

КОНЦЕПЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА НА СЕЛІ ТА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ

Анотація. У статті обґрунтовано важливість розвитку малого підприємництва в агробізнесі як запоруки формування середнього класу на селі й джерела податкових надходжень до бюджету. Висвітлено наявні форми оподаткування (загальна система, спрощена система) та їх особливості, недоліки й переваги. Розроблено порядок розрахунків з бюджетом та їх облікове забезпечення. Охарактеризовано теорії й концепції оподаткування малого агробізнесу та обліку розрахунків з бюджетом. Визначено можливості застосування зарубіжного досвіду для їх розвитку й удосконалення на перспективу.

Ключові слова: мале підприємництво, агробізнес, оподаткування, розрахунки з бюджетом, концепції, зарубіжний досвід, удосконалення, системи.

Summary. The article substantiates the importance of the development of small business in agribusiness as a guarantee of the formation of the middle class in the village and sources of tax revenues to the budget. Covered forms of taxation (general system, simplified system) and their features, disadvantages and advantages. The procedure of calculations with the budget and their accounting support is developed. The theories and concepts of taxation of small agribusiness and calculation of calculations with the budget are described. The possibilities of using foreign experience for their development and improvement in perspective are determined.

Key words: small business, agribusiness, taxation, calculations with budget, concepts, foreign experience, improvement, systems.

DOI : 10.33783/1977-4167-2019-45-1-85-88

Постановка проблеми. Європейський напрям розвитку, який обрала Україна, призводить до значної кількості реформ. Вони спрямовані на формування громадянського суспільства, покращення розвитку національного господарства, зокрема і у сфері ведення агробізнесу. Малі аграрні підприємства виступають ключовими суб'єктами на ринку продовольчої продукції, тому потребують всебічної державної підтримки. Проте постійні зміни та ризики, очікування погіршення умов ведення бізнесу погіршують і без того нестійке їх фінансово-економічне становище.

Тому до оподаткування суб'єктів малого агробізнесу держава змушена підійти вкрай відповідально. Адже це еластичний сектор, який миттєво відреагує на реформування. Таким чином, замість поліпшення ситуації, необґрунтовані податкові зміни можуть викликати різке погіршення бізнес-клімату і, як наслідок, згортання аграрного підприємництва й інших видів діяльності, можливу хвилю тінізації й корупції, наростання соціально-господарського невдоволення в суспільстві.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні основи сучасних наукових підходів до удоско-

налення обліку розрахунків із бюджетом аграрних підприємств закладено в роботах багатьох вітчизняних та зарубіжних економістів, таких як Т. Бузова, І. Герасимук, К. Гутуряк, О. Гойда, Ю. Іванов, М. Кужельний, М. Лучко, Н. Новак, В. Сопко, Н. Ткаченко, В. Швець, В. Шевчук, В. Шило. Проте обґрунтування методичних засад, розробка практичних рекомендацій удосконалення обліку розрахунків за податками залишаються актуальними і потребують подальшого дослідження.

Мета статті полягає у визначенні сутності, особливостей та провідної ролі малих аграрних підприємств у розвитку сільських територій, обґрунтуванні систем оподаткування їх діяльності й обліку розрахунків з бюджетом та визначення концепцій для удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. В умовах ринкової економіки спостерігається тенденція створення значної кількості малих підприємств агробізнесу, що стають вагомою складовою національного господарства будь-якої розвиненої країни. Незважаючи на те, що вони не спроможні отримати настільки високі прибутки, щоб забезпечити вагомі надходження до бюджету держави,

© О. В. Круковська, 2018

Бібліографія ДСТУ 8302:2015:

Круковська О. В. Концепції оподаткування малого підприємництва на селі та обліку розрахунків з бюджетом. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2019. № 1 (45). С. 85–88.

References (APA):

Krukowska, O. V. (2019). *Kontseptsii opodatkuвання maloho pidpriemnytstva na seli ta obliku rozrakhunkiv z biudzhetoм* [Concept of taxation on salary and budget calculation accounts at small enterprise]. *Visnyk Berdianskoho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 1 (45), 85–88 (in Ukr.).

малі підприємства сприяють розвитку національного господарства шляхом забезпечення мобільних робочих місць та необхідного рівня доходів, що в сукупності має значний позитивний ефект.

Крім того, малий агробізнес забезпечує прибуткову діяльність як для фізичних, так і юридичних осіб, значна частка яких в подальшому розвивається і досягає більших показників добробуту. Він сприяє розгортанню власної справи, а з тим і збільшенню конкуренції на ринку, обсягу податкових платежів, які отримує держава [1, с. 29]. Тому підтримка малого підприємництва завжди входила в коло інтересів на макроекономічному рівні.

Важливо відзначити, що підходи віднесення суб'єктів господарювання до малого бізнесу в різних країнах відрізняються. Так, для прикладу, Європейською Комісією сюди віднесено суб'єкти господарювання, що використовують працю не більше 50 найманих працівників та річний оборот або ж річний баланс яких не перевищує 10,0 млн. євро. Загалом, в ЄС малим бізнесом вважають, якщо залучено до 100 працівників, у Великобританії — 50, в США — 500. В Україні ж до суб'єктів малого підприємництва прийнято відносити підприємства, в яких середня кількість найманих працівників за рік не більша, ніж 50 при отриманому доході до 10,0 мільйонів євро, визначеним за середньорічним курсом НБУ.

У європейських країнах приділяють значну увагу розвитку малого агробізнесу, спираючись на такі його переваги, як: мобільність, висока ефективність праці, доходність вкладеного капіталу, низький термін окупності, невеликий рівень затрат ресурсів, легкість впровадження інновацій, конкуренція тощо [2, с. 918]. Для більшості податкових систем характерний тиск на підприємство, тому для малого та середнього бізнесу створення полегшених умов діяльності стало нормою в багатьох країнах.

Так, в Україні це проявляється у спрощеній системі оподаткування, яка покликана захистити платників від надмірного тиску загальної податкової системи. Однак податковий тиск став проблемою, котра спостерігається чимало років, а всі спроби реформ мають чи то короткостроковий ефект, чи то лише видимість покращення. Впродовж останніх шести років вітчизняна податкова система фактично перебуває в постійному реформуванні, проте однозначного ефекту від впроваджених змін очікувати важко. За останній рік країна за рівнем податкового тиску опустилась на 1 сходинку нижче і займає 107 місце в загальному рейтингу. Це свідчить про значний тягар для платників податків, залишається відкритим питання: чи може впоратись з цим малий бізнес.

В Україні станом 01.01.2017 р. діяло 327814 малих підприємств, що становить 95,5 % від загаль-

ної їх кількості. З них 284241 — це мікропідприємства, у той час як частка великих підприємств становила лише 0,1 % (423), а середніх — 4,4 % (15203). Найбільша кількість підприємств малого бізнесу припадає на торгівлю, сільське, лісове та рибне господарство. Проте є сфери, в яких практично всі діючі підприємства є малими і будь-які різкі зміни оподаткування можуть призвести до суттєвих проблем в них. Зокрема, операціями з нерухомістю зайняті 98,5 % малих підприємств і лише 1,5 % — середніх. Схожа ситуація спостерігається в освітній, інформаційній та телекомунікаційній галузях тощо [3, с. 5].

Варто наголосити на тому, що на формування концепцій оподаткування малого підприємництва в агробізнесі значно вплинули теоретичні підходи щодо формування впливу держави на економічні процеси та необхідності виконання урядами своїх функцій. Проте тенденції глобалізації господарських зв'язків, еволюціоністичний характер розвитку соціально-економічних систем (СЕС) та невизначений характер змін вимагають посилення урядових регулювальних функцій, у т. ч. податкових, з метою забезпечення зайнятості та добробуту населення.

Суттєвою складовою формування інституційного конкурентного середовища для сталого розвитку на мікрорівні є податкова політика у складі механізмів державної підтримки ділової активності. Її результативність, зокрема, пов'язана із гнучкістю фіскальних інструментів стосовно суб'єктів господарювання, зайнятих у певних сферах діяльності незалежно від їх організаційно-правових форм [4, с. 55]. Дотримання податкового законодавства для малого та середнього бізнесу істотно залежить від структури фіскальних відносин (у тому числі від характеру зобов'язань, яким підлягає платник податків) і складності законодавства. У концепціях оподаткування підкреслюється виключна роль державних інститутів у створенні й підтримці формальних та неформальних правил реалізації підприємницької ініціативи через механізми державного регулювання.

Слід зазначити, що економічний механізм ряд дослідників визначають як «взаємодію суб'єктів економічних відносин та центру (уряду), а також як сукупність функцій, методів та інструментів регулювання економічних процесів». Податковий механізм є складником економічного механізму, який являє собою сукупність податкових методів, функцій та інструментів, які реалізуються у податкових відносинах держави і платників податків.

Нова економічна реальність зумовлює еволюцію концептуальних підходів до побудови фіскальних відносин, які послідовно враховують динаміку зовнішніх та внутрішніх змін щодо СЕС різних рівнів. Під впливом інституціоналізму та

неоінституціоналізму до концепцій оподаткування малого і середнього бізнесу долучається ідея продукованих ним позитивних ефектів поза традиційними цілями прибуткової діяльності, а саме — щодо зайнятості та самозайнятості, розвитку людського капіталу і дифузії знань, захисту й використання прав інтелектуальної власності, інноваційного інвестування, державно-приватного і соціального партнерства.

Теорії оподаткування, що мають прикладний характер, не можуть бути реалізовані без тісного зв'язку з неоінституціоналізмом і теорією еволюції. Вони формують засади встановлення правил реалізації економічної та податкової політики, а також характер і динаміку їх змін, вплив на учасників господарських відносин [5, с. 722]. Аналіз наукових джерел дає змогу систематизувати основні концепції оподаткування малого підприємництва, пов'язані з теоріями:

- економічного добробуту й оптимального оподаткування (К. Віксель, В. Вікрі, П. Даймонд, К. Ерроу, Н. Калдор, Е. Ліндаль, Дж. Міррліс, В. Парето, А. Пігу, А. Харбергер, Д. Хікс);

- конкуренції та ринкових структур (В. Баумоль, І. Кірцнер, М. Портер, Дж. Робінсон, Д. Росс, М. Ротбард, Дж. Стіглер, Ж. Тіроль, Ф. Хайек, Г. Хамел, Е. Чемберлін, Ф. Шерер);

- державних фінансів і розподілу податкового тягаря (А. Алесіна, Ч. Бестебль, А. Вагнер, К. Віксель, А. Лаффер, П. Самуельсон, Дж. Стігліц);

- ризику та невизначеності (П. Бернстайн, Дж. Міррліс, Ф. Найт);

- інклюзивного розвитку (Х. Ноттон, Дж. Маркусен);

- неоінституціоналізму (Дж. Б'юкенен, Р. Коуз, О. Уільямсон, Д. Норт, Е. Остром);

- еволюційної економіки (Р. Нельсон, Дж. Уінтер).

Еволюція теорій оподаткування характеризується змінами поглядів на статичність економічних процесів та їх динамізм в інституційному середовищі. Концепції оподаткування підприємств малого бізнесу побудовані на теоретичних поглядах різних економічних шкіл на ризик, невизначеність, соціальну значимість, динамічність, обмеження ліквідності для підприємництва [6, с. 25]. Це зумовлює виокремлення підходів до оподаткування в сучасних умовах.

Практика в цілому підтверджує багато прогнозів теоретичних досліджень, проте їх реалізація має супроводжуватися надбаннями неоінституціональної сфери. Вони обґрунтовують формування середовища для реалізації ініціатив сталого розвитку в контексті теорії еволюційної економіки. Податкові відносини тісно взаємопов'язані з усіма складовими фінансової системи агросфери [7, с. 37]. Потреба в обґрунтуванні кількісних вимірів

глобальної природи нестабільності, негативних кризових явищ суттєво змінила еволюційний вектор теорій економічного розвитку. Загрози невизначеності в майбутньому потребують розуміння того, як спрогнозувати внутрішні та зовнішні ризики стійкості соціально-економічних систем.

На сучасному етапі розвитку вітчизняна податкова система передбачає для малих підприємств два шляхи ведення своєї діяльності в контексті сплати податків: загальна система; спрощена система. Якщо суб'єкт господарювання обирає загальну систему оподаткування, то на нього чекає сплата податків відповідно до переліку, поданого в ст. 9–10 Податкового кодексу України. Така система має низку недоліків для платників [8]. Зокрема, це значна кількість обов'язкових платежів, фіскальна мета впроваджених податків та зборів, складність ведення їх обліку й нарахування, потреба в ресурсах для ведення діяльності тощо. Найбільший тягар на підприємство в цьому випадку справляє податок на прибуток чи податок на доходи фізичних осіб, оскільки ставки обох становлять 18,0 % від бази оподаткування. За рахунок загальної системи оподаткування держава отримує значні надходження до бюджету і зацікавлена в тому, щоб доходи зростали. Проте більшість представників малого бізнесу вдаються до спрощеної системи оподаткування, яка виключає такі важливі з фіскальної точки зору платежі, як податок на прибуток та на доходи фізичних осіб [9, с. 91].

Загалом, по малих підприємствах за 2017 р. фінансовий результат суб'єктів, що отримали прибуток, склав 95483 млн. грн. З яких лише частина оподатковувалась за загальною системою, але були й такі, які не отримували прибутків. Відтак, 26,1 % малих підприємств були збитковими, і їх фінансовий результат становив — 207389 млн. грн. Тому такі платники податків за загальною системою не принесуть великого наповнення бюджету за рахунок податкових надходжень, використовуючи законні шляхи зменшення бази оподаткування [10, с. 122].

Висновки. Проблеми обліку розрахунків із бюджетом є одними з найбільш складних, трудомістких і відповідальних у бухгалтерському обліку. Облік розрахунків із бюджетом у сучасних умовах вимагає постійного вдосконалення як в організаційному, так і в методичному плані. Заходи поліпшення організації обліку взаєморозрахунків із бюджетом повинні базуватися на єдиній системі показників бухгалтерського обліку, скорочувати додаткові бухгалтерські операції, зумовлені недосконалими положеннями чинного податкового законодавства.

Пріоритетного значення набуває й внутрішньогосподарський контроль розрахунків із бюджетом. Складність економічних зв'язків госпо-

дарських структур, зміна функцій в управлінні малими підприємствами сприяли перетворенню внутрішньогосподарського контролю в універсальний інструмент оцінки управлінських рішень. Якість та ефективність управління все більшою мірою залежить від врахування швидких і непередбачуваних змін зовнішнього середовища й ринку, з одного боку, та раціонального використання ресурсів малих підприємств агробізнесу — з іншого.

Література

1. Бурова Т. А., Волковицька О. М. Удосконалення організації обліку податкових платежів на підприємстві. *Науковий вісник МДУ ім. В. О. Сухомилинського*. 2014. № 52 (101). С. 28–33.
2. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. Податкова система. К. : Атіка, 2006. С. 915–920.
3. Ігнатенко М. М., Новак Н. П. Нові вимоги нормативно-законодавчого забезпечення обліку, оцінки та оподаткування використання земельних ресурсів. *Економіка та держава*. 2018. № 2. С. 4–6.
4. Синчак В. П. Формування спрощеної системи оподаткування у контексті державної підтримки малого бізнесу та стимулювання зайнятості населення. *Облік і фінанси*. 2012. № 4 (58). С. 50–58.
5. Мельник О. І., Щербина Ю. О. Напрями вдосконалення обліку розрахунків з бюджетом сільськогосподарських підприємств. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 8. С. 721–723.
6. Шевчук В. О. Становлення та розвиток системи державного фінансового контролю в Україні. *Фінанси України*. 2007. № 11. С. 19–29.
7. Папіріна О. Підтримка немалих підприємств: нові реалії. *Бухгалтерія*. 2012. № 18–19. С. 36–38.
8. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010, редакція № 1668-VII від 02.09.2014 р. URL : <http://sfs.gov.ua/nk>.
9. Мармуль Л. О., Коваль С. В., Круковська О. В. Перспективи розвитку національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2017. № 4 (40). С. 89–92.
10. Макаров В. В., Пилипенко Н. М. Єдиний податок: умови використання та перспективи розвитку. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2011. № 2. Т. 1. С. 121–124.

References

1. Burova, T. A. & Volkovytska, O. M. (2014). *Udoskonalennya orhanizatsiyi obliku podatkovykh platezhiv na pidpryyemstvi* [Improvement of the organization of accounting of tax payments at the enterprise]. *Naukovyy visnyk MDU im. V. O. Sukhomlynskoho*, 52 (101), 28–33 (in Ukr.).
2. Ivanov, YU. B., Krysovaty, A. I. & Desyatnyuk, O. M. (2006). *Podatkova systema* [The tax system]. Kyiv, Atika Publ., 915–920 (in Ukr.).
3. Ihnatenko, M. M. & Novak, N. P. (2018). *Novi vymohy normatyvno-zakonodavchoho zabezpechennya obliku, otsinky ta opodatkovannya vykorystannya zemelnykh resursiv* [New requirements of normative and legislative support of accounting, estimation and taxation of land use]. *Ekonomika ta derzhava*, 2, 4–6 (in Ukr.).
4. Synchak, V. P. (2012). *Formuvannya sproshchenoyi systemy opodatkovannya u konteksti derzhavnoyi pidtrymky maloho biznesu ta stymulyuvannya zaynyatosti naseleennya* [Formation of a simplified taxation system in the context of state support of small business and stimulation of employment of the population]. *Oblik i finansy*, 4 (58), 50–58 (in Ukr.).
5. Melnyk, O. I. & Shcherbyna, YU. O. (2015). *Napryamy vdoskonalennya obliku rozrakhunkiv z byudzheto silskohospodarskykh pidpryyemstv* [Areas of improvement of calculation of accounts with the budget of agricultural enterprises]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, 8, 721–723 (in Ukr.).
6. Shevchuk, V. O. (2007). *Stanovlennya ta rozvytok systemy derzhavnoho finansovoho kontrolyu v Ukraini* [Formation and development of the system of state financial control in Ukraine]. *Finansy Ukrainy*, 11, 19–29 (in Ukr.).
7. Papyrina, O. (2012). *Pidtrymka nemalykh pidpryyemstv: novi realiyi* [Support for large enterprises: new realities]. *Bukhhalteriya*, 18–19, 36–38 (in Ukr.).
8. The Verkhovna Rada of Ukraine (2014). *The Tax Code of Ukraine*. Retrieved from <http://sfs.gov.ua/nk> (in Ukr.).
9. Marmul, L. O. Koval, S. V. & Krukovska, O. V. (2017). *Perspektyvy rozvytku natsionalnykh standartiv bukhhalterskoho obliku ta finansovoyi zvitnosti* [Prospects for the development of national accounting standards and financial reporting]. *Visnyk Berdianskoho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 4 (40), 89–92 (in Ukr.).
10. Makarov, V. V. & Pylypenko, N. M. (2011). *Yedyny podatok: umovy vykorystannya ta perspektyvy rozvytku* [Single tax: terms of use and development prospects]. *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, 2, 121–124 (in Ukr.).