

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПРИНЦИПІВ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ

Аністратенко Ю.І.,

к.ю.н., доцент, доцент кафедри фінансового права

Національний університет державної податкової служби України

У статті автор проводить аналіз діючих принципів податкового законодавства, конкретизуючи їх застосування до суб'єктів господарювання, що використовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Проаналізовано проблеми правового регулювання принципів оподаткування платників єдиного податку. Запропоновано шляхи вдосконалення діючого законодавства в даній сфері.

Ключові слова: система оподаткування, платник податку, принцип податкового законодавства, принцип податкової системи, принцип оподаткування.

Анистратенко Ю.И. / АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ПРИНЦИПОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА В УКРАИНЕ / Национальный университет ГНС Украины, Украина

В данной статье автор проводит анализ действующих принципов налогового законодательства, конкретизируя их применение к субъектам хозяйствования, использующих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности. Проанализированы проблемы правового регулирования принципов налогообложения плательщиков единого налога. Предложены пути совершенствования действующего законодательства в данной сфере.

Ключевые слова: система налогообложения, налогоплательщик, принцип налогового законодательства, принцип налоговой системы, принцип налогообложения.

Anistratenko Yu.I. / CURRENT ISSUES LEGAL REGULATION PRINCIPLE OF TAXATION OF SMALL BUSINESSES IN UKRAINE / National University State Tax Service of Ukraine, Ukraine

In this article the author analyzes the operating principles of tax law, specifying their applicability to entities that use the simplified system of taxation, accounting and reporting. The problems of legal regulation of taxation principles single tax payers. Ways of improving the existing legislation in this area. Also, the author notes that analyzing the current tax legislation, it should be noted that at present are not demarcated question the basic principles, on general principles, principles of tax law, tax policy principles, principles of common and simplified taxation system. Reform legislation, including in the area of taxes which were conducted before (even during the Soviet Ukrainian state), even staging aspect did not address the question of the principles of taxation. Such an approach promoted unity financial system, the amount of time allows for systematizing financial legislation, part of which is tax legislation. Famous scientists on this issue expressed constructive proposals, drew attention to the need to define common principles principles of forming the financial system. In his writings, scientists warned of the different types of strains in the directions of this activity. Repeatedly emphasized the need to ensure the unity of the financial system and connect the relevant sub finance and legislation on common fundamental principles.

Key words: tax system, taxpayer, principle of tax law, principle of the tax system, principle of taxation.

Проблеми формування принципів оподаткування тривалий час не виходили за межі наукових видань, тобто навіть не було спроби вирішити їх у податковому законодавстві України. Реформи законодавства, в тому числі у сфері податків, які проводились раніше (ще в часи радянської української держави), навіть у постановочному аспекті не торкалися питання про принципи оподаткування. Такий підхід не сприяв єдності фінансової системи держави, впродовж тривалого часу не дозволяв здійснювати систематизацію фінансового законодавства, складовою частиною якого є податкове законодавство. Відомі вчені з цього приводу висловлювали конструктивні пропозиції, привертати увагу до необхідності визначити єдині принципові засади формування фінансової системи. У своїх працях науковці застерігали від різних видів деформацій у напрямках цієї діяльності. Неодноразово підкреслювалась необхідність забезпечити єдність фінансової системи і з'єднати відповідні підгалузі фінансового права та законодавства на загальних принципових засадах [1, с. 10].

Мета статті полягає у ґрунтовному аналізі правової бази щодо нормативного закріплення принципів оподаткування суб'єктів спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності з подальшими пропозиціями вдосконалення і приведення у відповідність до діючої податкової системи.

До теперішнього часу аналіз правового закріплення принципів оподаткування відбувався лише в окремих наукових статтях і монографіях, присвячених дослідженню загальних проблем податкового права. В цьому напрямку працювали такі вчені як А. В. Бризгалін, Л. К. Воронова, О. М. Горбунова, М. В. Карасьова, О. М. Козирін, М. П. Кучерявенко, П. С. Пацурківський, Г. П. Толтоп'ятенко, Н. І. Хімичева, С. Д. Ципкін та ін., в працях яких розглядаються досить загальні питання правового регулювання податків

і зборів, окремі аспекти змісту і класифікації принципів у податковому праві.

Виходячи з фундаментальної класифікації принципів оподаткування, сформульованих А. Смітом, М. П. Кучерявенко виділяє: а) принципи податкового права; б) принципи побудови податкової системи; в) принципи податку; г) принципи податкового закону [1, с. 11; 2].

Перш за все, слід відзначити, що діюче податкове законодавство містить проблемні аспекти трактування взагалі принципів оподаткування. Оскільки лише одна ст. 4 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) містить принципи податкового законодавства, а саме:

4.1.1. загальність оподаткування;

4.1.2. рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації;

4.1.3. невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;

4.1.4. 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;

4.1.5. фінансова достатність;

4.1.6. соціальна справедливість;

4.1.7. економічність оподаткування;

4.1.8. нейтральність оподаткування;

4.1.9. стабільність;

4.1.10. рівномірність та зручність сплати;

4.1.11. єдиний підхід до встановлення податків та зборів [3].

Аналізуючи вищезазначений перелік можна відмітити, що дані принципи є і принципами податкової системи, і принципами оподаткування, і основними засадами сплати будь-якого податку. Проте конкретних принципів, на яких буде базуватись сплата єдиного податку (який, до речі, є місцевим податком, і комплексним, оскільки це ще і спеціальний податковий режим, щодо спрощення оподаткування) немає.

Тому спробуємо застосувати їх до платників – «спрошенців».

Перший – загальність оподаткування. Так, згідно ст. 67 Конституції України кожен громадянин повинен сплачувати податки та збори [4]. Проте кожний суб'єкт підприємницької діяльності вирішує самостійно, яку з існуючих систем оподаткування обрати. Їх альтернативність включає в себе два важливих аспекти. По-перше, кожна з цих систем альтернативна звичайній системі оподаткування, тобто передбачає відповідний перелік податків і зборів, що є обов'язковими до сплати. При цьому вибір однієї з них звільняє платника від сплати деяких податків і зборів, передбачених загальною податковою системою. По-друге, суб'єкт підприємницької діяльності має змогу самостійно обрати (за дотримання всіх необхідних умов) конкретний спосіб оподаткування, тобто який вибір здійснюється за власним рішенням платника. Тобто, якщо платник на спрощеній системі оподаткування, то не сплачує деякі види податків, які сплачують платники загальної системи (оскільки він від них «звільняється»). Запровадження спрощеної системи оподаткування мало відчутні позитивні наслідки: зросла кількість новостворених малих фірм; помітно збільшилися фіскальні надходження від малих «спрошенців»; повністю ліквідувалася їх заборгованість з податків і зборів за попередній період; підприємці відмовилися від проведення бартерних операцій.

Другий принцип – рівність усіх платників перед законом. Цей принцип є «спірним», оскільки «спрошенці» – це різновид пільгової категорії платників, які користуються певними перевагами.

Третій принцип – невідворотність настання визначеної законом відповідальності. Так ст. 300 ПКУ зазначає, що платники єдиного податку несуть відповідальність відповідно до цього Кодексу за правильність обчислення, своєчасність та повноту сплати сум єдиного податку, а також за своєчасність подання декларацій [3].

Четвертий принцип – презумпція правомірності рішення 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. Цей принцип є найдискусійнішим, оскільки платник податку, заповнюючи самостійно звітну документацію (декларацію), може керуватись іншими нормативно-правовими актами, окрім ПКУ, і допустити помилки.

П'ятий – фіскальної достатності – полягає у тому, що встановлення податків повинно відбуватись з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями. Він на сьогоднішній день досить актуальний у своїй реалізації, оскільки останні зміни щодо єдиного податку стосувались віднесення його до категорії місцевих податків, які будуть наповнювати відповідні бюджети з метою реалізації програми фіскальної децентралізації бюджетів (а також сьомий принцип – економічності оподаткування).

Шостий принцип – соціальної справедливості, полягає у встановленні податків в залежності від платоспроможності платника, оскільки держава підходить диференційовано до оподаткування громадян у сфері «малого біз-

несу», надаючи їм можливість на власний розсуд обирати вид оподаткування. Ставка єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва – фізичних осіб відповідно до ПКУ [3] встановлюється місцевими радами за місцем їх державної реєстрації залежно від виду діяльності і категорії платника. Отже, місцеві ради є компетентними в цьому питанні (має місце принцип компетенції), встановлено верхню й нижню межу ставки, що робить нормативно-правовий акт гнучкішим і водночас легко адаптованим до змін економічного розвитку підприємця (дев'ятий принцип – стабільності).

Восьмий – нейтральності оподаткування, встановлення податків у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків. В даному випадку саме віднесення платника до певної категорії, в першу чергу в залежності від його доходу, надасть можливість реалізувати цей принцип.

Десятий принцип – рівномірності та зручності сплати – полягає у встановленні строків сплати податку, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності сплати платникам. В нашому випадку зручність полягає ще й у можливості подання електронного варіанту документів до фіскальних органів, а також сплата одноразово всіх необхідних видів податків.

З огляду на одинадцятий принцип єдиного підходу ставка єдиного податку не має залежати від місця здійснення підприємницької діяльності. Але таку залежність обумовлює Порядок видачі Свідоцтва про сплату єдиного податку.

Можна зазначити, що на сьогодні залишається однією з проблем неврегульованість питань, що виникають при переході з традиційного оподаткування на спрощене, і навпаки. Так, у зв'язку з відмінністю об'єктів оподаткування (виручка й позареалізаційні доходи – при спрощеній системі; додана вартість та оподатковуваний дохід – при традиційній) і різними принципами визначення податкових зобов'язань дуже часто виникає необхідність корегування розмірів нарахованих і сплачених податків з метою уникнення подвійного оподаткування або їх повної (або часткової) несплати. Однак чіткого законодавчо встановленого механізму проведення подібних перерахунків, а також повернення (відшкодування) суб'єктові підприємництва зайво нарахованих (і сплачених) сум податків після того, як він перестав бути їх платником, сьогодні немає, що, у свою чергу, свідчить про те, що в податковому законодавстві не у повній мірі реалізований принцип наявності всіх елементів податкового механізму [1, с. 14-15].

Підсумовуючи викладене, необхідно зазначити, що запровадження єдиного податку для малих підприємств є дійсно прогресивним кроком фіскальної політики у сфері малого бізнесу, який приносить позитивні «дивіденди» як для сектора малої економіки, так і для суспільства в цілому.

Суб'єкти малого підприємництва часто реєструються як платники єдиного податку не тому, що це економічно вигідно для їх діяльності, а тому, що значно спрощується процедура ведення обліку і складання фінансової звітності. Це є досить вагомою причиною, особливо якщо врахувати як громіздкість чинної податкової системи за кількістю податкових платежів, так і складність контролю за їх нарахуванням і сплатою. Із переходом на спрощену форму оподаткування, обліку та звітності підприємство отримує також можливість вести облік відповідно до власного уявлення про формування фінансових результатів. А вже останніми контролюючі органи в такому разі, як правило, не цікавляться, завдяки чому інформація, що відбивається у фінансовій звітності, буде правдивою, повною та неупередженою.

Аналізуючи чинне податкове законодавство, слід відзначити, що на сьогодні залишаються нерозмежованими поняття основних засад, загальних принципів, принципів податкового законодавства, принципів податкової політи-

ки, принципів загальної та спрощеної системи оподаткування. А тому можемо констатувати, що діючі принципи, що закріплені в нормі ПКУ, надають такі переваги для суб'єктів малого та середнього підприємництва:

а) простота нарахування податків і простота ведення обліку, зокрема, податкового (реалізація принципів простоти та зручності);

б) відсутність заінтересованості у фальсифікації звітної інформації, зокрема щодо зниження фінансового ре-

зультату діяльності (реалізація принципу стимулювання підприємницької діяльності);

в) економія на бюджетних платежах (реалізація принципів економічної обґрунтованості).

При цьому з усіх перелічених переваг економічний зиск є останнім чинником, який підприємці беруть до уваги, приймаючи рішення перейти (або не перейти) на спрощену форму. І це насамперед тому, що сьгодні податкова система є дуже громіздкою, неузгодженою.

ЛІТЕРАТУРА

1. Башняк О. С. Принцип справедливості (деякі аспекти генезису і реалізації у податковому праві) / О. С. Башняк // Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації профспілок України : Науково-практичний збірник. – 2002. – № 3. – С. 10–15.
2. Кучерявенко Н. П. Теоретические проблемы правового регулирования налогов и сборов в Украине / Н. П. Кучерявенко. – Харьков : Консум, 1997. – 256 с.
3. Податковий кодекс України : Закон України від 02 грудня 2010 року // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.
4. Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.zakon.rada.gov.ua.

УДК 342.924(354)

ПРОБЛЕМИ СИСТЕМАТИЗАЦІЇ ДЖЕРЕЛ СОЦІАЛЬНОГО ПРАВА ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Галицина Н.В.,
к.ю.н., директор

*Бердянський інститут державного та муніципального управління
Класичного приватного університету*

У статті досліджуються проблеми систематизації джерел соціального права. З'ясовано сучасний стан нормативно-правового регулювання соціальних правовідносин та доведено необхідність систематизації джерел соціального права. Досліджено проблеми наукового обґрунтування систематизації джерел соціального права та встановлено, що основні з них пов'язані з визначенням правової природи Соціального кодексу України, а саме з визначенням його належності до певної галузі законодавства й сфери його правового впливу та обґрунтуванням його назви. Сформульовано авторську позицію з приводу їх вирішення. Розглянуто проблеми систематизації джерел соціального права на рівні підготовки проекту Соціального кодексу України, серед яких виділено, зокрема, низький рівень підготовки спеціалістів, залучених до розроблення проекту Соціального кодексу України, та відсутність законопроекту, який відповідав би вимогам законодавства й потребам правового регулювання соціальних правовідносин. Встановлено, що сучасним проектам Соціального кодексу України властиві такі недоліки: невідповідність сучасним реаліям нормативно-правової регламентації соціальних правовідносин, дублювання однакових за змістом положень, наявність численних прогалин. Висловлено авторські пропозиції щодо їх подолання, наприклад, необхідність доопрацювання названого законопроекту та врахування європейського досвіду правового регулювання соціальних правовідносин. За наслідками проведеного дослідження сформульовано відповідні висновки з приводу шляхів вирішення проблем систематизації джерел соціального права.

Ключові слова: джерела соціального права, систематизація, Соціальний кодекс України, проект Соціального кодексу України, Соціальний кодекс Німеччини.

Галицина Н.В. / ПРОБЛЕМЫ СИСТЕМАТИЗАЦИИ ИСТОЧНИКОВ СОЦИАЛЬНОГО ПРАВА И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ / Бердянский институт государственного и муниципального управления Классического частного университета, Украина

В статье исследуются проблемы систематизации источников социального права. Выяснено современное состояние нормативно-правового регулирования социальных правоотношений и доказана необходимость систематизации источников социального права. Исследованы проблемы научного обоснования систематизации источников социального права, установлено, что основные из них связаны с определением правовой природы социального кодекса Украины, а именно с определением его принадлежности к конкретной отрасли законодательства и сферы его правового воздействия и обоснованием его названия. Сформулирована авторская позиция по поводу их решения. Рассмотрены проблемы систематизации источников социального права на уровне подготовки проекта Социального кодекса Украины, среди которых выделены, в частности, низкий уровень подготовки специалистов, привлеченных к разработке проекта Социального кодекса Украины, и отсутствие законопроекта, который отвечал бы требованиям законодательства и потребностям правового регулирования социальных правоотношений. Установлено, что современным проектам социального кодекса Украины свойственны такие недостатки: несоответствие современным реалиям нормативно-правовой регламентации социальных правоотношений, дублирование одинаковых по смыслу положений, наличие многочисленных пробелов. Высказаны авторские предложения по их преодолению, например, необходимость доработки названного законопроекта и учета европейского опыта правового регулирования социальных правоотношений. По результатам проведенного исследования сформулированы соответствующие выводы относительно путей решения проблем систематизации источников социального права.

Ключевые слова: источники социального права, систематизация, Социальный кодекс Украины, проект Социального кодекса Украины, Социальный кодекс Германии.