

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ ДОЦІЛЬНОСТІ АЛЬТЕРНАТИВНИХ СИСТЕМ ОПОДАТКУВАННЯ З ПОЗИЦІЇ СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

В статті запропонована логічна схема ухвалення платником податків — суб'єктом малого підприємництва рішення про застосування альтернативної системи оподаткування та запропонована методика розрахунку порівняльного економічного ефекту від зміни системи оподаткування.

Масовий перехід суб'єктів малого підприємництва на альтернативні системи оподаткування свідчить про те, що цей стратегічний крок розглядається ними, з одного боку, як ефективний спосіб зниження податкового тягара в сучасній непростій атмосфері численних недоліків звичайної системи оподаткування. Але рішення про перехід на будь-яку з альтернативних систем оподаткування для кожного окремого суб'єкта господарювання є дуже складним. Це, насамперед, пов'язано з наявністю декількох альтернатив (єдиний податок 6%, 10% або спецпатент — для тих регіонів, де він може бути застосований) та з відсутністю будь-яких рекомендацій щодо комплексної оцінки наслідків зміни системи оподаткування.

Отже, виходячи з того, що задача передбачення наслідків зміни звичайної системи оподаткування на альтернативну — дуже складна та багатofакторна, вважаємо важливим розробити методику оцінки доцільності такої зміни, що в будь-якому наближенні формалізує вирішення цієї задачі.

Очевидно, що мотивація переходу на альтернативну систему оподаткування пов'язана не тільки з мінімізацією податкового тиску (іноді перехід до альтернативних систем оподаткування призводить навіть до збільшення податкових платежів), а й з цілою низкою інших причин. Тому застосування тільки кількісних методів оцінки є недостатнім, поряд з цими методами доцільно використовувати якісні методи оцінки, логічний аналіз з урахуванням специфіки роботи окремого суб'єкта малого підприємництва та його майбутнього розвитку.

Вирішення задачі оцінки доцільності переходу на альтернативну систему оподаткування бажано здійснювати поетапно. Кожен етап повинен містити свій комплекс методів кількісного та якісного аналізу, що

забезпечить системний підхід до вивчення наслідків відмови від звичайної системи оподаткування. Кількість та послідовність етапів для кожного окремого суб'єкта в залежності від багатьох факторів можуть бути різними. Реалізувати таку багатоваріантну послідовність вирішення поставленого завдання можна за допомогою логічної схеми, яка наведена на рис.



Рис. Логічна схема переходу на альтернативні системи оподаткування

Перш ніж підходити до аналізу доцільності застосування альтернативного оподаткування, слід ретельно проаналізувати суб'єктивні (внутрішні) та об'єктивні (зовнішні) чинники, які впливають на особливості оподаткування конкретного суб'єкта малого підприємництва.

На етапі перевірки відповідності критеріям платників визначається, чи має право суб'єкт малого підприємництва на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності [1, 2] або спецпатенту [3].

Якщо вимоги законодавчих актів не виконуються, юридична особа — суб'єкт малого підприємництва — не має іншої альтернативи, як працювати за звичайною системою оподаткування. І лише тоді, коли юридична особа відповідає чинним вимогам, необхідно переходити до якісного аналізу порівняльних переваг.

Найбільш важливим етапом прийняття рішення про доцільність переходу на альтернативні системи оподаткування є визначення економічного ефекту від цього кроку. Для того, щоб проаналізувати зміни суми податкових платежів, перш за все, необхідно на основі наявного досвіду роботи, тенденцій розвитку кон'юнктури ринку і очікуваних технічних або організаційних змін визначити кількісні значення тих техніко-економічних показників, які використовуються в якості об'єкта оподаткування за всіма податками і зборами, що включені в розрахунок.

Наявність економічного ефекту від зміни системи оподаткування означає можливість та доцільність такої зміни. Але постає питання стосовно визначення строків переходу на єдиний податок або спецпатент. Якщо податкові наслідки такого переходу саме в найближчий термін влаштовують суб'єкта малого підприємництва, тобто є позитивними, такий перехід можна здійснювати, якщо — ні, цей захід треба відкласти на майбутній період.

Після прийняття рішення про перехід на одну з альтернативних систем оподаткування доцільно розглянути можливості оптимізації форм здійснення господарчих операцій з урахуванням особливостей саме цієї системи. Якщо особливості обраної системи оподаткування розкривають перед підприємством перспективи отримання додаткового ефекту за рахунок оптимізації форм господарювання, доцільно зосередитись на цьому етапі та розробити оптимальні схеми здійснення господарських операцій (з точки зору зниження податкового тиску та збільшення власних обігових коштів) і тільки потім переходити до організації податкового планування на підприємстві.

Найбільш складним етапом прийняття рішення про застосування альтернативної системи оподаткування є проведення кількісного аналізу порівняльного економічного ефекту. Умовою проведення такого аналізу є забезпечення розмірності первинних даних, що означає: об'єкти, які утворюють сукупність явищ, мають бути тотожними за показниками, що вивчаються, за методологією їх обчислення й одиницям виміру; порівняні у часі й просторі (тобто показники повинні бути розраховані на одну й ту ж дату або за один і той же час). Вважаючи, що підприємство планує перейти на спрощену систему оподаткування в наступні періоди, треба обрати попередній (прогнозний) перспективний аналіз, а не поточний (ретроспективний). Тому можливі наслідки зміни системи оподаткування мають базуватися на прогнозних значеннях тих показників діяльності підприємства, які є базою оподаткування не тільки для альтернативних систем, а й для звичайної системи оподаткування.

Після розрахунку прогнозних значень основних показників діяльності підприємства розраховуються суми податкових платежів за альтернативними системами оподаткування та за звичайною системою. Різниця між сумами податкових платежів складає основу ефекту від застосування спрощеної системи оподаткування. Але до можливого ефекту слід також віднести кількісний вираз уже розглянутих на етапі якісного аналізу переваг. Крім того, необхідно врахувати обмеження щодо використання цих переваг та одноразові втрати підприємства у зв'язку з переходом на нову систему оподаткування. Очевидно, що результати кількісного аналізу не обов'язково покажуть отримання ефекту, тобто специфіка діяльності підприємства може визначити відсутність ефекту (застосування будь-якої спрощеної системи оподаткування призводитиме до втрат), у цьому випадку слід залишатись на звичайній системі оподаткування.

У загальному вигляді економічний ефект від переходу на альтернативну систему оподаткування може бути визначений за формулою:

$$E = (\sum P_z - \sum P_a) + (\sum Ш_z - \sum Ш_a) + (\sum ОП_z - \sum ОП_a) + (\sum АВ_z - \sum АВ_a) - \sum НВ - \frac{\sum ОВ}{T},$$

де P_z та P_a — податки, сплачені відповідно за звичайною та альтернативною системами оподаткування;

$Ш_z$ та $Ш_a$ — штрафи, сплачені відповідно за звичайною та альтернативною системами оподаткування;

$ОП_z$ та $ОП_a$ — заробітна плата бухгалтера, працюючого на звичайній та альтернативній системі оподаткування відповідно;

$АВ_z$ та $АВ_a$ — офісні витрати при звичайній та альтернативній системах оподаткування (включаючи придбання бланків та інші витрати);

$НВ$ — одноразові невизначені витрати, пов'язані з обмеженнями використання переваг альтернативних систем оподаткування (неможливістю бюджетного або експортного відшкодування з ПДВ при використанні 10% ставки єдиного податку; можливі втрати контрактів; втрати в зв'язку з неможливістю віднесення до податного кредиту сплачених сум ПДВ; неможливість зменшення податкових зобов'язань при збільшенні валових витрат; неможливість використання бартеру та ін.);

$ОВ$ — одноразові витрати, пов'язані з можливими наслідками перехідних операцій з однієї системи оподаткування на іншу; з неможливістю перенесення збитків минулих періодів; з перереєстрацією як платника єдиного податку або спецпатенту в податковій інспекції та інших контролюючих органах;

T — термін використання альтернативної системи оподаткування, використання якого дає можливість привести одноразові витрати до терміну, за який розраховується економічний ефект (річний або квартальний).

Проведені розрахунки економічного ефекту від зміни системи оподаткування свідчать про те, що

розрахунковий рівень ефекту збільшується при підвищенні рентабельності підприємства, а це пов'язано, перш за все, з податком на прибуток підприємств. Разом з тим, низький рівень рентабельності означає для підприємства додаткове навантаження з точки зору ПДВ, тому застосування єдиного податку за ставкою 10% може значно покращити ситуацію для низькорентабельного підприємства.

Література: 1. Указ Президента України "Про внесення змін до Указу Президента України від 3 липня 1998 р. №727/98 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності" від 28 червня 1999 р. №746/99 // Урядовий кур'єр. — 1999. — 13 липня. 2. Закон України "Про державну підтримку малого підприємництва" від 19 жовтня 2000 р. №2063-III // Урядовий кур'єр. — 2000. — 22 листопада. 3. Закон України "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності" від 23 березня 1996 р. №98/96-ВР // Все про бухгалтерський облік. — 1999. — №7 (310). — С. 3 — 10.

Стаття поступила до редакції
29.11.2002 р.

УДК 658.012

Жеманюк А.П.

МОДЕЛЬ ПЛАНИРОВАНИЯ ЧИСЛЕННОСТИ ЧЕЛОВЕЧЕСКИХ РЕСУРСОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

Статья посвящена вопросам управления человеческими ресурсами (ЧР) предприятия. Проанализированы методические подходы к планированию ЧР, выделены определенные недостатки их использования. Разработана модель планирования ЧР на предприятии, основанная на триедином подходе — финансовом, производственном и маркетинговом.

Стратегия в области человеческих ресурсов (ЧР) является составной частью общей стратегии организации, а планирование этих ресурсов выступает составным элементом ее стратегического планирования. Среди основных направлений стратегического планирования персонала существенное значение имеют обоснования перспектив развития персонала, его качественно-количественных характеристик, а также конкурентных преимуществ, призванных обеспечить эффективное функционирование и эволюцию организации в будущем. В связи с этим планирование человеческих ресурсов является достаточно сложной проблемой для руководства предприятия, поскольку необходимо учитывать множество факторов (внешних и внутренних), характеризующих различные воздействия на персонал как на макроуровне (на уровне региона и отрасли), так и на микроуровне (на уровне предприятия).

Анализ методических подходов и методик планирования человеческих ресурсов, определения потребности в них позволили выявить ряд недостатков [1,2]. Среди них следует отметить недостаточную обоснованность:

интегрированной, научно аргументированной методики расчета численности и качества персонала; классификации существующих методов прогнозирования, их преимуществ и недостатков, особенностей применения;

критериев использования тех или иных методов в зависимости от целей прогнозирования; возможностей адаптации методов к актуальным условиям, характеризующимся экономической нестабильностью и высоким динамизмом;

рациональности использования принципа инвариантности и дополняемости при получении результатов с помощью различных методов прогнозирования.

То есть в настоящее время недостаточно сформировано и обосновано систематизированное представление о методологии решения задач планирования персонала, особенно с учетом стратегии его развития.

Проведенный анализ позволил выделить два основных направления в данных исследованиях: крайне формализованное, без учета сложностей в наличии социального фактора (это, в основном, работы, где представлены подходы к решению хорошо структурированных задач, для которых используются традиционные математические методы), и неформализованное, без создания каких-либо выраженных алгоритмов и схем для принятия решений (это, в основном, работы, где представлена лишь проблема планирования персонала и различные теоретические подходы к ее решению).

Учитывая реалии современной экономической ситуации в Украине для предприятий различных форм собственности, при осуществлении процесса планирования персонала предлагается использовать триединый подход: *финансовый* (бюджетный), или затратный; *маркетинговый*, основанный на анализе потребности в соответствующем персонале путем исследования рынка труда и характеристик конкретных специалистов; и *производственный*, основанный на определении потребностей в численности персонала через стратегию развития производства. Подобный комплексный подход к решению задачи планирования позволяет в условиях достаточно ограниченных финансовых ресурсов сформировать персонал предприятия с учетом не только расширения (сокращения) объемов производства или изменений в номенклатуре выпускаемой продукции, но и тех квалификационных требований к работникам, которые диктует рынок и специфика предприятия.

При определении набора требований к качественным и количественным характеристикам персонала предприятия с учетом информации, поступающей от различных уровней иерархии, необходимо предусмотреть процедуру согласования. Согласование этих требований позволяет формировать гиб-