

**Гавриленко Н.В., старший викладач
Первомайського політехнічного інституту
Національного університету кораблебудування
Імені адмірала Макарова**

ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ ДОЦІЛЬНОСТІ РОБОТИ ЗА АЛЬТЕРНАТИВНИМИ СПОСОБАМИ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ

Постановка проблеми. Альтернативні способи оподаткування тому й називаються альтернативними, що передбачають можливість вільного їх вибору суб'єктами підприємницької діяльності. Рішення про їх використання платник приймає самостійно і виключно з доброї волі, на відміну від повернення до звичайної системи оподаткування, яке у деяких випадках може бути обов'язковим.

Зважаючи на суттєві відмінності оцінки доцільності вибору способу оподаткування для юридичних та фізичних осіб, ці питання необхідно розглянути більш детально.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Неодноразові спроби вітчизняних дослідників побудувати економіко-математичну модель для визначення можливих результатів (економії чи імобілізації фінансових ресурсів) від переходу на єдиний податок суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами – переважно зводяться до обчислення згаданого економічного ефекту при конкретних числових показниках фінансово-господарської діяльності, що утруднює їх застосування для будь-якого платника – малого підприємства. Суть більшості з цих аналітичних розрахунків полягає в порівнянні абсолютної величини (або питомої ваги у виторзі) фіскальних вилучень при спрощеній і звичайній схемах оподаткування [1-7]. Заслуговує на увагу праця М. Свердана, в якій обґрунтовуються переваги роботи малих підприємств на єдиному і фіксованому податках порівняно із створенням ВЕЗ[8]. О. Амоша та В. Вишневський на підставі проведеного аналізу податкового законодавства в різних країнах світу роблять такий висновок: незважаючи на те, що податкове навантаження на підприємства в Україні є не більшими від аналогічного показника у більшості розвинутих країн світу, на сучасному етапі розвитку вітчизняної економіки воно є непосильним для більшості підприємств. [9]

Невирішені частки загальної проблеми.

Об'єктивна необхідність творчого розвитку теорії взаємовідносин між фіском та малим підприємством, а також потреба в розробках прикладного характеру, спрямованих на модернізацію оподаткування сфери малого бізнесу з метою максимальної реалізації його фіскального і стимулюючого потенціалу, обумовлюють актуальність теми дослідження та доцільність її вибору. Крім цього, на сьогодні практично відсутній комплексний аналіз

фіскальної і стимулюючої ефективності загальноприйнятого порядку та альтернативних радикально спрощених схем оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні, на що, зокрема, вплинула обмеженість адекватних офіційних статистичних даних.

Виклад основного матеріалу. Головним принципом визначення економічної доцільності переходу на спрощену систему оподаткування, на нашу думку є зіставлення суми податкових платежів при звичайній системі оподаткування із сумою податкових зобов'язань за єдиним податком. При цьому тими податками і зборами, які сплачують незалежно від факту переходу на спрощену систему, можна знехтувати, оскільки їх сплата практично не впливає на економічний ефект від переходу.

Коли порівняти методики обчислення так званої повної собівартості звичайної діяльності суб'єкта малого підприємництва та суми скоригованих валових витрат (на приріст (убуток) усіх виробничих запасів) і амортизації, то можна помітити що вони майже ідентичні. Подібно до випадку із доходами, розбіжності між вказаними величинами можуть виникати, головним чином, з приводу попередньої оплати постачальникам (підрядчикам) за сировину, матеріали, напівфабрикати, паливо, енергію, послуги і роботи сторонніх організацій для потреб виробничого характеру, котра підлягає включенню до складу валових витрат підприємства завдяки методу “першої з подій”, але не визнається витратами у бухобліку*.

Таким чином, з метою розробки універсальної моделі можна із значним ступенем достовірності припустити, що повна собівартість звичайної діяльності малої фірми (з врахуванням передоплати матеріальних та прирівняних до них витрат) є рівною сумі скоригованих валових витрат (ВВ) та амортизаційних відрахувань (А), а прибуток від звичайної діяльності до оподаткування – величині оподаткованого прибутку, визначеного у відповідності з вимогами Закону України “Про оподаткування прибутку підприємства, тобто $ПВв \pm 3м (36) + IOB + I3B = BB + A$. (1)

У свою чергу скореговані валові витрати також можна подати у формалізованому вигляді:

$$BB = M3 \pm У_{тмц} (П_{тмц}) + 3П + Нзп + IB, \quad (2)$$

де $M3$ – матеріальні та прирівняні до них витрати, за якими виникає податковий кредит за ПДВ ($ПДВ_{ПК}$), визначений згідно положень Закону про ПДВ. Звідси $ПДВ_{ПК} = 0.2 \times M3$;

$У_{тмц} (П_{тмц})$ – відповідно убуток або приріст балансової вартості покупних товарів, сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції, визначений згідно з п. 5.9 вищевказаного Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”;

$3П$ – витрати на оплату праці; $Нзп$ – нарахування на заробітну плату, котрі складаються із збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, збору

на обов'язкове соціальне страхування для відшкодування витрат, пов'язаних з тимчасовою втратою працездатності, та внесків до державного фонду сприяння зайнятості, що обчислювались за ставками відповідно 33,2, 1,5 та 1,3% витрат на оплату праці, тобто

$$\text{Нзп} = \text{Зпф} + \text{Зсс} + \text{Вфз} = 0.36 \times \text{ЗП}. \quad (3)$$

Страхові тарифи від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання (Внвв) обчислюються за ставками відповідно 0,66–13,60 % (в залежності від класу професійного ризику виробництва). Отже, $\text{Нзп} = \text{Зпф} + \text{Ввб} + \text{Втвп} + \text{Внвв} = \alpha \times \text{ЗП}$, де α – сумарний норматив нарахувань на фонд оплати праці, причому в 2007 р. $\alpha \in [0,37; 0,508]^*$. **ІВ** – інші витрати, до складу яких входять податки та обов'язкові платежі (збори), що відносяться на валові витрати виробництва згідно з чинним податковим законодавством і не сплачуються при переході на єдиний податок. До того ж зазначені податкові платежі залежать від виручки і їх можна виразити через цей показник (для виробничих підприємств). Решта – мають надто індивідуальний порядок обчислення, щоб їх можна було врахувати в загальній математичній моделі. Так, плата за землю залежить від розміру грошової оцінки земельної ділянки та ставки податку; збір за використання природних ресурсів – від їх виду, обсягів використання та ставок; збір у Фонд соцзахисту інвалідів – від того чи були створені робочі місця відповідно встановленого ліміту для інвалідів на конкретному підприємстві; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів – від кількості таких об'єктів у конкретного суб'єкта підприємництва та розміру збору; комунальний податок – від чисельності працюючих, розміру неоподаткованого мінімуму доходів громадян та податкової ставки. Тому конкретний платник повинен враховувати їх індивідуально, а ми будемо вважати їх деякою сталою величиною:

$$\Sigma \text{П} (\Sigma \text{П} = \text{Пз} + \text{Зпр} + \text{Вфзі} + \text{Зрот} + \text{Пком}). \quad (4)$$

Тоді величину інших витрат можна подати, як $\text{ІВ} = \Sigma \text{П}$ (для сучасних умов). Необхідно уточнити, що при написанні формули структури валових витрат ми свідомо абстрагувались від окремих статей затрат – витрат на відрядження, відсотків за користування кредитами та деяких інших, а також окремих податків і зборів (переважно місцевих), котрі справляються при спрощеному оподаткуванні на загальних підставах. Вважаємо, що для переважної більшості малих суб'єктів господарювання вони, як правило, є малозначущими. Тому їхнє ігнорування істотно не вплине на результати оцінки. А в разі необхідності в модель можна внести відповідні корективи. Допоміжні моделі, що відповідають співвідношенням (3), (4), будуть основою для побудови узагальненої економіко-математичної моделі оптимізації

* Мале підприємство при користуванні моделлю вибору оптимального режиму оподаткування повинно самостійно визначити індивідуальний сумарний норматив нарахувань на фонд оплати праці. Знайдене значення необхідно підставити у виведені формули замість змінної α і провести відповідні обчислення.

оподаткування для підприємств виробничої сфери – суб'єктів малого підприємництва.

Література

1. Зятковський І. В. Фінансове забезпечення діяльності підприємств. Тернопіль: Економічна думка, 2000.— С. 229.
 2. Трегобчук В., Мороз О., Матвійчук С., Швейкіна Л. Про ефективність системи спрощеного оподаткування малого бізнесу // Економіка і прогнозування.— 2001.— № 2.— С. 65-77.
 3. Брославець О.Ю. Фінансові інтереси суб'єктів господарювання та оптимізація податкових платежів // Актуальні проблеми економіки.— 2001.— № 9-10.— С. 24-34.
 4. Трошин. А.В. Сравнительный анализ определения налоговой нагрузки на предприятия // Финансы.— 2000.— № 5.— С. 44-47.
 5. Сенчуков В. Оптимальна система оподаткування // Економіка України.— 1999.— №3.— С. 55-59.
 6. Квасовський О. Р. Ефективне оподаткування малого бізнесу в умовах ринкової трансформації // Регіональна економіка. – 2000. – № 4. – С. 191-198
 7. Лисюк В. С. Особливості методики розрахунку податкового тягара // Фінанси України. – 2000. – № 11. – С. 79-85.
 8. Винокуров Д. Податкова оптимізація // Податки та бухгалтерський облік. Спецвипуск. – 2002. – № 5(53). – 11 березня. – С. 2-47.
 9. Гавриленко, Н. В. Порівняльний аналіз доцільності роботи за альтернативними способами оподаткування малих підприємств = Comparative analysis of expedience of work on the alternative methods of taxation in the small enterprises / Н. В. Гавриленко // Актуальні проблеми економіки : наук. екон. журн. – Київ : ВНЗ «Національна академія управління», 2007. – № 12. – С. 42–52.
 10. Гавриленко, Н. В. Соціально-економічний аналіз малого бізнесу в Миколаївському регіоні = Socio-economic analysis of small business in Mykolaiev region / Н. В. Гавриленко // Актуальні проблеми економіки : наук. екон. журн. – Київ : ВНЗ «Національна академія управління», 2008. – № 2. – С. 148–156.
 11. Гавриленко, Н. В. Роль податкових стимулів у діяльності малих підприємств / Н. В. Гавриленко // Вісник соціально-економічних досліджень ОДЕУ: зб. наук. пр. – Одеса : ОДЕУ, 2008. – № 30. – С. 91–96.
 12. Гавриленко, Н. В. Роль малого бізнесу в національній економіці та інструментарій дослідження його фінансової бази / Н. В. Гавриленко // Вісник соціально-економічних досліджень ОДЕУ : зб. наук. пр. – Одеса : ОДЕУ, 2007. – Вип. 25. – С. 84–90.
-