УДК 336.225.3:334.012.64

Богдан ЗИМА
кандидат економічних наук,
професор кафедри управління персоналом,
ВНЗ Укоопспілки „Полтавський університет економіки і торгівлі"

Галина ЗИМА
кандидат економічних наук, доцент,
професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,
ВНЗ Укоопспілки „Полтавський університет економіки і торгівлі"

ПРО ЕКОНОМІЧНУ ОБҐРУНТОВАНІСТЬ СТАВОК ЄДИНОГО ПОДАТКУ ДЛЯ ЮРИДИЧНИХ ОСІБ (МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ) – СУБ'ЄКТІВ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

У статті поставлено проблему економічного обґрунтування переходу суб'єктів спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності на звичайну.

Ключові слова: *Європейська хартія малих підприємств, спрощена система оподаткування, обліку та звітності, малі підприємства, звичайна система оподаткування.*

Як зазначається у преамбулі Європейської хартії малих підприємств, «малі підприємства – це основа європейської економіки. Вони є ключовим джерелом робочих місць і благодатним ґрунтом для бізнесових ідей. Зусилля Європи з відкриття нової економіки матимуть успіх, тільки якщо малий бізнес буде поставлений на перше місце в порядку денному.

Малі підприємства є найчутливішими до всіх змін в умовах підприємницької діяльності. Вони перші страждають, якщо переобтяжені надмірною бюрократією. Також перші процвітають завдяки ініціативам зі зниження бюрократії й заохочення успіху.

Ми поставили за мету для Європейського Союзу – стати найбільш конкурентоспроможною, динамічною, інтелектуальною економікою у світі, здатною до сталого економічного зростання, збільшення кількості та поліпшення робочих місць, та ще більшої соціальної єдності.

Малі підприємства повинні розглядатись як одна з основних рушійних сил інновацій, зайнятості, а також соціальної та локальної інтеграції до Європи.

Одним з напрямів досягнення задекларованої у Хартії мети є створення найсприятливішого середовища для малого бізнесу шляхом запровадження адекватної системи оподаткування та фінансування малого підприємництва.

«Системи оподаткування повинні бути пристосовані так, щоб вони зумовлювали успіх, сприяли започаткуванню нової справи, розширенню економічної діяльності малого бізнесу та створенню робочих місць, а також спрощували створення та наступність малих підприємств. Держави-члени повинні застосовувати найефективніші методи роботи у сфері оподаткування та персональної мотивації. Підприємцям необхідні кошти для перетворення їхніх честолюбних задумів на реальність [1].

У прийнятому на початку 2012р. Законі України «Про розвиток та державну підтримку малого й середнього підприємництва в Україні» одним з основних напрямів державної політики у сфері розвитку малого і середнього підприємництва в Україні визначено *«…запровадження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів малого підприємництва, що відповідають критеріям, встановленим у податковому законодавстві» [3].*

Механізм спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва визначено у главі І Розділу XIV Податкового кодексу України, у якій малі підприємства (юридичні особи будь-якої організаційно-правової форми) віднесені до четвертої групи платників єдиного податку за двома критеріями – середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб, обсяг доходу не перевищує 5 млн. грн. за календарний рік. При цьому для платників єдиного податку четвертої групи, що не є платниками податку на додану вартість, ставка єдиного податку встановлена на рівні 5 % від доходу, а для платників єдиного податку, що є платниками податку на додану вартість – 3% від доходу.

Підприємства (у тому числі малі), що перебувають на звичайній системі оподаткування, незалежно від розмірів наведених вище показників-критеріїв сплачують податок на прибуток, ставка якого встановлена Кодексом на 2012 р. у розмірі 21 %, на 2013р. – 19% , а починаючи з 2014 р. і на наступні роки – 16%.

Вибір системи оподаткування підприємством відбувається добровільно й на його розсуд, у порядку (за процедурою), передбаченому Кодексом. При цьому на практиці на перший план висувається критерій мінімізації податків. Але методично такий вибір підприємства ще часто базується на простому, візуальному порівнянні ставок податків і, рідше, – бази оподаткування, відтак маси (суми) податків при загальній і спрощеній системах. Непоодинокі випадки, коли, орієнтуючись тільки на рівні ставок податків при загальній і спрощеній системах оподаткування, керівники і спеціалісти малих підприємств забувають,

© Богдан Зима, Галина Зима, 2012

що у цих системах податків різні бази оподаткування, тобто вихідні суми, що беруться для визначення абсолютних розмірів (сум) податків з урахуванням ставок податків. Так сума (обсяг) податку на прибуток визначається шляхом множення суми оподатковуваного прибутку на ставку податку на прибуток і діленням на 100, а сума єдиного податку розраховується шляхом множення не прибутку, а доходу на ставку єдиного податку.

Про очевидну помилковість такого «методичного» підходу, який базується на відвертій економічній неграмотності і може призвести до відчутних втрат суб'єктів оподаткування, свідчать порівняння проведеного нами розрахунку сум податків малих підприємств із середніми показниками діяльності, що відображають або визначають бази оподаткування при загальній і спрощеній системах оподаткування (див. табл. 1).

Незважаючи на зовні примітивний наведений вище підхід до вибору малим підприємством системи оподаткування, окрім очевидної грубої помилковості такого методичного підходу тільки з огляду на рівні ставок податків, проведені розрахунки, на наш погляд, показують недостатню обґрунтованість у Податковому кодексі України ставок єдиного податку для підприємств, неприпустиму для законодавчого акта такої ваги.

Наші розрахунки (див. табл. 2) доводять, що за три роки (2012-2014) мале підприємство з середніми обсягами реалізації продукції (робіт, послуг), залишаючись на звичайній системі оподаткування, може зекономити на податкових сплатах 112,2 тис. грн.: за цей період сума єдиного податку може скласти 149,4 тис. грн. (49,8 тис. грн. щорічно), а сума податку на прибуток – тільки 36,6 тис. грн. (у середньому 12,2 тис. грн.).

Наведені розрахунки, зроблені із використанням даних Державної служби статистики України про прибутковість усіх вітчизняних підприємств за 2010 рік (середній рівень прибутковості) і про прибутковість підприємств торгівлі (порівняно високий рівень рентабельності), свідчать не стільки про можливість помилкового підходу до обрання системи оподаткування конкретними підприємствами, а й передусім про допущену економічну помилку при обґрунтуванні ставок єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва – юридичних осіб.

Передбачені у Кодексі ставки єдиного податку за нинішніх показників рентабельності більшості підприємств можуть бути вигідними для суб'єктів спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності порівняно із звичайною системою оподаткування тільки для незначної кількості малих підприємств з порівняно високою рентабельністю. За нашою оцінкою, «поріг прибутковості», у межах якого малому підприємству економічно вигідно залишатися на звичайній системі оподаткування й не переходити на спрощену, становить у середньому по всіх видах економічної діяльності біля 20 %. Забезпечуючи прибутковість своєї діяльності в межах цього «порогу», мале підприємство із середнім рівнем прибутковості 4,1% в умовах спрощеної системи оподаткування сплачуватиме у 3,6 рази більше єдиного податку, ніж воно сплачувало б податку на прибуток, залишаючись на звичайній системі оподаткування. За інших незмінних умов економічно непривабливим є перехід на спрощену систему оподаткування для збиткових малих підприємств: зміна система оподаткування не є вирішальним

Таблиця 1. **Розрахунок сум податку на прибуток (звичайна система оподаткування) і сум єдиного податку (спрощена система оподаткування) малого підприємства з середньою і високою рентабельністю (**при ставках податку на прибуток на 2012 -2014 рр.)

	I варіант Висока рентабельність (вид діяльності - торгівля)	II варіант Середня рентабельність (усі види діяльності)
	Звичайна система оподаткування	***Звичайна система оподаткування***
1. Дохід	***520,8****	***1660,0****
2. Рівень рентабельності операційної діяльності, %*	***9,5****	***4,1****
3.Витрати операційної діяльності, %	100	100
3. Прибуток [ряд.1/ (ряд2+100)]* ряд.2/100	***45,18***	***65,38***
5. Ставка податку на прибуток,%	***21***	***21***
6, Податок на прибуток, тис. грн.	*9,49*	*13,73*
	Спрощена система оподаткування	***Спрощена система оподаткування***
7. Дохід	***520,8****	***1660,0****
8. Ставка єдиного податку, % до доходу	***3***	***3***
9. Єдиний податок, тис. грн.	*15,62*	*49,8*
10. Відхилення (+-) суми єдиного податку від суми податку на прибуток, тис. грн.	***+6,13***	***+36,07***
11. Відношення суми єдиного податку до суми податку на прибуток, раза	***1,65***	***3,6***

Примітки: Рівень рентабельності операційної діяльності - відношення фінансового результату від операційної діяльності до витрат операційної діяльності .

Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток, збиток) – алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат

**Вихідні дані (дохід, рівень рентабельності) й визначення враховано за джерелом: Статистичний щорічник України за 2010 рік, с.53, 70, 311, 313*

Таблиця 2. **Порівняльний розрахунок сум податку на прибуток і єдиного податку малого підприємства з середніми структурними показниками діяльності при ставках податків на 2012-2014 і подальші роки**

	У середньому по малих підприємствах усіх видів економічної діяльності	У середньому по малих підприємствах торгівлі
1. Обсяг реалізації продукції (робіт, послуг) у середньому на одне мале підприємство за рік, тис. грн.	1660,0	520,8
2. Середній рівень рентабельності, прибуток у % до собівартості	4,1	9,5
3 Середній рівень собівартості і рентабельності – разом, у % до реалізації (100+ ряд. 2)	104,1	109,5
4. Розрахункова сума прибутку за рік (ряд. 1/ряд. 3*ряд. 2), тис. грн.	65,38	45,18
5. Ставка податку на прибуток у 2012 р. , %	21	21
6. Розрахункова сума податку на прибуток у 2012р. (ряд. 4 * ряд. 5 /100), тис. грн.	13,73	9,49
7. Ставка податку на прибуток у 2013р. , %	19	19
8. Розрахункова сума податку на прибуток у 2013р. (ряд.4*ряд.7 /100), тис. грн.	12,42	8,58
9. Ставка податку на прибуток у 2014 р. , %	16	16
10. Розрахункова сума податку на прибуток у 2014р. (ряд. 4 * ряд. 9 /100), тис. грн.	10,46	7,23
11. Розрахункова сума податку на прибуток за 2012-2014 рр. (ряд. 6 + ряд. 8 + ряд. 10), тис. грн.	36.61	25,3
12. Ставка єдиного податку, %	3	3
13. Розрахункова річна сума єдиного податку у 2012-2014 рр. (ряд. 1*ряд. 12 /100), тис. грн.	49,8	15,62
14. Розрахункова сума єдиного податку за 2012-2014 рр. (ряд. 13*ряд. 3), тис. грн.	149,4	46,86
15. Відхилення розрахункової суми єдиного податку від суми податку на прибуток за 2012-2014 рр. (ряд. 14-ряд. 11), тис. грн.	+112,79	+21,56
16. Відношення розрахункової суми єдиного податку до розрахункової суми податку на прибуток за 2012-2014 рр. (ряд. 14/ряд. 11), раза	4,08	1,85

заходом для забезпечення їх рентабельної діяльності.

Відтак за нинішніх ставок єдиного податку і податку на прибуток більшості малих підприємств економічно вигідно переходити на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності за умови, що вони досягли чи зможуть досягти рентабельності на рівні 20% і більше.

На наш погляд, нинішня економічна ситуація в Україні, що перебуває і ще, ймовірно, перебуватиме тривалий час під негативним впливом світової фінансово-економічної кризи, не скоро поліпшиться до стану, коли більшість підприємств зможе досягати такої прибутковості. Тому наразі спрощена система оподаткування, обліку та звітності у тому вигляді, в якому вона передбачена в Податковому кодексі України, не тільки не зможе сприяти розвитку цього важливого сектору національної економіки, а й зупинити його очевидний значний спад, що спостерігався уже у 2010р.

Так, за нашими розрахунками, у 2010 р. кількість малих підприємств в Україні порівняно з 2009 р. зменшилася на 15,9%, а кількість зайнятих на таких підприємствах працівників – на 3,6%. Порівняно з 2006р. ці показники відповідно становлять 12,2% і 7,1%. Варто звернути увагу, що негативний вплив світової фінансово-економічної кризи на вітчизняні малі підприємства був менш помітним і відчутним, ніж на середні підприємства і на фізичних осіб-підприємців. Закріпити цю перевагу малих підприємств порівняно з іншими суб'єктами вітчизняного малого й середнього підприємництва мала б і спрощена система їх оподаткування. Однак, на нашу думку, це може бути досягнуто за умови внесення до Податкового кодексу України відповідних змін, у першу чергу важливо змінити на економічно обґрунтовані ставки єдиного податку для малих суб'єктів господарювання – юридичних осіб.

Висновок 1. Чим нижчий рівень прибутковості (рентабельності), тим меш вигідно вітчизняному малому підприємству переходити на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності,

Висновок 2. Переходити на спрощену систему оподаткування може бути економічно вигідним тільки високорентабельним малим підприємствам (при прибутковості біля 20% і вище).

Висновок 3. Наразі спрощена система оподаткування економічно не вигідна більшості вітчизняних малих підприємств, оскільки не стимулює розвиток таких підприємств, для яких вигідніше залишатися на звичайній системі оподаткування, яка дозволяє їм економити відносно значні кошти на податкових сплатах порівняно із спрощеною

системою.

Висновок 4. Відтак передбачена до запровадження спрощена система оподаткування, обліку та звітності юридичних осіб не досягає й фіскальних цілей - збільшення надходжень до державного й місцевих бюджетів за рахунок стимулювання розвитку малих підприємств.

Список літератури

1. *Європейська хартія малих підприємств [Електронний ресурс] : хартія, міжнародний документ від 19.06.2000 р. / Європейський Союз. – Режим доступу: http:// zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_860.*
2. *Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. – Режим доступу: http:// zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.*
3. *"Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні" [Електронний ресурс] : проект закону України від від 22.09.2011 р. № 9202. / Верховної Ради України. – Режим доступу: http:// w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc34? id=&pf3511=41229&pf35401=200569.*
4. *Статистичний щорічник України за 2010 рік [Текст] / Державний комітет статистики України. – Київ: ТОВ „Август Трейд", 2011*

РЕЗЮМЕ

Зима Богдан, Зима Галина

Об экономической обоснованности ставок единого налога для юридических лиц (малых предприятий) - субъектов упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности

В статье поставлена проблема экономического обоснования перехода субъектов упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности на обычную.

RESUME

Zyma Bogdan, Zyma Galyna

To the question of the economic validity of single tax rates for legal entity (small businesses) -as the subject of simplified system of taxation, accounting and reporting

The article raised the issue of economic validity of transition of the subjects of simplified system of taxation, accounting to the regular reporting.

Стаття надійшла до редакції 16.04.2012 р.