

УДК 336.226.11

Ляшенко А. Х.

Класичний приватний університет

## СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ: ТЕНДЕНЦІЇ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ

Запропоновані підходи до вирішення найбільш дискусійних питань оподаткування малого підприємництва. Визначено шляхи реформування спрощеної системи оподаткування.

**Ключові слова:** податкова політика, спрощена система оподаткування, Податковий кодекс.

**Вступ.** Робота з узгодження позицій уряду й бізнесових кіл щодо визначення основних концептуальних положень законопроекту, спрямованого на врегулювання питань подальшого використання спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва у країні, що тривала з початку року, завершилася винесенням урядового законопроекту "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України (щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва)" на розгляд Верховної Ради.

**Мета статті** – визначити шляхи реформування спрощеної системи оподаткування.

**Результати.** У процесі дискусій щодо шляхів реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, якими супроводжувалася робота над законопроектом, представники малого підприємництва (О. Кужель, О. Продан, група народних депутатів на чолі з Н. Королевською) запропонували альтернативні законопроекти, що відрізнялися підходами до вирішення найбільш дискусійних питань оподаткування малого підприємництва. З-поміж них, зокрема:

1) максимальна величина річного доходу, яка дає право фізичним особам – підприємцям перебувати на спрощеній системі оподаткування і сплачувати єдиний податок за відсотковою ставкою (пропозиції коливалися в діапазоні від 2300 розмірів мінімальних зарплат, або 2,3 млн грн, до 3 млн грн);

2) кількість найманих робітників, працю яких можуть використовувати суб'єкти малого підприємництва – фізичні особи, що перебувають на спрощеній системі оподаткування (для різних категорій фізичних осіб – платників єдиного податку пропонувалася різна кількість найманих працівників: від фізичних осіб – підприємців, які не використовують найману працю, до фізичних осіб, кількість найманих працівників для яких не обмежується; однак для більшості категорій фізичних осіб – підприємців така кількість пропонується на рівні 10 найманих осіб);

3) максимальна величина річного доходу, що дає право юридичним особам – підприємцям перебувати на спрощеній системі оподаткування (пропозиції коливалися в діапазоні від 3250 мінімальних заробітних плат, або 3,3 млн грн, до 10 млн грн);

4) величина фіксованих податкових ставок для фізичних осіб – підприємців характеризується великою різноманітністю й диференційована для різних категорій платників залежно від річного обсягу виручки й кількості найманих робітників, а також інших критеріїв (мінімальні ставки – від 20 до 50 грн, максимальні – від 200 до 500 грн);

5) величина відсоткових податкових ставок для фізичних і юридичних осіб (за умови сплати ПДВ – від 1,5 до 3 і 51%, при цьому дві остан-

ні ставки запропоновано встановлювати залежно від обсягу річного доходу: якщо річний дохід не перевищує 5 млн грн – 3%, якщо не перевищує 10 млн грн – 5%; за умови включення ПДВ до складу єдиного податку – від 2,5 до 5 і 7%: якщо річний дохід не перевищує 5 млн грн – 5%, якщо не перевищує 10 млн грн – 7%);

6) перелік податків і зборів, у рахунок яких має сплачуватись єдиний податок (крім спільних для всіх законопроектів податків і зборів) включає і специфічні пропозиції, зокрема: плату за користування надрами, збір за спеціальне використання води, збір за спеціальне використання лісових ресурсів, адміністративно-господарські санкції до Фонду соціального захисту інвалідів;

7) термін, на який видається свідоцтво платника єдиного податку (безстроково; календарний рік);

8) можливість і підстави для анулювання свідоцтва платника єдиного податку (щодо цього простежуються два підходи: а) анулювання свідоцтва платника єдиного податку не передбачено; б) анулювання свідоцтва передбачено в разі невідповідності платника єдиного податку критеріям, визначеним для платників зазначеної в заяві ставки єдиного податку);

9) відповідальність платників єдиного податку (у вирішенні цього питання також простежується два підходи: а) установлення відповідальності платника єдиного податку згідно із законодавством за правильність нарахування, своєчасність подання декларацій (звітів) і сплати податків, платником яких він є відповідно до законів. Отже, відповідальності за порушення критеріїв, які дають право перебувати таким платникам на спрощеній системі оподаткування, не передбачено; б) крім відповідальності, яку платник єдиного податку несе поряд із платниками інших податків і зборів, передбачено також його відповідальність за перевищення граничного обсягу виручки і здійснення діяльності, на яку не поширюється спрощена система оподаткування) [1, с. 33].

Попри різне бачення деталей реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності представниками малого підприємництва зазначені законопроекти характеризуються однаковими чи близькими засутністю підходами до розв'язання окремих концептуальних проблем. Серед таких підходів:

- пропозиції щодо запровадження диференційованого оподаткування фізичних осіб – підприємців, хоча підходи до диференціації оподаткування у авторів різних законопроектів є різними. Застосовуються такі критерії диференціації податкових ставок: використання найманої праці й величина річного доходу; лише величина річного доходу; види економічної діяльності; надання/позбавлення права відносити витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у

фізичної особи – платника єдиного податку, до складу витрат при визначенні оподатковуваного прибутку (зокрема, в законопроекті, внесеному народним депутатом Н. Королевською, зазначене є одним із критеріїв, покладених в основу розмежування платників єдиного податку – фізичних осіб 4-ї та 5-ї категорій);

- підвищення максимальної величини річного доходу, що дає право фізичним особам – підприємцям перебувати на спрощеній системі оподаткування і сплачувати єдиний податок за фіксованою ставкою, до 1000-1200 розмірів мінімальної зарплати, або 1-1,2 млн грн;

- запровадження, крім фіксованих ставок, оподаткування фізичних осіб – підприємців за відсотковими ставками (податок з обороту);

- поширення на юридичних осіб права використовувати спрощену систему оподаткування й застосування як одного із критеріїв такої юридичної особи права використовувати працю не більше 50 найманих осіб;

- надання фізичним особам – підприємцям права за добровільним рішенням реєструватися платником ПДВ;

- відмова від застосування РРО;

- установа для фізичних осіб – підприємців обов'язку вести книгу обліку доходів замість книги обліку доходів і витрат;

- встановлення для юридичних осіб – суб'єктів малого підприємництва обов'язку вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність в установленому законодавством порядку за спрощеною формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади із забезпечення реалізації єдиної фінансової політики;

- сплата єдиного податку в рахунок таких податків і зборів:

- а) податку на прибуток підприємств;

- б) податку на доходи фізичних осіб;

- в) ПДВ з операцій із постачання товарів і послуг, місце надання яких

розташоване на митній території України, за винятком ПДВ, що сплачується фізичними особами, які за добровільним рішенням зареєструвалися як платники ПДВ, та юридичними особами, які крім єдиного податку сплачують ПДВ;

- г) плати за землю;

- д) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності;

- е) збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;

- заборона застосовувати спрощену систему оподаткування суб'єктам малого підприємництва, які здійснюють такі види діяльності:

- а) діяльність у сфері грального бізнесу;

- б) обмін іноземної валюти;

- в) виробництво підакцизних товарів;

- г) видобуток і промислове виробництво дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння;

- д) діяльність у сфері фінансового посередництва;

- е) видобуток і реалізацію корисних копалин;

- є) діяльність з управління підприємствами;

- ж) діяльність з перепродажу предметів мистецтва, колекціонування, антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;

- з) суб'єктам господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать іншим суб'єктам господарювання, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25%;

и) представництвам, філіям та іншим відокремленим підрозділам юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;

- і) банкам, кредитним спілкам, ломбардам, лізинговим компаніям, довірчим товариствам, страховим компаніям, страховим (перестраховим) брокерам, страховим агентам, реєстраторам цінних паперів [2, с. 27].

Аналіз специфічних і спільних норм альтернативних законопроектів допомагає оцінити наслідки узгодження позицій уряду і представників малого підприємництва щодо дискусійних питань реформування спрощеної системи оподаткування, які знайшли відображення в урядовому проекті змін до Податкового кодексу в частині оподаткування суб'єктів малого підприємництва. Зокрема, в урядовому законопроекті "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України (щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва)" враховано конструктивні підходи, що містилися в альтернативних законопроектах і не суперечать інтересам держави.

Передусім створено підґрунтя для розширення сфери застосування спрощеної системи оподаткування юридичними особами – підприємцями внаслідок підвищення граничного обсягу річного доходу для таких юридичних осіб із 1 млн грн до 5000 розмірів мінімальної зарплати, або 5 млн грн (за зростання споживчих цін за період із 1999 р. більше ніж у чотири рази), і збереження сфери застосування спрощеної системи оподаткування фізичними особами – підприємцями на рівні кінця 1990-х років унаслідок підвищення граничного обсягу річного доходу з 500 тис. грн до 2000 розмірів мінімальної зарплати, або 2 млн грн, тобто у чотири рази.

Зазначене означає відмову від звуження сфери застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва на даному етапі. Незалежно від дійсних мотивів розробників законопроекту, по суті, така відмова означає, що за нинішніх умов уряд вважає за необхідне зберегти державну підтримку суб'єктів малого підприємництва з використанням податкових важелів.

Безумовно, податкові важелі є не єдиним інструментом державної підтримки малого підприємництва. В цьому разі податковими важелями держава компенсує суб'єктам малого підприємництва відсутність сприятливих інституціональних умов для їх розвитку, що є наслідком складної й витратної дозвільної системи та системи ліцензування, високих орендних платежів, існуючої системи митного регулювання, надмірного втручання контролюючих органів у діяльність підприємницьких структур, високого рівня корупції і спричинених нею неофіційних платежів, які становлять, за результатами опитування суб'єктів спрощеної системи оподаткування Львівської області, понад 5% обсягу річного доходу на одне підприємство, низької ефективності судової системи.

При цьому слід урахувувати, що пільговий режим оподаткування є найбільш деформуючим інструментом підтримки малого бізнесу, оскільки тривале співіснування спрощеної й загальної системи оподаткування призводить не лише до широкого використання суб'єктами однієї системи у схемах мінімізації податкових зобов'язань суб'єктів іншої системи і створення додаткових стимулів до тінізації доходів і зайнятості, а й до деформації свідомості, що проявляється у відсутності ви-

мог із боку суб'єктів малого підприємництва до зменшення обтяжливих офіційних і неофіційних неподаткових платежів і спрямуванні свого невдоволення проти спроб реформування спрощеної системи оподаткування. При цьому чим більше ми розширюватимемо сферу застосування спрощеної системи оподаткування, тим складніше буде звузити її в перспективі. Альтернативою її розширенню могло б стати проведення реформи дозвільної системи, ефективна судова реформа, перехід від декларацій до реальної боротьби з корупцією [3, с. 126].

Поряд із зазначеним в урядовому законопроекті забезпечено диференційований підхід до оподаткування різних категорій фізичних осіб - підприємців. При цьому реалізовано пропозицію, яка висувалася в ряді альтернативних законопроектів, щодо виділення в окрему – першу категорію представників мікробізнесу, а саме фізичних осіб – підприємців, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно ремісничу діяльність, роздрібний продаж товарів на ринках та/або провадять господарську діяльність із надання побутових послуг населенню та обсяг річного доходу яких не перевищує 150 розмірів мінімальної заробітної плати (150 тис. грн). Таких фізичних осіб запропоновано оподатковувати за ставками від 1 до 101% розміру мінімальної заробітної плати (від 10 до 100 грн).

У другу категорію виділено фізичних осіб – підприємців, що здійснюють певні види діяльності (виробництво товарів, продаж товарів, надання послуг платникам податків, які застосовують спрощену систему оподаткування, та/або населенню, діяльність у сфері ресторанного господарства) та відповідають установленим критеріям щодо кількості осіб, які можуть перебувати з ними у трудових відносинах (10) та величини річного доходу (1000 розмірів мінімальної заробітної плати). Таких суб'єктів малого підприємництва запропоновано оподатковувати за ставками від 2 до 20% розміру мінімальної заробітної плати (від 20 до 200 грн).

До третьої категорії включено фізичних осіб – підприємців, що використовують працю не більше 10 найманих осіб і мають річний обсяг доходу не більше 2000 розмірів мінімальної заробітної плати. Такі особи сплачуватимуть єдиний податок за ставками 3% (у разі сплати ПДВ) і 5% (у разі включення ПДВ до складу єдиного податку).

Четверта категорія об'єднує юридичних осіб – підприємців, які використовують працю не більше 50 найманих осіб і мають річний обсяг доходу не більше 5000 розмірів мінімальної заробітної плати. Ці особи сплачуватимуть єдиний податок за такими самими ставками, як і третя категорія платників єдиного податку. Для виробників, що реалізують продукцію виключно власного виробництва, встановлено ставки в розмірі 50% від вищезазначених, тобто 1,5 і 2,5%.

Порівняно з іншими законопроектами диференціація оподаткування фізичних осіб – підприємців, запропонована в урядовому законопроекті, створює менше стимулів для зниження величини доходу. Зокрема, у законопроекті Н. Королевської встановлено різні ставки податку не лише для платників, віднесених до різних категорій (ці категорії відрізняються кількістю найманих осіб і обсягом виручки від реалізації продукції), а й для платників другої категорії з різним обсягом виручки (якщо обсяг виручки не перевищує 500 тис. грн – ставки становлять від 50 до 100 грн

на місяць; від 500 тис. до 1 млн грн – від 100 до 200 грн; від 1 млн до 1,5 млн – від 200 до 300 грн на місяць). Така диференціація створить стимули для приховування й дійсних масштабів зайнятості (тим більше, що при збільшенні чисельності найманих працівників істотно зростає податкове навантаження через необхідність сплачувати за кожного найманого працівника єдиний соціальний внесок) і фактичного обсягу виручки, отже, не буде дієвою. Крім того, надмірна диференціація оподаткування ускладнює адміністрування й веде до його подорожчання, що при невеликих надходженнях цього податку може призвести до втрати ним фіскальної ефективності. Вона суперечить самій ідеї спрощеної системи оподаткування, оскільки така система втрачає свою простоту.

В урядовому законопроекті критеріями віднесення фізичних осіб - підприємців до першої і другої категорій є не лише кількість найманих осіб і величина доходу, а й види економічної діяльності. Натомість до третьої категорії входять фізичні особи – підприємці незалежно від виду діяльності, які відповідають установленим для цієї категорії критеріям щодо величини доходу. Отже, стимули до зниження величини доходу можуть виникати лише в тих фізичних осіб – підприємців, які здійснюють діяльність, визначену для другої категорії, однак мають дохід, що перевищує встановлене для цієї категорії обмеження, тобто такі стимули виникатимуть у вузького кола фізичних осіб – підприємців [4, с. 34].

На нашу думку, адміністрування сплати за різними ставками єдиного податку фізичними особами – підприємцями четвертої-п'ятої категорій за умов, що у книзі обліку доходів вони записують лише суму виручки й не зазначають, від кого вона була отримана, не можливе. Адже неможливий контроль виконання контрагентом платника єдиного податку – платником податку на прибуток – умови врахування/неврахування витрат, понесених у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у такої фізичної особи у складі витрат при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств.

Автори урядового законопроекту запропонували відмовитися від чинної норми, якою забороняється враховувати при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств витрати, понесені платником цього податку у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у фізичних осіб – підприємців, що є платниками єдиного податку. Натомість запропоновано покласти на платників податку на прибуток зобов'язання подавати органу податкової служби перелік доходів і витрат у розрізі контрагентів, які сплачують єдиний податок, але лише тих, обсяг операцій з якими у звітному (податковому) періоді перевищував 50 тис. грн. Зазначена норма дасть змогу контролювати дотримання платниками єдиного податку, обсяг операцій з якими перевищить 50 тис. грн, вимоги щодо граничного обсягу доходу. Разом із тим вона не розв'язує проблему запобігання використанню платників єдиного податку у схемах мінімізації податкових зобов'язань платників податку на прибуток, оскільки контролю не підлягатимуть операції до 50 тис. грн.

У всіх законопроектах передбачено статтю щодо відповідальності платника єдиного податку – і в усіх законопроектах таку відповідальність визначено некоректно.

По-перше, у цій статті встановлено ставки, за якими оподатковується сума перевищення фак-



тичним доходом, отриманим платником єдиного податку в податковому (звітному) періоді, граничного обсягу доходу, встановленого для певної категорії платників. Між тим це перевищення не може кваліфікуватись як податкове правопорушення, що тягне за собою відповідальність.

Згідно з п. 109.1 ст. 109 Податкового кодексу податковим правопорушенням є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їхніх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Натомість дохід платника податку може перевищити встановлений граничний рівень не внаслідок протиправних діянь такого платника, а внаслідок нормальної економічної діяльності за сприятливої кон'юнктури. Тому ставки, за якими мають оподатковуватися суми перевищення фактичним доходом граничного, повинні визначатися не у статті "Відповідальність платника податку", а у статті "Ставки податку" або в додатковій статті "Порядок оподаткування суми перевищення доходом, отриманим у податковому (звітному) періоді, доходу, зазначеного у пункті 291.1 статті 291".

Теоретично після досягнення фактичним обсягом доходу граничного платник єдиного податку втрачає право або сплачувати єдиний податок за визначеною у свідоцтві ставкою і повинен внести зміни до свідоцтва, або на оподаткування за спрощеною системою взагалі й відразу повинен перейти на сплату єдиного податку за іншою ставкою (у першому випадку) або на сплату податків за загальною системою оподаткування (у другому). Практично ж такий перехід може відбутися лише з наступного податкового періоду. У тому ж податковому періоді, в якому перевищено граничний обсяг доходу, із суми перевищення він повинен сплатити податок за іншою, підвищеною ставкою. Це додатковий (спеціальний) податок, який лише за формою є єдиним, однак по суті це певний перехідний податок від спрощеної до загальної системи оподаткування.

При встановленні ставки цього податку необхідно виходити з того, що платники податку, віднесені до першої і другої категорій, можуть перейти до сплати єдиного податку за ставкою 5%, оскільки для категорії фізичних осіб, що можуть сплачувати податок за такою ставкою, установлено вищий граничний рівень доходу і немає обмежень щодо видів діяльності. За такою ж ставкою варто оподатковувати й суму перевищення фактичним доходом, отриманим платником єдиного податку в податковому (звітному) періоді, граничного обсягу доходу.

Платники податку, віднесені до третьої категорії, не можуть перейти в іншу категорію фізичних осіб – платників єдиного податку, отже, повинні перейти на загальну систему оподаткування. Те саме повинні зробити і платники податку – юридичні особи. У звітному ж податковому періоді, враховуючи, що сума перевищення фактичним доходом граничного й база оподаткування податком на доходи фізичних осіб і прибуток підприємств є різними, для них можуть бути встановлені подвійні ставки єдиного податку, за якими має оподатковуватися сума перевищення фактичним доходом граничного.

По-друге, зміст статті "Відповідальність платника податку" не відповідає її назві. Фактично у

цій статті й за перевищення граничного обсягу доходу, що стало наслідком діяльності, яка не може бути кваліфікована як протиправна, і за податкові правопорушення встановлено підвищену ставку єдиного податку. Між тим відповідно до ст. 111 Кодексу фінансова відповідальність може застосовуватись у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені, отже, відповідальність у вигляді підвищеної ставки податку не передбачено. При цьому згідно з п. 113.2 ст. 113 застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) не звільняє платників від обов'язку сплатити до бюджету належні суми податків і зборів. Натомість не передбачено сплату платниками єдиного податку, що порушують норми податкового законодавства, належних сум податків і зборів. Так, у разі провадження діяльності, на яку не поширюється спрощена система оподаткування, належною до сплати є сума податків і зборів, яку платник мав би сплатити, перебуваючи на загальній системі оподаткування, а не сума сплаченого єдиного податку.

У законопроекті не встановлено відповідальності за порушення вимог щодо граничної чисельності найманих осіб, яка дає право перебувати на спрощеній системі оподаткування. Між тим установлення такого критерію передбачає і визначення відповідальності за його порушення, яка, на нашу думку, має бути встановлена у формі штрафу.

У формі штрафу варто встановити й відповідальність за застосування платником податку іншого способу розрахунків, ніж готівкові й безготівкові.

Щодо такого порушення податкового законодавства, як провадження платниками податку першої і другої категорій діяльності, не зазначеної у свідоцтві платника податку, то ці платники повинні були б сплатити належну суму податку і штраф за вчинене правопорушення.

При цьому належною до сплати сумою податку для них можна вважати податок, сплачений за ставкою 51% від суми доходу. Саме за такою ставкою вони повинні були б сплачувати податок, не порушуючи норми закону, адже для платників податку за ставкою 5% не передбачено обмежень за видами економічної діяльності.

Нарешті, в усіх законопроектах некоректно визначено об'єкт оподаткування єдиним податком. Він визначений однаково для платників, що сплачують податок за фіксованою й відсотковою ставками, як дохід/виручка платника податку. Між тим у платників, що сплачують податок за фіксованою ставкою, об'єктом оподаткування не може бути дохід/виручка від реалізації. Згідно зі ст. 22 Податкового кодексу "об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення яких податку податкового обов'язку". У платника ж єдиного податку, що сплачує його за абсолютною (специфічною) ставкою, виникнення податкового обов'язку (щомісяця) не залежить від наявності доходу і його величини. Встановлена величина доходу, отриманого протягом календарного року, є лише обмеженням, дотримання якого є однією з умов перебування суб'єкта малого підприємництва на спрощеній системі оподаткування [5, с. 21].

На нашу думку, дохід платника податку є об'єктом оподаткування фізичних осіб – платників єдиного податку, що сплачують такий пода-

ток за відносною (адвалорною) ставкою, а також юридичних осіб – платників єдиного податку. Об'єктом оподаткування фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку, який сплачує його за абсолютною (специфічною) ставкою, є юридичний факт отримання ним свідоцтва платника єдиного податку. Саме цей факт зумовлює обов'язок фізичної особи – суб'єкта малого підприємництва сплатити єдиний податок. Щодо об'єкта оподаткування додатковим податком, то ним є юридичний факт перевищення фактичним доходом, розрахованим наростаючим підсумком із початку календарного року, його граничного рівня, який і є підставою для виникнення у платника податкового обов'язку за підвищеними ставками.

Таке визначення об'єкта оподаткування відповідає сучасним теоретичним уявленням, згідно з якими об'єктом оподаткування є юридичний факт (дія, подія, стан), що зумовлює виникнення обов'язку суб'єкта оподаткування сплатити податок.

Визначення об'єкта оподаткування в різних законопроектах, крім спільних, має й специфічні недоліки. Так, в урядовому законопроекті не встановлено склад доходів, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування. Натомість після визначення доходу платника податку як об'єкта оподаткування наводиться визначення доходу від реалізації товарів, виконання робіт, надання послуг, унаслідок чого створюється враження про ототожнення цих понять. Між тим дохід як об'єкт оподаткування єдиним податком повинен включати

ти не лише доходи від реалізації товарів, виконання робіт, надання послуг, а й інші доходи, у т. ч. від операцій оренди; вартість товарів, робіт, послуг, безоплатно отриманих платником податку у звітному періоді, визначену на рівні не нижче звичайної ціни; суми безповоротної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному податковому періоді, кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності тощо.

**Висновки.** Таким чином, винесений на розгляд Верховної Ради урядовий законопроект "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України (щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва)" є кроком уперед на шляху:

- забезпечення компромісу інтересів держави й суб'єктів малого підприємництва шляхом урахування в законопроекті конструктивних підходів, що містилися в альтернативних законопроектах і не суперечать інтересам держави;
- покращення податкового середовища для ведення малого підприємництва, розвиток якого є важливим чинником послаблення монополістичних тенденцій у економіці й забезпечення розвитку конкуренції;
- удосконалення адміністрування єдиного податку, створення механізму контролю дотримання критеріїв віднесення фізичних і юридичних осіб до платників єдиного податку й відповідальності за порушення таких критеріїв.

#### Список літератури:

1. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: монографія / Ф. Бутинець, Н. Малюга, Н. Петренко ; за ред. Ф. Бутинця. – Ж.: ЖДТУ, 2004. – С. 33.
2. Державний фінансовий аудит: методологія і організація: монографія Є. Мних, М. Никонович, Н. Барабаш та ін.; за ред. Є. Мниха. – К.: Київ. нац. торг.-екоп. ун-т, 2009. – С. 27.
3. Відмивання грошей: кримінально-правова кваліфікація, запобігання злочинності, законодавство та міжнародний досвід: навч. посіб. – Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2004. – 310 с.
4. Заборгованість підприємств ПЕК завдає збитків середньому бізнесу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://news.dtk.com.ua/show/ukr/article>.
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).