугих норм Податкового кодексу України, негативні очікування від застосування контрольних функцій податкових органів та звуження ринку товарів та послуг для підприємців (через усунення замо-

вника/покупця в особі великих підприємств) прогнозується масова ліквідація суб'єктів малого підприємництва – фізичних осіб. У подальшому це може призвести до тінізації малого бізнесу та зростанню соціальної напруги.

1. Закон України "Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності" від 11 вересня 2003 р. №1160-IV, Електронний ресурс: <http://www.rada.gov.ua>. 2. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI / Електронний ресурс: <http://www.rada.gov.ua>. 3. Communication from the commission to the council, the European parliament, the European economic and social committee and the committee of the regions "Think Small First" a "Small business Act" for Europe / Електронний ресурс: <http://eur-lex.europa.eu/lexuriserv/lexuriserv.do?uri=celex:52008dc0394:en:not>. 4. Указ Президента

України від 3 липня 1998 року №727 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" / Електронний ресурс: <http://www.rada.gov.ua>. 5. Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 року №13-92 "Про прибутковий податок з громадян" / Електронний ресурс: <http://www.rada.gov.ua>. 6. Закон України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України" від 02 грудня 2010 року № 2756-VI / Електронний ресурс: <http://www.rada.gov.ua>. 7. Закон України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг" від 06.07.1995 № 265/95-ВР / Електронний ресурс: <http://www.rada.gov.ua>. 8. Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" від 08.07.2010 № 2464-VI / Електронний ресурс: <http://www.rada.gov.ua>.

Надійшла до редколегії 15.11.10

УДК 339.9

Н. Гражевська, д-р екон. наук, проф.,
А. Мостепанюк, асп.

ДЕРЖАВНО-ПРИВАТНЕ ПАРТНЕРСТВО ЯК ЧИННИК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

У статті висвітлено сутність та значення державно-приватного партнерства як важливого чинника забезпечення конкурентоспроможності національної економіки за умов глобалізації та обґрунтовано практичні рекомендації в галузі державного регулювання зазначених процесів.

Ключові слова: державно-приватне партнерство, інституційне середовище, конкурентоспроможність національної економіки.

This article reviews the nature and value of public-private partnership as an important factor of national economic competitiveness in the frameworks of globalization and justifies practical recommendations on state regulation of these processes.

Keywords: state private partnership, institutional environment, competitiveness of national economy.

Загальновізвано, що постіндустріальні й глобалізаційні тенденції розвитку світової економіки урізноманітнюють чинники та критерії конкурентоспроможності національних господарських систем. За сучасних умов країни конкурують не лише у виробничій та науково-технічній сферах, але й у виборі інституційних структур і стратегій для моделі національного розвитку, здатної стимулювати господарський прогрес та забезпечувати підвищення добробуту народу. Досягнення в цій царині значною мірою залежать від якості державного управління на всіх рівнях, соціальної солідарності та партнерства держави і бізнесу.

Проблеми забезпечення національної конкурентоспроможності перебувають у центрі уваги урядів більшості держав світу. Загострення зазначених проблем в умовах глобалізації викликало низку ґрунтовних публікацій відомих вітчизняних та зарубіжних дослідників: В. Андрианова, В. Базилевича, Я. Базиліюк, Дж. Бланка, М. Гельвановського, В. Гейця, П. Єщенко, Я. Жаліла, Б. Кваснюка, П. Корнеліса, І. Крюкової, П. Кругмана, С. Ліндера, Д. Лук'яненка, Дж.Ф. Мура, М. Портера, Дж. Сакса, Дж. Стренда, Р. Фатхутдінова, Дж. Харта, Г. Хамела, та ін. Питанням формування інституту державно-приватного партнерства присвячені праці Дж. Б'юкенена, В. Варнавського, А. Гальчинського, Е. Дюркгейма, Дж. Коммонса, І. Мазур, Д. Норта, Р. Нурєєва, А. Чухна та ін. Водночас до цього часу серед науковців немає єдності в розумінні сутності поняття "конкурентоспроможність національної економіки", відчувається нестача глибоких теоретичних розробок, націлених на вивчення її новітніх чинників та механізмів. Дискусійним є також питання вимірювання конкурентоспроможності національних економік з огляду на значну кількість факторів та інваріантність їхнього впливу. Отже, подальший розвиток досліджень у цій царині вимагає чіткої концептуальної основи, яка спирається на економічну теорію та на підтверджені практичним досвідом знання [6, с. 79].

Метою пропонованого дослідження є висвітлення сутності та значення державно-приватного партнерства як важливого чинника забезпечення конкурентоспро-

можності національної економіки за умов глобалізації та обґрунтування на цій основі практичних рекомендацій в галузі державного регулювання зазначених процесів.

Як відомо, конкурентоспроможність національної економіки виявляється в її стійкості до зовнішніх та внутрішніх потрясінь, здатності забезпечувати високу якість життя населення на основі ефективної системи виробництва [3, с. 336]. Аналіз рейтингів окремих країн за індексом глобальної конкурентоспроможності (табл. 1) засвідчує, що найвищу позицію в них займають високорозвинені країни з економікою, що базується на високих технологіях та інноваціях, розвиненій бізнес-культурі, компетентному макроекономічному управлінні, добре розвиненій інфраструктурі, ефективній співпраці держави та бізнесу, якісних інституціях влади та регуляторного середовища, яке характеризується верховенством закону та ефективною судовою системою. Із трьох груп чинників формування конкурентних переваг (ресурсних, операційних та стратегічних) найважливішими для цих країн є стратегічні, пов'язані з визначенням та послідовною реалізацією пріоритетів довгострокового розвитку національних економік.

Таблиця 1. Рейтинги окремих країн за індексом глобальної конкурентоспроможності, 2008–2010 рр.*

Країна	Рейтинг 2009-2010 рр.	Бали	Рейтинг 2008-2009 рр.
Швейцарія	1	5,60	2
США	2	5,59	1
Сінгапур	3	5,55	5
Швеція	4	5,51	4
Данія	5	5,46	3
Фінляндія	6	5,43	6
Німеччина	7	5,37	7
Японія	8	5,37	9
Канада	9	5,33	10
Нідерланди	10	5,32	8
Російська Федерація	63	4,15	51
Гамбія	81	3,96	87
Україна	82	3,95	72

* Джерело: [12].