

УДК 336.201.3

Мельник О.В.
аспірант

Вінницького національного аграрного університету

**ПОДАТКОВИЙ АНАЛІЗ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА****TAX ANALYSIS AS AN INSTRUMENT OF THE TAX MANAGEMENT
OF THE AGRICULTURAL ENTERPRISE****АНОТАЦІЯ**

У статті розглянуто сутність поняття «податковий аналіз», проаналізовано основні етапи його проведення та визначено його роль у прийнятті управлінських рішень на підприємствах. Надано пропозиції щодо основних показників, які слід розраховувати та аналізувати під час проведення податкового аналізу на сільськогосподарських підприємствах для отримання найбільшої вигоди та мінімізації податкового навантаження. Відображено вплив кожного з показників на діяльність підприємства й те, як вони змінюються за зміни хоча б одного складника.

Ключові слова: оподаткування, податковий менеджмент, податковий аналіз, податкове навантаження, мінімізація податків, управління податковим навантаженням.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрена сущность понятия «налоговый анализ», проанализированы основные этапы его проведения и определена его роль в принятии управленческих решений на предприятиях. Даны предложения по основным показателям, которые следует рассчитывать и анализировать при проведении налогового анализа на сельскохозяйственных предприятиях для получения наибольшей выгоды и минимизации налоговой нагрузки. Отражено влияние каждого из показателей на деятельность предприятия и то, как они меняются при изменении хотя бы одной составляющей.

Ключевые слова: налогообложение, налоговый менеджмент, налоговый анализ, налоговое бремя, минимизация налогов, управление налоговой нагрузкой.

ANNOTATION

In the issue the concept of «tax analysis» is determined. The main stages of its implementation are analyzed, and its role in decision-making in enterprises is considered. The proposals on key indicators which should be calculated and analyzed during the analysis of the tax on agricultural enterprises to obtain the greatest benefit and minimize the tax burden are given. Reflected the impact of each of the indicators in the business, and how it changes when at least one of the components is changed.

Keywords: taxation, tax management, tax analysis, tax burden, tax minimization, management of tax burden.

Постановка проблеми. Часті зміни в законодавстві та незавершене формування податкової системи України викликають на підприємствах низку проблем у виборі податкової стратегії, у вирішенні яких може допомогти податковий аналіз як визначальний інструмент забезпечення ефективного податкового менеджменту.

Податковий менеджмент є важливим елементом, що визначає ефективність діяльності підприємства та забезпечує йому конкурентні переваги в умовах невизначеності зовнішнього середовища. На конкурентоспроможність підприємства впливає високе податкове навантаження, що може спричинити значні наслідки у вигляді недоотриманого прибутку через при-

йняття неефективних управлінських рішень. Відповідно, нині формування цілісної системи податкового менеджменту підприємства та вдосконалення його інструментарію є вкрай необхідними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання податкового аналізу як інструмента управління підприємством вивчали такі вчені, як: Т.Ф. Юткина, Я.В. Литвиненко, Н.С. Барабаш, М.О. Ніконович, Н.С. Меліхова, О. Василік, Ю. Іванов та ін. Ураховуючи трансформаційний стан економіки нашої держави та її вплив на діяльність підприємств, дане питання потребує подальшого вивчення.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Економіка України перебуває на етапі розвитку та становлення, що веде за собою досить часті зміни в законодавстві. У зв'язку із цим підприємства опинилися в складній ситуації, коли досить важко прогнозувати свою діяльність та триматися стабільно та конкурентоспроможньо на ринку товарів та послуг. Система оподаткування в нашій країні заганає підприємства у скрутне становище, оскільки відсутня повна та лаконічна інформація щодо повноти та специфіки сплати податків, наявні постійні зміни реквізитів оплати, ставок податків та термінів їх сплати. Все це призводить до втрат як із боку платників, так і з боку держави. На такому етапі податковий аналіз є вкрай необхідним не лише для прогнозування податкового навантаження, а й для планування використання тих чи інших пілг в оподаткуванні та визначення ефективності їх використання.

Мета статті полягає у розгляді теоретичних аспектів аналізу як інструмента податкового менеджменту та розробленні рекомендацій щодо розрахунків податкового навантаження під час проведення податкового аналізу на сільськогосподарських підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податковий менеджмент, як і будь-яка система функціонування, складається з декількох складників, основними з яких є аналіз, планування, контроль та регулювання [1, с. 68].

Податковий менеджмент починається з аналізу, який полягає у вивченні системи оподаткування підприємства, податків, які сплачує, визна-

ченні тенденцій розвитку даної системи, вивченні чинників, що впливають на оподаткування підприємства, його податкове навантаження тощо.

На макроекономічному рівні податковий аналіз являє собою аналіз бюджетної системи держави, платежів, що його наповнюють, та системи видатків [2, с. 69].

На мікроекономічному рівні податковий аналіз полягає у вивченні податків та зборів, що платить підприємство, у певний період у динаміці порівняно з попередніми періодами, а також визначенні податкового навантаження та методів управління ним [2, с. 69].

За економічною суттю аналіз є одним з інструментів податкового менеджменту, за допомогою якого приймаються рішення через розуміння отриманої інформації. У процесі аналізу інформація аналізується, порівнюється з періодом попереднього року, визначаються основні фактори, що впливають на податкове навантаження підприємства, чинники, які впливають на прибутковість або збитковість підприємства. Наступним етапом є розрахунок планових показників діяльності підприємства (собівартість, податкові платежі, навантаження тощо). І завершальним етапом є прийняття управлінських рішень.

До найважливіших функцій податкового аналізу належать вивчення, оцінка та визначення резервів. Реалізуючи функцію вивчення, аналізуються економічні закони, визначаються закономірності економічних процесів на підприємстві в певних умовах, встановлюються причини відхилень від планових показників тощо [2, с. 75].

Принципами здійснення податкового аналізу є: державність, науковість, комплексність, системність, об'єктивність, дієвість, плановість, оперативність, демократизм та ефективність [2, с. 75–78].

Податковий аналіз повинен проводитися, дотримуючись певної послідовності.

На першому етапі податкового аналізу досліджуються податкова система в цілому та її окремі елементи, визначаються темпи зростання платежів по кожному з податків, їх динаміка, акцентується увага на тих податках і зборах, у динаміці яких відбулися зміни, визначаються причини цього [3, с. 122].

На другому етапі оцінюється відносно податкове навантаження на підприємство, яке показує якісну та кількісну характеристику впливу оподаткування на підприємство. Під час визначення рівня відносного податкового навантаження використовують систему розрахункових показників – аналітичних коефіцієнтів податкового навантаження на різні показники діяльності підприємства. За допомогою даних коефіцієнтів можна охарактеризувати вплив податків на основні фінансово-економічні показники господарюючого суб'єкта: дохід, витрати діяльності, прибуток, фінансовий стан підприємства тощо [3, с. 121].

Третій етап здійснення податкового аналізу полягає у визначенні заборгованості підприємства за податками і зборами та порівняння заборгованості по роках із моменту її виникнення. Це дасть змогу визначити податки, за якими рахується заборгованість, визначити роки, які для підприємства були неплатоспроможними, виявити платежі, які потребують найбільше фінансів, конкретизувати фактори, що призводять до неплатоспроможності та порушення податкового законодавства [3, с. 122].

Оскільки сплата податків зменшує суму чистого прибутку на підприємстві, економісти, менеджери та бухгалтера шукають методи мінімізації податкового навантаження. Саме в цьому полягає четвертий етап здійснення податкового аналізу. Головне на цьому етапі – дотримання норм чинного законодавства та пошук шляхів мінімізації з використанням податкових пільг.

Усі чотири етапи є невід'ємними для прийняття виважених управлінських рішень.

Відповідно до методик Державної фіскальної служби України, податкове навантаження звітного періоду розраховується як відношення загальної суми податків, зборів та внесків до загального обсягу поставки:

$$ПН_{оп} = \frac{\sum_{оп} \pi}{\sum_{оп}} \times 100\%,$$

де $ПН_{оп}$ – податкове навантаження по відношенню до загального обсягу поставки;

\sum_{π} – сума податків, зборів та внесків у звітному періоді, грн.;

$\sum_{оп}$ – сума загального обсягу поставки підприємства у звітному періоді, грн.

Під час визначення податкового навантаження таким методом можна визначити частку сплачених податків та зборів у сумі обсягів поставки підприємства, що включає валовий дохід від реалізації товарів (послуг).

Під час розрахунку податкового навантаження для сільськогосподарських підприємств пропонуємо розрахувати ймовірне податкове навантаження без використання пільги по податку на додану вартість:

$$ПН_{оп_0} = \frac{\sum_{\pi} + \sum_0}{\sum_{оп}} \times 100\%,$$

де $ПН_{оп_0}$ – податкове навантаження щодо загального обсягу поставки, навантаження без використання пільги по податку на додану вартість;

\sum_{π} – сума податків, зборів та внесків у звітному періоді, грн.;

\sum_0 – сума використаної пільги у звітному періоді (суми ПДВ, що залишаються у розпорядженні сільськогосподарського згідно зі ст. 209 ПКУ);

$\sum_{оп}$ – сума загального обсягу поставки підприємства у звітному періоді, грн.

Також слід розрахувати показник ефективності використання податкової пільги відповідно до ст. 209 Податкового кодексу України:

$$E_{\Pi} = \frac{\sum_0}{\sum_{оп}} \times 100\%,$$

де E_{Π} – ефективність використання податкової пільги;

\sum_0 – сума використаної пільги у звітному періоді (суми ПДВ, що залишаються у розпорядженні сільськогосподарського згідно зі ст. 209 ПКУ);

$\sum_{оп}$ – сума загального обсягу поставки підприємства у звітному періоді, грн.

Останнім часом набуває популярності вираховування податкового навантаження на живу працю звітного періоду для податків, зборів та внесків щодо загальної чисельності персоналу:

$$ПН_{чп} = \frac{\sum_{\Pi}}{\sum_{чп}}, \quad [4]$$

де $ПН_{чп}$ – податкове навантаження щодо загальної чисельності персоналу;

\sum_{Π} – сума податків, зборів та внесків у звітному періоді, грн.;

$\sum_{чп}$ – загальна чисельність персоналу у звітному періоді.

Розраховане таким методом податкове навантаження дає зрозуміти, скільки податків підприємства припадає на одного робітника підприємства. Однак для підприємств-виробників (у нашому дослідженні сільськогосподарських підприємств) важливим є показник податкового навантаження на живу працю, оскільки тут важливу роль відіграє саме робочий персонал підприємства:

$$ПН_{чр} = \frac{\sum_{\Pi}}{\sum_{чр}},$$

де $ПН_{чр}$ – податкове навантаження щодо загальної чисельності робочих;

\sum_{Π} – сума податків, зборів та внесків у звітному періоді, грн.;

$\sum_{чр}$ – загальна чисельність робочих у звітному періоді.

Розрахований таким методом показник податкового навантаження показує, скільки податків підприємства припадає на одного робітника підприємства.

Аналіз податкового навантаження слід проводити з урахуванням інфляції, тобто враховувати часовий фактор.

Для розрахунку відносного податкового навантаження потрібно вирахувати його коефіцієнт на живу працю для податків, зборів та внесків щодо індексу загальної чисельності персоналу та коефіцієнт податкового навантаження на живу працю для податків, зборів та внесків щодо чисельності робочих.

Коефіцієнт податкового навантаження на живу працю для податків, зборів та внесків щодо індексу загальної чисельності персоналу:

$$К_{пнчп} = \frac{I_{\Pi}}{I_{чп}} \leq 1,$$

якщо

$$I_{\Pi} = \frac{\Pi_2}{\Pi_1}$$

та

$$I_{чп} = \frac{ЧП_2}{ЧП_1},$$

де I_{Π} – індекс податків, зборів, внесків, од.;

$I_{чп}$ – індекс загальної чисельності персоналу підприємства, од.;

Π_1, Π_2 – сума податків, зборів, внесків у базовому та нових періодах, грн.;

$ЧП_1, ЧП_2$ – загальна чисельність персоналу підприємства в базовому та нових періодах, ос.

Коефіцієнт податкового навантаження на живу працю для податків, зборів, внесків щодо чисельності робочих:

$$К_{пнчр} = \frac{I_{\Pi}}{I_{чр}} \leq 1,$$

якщо

$$I_{чр} = \frac{ЧР_2}{ЧР_1},$$

де $К_{пнчр}$ – коефіцієнт податкового навантаження на живу працю;

$I_{чр}$ – індекс чисельності робочих підприємства, од.;

$ЧР_1, ЧР_2$ – чисельність робочих підприємства в базовому та нових періодах, ос.

Оскільки підприємства галузі сільського господарства користуються пільгами в оподаткуванні, пропонуємо розрахувати коефіцієнт пільгового оподаткування:

$$К_{по} = \frac{\sum_{\Pi}}{\sum_{по}},$$

де $К_{по}$ – коефіцієнт пільгового оподаткування; \sum_{Π} – сума податків, зборів та внесків у звітному періоді, грн.;

$\sum_{по}$ – сума пільг, отриманих у звітному періоді.

Згідно з даним аналізом, можна спостерігати зміну податкового навантаження щодо витрат. Якщо показник перевищує 1, це означає, що податкове навантаження в новому періоді порівняно з базисним збільшилося. Зменшення податкового навантаження спостерігається тоді, коли індекс податків відстає від індексу витрат, тобто $К_{пн} < 1$.

Висновки. Наші влада та законодавство зі своїми частими змінами заганяють бізнес у важкий стан, оскільки підприємства повинні своєчасно реагувати на такі зміни, щоб уникнути негативних наслідків у своїй господарській діяльності.

Недостатня кількість кваліфікованих фахівців на підприємствах та відсутність державних програм, спрямованих на підвищення обізнаності населення в питаннях оподаткування, призводять до необхідності поєднання управління податковим навантаженням з іншими підсистемами управління підприємством.

Аналіз як інструмент податкового менеджменту – це система, яка включає в себе знання в поєднанні з дослідженнями тенденцій

економічного розвитку підприємств, науковим обґрунтуванням, прийняттям управлінських рішень, контролем над їх виконанням, оцінкою результатів, пошуком та використанням резервів для досягнення поставленої мети.

Податковий аналіз передувє таким функціям управління, як планування, прогнозування, контроль над виконанням планів, визначення відхилень фактичних показників від планових, регулювання. За допомогою аналізу на підприємстві можна своєчасно вносити корективи в планові завдання та коригувати ситуацію і показники.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Юткина Т.Ф. *Налоги и налогообложение* : [учебник] / Т.Ф. Юткина. – М. : ИНФРА-М, 2000. – 429 с.
2. Литвиненко Я.В. *Податкова політика* : [навч. посіб.] / Я.В. Литвиненко. – К. : МАУП, 2003. – 224 с.
3. Барабаш Н.С. *Податковий аналіз: зміст та особливості розвитку* / Н.С. Барабаш, М.О. Никонович // *Культура народів Причорномор'я*. – 2013. – Червень. – С. 11–123.
4. Меліхова Т.О. *Удосконалення методів аналізу податкового навантаження господарської діяльності підприємств* / Т.О. Меліхова // *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. – 2010. – Вип. 17. – С. 248–255 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_17_40.
5. Богославець Т.І. *Аналіз податкового навантаження та його вплив на кінцеві результати діяльності суб'єкта господарювання* / Т.І. Богославець [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/natural/vntu/2009_19_1/pdf/65.pdf.