

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-37-19>

УДК 336.228

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ВИБОРУ СИСТЕМ ОПОДАТКУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

METHODOLOGICAL APPROACHES TO THE CHOICE OF TAX SYSTEMS AT THE ENTERPRISE

Гордополов Володимир Юрійовичдоктор економічних наук, доцент,
Державний торговельно-економічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3151-8035>**Левченко Юлія Анатоліївна**студентка,
Державний торговельно-економічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9750-3402>**Hordopolov Volodymyr, Levchenko Yuliia**

State University of Trade and Economics

Стаття присвячена дослідженню методичних підходів до вибору системи оподаткування на вітчизняних підприємствах. Встановлено, що сучасний стан ведення господарської діяльності вітчизняних підприємств характеризується значним податковим навантаженням, про що свідчать дані Державної податкової служби України. Виявлено, що попри наявність значної кількості шляхів мінімізації податкового навантаження, досить поширеним інструментом податкового менеджменту є оптимізація оподаткування. Визначено, що при здійсненні податкової оптимізації доцільно враховувати такі критерії, як вид діяльності підприємства, обсяг доходу, кількість найманих працівників, розмір витрат підприємства, у тому числі витрат на ведення бухгалтерського обліку, форма розрахунків із постачальниками та замовниками, рівень маржинального доходу та рівень рентабельності. Встановлено, що при здійсненні оптимізації оподаткування доцільно враховувати особливості господарювання кожного підприємства, а також залучати фахівців з податкового консультування, що дозволить значно підвищити аргументованість вибору системи оподаткування для підприємства.

Ключові слова: податки, оподаткування, оптимізація оподаткування, податкове навантаження, податкове стимулювання, податковий менеджмент.

The article is devoted to the study of methodological approaches to the choice of taxation system at domestic enterprises. It is established that the current state of economic activity of domestic enterprises is characterized by a significant tax burden, as evidenced by data from the State Tax Service of Ukraine. It was found that despite the presence of a significant number of ways to minimize the tax burden (ie reduce the tax base by not quite legal schemes), a fairly common tool of tax management is tax optimization (legal schemes and ways to reduce the tax burden on businesses). The list of indicators that allow to assess the level of tax burden on enterprises is given. It is determined that when implementing tax optimization it is advisable to take into account such criteria as the type of enterprise (because there are certain restrictions for the simplified taxation system), income (because there are certain restrictions for the simplified taxation system), the number of employees staff salaries, as well as the amount of accrued taxes), the amount of costs of the enterprise), which will affect the size of the company's profit as a basis for corporate income tax (including the cost of accounting) due to the complexity of accounting in the general system taxation), the form of settlements with suppliers and customers (as there are some restrictions on the simplified taxation system). It is also advisable to take into account the criteria developed by domestic scientists, such as the level of marginal income (<10-12% – general system of taxation, 15-20% – for non-payers of VAT – general system of taxation, for VAT payers – simplified system of taxation,> 25 30% – simplified system of taxation) and profitability (at current rates of corporate income tax (18%) and single tax (5% for VAT evaders) in excess of profitability of 28% advised to move from simplified). It is established that when optimizing taxation, it is advisable to take into account the peculiarities of the management of each enterprise, as well as to involve specialists in tax consulting, which will significantly increase the rationale for choosing a tax system for the enterprise.

Keywords: taxes, taxation, tax optimization, tax burden, tax incentives, tax management.

Постановка проблеми. Сучасний стан ведення господарської діяльності показують на значне податкове навантаження вітчизняних підприємств. За даними Державної податкової служби України у 2020 році до державного бюджету надійшло 95,8 млрд грн податку на прибуток підприємств, що на 11,3 млрд грн (або на 10,5%) менше, ніж у 2019 році. У 2021 році надходження податку на прибуток підприємств до Державного бюджету України становить 145,976 млрд грн (що становить 154,2% до 2020 року), тобто більше на 51,920 млрд грн. У 2020 році надійшло в цілому по єдиному податку з юридичних осіб (третья та четверта групи) 10,4 млрд грн, що на 0,1 млрд грн більше, ніж у 2019 році. У 2021 році надійшло в цілому по єдиному податку з юридичних осіб (третья група) 6,175 млрд грн, що порівняно з 2020 роком більше на 1,109 млрд грн, та єдиному податку з юридичних осіб (четверта група) 5,294 млрд грн, що порівняно з 2020 роком менше на 0,0443 млрд гривень [1; 2].

Оптимізація податкового навантаження завжди є актуальним питанням як для вітчизняних, так і західних підприємств. Активізація процесів щодо податкової оптимізації та податкового планування транснаціональних компаній змусила на глобальному рівні розробити та впровадити правила BEPS (ініціативи із протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування). Попри наявність значної кількості шляхів мінімізації податкового навантаження (тобто зменшення бази оподаткування не зовсім легальними схемами), досить поширеним інструментом податкового менеджменту є оптимізація оподаткування (законні схеми та шляхи зменшення податкового навантаження підприємств). Впровадження оптимізації оподаткування на вітчизняних підприємствах зумовлює необхідність у підготовці фахівців з податкового консультування з метою поєднання знань з бухгалтерського обліку, аудиту та податкового права, розробці легальних схем зменшення бази оподаткування та специфічних методик податкового консультування, що ґрунтується на застосуванні інструментів аналізу та прогнозування господарської діяльності підприємства.

З метою ведення господарювання у площині законодавчої регламентації доцільно здійснювати постійний моніторинг змін до податкового законодавства України та ретельно підійти до питання вибору системи оподаткування ще на етапі створення підприємства, або ж у процесі ведення госпо-

дарської діяльності у зв'язку із виявленням більш ефективної системи оподаткування на даному етапі діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання оптимізації бази оподаткування на вітчизняних підприємствах є предметом досліджень науковців та фахівців-практиків. Значні напрацювання щодо вибору системи оподаткування на вітчизняних підприємствах знаходять своє відображення у працях В.Ю. Онісіфорової [3], Т.М. Оришин [4], О.О. Осадчої [5], В.К. Сідельникова [3]. Зважаючи на значний внесок науковців, питання пошуку схем та шляхів для зниження податкового навантаження вітчизняних підприємств потребують дослідження, що зумовлює актуальність обраної теми.

Мета дослідження. Метою статті є дослідження методичних підходів до вибору системи оподаткування на вітчизняних підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податкова оптимізація є комплексом заходів щодо зниження податкових платежів з метою збільшення грошових потоків суб'єкта господарської діяльності, який здійснюється відповідно до чинного законодавства [5].

Надмірне податкове навантаження є ключовим фактором для здійснення оптимізації оподаткування на підприємстві. Для оцінки рівня податкового навантаження доцільно розрахувати відповідні показники, які, як зазначає Т.М. Оришин, бувають загальні та часткові (табл. 1).

Якщо значення показників, розрахованих за наведеними формулами, вказують на значне податкове навантаження підприємства, доцільно здійснити заходи із оптимізації оподаткування. Одним із таких заходів є тестування обраної системи оподаткування для підприємства або ж вибір системи оподаткування для створених підприємств.

Для вибору системи оподаткування на вітчизняному підприємстві слугують такі критерії:

1. Види діяльності. Відповідно до пункту 291.5 статті 291 Податкового кодексу [6] наведено перелік видів діяльності, які не можуть що не підпадать під спрощену систему оподаткування.

2. Обсяг доходу. Для платників єдиного податку третьої групи зі ставкою 5% граничний розмір доходу становить 7 585 500 грн.

3. Кількість найманих працівників. Розмір заробітної плати працівників, а також суми ЄСВ (22%), нарахованої на нього, є суттєвою статтею витрат підприємства, що може у значній мірі впливати на базу оподаткування під-

Таблиця 1

Показники оцінки рівня податкового навантаження підприємств

№ з/п	Показник	Формула	Характеристика
Загальні показники рівня податкового тиску			
1	Загальна ефективна ставка податку	$ЕСП=Пзаг./БП$	Показує співвідношення загального обсягу податкових відрахувань до бази оподаткування
2	Коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції (податкоспроможності підприємства)	$КВР=Пзаг./ВР$	Визначає питому вагу загальних податкових платежів, які здійснює підприємство в бюджет, у сумі виручки від реалізації
3	Податковіддача доходів	$ПД=Пзаг./Д$	Визначає питому вагу загальних податкових платежів, які здійснює підприємство, в доході
4	Податковіддача витрат	$ПП=Пзаг./В$	Визначає співвідношення загальної суми податкових платежів і витрат підприємства
5	Податковіддача прибутку	$ПП=Пзаг./П$	Показує, в скільки разів сума сплачених податків перевищує прибуток підприємства
6	Податковіддача активів	$ПА=Пзаг./А$	Показує співвідношення загальної суми сплачених податків до вартості активів підприємства
7	Прибуток на 1 грн сплачених підприємством податків	$Пп=П/Пзаг.$	Показує відношення чистого прибутку до загальної суми сплачених підприємством податків
8	Дохід на 1 грн сплачених підприємством податків	$Дп=Д/Пзаг.$	Показник, обернений коефіцієнту податковіддачі доходів
Часткові показники рівня податкового тиску			
9	Коефіцієнт оподаткування доходу	$КД=ПД/Д$	Показує відношення відповідного виду податків до бази оподаткування
10	Коефіцієнт оподаткування витрат	$КВ=ПВ/В$	
11	Коефіцієнт оподаткування прибутку	$КП=ПП/П$	

Джерело: [4]

приємства-платника податку на прибуток підприємств.

4. Розмір витрат підприємства. Для підприємств на загальній системі оподаткування базою оподаткування є прибуток, тобто доходи, зменшені на суми витрат, визначені за правилами Податкового кодексу України. Тобто чим більше у підприємства витрати, визначені за правилами Податкового кодексу України, тим меншою є база оподаткування податком на прибуток підприємств. При цьому дохід визнається у момент передачі права власності товару або надання послуги, та не залежить від періоду отримання грошових коштів за таке постачання товарів або послуг. Для підприємств на спрощеній системі оподаткування базою оподаткування є дохід, отриманий підприємством за так званним "касовим" методом. Тобто оподаткуванню

підлягає уся сума доходу та у тому періоді, у якому ця сума отримана підприємством.

5. Розмір витрат на ведення бухгалтерського обліку. На нашу думку розмір витрат на ведення бухгалтерського обліку доцільно детально розглянути з-поміж інших видів витрат, оскільки ведення бухгалтерського обліку на загальній системі оподаткування характеризується значною кількістю первинних документів, зведених реєстрів та необхідністю формування різних форм податкової звітності. Висока вартість послуг (або розмір заробітної плати бухгалтерської служби) ведення бухгалтерського обліку для підприємств на загальній системі оподаткування також зумовлена необхідністю у врахуванні усіх тонкощів та правил визнання доходів та витрат з метою визначення прибутку як бази для оподаткування податком на прибуток

підприємств. При цьому спрощена форма оподаткування дозволяє значно зменшити витрати на ведення бухгалтерського обліку, або і взагалі покласти цей обов'язок на директора підприємства, що передбачено пунктом 4 статті 8 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [3].

6. Форма розрахунків із постачальниками та замовниками. Згідно із нормами Податкового кодексу України платники єдиного податку мають право здійснювати розрахунки лише у грошовій формі. Натомість платники податку на прибуток підприємств можуть використовувати такі форми розрахунків, як бартер, векселі, залік взаємозаборгованостей тощо.

7. Рівень маржинального доходу. Варто погодитись із підходом, наведеним спеціалістами-практиками, відповідно до якого критерієм вибору системи оподаткування є рівень маржинального доходу (табл. 2).

Для підприємств-платників податку на прибуток підприємств при тестуванні системи оподаткування доцільно застосовувати розроблений В.Ю. Онісіфорова, В.К. Сідельнікова підхід, за якого обов'язковим критерієм вибору системи оподаткування є рівень рентабельності та такі формули розрахунку податку на прибуток підприємств та єдиного податку (табл. 3). Згідно із пропонуваним підходом науковців, за чинних ставок податку на прибуток підприємств (18%) та єдиного податку (5% для неплатників ПДВ) при перевищенні рентабельності у 28% радять пере-

ходити з загальної системи оподаткування на спрощену.

Варто зазначити, що критерії вибору системи оподаткування є індивідуальними для кожного підприємства та значно розширює їх перелік з урахуванням особливостей ведення господарської діяльності, складу та розміру витрат підприємства, кількості штатних працівників, обов'язку нарахування та сплати інших видів податків тощо. Наведені критерії оптимізації оподаткування є загальними та є адаптивними для вітчизняних підприємств, проте потребують залучення фахівців сфери податкового консультування, що дозволить отримати релевантну інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень.

Висновки. Значне податкове навантаження вітчизняних підприємств зумовлює керівництво здійснювати оптимізацію оподаткування. Визначено, що при здійсненні податкової оптимізації доцільно враховувати такі критерії, як вид діяльності підприємства, обсяг доходу, кількість найманих працівників, розмір витрат підприємства, у тому числі витрат на ведення бухгалтерського обліку, форма розрахунків із постачальниками та замовниками. Доцільно також враховувати розроблені вітчизняними науковцями критерії, як рівень маржинального доходу та рівень рентабельності. Встановлено, що при здійсненні оптимізації оподаткування доцільно враховувати особливості господарювання кожного підприємства, а також залучати фахівців з податко-

Таблиця 2

Вибір системи оподаткування відповідно до рівня маржинального доходу

№ з/п	Рівень маржинального доходу	Система оподаткування
1	< 10 – 12 %	Загальна система оподаткування
2	15 – 20 %	Для неплатників ПДВ – загальна система оподаткування, для платників ПДВ – спрощена система оподаткування
3	> 25 – 30 %	Спрощена система оподаткування

Джерело: сформовано на основі [8]

Таблиця 3

Методика розрахунку суми податків з метою оцінки рівня рентабельності при виборі системи оподаткування

№ з/п	Показник	Формула	Характеристика
1	Податок на прибуток підприємств	$ПП = \frac{СПП}{100\%} \times Д \times \frac{Р}{100\%}$	де СПП – ставка податку на прибуток, %; Д – розмір доходу, тис. грн.; Р – рівень рентабельності, %;
2	Єдиний податок	$ЄП = \frac{СЄП}{100\%} \times Д$	де СЄП – ставка єдиного податку третьої групи, %

Джерело: сформовано на основі [3]

вого консультування, що дозволить значно підвищити аргументованість вибору системи оподаткування для підприємства.

Дана стаття присвячена питанням податкової оптимізації діяльності вітчизняних підприємств. Зокрема приділено увагу дохідній та витратній частині, що прямо впливає на

оподаткування податком на прибуток підприємств та єдиним податком. Подальші дослідження доцільно присвятити питанням податкової оптимізації для платників податку на додану вартість, що є одним із основних об'єктів податкових перевірок податковими органами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Публічний звіт ДПС за 2020. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/prezentatsiyini-materiali/454960.html>
2. Звіт про виконання Плану роботи Державної податкової служби України на 2021 рік. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html>
3. Онісіфорова В.Ю., Сідельнікова В.К. Алгоритм та критерії вибору системи оподаткування малого підприємства в Україні. *Економіка. Фінанси. Право*. 2019. № 11/2. С. 25–273.
4. Оришин Т.М. Оптимізація податкового навантаження підприємства: теоретичний та методичний аспекти. *Економіка та держава*. 2019. № 4. С. 58–62.
5. Осадча О.О. Податкове планування та податкова оптимізація в системі управління підприємством. *Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія "Економіка"*: науковий журнал. Острог: Вид-во НаУОА, вересень 2019. № 14(42). С. 125–130.
6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
7. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
8. Вибір системи оподаткування. Сайт First Consulting Company. URL: <http://firstconsulting.com.ua/resources/putivnyk-pidpriemtsia/261-vybir-systemy-opodatkovannia>

REFERENCES:

1. Publichnyj zvit DPS za 2020 [Public report of the State Tax Service for 2020]. Available at: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/prezentatsiyini-materiali/454960.html>
2. Zvit pro vikonannya Planu roboti Derzhavnoyi podatkovoyi sluzhbi Ukrayini na 2021 rik [Report on the implementation of the Work Plan of the State Tax Service of Ukraine for 2021]. Available at: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html>
3. Onisiforova V.Yu., Sidelnikova V.K. (2019) Algoritm ta kriteriyi vboru sistemi opodatkovannya malogo pidpriemstva v Ukrayini [Algorithm and criteria for choosing a small business taxation system in Ukraine]. *Ekonomika. Finansy. Pravo – Economy. Finances. Right*, 11/2, 25–273.
4. Orishin T.M. (2019) Optimizaciya podatkovogo navantazhennya pidpriemstva: teoretichnij ta metodichnij aspekti [Optimization of the tax burden of the enterprise: theoretical and methodological aspects]. *Ekonomika ta derzhava – Economy and state*, 4, 58–62.
5. Osadcha O.O. (2019) Podatkove planuvannya ta podatкова optimizaciya v sistemі upravlinnya pidpriemstvom [Tax planning and tax optimization in the enterprise management system]. *Naukovi zapiski Nacionalnogo universitetu "Ostrozka akademiya". Seriya "Ekonomika": naukovij zhurnal – Scientific notes of the National University "Ostroh Academy". Series "Economics": a scientific journal*. Ostrog: Vid-vo NaUOA, veresen, 14(42), 125–130.
6. Podatkovij kodeks Ukrayini vid 02.12.2010 № 2755-VI [Tax Code of Ukraine dated 02.12.2010 № 2755-VI]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
7. Zakon Ukrayini "Pro buhgalterskij oblik ta finansovu zvitnist v Ukrayini" vid 16.07.1999 № 996-XIV [Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine" of July 16, 1999 № 996-XIV]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
8. Vibir sistemi opodatkovannya. Sajt First Consulting Company [Choice of taxation system. First Consulting Company website]. Available at: <http://firstconsulting.com.ua/resources/putivnyk-pidpriemtsia/261-vybir-systemy-opodatkovannia>