

**ОЦІНКА ВПЛИВУ ПОДАТКІВ НА ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКУ
ДІЯЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

У статті викладено результати поглибленого аналітичного дослідження системи оподаткування суб'єктів господарювання в Україні. Проведений аналіз здійснений на матеріалах статистичної, бухгалтерської і податкової звітності по трьох суб'єктах різної галузевої спрямованості, що дало можливість оцінити рівномірність розподілу податкового навантаження та визначити ступінь впливу кожного з видів податків на систему їх фінансового забезпечення та результати господарської діяльності.

В статті изложены результаты углубленного аналитического исследования системы налогообложения субъектов хозяйствования в Украине. Проведенный анализ осуществлен на материалах статистической, бухгалтерской и налоговой отчетности по трем субъектам разной отраслевой направленности, что дало возможность оценить равномерность распределения налоговой нагрузки и определить степень влияния каждого из видов налогов на систему их финансового обеспечения и результаты хозяйственной деятельности.

In the article the results of deep analytical research of the system of taxation of subjects of manage are expounded in Ukraine. The conducted analysis is carried out on materials of statistical accounting and tax control for to three subjects of different branch orientation what gave an opportunity to estimate the equitability of the tax loading and define the degree of influence each of type of taxes on the system them financial providing and results of economic activity.

Ключові слова: податки, податкова система, податкові платежі, податкове навантаження, прибуток, суб'єкт господарювання, фінансовий результат, фінансові ресурси.

Сьогодні податкова система в Україні є нерівномірною та непропорційною відносно суб'єктів оподаткування, не забезпечується ефективний перерозподіл фінансових ресурсів з одночасним стимулюванням ділової активності, що негативно впливає на темпи економічного зростання країни в цілому. Головною проблемою є надмірна кількість податкових платежів та пільг, завищені ставки податків, складні механізми оподаткування, що призводить до неефективної політики в напрямку розробки та реалізації системи державного управління, спрямованої на забезпечення фінансової стабільності держави.

Податковим кодексом України від 02.12.2010 року № 2755-VI передбачено дію 18 загальнодержавних та 5 місцевих податків і зборів (обов'язкових платежів), що сплачують суб'єкти при здійсненні виробничо-господарської діяльності. Кожний з платежів має законодавчо встановлену базу оподаткування, яка визначається конкретним видом діяльності платника. Таким чином, порядок їх нарахування є різним за кількістю та обсягом, що має наслідком неоднаковий вплив на формування і розподіл доходів (прибутку) останніх. За таких умов суб'єкти господарської діяльності отримують різні конкурентні можливості для розвитку власного бізнесу, що викликає зростання тіньового сектора економіки та призводить до скорочення податкових надходжень в бюджет країни.

Питання щодо оподаткування суб'єктів господарювання досліджувала значна кількість українських науковців, зокрема В.Андрущенко, О.Василик, О.Вишневський, О.Квасовський, О.Кириленко, А.Крисоватий, І.Лютій, П.Мельник, Д.Мельник, М.Скварцова, А.Соколовська, В.Суторміна, В.Федосов, І.Швець та інші.

Авторами останніх досліджень в напрямку податкової системи та її впливу на фінансово-господарську діяльність платників є О.Болдуєва, Ю.Брунюк, Ю.Воробйов, В.Грищенко, О.Замасло, Г.Зінов'єв, О.Лемішовська, Т.Перехрест, Л.Примостка, К.Проскура, О.Самолук, В.Тропіна, Р.Тян, Р.Хом'як, Л.Чалапко, С.Чимшит і т.д.

У роботах вищезазначених науковців основна увага досліджень зосереджена на розгляді теоретичних питань оподаткування та його впливу на фінансовий стан платників, проведенні оцінки й аналізу макроекономічних показників системи податків тощо. Крім того, вивчаються і систематизуються нові підходи, розробляються методи та першочергові заходи, необхідні для вдосконалення податкової політики в Україні.

Однак дослідження щодо проведення аналізу податків на рівні суб'єктів господарювання, їх порівняльної оцінки за підприємствами різних галузей економіки в необхідних обсягах не проведені. Відсутність напрацювань в даному напрямку визначає актуальність та необхідність у їх здійсненні.

Метою даного дослідження є проведення аналізу і порівняльної оцінки впливу податків (зборів) на результати фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання різних галузей економіки та визначення рівномірності дії системи оподаткування в Україні.

Податкова система в Україні є головним інструментом механізму фінансового розподілу створеної вартості валового внутрішнього продукту. За допомогою податків забезпечується виконання дохідної частини державного та місцевих бюджетів, здійснюється централізація накопичених фінансових ресурсів. Податки є найефективнішим інструментом непрямого регулювання економічних процесів. Державне регулювання економіки через використання податкових важелів повинно бути спрямоване на забезпечення й підтримку збалансованого економічного зростання, ефективне використання усіх видів ресурсів, стимулювання підприємницької діяльності [1, с. 2].

Згідно з українським фінансовим законодавством, основними платниками податків є юридичні та фізичні особи – суб'єкти підприємництва, які за рахунок своїх доходів і прибутків забезпечують відповідно до нормативно-правових актів держави сплату податків та зборів (обов'язкових платежів). Суб'єкти господарювання, як основні носії податкового навантаження, постійно намагаються зменшити обсяг сплачуваних податків, використовуючи різні схеми мінімізації та ухилення від їх нарахування як на доходи чи прибуток, так і на собівартість виготовленої продукції (послуг). Дані тенденції залишаються незмінними від часу становлення податкової системи в Україні, що пояснюється недостатнім забезпеченням суб'єктів власними фінансовими ресурсами для здійснення розширеного відтворення.

Дослідники сучасності стверджують, що податкова система з її методами і способами вилучення податків не стимулює вітчизняних платників більш ефективно працювати та обов'язково сплачувати податки до бюджетів усіх рівнів.

Водночас діючі механізми оподаткування в країні спонукають їх до постійного приховування своїх доходів і прибутків з метою уникнення вилучення значної частини коштів внаслідок обов'язкової сплати податків. Крім того, непрозорість та нецільова направленість податків стримує дії підприємців щодо повної та своєчасної їх сплати [2, с. 66].

Однією з головних причин, що має негативний вплив на систему оподаткування в Україні, є нестабільність податкового законодавства. В результаті частих його змін, які, як правило, характерні для країн, що відносно недавно перейшли на ринкові засади господарювання, на підприємствах не забезпечуються процеси стратегічного планування податкових платежів, а це, в свою чергу, впливає на стабільність їх фінансових систем та вимагає враховувати дані обставини при поточному управлінні оподаткуванням.

Майже всі експерти, які займаються оцінкою інвестиційного клімату в Україні, вважають, що однією із причин неефективності системи оподаткування є надмірність податкового навантаження. Податковий клімат в країні несприятливий, оскільки оподаткування реального сектора економіки надто обтяжливе. Воно пригнічує процеси економічного відтворення, а підприємство в більшості випадків може працювати рентабельно лише за умов приховування своїх доходів від оподаткування. Більшість підприємців також вважають, що сучасна економічна ситуація в нашій країні не сприяє розвитку підприємницької діяльності, важкий тягар податків приводить до таких негативних наслідків, як зниження ділової активності суб'єктів підприємницької діяльності, "тінізація" економіки, відтік національних капіталів за кордон. Унаслідок цього знижуються надходження в бюджет, зростає соціальна напруженість у суспільстві [3, с. 460].

Визначення податкового навантаження на фінансовий стан суб'єктів господарювання з метою подальшого проведення оцінки ефективності функціонування податкової системи, встановлення ступеня пропорційності та рівномірності розподілу податків з метою оптимізації їх впливу на фінансову діяльність платників є першочерговим завданням уряду, що має вирішуватися для запобігання виникненню диспропорцій у фінансовому секторі економіки країни [4, с.42].

Для проведення порівняльної оцінки рівня податкового навантаження суб'єктів господарювання в Україні на прикладі трьох підприємств промисловості, торгівлі і сільського господарства проаналізуємо вплив кожного з податків (зборів, обов'язкових платежів) на формування та розподіл їх доходів (прибутку), оцінивши динаміку даних показників та визначивши загальні тенденції по роках.

Аналіз податкових платежів у розрізі податків, що сплачують досліджувані підприємства, наведено в табл. 1.

ФІНАНСИ

Таблиця 1

Аналіз податкових платежів по підприємствах у розрізі податків за 2008-2010 роки*

Вид податку	ЗАТ "Гринтол"					ПП "Орбіта"					ПСП "Лан"				
	2008	2009	2010	Темпи росту, %		2008	2009	2010	Темпи росту, %		2008	2009	2010	Темпи росту, %	
				2009/2008	2010/2009				2009/2008	2010/2009				2009/2008	2010/2009
				5	6				10	11				15	16
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Податок на прибуток	142598	363868	658438	255,17	180,96	4575	4850	5469	106,01	112,76	-	-	-	-	-
Податок на додану вартість	337977	921547	1011298	272,67	109,74	27794	42348	52817	152,36	124,72	-325883**	-196084**	14543	60,17	-
Збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства	-	-	-	-	-	7744	8626	10946	111,39	126,90	-	-	-	-	-
Акцизний збір	116659	408073	8681	349,80	2,13	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Плата за землю	20441	25084	26469	122,71	105,52	5297	11233	5510	212,06	49,05	-	-	-	-	-
Збір з власників транспортних засобів	8359	9551	8410	114,26	88,05	638	638	638	100,00	100,00	1046	1449	1449	138,53	100,00
Збір за геологорозвідувальні роботи	3948	4349	7396	110,16	170,06	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Збір за спеціальне використання природних ресурсів	59049	98067	113684	166,08	115,92	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Збір за забруднення навколишнього природного середовища	8613	37691	44806	437,61	118,88	1450	2406	2863	165,93	118,99	2321	2150	2495	92,63	116,05
Комунальний податок	2358	2373	2473	100,64	104,21	530	503	464	94,91	92,25	-	-	-	-	-
Фіксований с/г податок	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	4412	4470	4441	101,31	99,35
Орендна плата	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	4790	8339	8831	174,09	105,90

ФІНАНСИ

Всього	70002	1870603	1881655	267,23	100,59	48028	70604	78707	147,01	111,48	12569***	16408***	31759	57,35	-17,68
--------	-------	---------	---------	--------	--------	-------	-------	-------	--------	--------	----------	----------	-------	-------	--------

** – Сума податку на додану вартість, що підлягає поверненню платнику

*** – Загальна сума податків без врахування ПДВ на повернення

*Джерело: власні аналітичні розрахунки на основі бухгалтерської та податкової звітності підприємств. Досліджувані господарючі суб'єкти за розміром валового доходу відносяться до середніх підприємств, що стабільно працюють і є платниками податків на загальній системі оподаткування вже більше десяти років. ЗАТ "Гринтол" займається виробництвом продукції, що є сировиною для харчової, хімічної та легкої промисловості. ПП "Орбіта" здійснює діяльність у сфері роздрібно торгівлі продовольчими та непродовольчими товарами. ПСП "Лан" спеціалізується на виробництві продукції сільського господарства.

З даного аналізу бачимо, що основними податками, які становлять значний обсяг сплати для ДП "Гринтол", є: податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість та акцизний збір; для ПП "Орбіта": податок на додану вартість, збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства; для ПСП "Лан": орендна плата, фіксований сільськогосподарський податок і податок на додану вартість.

Податок на прибуток підприємств – це прямий податковий платіж, що сплачується безпосередньо з обсягу отриманого прибутку та безпосередньо не впливає на формування цін вироблених товарів. Однак він визначає рівень рентабельності підприємства і є прямими його втратами. Податок на додану вартість та акцизний збір – це податкові платежі непрямої дії, що впливають на формування цін товарів, які реалізуються. Збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства сплачується від обсягу отриманої виручки за певні види товарів. Орендна плата і фіксований сільськогосподарський податок визначаються залежно від площі використовуваних земельних ділянок для ведення сільського господарства. Таким чином, можна сказати, що всі вищезазначені податкові платежі мають різні бази оподаткування, ставки нарахування та механізми їх сплати.

Аналізуючи податки, сплачувані ДП "Гринтол", бачимо, що найбільші темпи зростання у 2009 році мають збір за забруднення навколишнього середовища (437,61%), акцизний збір (349,8%), податок на додану вартість (272,67%) та податок на прибуток підприємств (255,17%). У 2010 році ситуація дещо змінюється і вже більші темпи росту спостерігаються за податком на прибуток підприємств (180,96%) та збором за геологорозвідувальні роботи (170,06%).

Як показують дослідження, єдиним і найбільшим податком, який сплачують всі підприємства, є податок на додану вартість (ПДВ). У сучасній податковій системі це один з видів непрямих податків, який займає перше місце за значенням й обсягом надходжень до державного бюджету [5, с. 68].

Даний податок є платежем, який викликає найбільші дискусії між науковцями як в механізмі дії, так і в обґрунтуванні доцільності його існування. Головними позитивними аргументами, що пояснюють його необхідність, є такі: краще збалансовує національну податкову систему; нейтральний щодо трудомістких і капіталоємних виробництв, рентабельних та збиткових підприємств, не залежить

від організаційно-правової форми їх заснування; це найбільш прийнятний спосіб збільшення доходів бюджету; не перешкоджає ефективному використанню ресурсів і т.д.

Негативними сторонами його дії можна визначити: виявлення регресивного характеру, послаблення загальної структури прогресивного оподаткування; впливає на розмір цін товарів та послуг; призводить до неузгодженості між загальною та спрощеною системами оподаткування; має складний механізм адміністрування тощо [6, с.138].

Одним із податкових платежів, який також сплачують всі досліджувані підприємства, є збір за забруднення навколишнього природного середовища. Його нарахування здійснюється за встановленими нормативами і залежить від величини забруднення. Він відноситься до витрат підприємства при обрахунку суми податку на прибуток. У світовій практиці даний збір вважається екологічним податком та є загальноновизнаним.

Аналіз питомої ваги податків у загальному обсязі податкових платежів показує, що у ЗАТ "Гринтол" важливе місце за обсягом сплачених податків займає податок на прибуток підприємств, ПП "Орбіта" – збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства, а ПСП "Лан" – фіксований сільськогосподарський податок. Особливістю у частці податків до загального обсягу є те, що підприємства ЗАТ "Гринтол" і ПП "Орбіта" – платники податку на прибуток, однак структура зазначеного платежу нерівномірна. Підприємство ПСП "Лан" взагалі не є платником даного платежу, а фіксований сільськогосподарський податок, що ним сплачується та становить значну частку, не залежить від величини отриманих прибутків. Поясненням цьому може бути відсутність збалансованості в системі оподаткування, що визначає їх пріоритетність в розвитку економіки.

Підсумовуючи вищевикладене, необхідно зазначити, що податкова політика держави відіграє важливу роль у забезпеченні власними фінансовими ресурсами господарюючих суб'єктів, визначає їх платоспроможність перед кредиторами та можливість здійснення самофінансування виробничої діяльності з метою проведення розширеного відтворення, що є основою стабільності фінансової системи країни та розвитку економіки загалом.

Результати проведених досліджень показують, що податкова система в Україні не ефективна, має низку недоліків та протиріч, які породжують виникнення нерівномірностей в оподаткуванні суб'єктів господарювання. Спостерігаються тенденції до непропорційності розподілу податкового навантаження між окремими галузями та підприємствами, що створює дисбаланси в розвитку економіки країни.

Податкова політика повинна забезпечити вирішення двоєдиного завдання. З одного боку, встановлення оптимальних податків, які не стримуватимуть розвиток підприємництва та стимулюватимуть ділову активність, з іншого – забезпечення надходжень до бюджету коштів, достатніх для задоволення державних потреб, що посилюватиме соціальну спрямованість системи оподаткування загалом.

Список використаних джерел:

1. Фомішин О.В., Махновська А.Н. Засоби регулювання відшкодування ПДВ / О.В. Фомішин, А.Н. Махновська // Економічні науки. Серія облік і фінанси. – 2010. – № 7(25). – С. 1- 8.
2. Воробйов Ю.М., Примостка Л.О. Управління оподаткуванням на рівні суб'єкта підприємництва / Ю.М. Воробйов, Л.О. Примостка // Економіка і управління. – 2009. – № 4 – С.65-70.
3. Ткаченко Т. Порівняльний аналіз податкового навантаження в економіці України та країнах з розвинутою ринковою економікою / Т. Ткаченко // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – № 19. – С. 460-464.
4. Савченко В.Ф., Лось А.Ф. Аналіз показників розвитку системи оподаткування в Україні / В.Ф. Савченко, А.Ф. Лось // Економіка і регіон. – 2011. – № 7 – С.40-47.
5. Горянська Т.В. Механізм уніфікації акцизного збору в сучасних економічних системах / Т.В. Горянська // Держава та регіон. – 2009. – № 7. – С. 68-72.
6. Перехрест Т.В., Самолюк О.В. Оподаткування малого підприємництва: державне регулювання та вплив на фінансово-економічні результати / Т.В. Перехрест. О.В. Самолюк // Економіка та регіон. Серія: економіка та підприємництво. – 2009. – № 6. – С. 135-140.