АНАЛІЗ ВПЛИВУ ПОДАТКІВ ЗА РАХУНОК СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ЕКОНОМІЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

THE ANALYSIS OF INFLUENCE OF TAXES DUE TO A NET COST OF PRODUCTION ON ECONOMIC RESULTS OF ACTIVITY OF THE ENTERPRISE

Володимир ТКАЧЕНКО,
Національний університет державної податкової служби України, Ірпінь



Volodymyr TKACHENKO,
National University of the State Tax Service of Ukraine, Irpin

Реформування податкової системи протягом останніх десятиліть (попри всі сподівання і гучні гасла, що податкова система забезпечить економічне зростання і буде сприяти розвитку підприємництва) насправді перетворило Україну на країну малого та середнього роздрібного торговця. Маючи одну з найрозвинутіших економік пострадянського простору, нині вона перетворюється на сировинний придаток Європи та США. У зв'язку з цим виникає необхідність у вдосконаленні податкової системи та приведення її у відповідність не тільки з практикою розвинутих країн світу, але й з врахуванням вітчизняної специфіки діяльності підприємств, зокрема їх економічного стану.

В науковій літературі є значна кількість праць, які присвячені вдосконаленню податкової системи України, проте відсутність наукових праць, які цілеспрямовано були б присвячені аналізу впливу системи оподаткування на економічні результати діяльності підприємств, і сприяло написанню цього дослідження.

Мета статті полягає в оцінці впливу податків за рахунок собівартості продукції на економічні результати діяльності підприємств.

Основна увага буде приділятись впливу податків за рахунок собівартості продукції на стан і використання матеріальних ресурсів, виробничий процес, фінансові результати діяльності та фінансовий стан підприємства. У таблицях будуть представлені дані та їх порівняння за звітний і плановий рік. Звітний рік — це дані, отримані з бухгалтерської та іншої звітності підприємства ЗАТ «Фурнітура». Плановий рік — це прогнозні (розрахункові) дані, які могли б бути на підприємстві при зміні податків, але при цьому всі інші показники, такі як виручка, ціни, попит тощо, залишаються незмінними.

Вплив податків у собівартості продукції на показники ефективності використання основних фондів визначається за допомогою таких формул:

$$Ф_в = \frac{ВП}{В_{ср}} = \frac{Св_1 + П_{св} + Пприб}{В_{ср}} \quad (1)$$

$$Ф_м = \frac{В_{ср}}{ВП} = \frac{В_{ср}}{Св_1 + П_{св} + Пприб} \quad (2)$$

де: $Ф_в$ — фондовіддача;

$Ф_м$ — фондомісткість;

$ВП$ — обсяг випущеної (реалізованої) продукції за рік;

$В_{ср}$ — середня вартість основних фондів;

$Св_1$ — собівартість без врахування податків у собівартості;

$П_{св}$ — податки за рахунок собівартості;

$Пприб$ — валовий прибуток підприємства.

Таблиця 1. **Динаміка показників ефективності використання ОФ**

Показники	Звітний період	Плановий період	Відхилення (+,-)	
			абсолютне	%
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.	6480,60	6683,14	+202,54	+3,13
Собівартість продукції, тис. грн.	6268,50	6471,04	+202,54	+3,23
Собівартість продукції (без податків), тис. грн.	6217,87	6217,87	0,00	0,00
Валовий прибуток	212,10	212,10	0,00	0,00
Податки за рахунок собівартості	50,64	253,18	+202,54	+400
Середня вартість ОФ, тис. грн.	9550,00	9550,00	0,00	0,00
Фондовіддача	0,68	0,70	+0,02	+3,13
Фондомісткість	1,47	1,43	-0,04	-3,03

Слід зазначити, що дані розрахунки проводяться на основі припущення, що ціна продажу товарів не змінюється незалежно від кількості витрат підприємства. Тобто якщо підвищується собівартість продукції, то у підприємства знижується прибуток. Тому якщо зі збільшенням собівартості збільшувати ціну продажу, залишаючи прибуток незмінним, то це призводить до збільшення виручки і до штучного підвищення ефективності показників використання основних фондів, як це показано на прикладі даних **таблиці 1**.

З даних **таблиці 1** видно, що показники ефективності використання основних фондів покращились порівняно із звітним періодом. Фондовіддача збільшилась на 3,13% (з 0,68 до 0,70) а фондомісткість зменшилась на 3,03% (з 1,47 до 1,43). Це пов'язано із збільшенням податків у собівартості на 400% (+202,54 тис. грн.) і відповідно збільшенням виручки на цю ж суму, тобто в даному прикладі робиться припущення, що ціна зростає при збільшення витрат, а прибуток залишається незмінним. З метою уникнення такого штучного підвищення економічних показників роботи підприємства надалі пропонується виходити з того, що ціна продукції підприємства за рахунок зміни податків залишається на тому ж самому рівні, змінюватимуться собівартість, матеріальні витрати або прибуток підприємства.

Аналіз показників використання основних фондів та причини їх зміни під впливом податків у собівартості розглянемо на прикладі ЗАТ «Фурнітура» (**табл. 2**).

Як видно з **таблиці 2**, показники ефективності використання основних фондів (фондовіддача, фондомісткість) не змінюються при збільшенні податків у собівартості. В даному випадку підприємство при підвищенні податків у собівартості на 202,54 тис. грн. зменшує прибуток на 202,54 тис. грн. Таким чином, можна зазначити, що при збільшенні податків за рахунок собівартості на 400%, валовий прибуток на даному підприємстві знизиться на 95%.

Вплив податків у собівартості продукції на показники використання матеріальних ресурсів визначається за допомогою формул:

$$К_{обз} = \frac{Св_1 + П_{св}}{З_{ср}} \quad (3)$$

$$К_{зз} = \frac{З_{ср}}{Св_1 + П_{св}} \quad (4)$$

де: $К_{обз}$ — коефіцієнт оборотності виробничих запасів;

$К_{зз}$ — коефіцієнт закріплення виробничих запасів;

$Св_1$ — собівартість продукції за мінусом податків у собівартості;

$П_{св}$ — податки за рахунок собівартості;

$З_{ср}$ — середня вартість запасів.

Таблиця 2. **Динаміка показників ефективності використання ОФ на прикладі ЗАТ «Фурнітура»**

Показники	Звітний період	Плановий період	Відхилення (+,-)	
			абсолютне	%
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.	6480,60	6480,60	0,00	0,00
Собівартість продукції, тис. грн.	6268,50	6471,04	+202,54	+3,23
Собівартість продукції (без податків), тис. грн.	6217,87	6217,87	0,00	0,00
Валовий прибуток, тис. грн.	212,10	9,56	-202,54	-95,49
Податки за рахунок собівартості, тис. грн.	50,64	253,18	+202,54	+400
Середня вартість ОФ, тис. грн.	9550,00	9550,00	0,00	0,00
Фондовіддача	0,68	0,68	0,00	0,00
Фондомісткість	1,47	1,47	0,00	0,00

Таблиця 3. **Динаміка оборотності виробничих запасів**

Показники	Звітний період	Плановий період	Відхилення (+,-)
Собівартість продукції (операційні витрати), тис. грн.	6268.50	6471.04	+202.54
Собівартість продукції, (без податків) тис. грн.	6217.86	6217.86	0.00
Податки за рахунок собівартості	50.64	253.18	+202.54
Середньорічний залишок виробничих запасів, тис. грн.	560.50	627.20	+66.70
Коефіцієнт оборотності виробничих запасів	11.18	10.32	-0.87
Тривалість обороту виробничих запасів, днів	32.19	34.89	+2.70
Коефіцієнт закріплення виробничих запасів	0.09	0.10	+0.01

Таблиця 4. **Вплив податків на показники динаміки обсягу, складу і структури витрат звичайної діяльності**

Показники	Звітний період		Плановий період		Відхилення (+,-)		
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%	% сирості
Собівартість продукції (операційні витрати), тис. грн.	5113.50	86.42	5316.04	69.47	+202.54	+3.96	-16.95
Податки у собівартості прод., тис. грн.	50.64	0.86	253.18	3.31	+202.54	+400.00	+2.45
Адміністративні витрати, тис. грн.	465.90	7.87	465.90	6.09	0.00	0.00	-1.79
Витрати на збут, тис. грн.	40.30	0.68	40.30	0.53	0.00	0.00	-0.15
Інші операційні витрати, тис. грн.	219.10	3.70	219.10	2.86	0.00	0.00	-0.84
Витрати операційної діяльності, разом	5838.50	98.68	6041.34	78.95	+202.54	+3.47	-19.73
Фінансові витрати	-	-	-	-	-	-	-
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-	-	-	-
Інші витрати, тис. грн.	78.4	1.32	1610.90	21,05	1532.50	+1954.72	+19.73
Витрати звичайної діяльності, разом	5917.20	100.00	7652.24	100,00	1735.04	+29.32	0

Таблиця 5. **Стан основних фінансових показників ЗАТ «Фурнітура»** (тис. грн.)

Показник	Звітний період	Плановий період	Відхилення (+,-)	
			тис. грн.	%
Власний капітал	6322.80	6170.88	-151.92	-2.40
Активи підприємства	8594.10	8594.10	0.00	0.00
Довгострокові зобов'язання	-	-	-	-
Поточні зобов'язання	2271.30	2423.22	+151.92	+6.69
Витрати майбутніх періодів	2.70	2.70	0.00	0.00
Доходи майбутніх періодів	-	-	-	-
Оборотні активи	3931.20	3931.20	0.00	0.00
Чистий дохід (виручка від реалізації)	6480.60	6480.60	0.00	0.00
Середні залишки виробничих запасів	627.20	627.20	0.00	0.00
Собівартість продукції	6268.50	6471.04	+202.54	+3.23

Аналіз використання матеріальних ресурсів підприємства та причини їх зміни під впливом податків у собівартості розглянемо на прикладі ЗАТ «Фурнітура» (**табл. 3**).

Дані **таблиці 3** свідчать про погіршення використання виробничих запасів. Так, за рахунок збільшення податків у собівартості на 202,54 тис. грн. коефіцієнт оборотності виробничих запасів зменшився на 0,87 (з 11,18 до 10,32). Термін оборотності збільшився майже на 3 дні (з 32,19 до 34,89 днів).

Аналіз витрат підприємства при збільшенні податків у собівартості продукції наведений у **таблиці 4**. Бачимо, що збільшення податків у собівартості продукції у 5 разів призводить до збільшення собівартості реалізованої продукції на 3,96% (202,54 тис. грн.). Таким чином, у структурі витрат частка податків у собівартості продукції збільшиться на 2,45% і становитиме 3,31% проти 0,86% у звітному році.

Для аналізу впливу на фінансові результати діяльності підприємства необхідно розрахувати низку фінансових коефіцієнтів та визначити, як вони зміняться при зміні певних податків. Дані для розрахунку фінансових коефіцієнтів наведені у **таблиці 5**.

Слід зазначити, що звітний період — це дані балансу форми №1 і №2, а плановий період — це скориговані дані балансу форми №1 і №2 на основі зміни податків у собівартості. Таким чином, можна проаналізувати вплив податків на основні фінансові показники.

З даних **таблиці 5** видно, що збільшення податків у собівартості продукції призвело до зменшення власного капіталу на 151,92 тис. грн. (-2,40%). За рахунок цього у підприємства збільшились поточні зобов'язання на 151,92 тис. грн. (+6,69%). Незважаючи на те, що податки у собівартості продукції збільшені у 5 разів (+202,54 тис. грн.), собівартість продукції збільшилась лише на 3,23%.

Нижче наводиться методика розрахунку планових фінансових показників роботи підприємства, відображених у **таблиці 5**.

При розрахунку планових (умовних в даному випадку) показників слід зазначити, що при побудові моделі впливу податків на економічні результати діяльності підприємства робиться припущення, що при зміні податків змінюються такі показники, як прибуток, собівартість, матеріальні затрати, але ціни на продукцію підприємства не змінюються. Це в свою чергу призведе до зміни розміру власного капіталу шляхом зміни нерозподіленого прибутку (збитку). Тому зміна нерозподіленого прибутку (ряд. 350 балансу, форма №1) і звідси власний капітал (ряд. 380 балансу, форма №1) під впливом зміни податків у собівартості буде змінюватись наступним чином:

$$Вк' = Вк + \Delta Пч' \quad (5)$$

або

$$Вк' = Вк + (ЧД - Св' - Впр') - (ЧД - Св - Впр) \quad (6)$$

де: $Вк'$ — власний капітал, ряд. 380 балансу, форма №1;

$Вк'$ — скоригований власний капітал з урахуванням зміни податків у собівартості;

$\Delta Пч'$ — чистий прибуток підприємства з урахуванням зміни податків;

$ЧД$ — чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, ряд. 035 балансу, Форма №2;

$Св$ — собівартість продукції за звітний період;

$Св'$ — собівартість продукції, скоригована на суму податків у собівартості;

$Впр$ — податок на прибуток за звітний період (по декларації);

$Впр'$ — скоригований податок на прибуток.

Собівартість, скоригована на суму податків у собівартості, розраховується за формулою:

$$Св' = Мз + А + Зп + ВПФ + Псв' \quad (7)$$

де: $Мз$ — матеріальні затрати, ряд. 230 балансу, форма №2;

$А$ — амортизаційні відрахування, ряд. 260 балансу, форма №2;

$Зп$ — заробітна плата, ряд. 240 балансу, форма №2;

$ВПФ$ — відрахування в позабюджетні фонди, ряд. 250 балансу, Форма №2;

$Псв'$ — податки у собівартості продукції можуть бути збільшені або зменшені.

Скоригований податок на прибуток розраховується за формулою:

$$Впр' = (ВД - ВВ') \times Ст_{Впр} \quad (8)$$

$$ВВ' = ВВ + \Delta Псв \quad (9)$$

де: $ВД$ — валові доходи;

$ВВ'$ — валові витрати з урахуванням приросту податків у собівартості;

$Ст_{Впр}$ — ставка податку на прибуток підприємств;

$ВВ$ — валові витрати;

$\Delta Псв$ — приріст податків у собівартості за рахунок їх збільшення або зменшення.

В результаті зміни власного капіталу, наприклад у менший бік, у підприємства виникають фінансові труднощі, а саме: збільшується кредиторська заборгованість за товари роботи і послуги та поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом. Розрахунок скоригованих кредиторської заборгованість за товари, роботи, послуги ($Кр'_{зб}$) та поточних зобов'язань за розрахунком з бюджетом ($Пз'_{б}$) проводиться за формулами:

$$Кр'_{зб} = Кр_{зб} + DПч' \quad (10)$$

$$Пз'_{б} = Пз_{б} + DПч' \quad (11)$$

де: $Кр_{зб}$ — кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, ряд. 530 балансу, форма №1;

In article it is analysed, as economic performance of activity of the enterprise depending on variation of the size of taxes in a net cost of production change to a basis. Proposed to reduce individual tax rates with a parallel increase in taxes paid due to production costs.

У статті проаналізовано, як змінюються основні економічні показники діяльності підприємства в залежності від зміни розміру податків у собівартості продукції. Пропонується зменшити ставки окремих податків з паралельним підвищенням податків, які сплачуються за рахунок собівартості продукції.

Таблиця 6. **Динаміка відносних показників фінансової стійкості**

Показники	Звітний період	Плановий період	Відхилення (+,-)
Коефіцієнт автономії	0,74	0,72	-0,02
Коефіцієнт заборгованості	0,26	0,28	+0,02
Коефіцієнт фінансової залежності	1,36	1,39	+0,03
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,74	0,72	-0,02
Коефіцієнт співвідношення зобов'язань і власного капіталу	0,36	0,39	+0,03
Коефіцієнт фінансового левериджу	0	0	0,00
Коефіцієнт фінансової залежності капіталізованих джерел	0	0	0,00
Коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел	1	1	0,00
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами	0,42	0,38	-0,04
Коефіцієнт маневреності власних коштів	0,26	0,24	-0,02

Таблиця 7. **Відносні показники ліквідності та платоспроможності**

№ п/п	Показники	Звітний період	Плановий період	Відхилення (+,-)	Методика розрахунку (номер ряд. в балансі та ряд. в табл. 5.3)
1	Найліквідніші активи (А1), тис.грн.	239,1	239,1	0,00	220+230+240
2	Активи, що швидко реалізуються (А2), тис.грн.	1334,7	1334,7	0,00	150-210
3	Активи, що реалізуються повільно (А3), тис.грн.	2357,4	2357,4	0,00	100-140, 250
4	Активи, що важко реалізуються (А4), тис.грн.	4660,9	4660,9	0,00	010-070, 270
5	Термінові (негайні) пасиви (П1), тис.грн.	2271,3	2423,22	+151,92	530-610
6	Короткострокові пасиви (П2), тис.грн.	0,00	0,00	0,00	500-520
7	Довгострокові пасиви (П3), тис.грн.	0,00	0,00	0,00	400-420, 440-470, 370, 630
8	Постійні пасиви (П4), тис.грн.	6322,8	6170,88	-151,92	300-370
9	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,11	0,10	-0,01	1/(5+6)
10	Коефіцієнт критичної ліквідності	0,69	0,65	-0,04	(1+2)/(5+6)
11	Коефіцієнт поточної ліквідності	1,73	1,62	-0,11	(1+2+3)/(5+6)

Таблиця 8. **Динаміка показників ділової активності ЗАТ «Фурнітура» при збільшенні податків у собівартості продукції**

№ п/п	Показники	Звітний період	Планова період	Відхилення (+,-)	Методика розрахунку
1.	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, тис.грн.	6480,60	6480,60	0,00	
2.	Собівартість продукції, тис.грн.	6268,50	6471,04	+202,54	
3.	Середня вартість активів, тис.грн	7531,00	7531,00	0,00	
4.	Середня вартість ОФ, тис.грн.	3418,30	3418,30	0,00	
5.	Середня вартість запасів, тис.грн.	2315,70	2315,70	0,00	
6.	Середня вартість дебіторської заборгованості, тис.грн.	967,15	967,15	0,00	
7	Середня вартість кредиторської заборгованості, тис.грн.	1626,60	1702,26	+75,66	
8.	Середня вартість власного капіталу, тис.грн.	5413,45	5337,49	-75,96	
Показники ділової активності підприємств					
9.	Коефіцієнт оборотності активів	0,86	0,86	0,00	1/3
10.	Коефіцієнт оборотності ОФ	1,90	1,90	0,00	1/4
11.	Коефіцієнт оборотності запасів	2,80	2,80	0,00	1/5
12.	Коефіцієнт обертності дебіторської заборгованості	6,70	6,70	0,00	1/6
13.	Середня тривалість обороту дебіторської заборгованості	53,73	53,73	0,00	360/12
14.	Коефіцієнт обертності кредиторської заборгованості	3,98	3,81	-0,17	1/7
15.	Середня тривалість обороту кредиторської заборгованості	90,36	94,56	+4,20	360/14
16.	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	1,20	1,21	+0,01	1/8

$Из_6$ — поточні зобов'язання за розрахунком з бюджетом, ряд.550 балансу, форма №1;

Вплив зміни податків у собівартості продукції на власний капітал підприємства можна представити у вигляді загальної багатофакторної моделі наступним чином:

$$Вк' = Вк + \left[ЧД - (Мз + А + Зп + ВПФ + Псв') - \left[ВД - (ВВ + \Delta Псв)\right] \times \frac{Ст_{пр}}{100}\right] - (ЧД - Св - Впр) \quad (12)$$

Нерозподілений прибуток підприємства (ряд. 350 балансу, форма №1) зменшився на 151,92 тис. грн., що призвело до зменшення власного капіталу (ряд. 380 балансу, форма №1) на цю ж суму; власний капітал у плановому році становитиме 6170,88 тис. грн.

Зменшення нерозподіленого прибутку призводить до того, що у підприємства залишається менше коштів на розвиток підприємства, що може призвести до збільшення поточних зобов'язань. Зміна поточних зобов'язань під впливом зміни податків у собівартості можна розрахувати так само, як і вплив зміни податків у собівартості продукції на власний капітал підприємства, з тією різницею, що, замість власного капіталу, у **формулу 5** слід підставити кредиторську заборгованість за товари роботи і послуги, а потім поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом у відповідних пропорціях і знайти різницю, наприклад, між кредиторською заборгованістю за роботи, товари, послуги і приростом прибутку.

Слід пояснити, що при зміні податків у собівартості продукції підприємство отримує менше прибутку, але якщо воно продовжує працювати при сталих інших показниках (виручка, матеріальні витрати, ціни на продукцію тощо), то через певний проміжок часу може опинитися в ситуації, коли воно не в змозі буде розраховуватись по своїх фінансових зобов'язаннях, тобто буде рости його кредиторська заборгованість. У балансі це буде відображатись на кредиторській заборгованості за товари роботи і послуги (ряд. 530 балансу, форма №1) та на поточних зобов'язаннях за розрахунками з бюджетом (ряд. 550 балансу, форма №1).

В якому розмірі або співвідношенні буде рости заборгованість з кредиторами та бюджетом — визначити важко, оскільки кожне підприємство має свою специфіку діяльності, різний розмір заборгованості, різні умови розрахунку з кредиторами, тому в даній роботі пропонується ¾ заборгованості відносити на ряд. 530 балансу, форма №1, а ¼ — на ряд. 550 балансу, форма №1. Це пояснюється тим, що, по-перше, підприємство платить податки за рахунок собівартості продукції щоквартально, тому і ¼ це означає, що три квартали поспіль накопичується кредиторська заборгованість за товари роботи і послуги. По-друге, іншу частину заборгованості (¼) слід віднести на розрахунки з бюджетом, це пов'язано зі специфікою ведення бухгалтерського обліку, оскільки у вітчизняній практиці податки за рахунок собівартості за четвертий квартал сплачуються у першому кварталі наступного року, тому, як правило, і виникає заборгованість перед бюджетом, яка відображується у ряд. 550 балансу, форма №1.

Розрахунок скоригованої кредиторської заборгованості за роботи товари, послуги здійснюється за формулою:

$$Кр'_м = Кр_м - \frac{\left[ЧД - (Мз + А + Зп + ВПФ + Псв') - \left[ВД - (ВВ + \Delta Псв)\right] \times \frac{Ст_{пр}}{100}\right] - (ЧД - Св - Впр)}{12} \times t_м \quad (13)$$

де: $t_м$ — кількість місяців, протягом яких виникла кредиторська заборгованість при підвищенні податків у собівартості.

Розрахунок скоригованих поточних зобов'язань за розрахунками з бюджетом за роботи, товари, послуги проводиться за формулою:

$$Из'_6 = Из_6 - \frac{\left[ЧД - (Мз + А + Зп + ВПФ + Псв') - \left[ВД - (ВВ + \Delta Псв)\right] \times \frac{Ст_{пр}}{100}\right] - (ЧД - Св - Впр)}{12} \times t_м \quad (14)$$

З наведених **формул 12** та **13** видно, що при збільшенні податків у собівартості продукції на 202,54 тис. грн. збільшуються поточні зобов'язання підприємства.

На основі даних **таблиці 5** можна розрахувати зміну фінансових коефіцієнтів, які характеризують фінансову стійкість, платоспроможність, ліквідність та ділову активність підприємства під впливом зміни податків за рахунок собівартості.

При розрахунку фінансових коефіцієнтів у **таблиці 6** використовувались дані **таблиці 5**. В результаті підвищення податків у собівартості продукції відбувається зниження майже всіх коефіцієнтів фінансової стійкості. Залишився незмінним коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел — 1.

Зменшення фінансових коефіцієнтів пов'язано із зниженням власного капіталу на 151, 92 тис. грн. (2,40%) та збільшення поточних зобов'язань на цю ж суму, або на 6,69%. Наприклад, дані таблиці 6 свідчать, що коефіцієнт автономії зменшився на 0,02, це пов'язано із зменшенням в частці власного капіталу нерозподіленого прибутку на 151,92 тис. грн., що призвело до зменшення власного капіталу на 2,4%. Коефіцієнт заборгованості підвищився на 0,02, це пов'язано із збільшенням поточних зобов'язань підприємства на 151,92 тис. грн. Решта фінансових коефіцієнтів також мають нижчі значення порівняно зі звітним періодом, все це відбулось за рахунок підвищення податків у собівартості продукції у 5 разів.

Проте слід зазначити, що їх погіршення не може призвести до суттєвих фінансових труднощів на підприємстві, адже зменшення відбувається в діапазоні від 0,02 до 0,04 пункта, що у підсумку не призвело до зменшення коефіцієнтів нижче нормативних значень.

Як видно з **таблиці 7**, після збільшення податків за рахунок собівартості продукції у 5 разів збільшились термінові та зменшились постійні пасиви під-

Таблиця 9. **Динаміка, структура і склад витрат ЗАТ «Фурнітура»**

Показники	Звітний період		Плановий період		Відхилення (+,-)		
	грн.	%	грн.	%	грн.	%	% структури
Податок на додану вартість	473111,00	5,30	473111,00	5,21	0,00	0,00	-0,09
Собівартість реалізованої продукції (т.ч.:	5113500,00	57,26	5316040,00	58,54	+202540,00	+3,96	+1,27
- плата за землю	368900,00	0,41	1884450,00	2,03	+147560,00	+400,00	+1,62
- податок з власників транспортних засобів	8509,00	0,10	42545,00	0,47	+34036,00	+400,00	+0,37
- збір за спец. використання природних ресурсів	713,00	0,01	3565,00	0,04	+2852,00	+400,00	+0,03
- збір за забруднення	1312,00	0,01	6560,00	0,07	+5248,00	+400,00	+0,06
- комунальний податок	3211,00	0,04	16055,00	0,18	+12844,00	+400,00	+0,14
Адміністративні витрати	683200,00	7,65	683200,00	7,52	0,00	0,00	-0,13
Витрати на збут	132000,00	1,48	132000,00	1,45	0,00	0,00	-0,02
Інші операційні витрати	339800,00	3,81	339800,00	3,74	0,00	0,00	-0,06
Інші витрати	1610900,00	18,04	1610900,00	17,74	0,00	0,00	-0,30
Податок на прибуток від звичайної діяльності	577188,00	6,46	526552,75	5,80	-50635,25	-8,77	-0,67
Всього витрат	8929699,00	100,00	9081603,75	100,00	+151904,75	+1,70	-

Таблиця 10. **Динаміка валової рентабельності продукції ЗАТ «Фурнітура»**

Показники	Звітний період	Плановий період	Відхилення (+,-)	
			абсолютне	відносне
Дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг), тис.грн.	6480,60	6480,60	-0,02	0,00
Собівартість продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	6268,50	6471,04	+202,54	+3,23
Собівартість продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн. (без податків)	6217,87	6217,87	0,00	0,00
Податки за рахунок собівартості	50,635	253,18	+202,54	+400,00
Валовий прибуток, тис.грн.	212,10	9,56	-202,54	-95,49
Валова рентабельність продукції, %	3,27	0,15	-3,13	-

приємства. Що і призвело до незначного зниження коефіцієнтів ліквідності порівняно із звітним періодом.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності знизився на 0,01 пункти, це означає, що в найкоротший термін підприємство може сплатити 10%, а не 11%, як у звітному періоді своїх поточних зобов'язань. Коефіцієнт критичної ліквідності зменшився на 0,04 пункти і становив 0,65 проти 0,69 у звітному періоді при нормативі 0,7-0,8. Коефіцієнт поточної ліквідності зменшився на 0,11 пункти і становив 1,62 проти 173, у звітному періоді при нормативному значенні від 1 до 2.

В даному випадку з наведених даних в **таблиці 8** видно, що динаміка всіх показників ділової активності від збільшення податків у собівартості продукції у 5 разів (+202,54 тис. грн.) залишилися майже на тому ж рівні, а такі показники, як коефіцієнт оборотності активів, коефіцієнт оборотності ОФ, коефіцієнт оборотності запасів, коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, середня тривалість обороту дебіторської заборгованості залишились не змінними.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості знизився на 0,17 пункти, це пов'язано із збільшенням середньої кредиторської заборгованості на 75 тис. грн. Тому і середня тривалість обороту кредиторської заборгованості збільшилась на 4,2 дні і становила 94,56 проти 90,36 у звітному році. Коефіцієнт оборотності власного капіталу при збільшенні податків у собівартості продукції збільшився на 0,01 пункти, що, на перший погляд, свідчить про підвищення ефективності використання власного капіталу. Причиною збільшення оборотності власного капіталу є зменшення нерозподіленого прибутку, який і зменшив суму власного капіталу при незмінній виручці продукції.

Як видно з **таблиці 9**, загальна сума всіх витрат на підприємстві у звітному періоді зросла порівняно з попереднім на 151904 грн. і становила 9081603,75 грн. Зміни у структурі витрат підприємства відбулись за рахунок збільшення податків у собівартості продукції на загальну суму 202540 грн., що незначно збільшило собівартість реалізованої продукції на 1,27%.

Частка плати за землю становила 2,03% (+1,62), це найбільший приріст з 5 податків у собівартості продукції. Приріст решти податків у структурі витрат незначний, він коливається в межах від 0,06 до 0,37 відсоткових пункта. Це означає, що податки за рахунок собівартості становлять в структурі витрат підприємства ледве помітну величину і навіть збільшення їх у 5 разів не призводить до помітного впливу на структуру витрат підприємства.

Адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, інші витрати у структурі витрат підприємства також зменшились за рахунок збільшення податків у собівартості, але незначним чином — від 0,02 до 0,3 процентних пунктів.

Податок на прибуток підприємств знизився на 50635,25 грн., це пов'язано із збільшенням собівартості і таким чином валових витрат на 202540 грн., що і призвело до зменшення податку на прибуток підприємств на 8,77%.

Вплив зміни валової рентабельності продукції за рахунок податків у собівартості визначається за допомогою факторної моделі, яка має вигляд:

$$\bar{R}_{вир} = \frac{ЧД - Св_1 + П_{св}}{ЧД} \quad (15)$$

де: $ЧД$ — чистий доход (виручка) від реалізації продукції;

$Св_1$ — собівартість реалізованої продукції за мінусом податків у собівартості;

$П_{св}$ — податки за рахунок собівартості.

Аналіз валової рентабельності продукції та причини її зміни під впливом податків у собівартості розглянемо на прикладі ЗАТ«Фурнітура» (**табл. 10**).

Аналіз рівня впливу податків у собівартості продукції свідчить, що зменшення валової рентабельності продукції у плановому році становитиме3,13%. Це пов'язано із збільшення податків у собівартості реалізованої продукції у 5 разів, або на 202,54 тис. грн.

Отже, при збільшенні податків за рахунок собівартості продукції у 5 разів всі розглянуті економічні показники роботи підприємства погіршуються. Але слід зазначити, що їх зниження не можна вважати таким, що призведе до різкого погіршення економічного стану підприємства. Результати дослідження дають можливість запропонувати концептуальний підхід до вдосконалення чинної податкової системи, який базується на підвищенні ролі стимулюючої функції податкової системи шляхом зміни її структури. Пропонується зменшити ставку ПДВ з паралельним підвищенням розмірів податків і зборів, які сплачуються за рахунок собівартості продукції. Даний підхід до оподаткування підприємств дозволить підприємствам оптимізувати свої податкові зобов'язання такими методами, які безпосередньо вказані законодавцем в тих чи інших нормативних актах і які регулюють порядок оподаткування підприємств. Тобто пропонується, щоб розмір податкових зобов'язань залежав не тільки від форми власності або розміру виручки, але і від результатів господарської діяльності підприємств у напрямі раціонального використання як матеріальних ресурсів, так і засобів виробництва.

Для підтвердження даного підходу щодо вдосконалення податкової системи необхідно провести аналогічний аналіз з тією відмінністю, що необхідно визначити зміну економічних показників від зміни величини податку на додану вартість.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. – 4-е изд., доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 416 с.*
2. *Наказ, від 23.02.1998 № 22, «Методика інтегральної оцінки інвестиційної привабливості підприємств та організацій», Агентство з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій // http://zakon.nau.ua*
3. *Бочкарева Татьяна Афанасьевна. Анализ финансового состояния / Хабаровская гос. академия экономики и права. Кафедра аудита и экономического анализа. – Хабаровск: РИЦ ХГАЭП, 2001. – 116 с.*
4. *Наказ, Положення від 26.01.2001 № 49/121 «Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації», затверджений наказом Міністерства фінансів України та Фонду державного майна України // http://zakon.rada.gov.ua*
5. *Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. Економічний аналіз: Підручник / За ред. проф. А.Г. Загороднього. – 3-тє вид., переоб. і доп. – К.: Знання, 2008. – 487 с.*
6. *Консолидированная финансовая отчетность: теория и практика / В.Н. Костюченко. – Х.: Фактор, 2009. – 512 с*
7. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. пр. / Ред.: Ф.Ф. Бутинець; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2009. – 408 с.*
8. *Фінанси та підприємництво: навч. посіб. / В.О. Сизоненко, С.А. Циганов; Київ. нац. ун-т ім. Т.Шевченка, Ін-т міжнар. відносин. – Т.: Навч. кн. – Богдан, 2009. – 576 с.*

Стаття надійшла до редакції 30.09.2010

№11
ЛИСТОПАД
2010

UKRAINIAN JOURNAL ЕКОНОМІСТ

№11
NOVEMBER
2010

ЛІТОПИС ПОДІЙ, ОСОБИСТОСТІ, ІДЕЇ, АНАЛІТИКА Й ДОСЛІДЖЕННЯ

CHRONICLES, PERSONS & IDEAS, ANALYSIS & RESEARCH


Page 6


Page 10


Page 15


Page 26


Page 34


Page 30


Page 38


Page 42


Page 47


Page 53


Page 56

ДО УВАГИ АВТОРІВ!

Вимоги до розміщення статті в журналі та на сайті журналу:

- назва статті, ім'я та прізвище автора (авторів);
- анотація — 3-6 речень;
- чітка постановка проблеми;
- стисло, але зрозуміло викладені результати інших дослідників;
- мета дослідження;
- виклад дослідження;
- чітко сформульовані та виділені головні думки;
- акцентоване подання наукової новизни, нового знання;
- підсумки наприкінці статті (про досягнуті результати, користь від них та про подальші розробки).

По ходу статті має бути переклад англійською (сумарним обсягом не менше 1000 знаків):

- назви статті, ім'я та прізвища автора (авторів);
- анотації на 3-6 речень;
- головних думок, важливих тез і формулювань, тексту, що виявляє наукову новизну (нове знання);
- підсумків наприкінці статті.

Обов'язковим є список використаних джерел у кінці статті (мінімум підручників та застарілої літератури; роботи не тільки вітчизняних, а й зарубіжних авторів). Посилання на інших дослідників та на ту чи іншу роботу повинні позначатися в тексті у квадратних дужках порядковим номером цієї роботи за списком використаних джерел.

Рекомендований обсяг статті — 16-28 тис. знаків, шрифти найпоширенішого типу, текстовий шрифт та шрифт формул повинні бути різними. Формули чіткі, із загальноприйнятим використанням символів. Таблиці компактні, з назвою та нумерацією. Ілюстративні матеріали повинні бути якісними, придатними для сканування.

Додатково надсилаються:

інформація про автора (авторів):
ім'я, прізвище, вчене звання, вчений ступінь, посада — все це українською та англійською мовами
(додатково: службову і домашню адресу з поштовим індексом, службовий та домашній телефони), якісне фото; заява з підписами авторів про те, що надіслана стаття не друкувалася і не подана до будь-яких інших видань. Бажано також супроводити матеріали рекомендаціями до друку науковців та фахівців у даній галузі.

КАТЕГОРИЧНО НЕ ПРИЙМАЮТЬСЯ:

1) описові статті — сукупність загальновідомих характеристик об'єкту дослідження або сукупність запозичених характеристик і тез;
2) статті, де об'єкту ставиться у відповідність множина параметрів, коефіцієнтів і т.п. і далі головними є операції з елементами множини без змістовної глибини пізнання об'єкту;
3) статті, в яких параметричні моделі об'єктів є самостійними об'єктами дослідження і головним змістом статті.

Редакція залишає за собою право на скорочення, незначне редагування і виправлення статті (зі збереженням головних висновків та стилю автора).

Згідно з постановою Президії ВАК України від 10.11.99 №3-05/11 «Економіст» — в переліку наукових фахових видань ВАК України

Щомісячне видання
Економіст — науковий та громадсько-політичний журнал
Виходив з 1904 по 1914 рік. Відновлений з 1997 року

Свідоцтво про реєстрацію КВ №2870 від 19.08.97
Перша реєстрація КВ №2308 від 05.12.96

Редакція — **Науково-дослідний центр інновацій та конкурентоспроможності**

Журнал видається за наукової підтримки
Інституту економіки та прогнозування НАН України, Державного економіко-технологічного університету транспорту

Редакційна колегія
(згідно з вимогами ВАК України)

Євген Бельтюков
Іван Благун
Тетяна Богдан
Михайло Войнаренко
Василь Голян
Микола Єрмошенко
Олександр Кендюхов
Юрій Коваленко
Олег Мозенков
Володимир Рябошлик
Євген Сич
Віктор Точилін
Юрій Федорюк
Любов Федулова
Володимир Хаустов
Юрій Цвєтов
Володимир Шевчук

Головний редактор
Василь Голян

Відповідальний редактор
Вікторія Кобза

Літературне редагування
Вікторія Захарова

Верстка-дизайн
Ніна Головата

Коректор
Ігор Гайдамака

Адреса редакції:
03049, Київ-49, вул. Ползунова, 6
E-mail:
ukrekonomist@ukr.net
тел.: **332-4109**

Друк
фірма БРТ

Видавець Коваленко Ю.С.

Передрукування та будь-яке використання — з обов'язковим посиланням на журнал.

Відповідальність за добір і викладення фактів несуть автори.

Редакція не завжди поділяє позицію авторів публікацій.

За зміст та достовірність реклами несе відповідальність рекламодавець.

Наступний номер журналу вийде в середині січня 2011 року

Розповсюдження журналу та умови передплати:
тел.: 332-4109, 067-950-9707

Підписано до друку 30.11.10 з урахув. проток. засідання редколегії від 30.11.10
Формат видання 200х285. Обсяг номеру 496 тис. знаків (40 тис. знаків ≈ 1 умовний друкований аркуш)

Тираж 650

Ціна вільна

Економіст ©

Передплатний індекс 48382

№11 (289)
2010

Резолюція Європейського Парламенту від 25 листопада 2010 щодо ситуації в Україні	1	European Parliament resolution of 25 November 2010 on the situation in Ukraine
Олександр КРОКОВ ЛИСТОПАД 2010. СПРОБИ РЕФОРМ	4	***Oleksander KROKOV*** NOVEMBER 2010. REFORM EFFORTS
Петро ГЕРАСИМЕНКО ЯК СААКАШВІЛІ ПОДОЛАВ КОРУПЦІЮ В ГРУЗІЇ	59	***Petro GERASYMENKO*** HOW SAAKASHVILI OVERCOMES CORRUPTION IN GEORGIA
МАКРОЕКОНОМІКА		MACROECONOMICS
Андрій НІКІТІШИН ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПОДОЛАННЯ ТА ЗАПОБІГАННЯ НЕГАТИВНИХ НАСЛІДКІВ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ НЕСТАБІЛЬНОСТІ	6	***Andrey NIKITISHIN*** TAX REGULATIONS AS A TOOL IN OVERCOMING AND PREVENTING OF UNFAVORABLE CONSEQUENCES OF FINANCIAL AND ECONOMIC INSTABILITY
Роман ПОТАШЕВ ЦІНИ НА ЖИТЛО І ПАРИТЕТ КУПІВЕЛЬНОЇ СПРОМОЖНОСТІ ВАЛЮТ В КРАЇНАХ СНД	10	***Roman POTASHEV*** REAL ESTATE PRICES AND PURCHASING POWER PARITY IN CIS COUNTRIES
ПРОБЛЕМИ РЕФОРМ		PROBLEMS OF REFORMS
Михайло ЩУРИК ФІНАНСОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ВІДТВОРЕННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ АПК: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРЕДУМОВИ	15	***Mykhaylo Schuryk*** FINANCIAL SUPPORT OF PLAY LAND AGRICULTURE: CHALLENGES AND IMPLICATIONS
Михайло МІЮСОВ, Микола ПРИМАЧОВ, Микола СКОРИК ПРОБЛЕМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ВИКОРИСТАННЯ ПОТЕНЦІАЛУ МОРЕГОСПОДАРСЬКОГО КОМПЛЕКСУ УКРАЇНИ	19	***Mikhail MIUSOV, Nikolai PRIMACHOV, Nikolai SKORIK*** OPTIMIZATION PROBLEMS OF POTENTIAL MARITIME ECONOMIC COMPLEX USE IN UKRAINE
Михайло ОКЛАНДЕР, Наталія АНДРЄЄВА МОДЕРНІЗАЦІЯ КОНЦЕПЦІЇ МАРКЕТИНГУ У XXI СТОЛІТТІ В МЕЖАХ ПАРАДИГМИ СТАЛОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ	23	***Mykhailo OKLANDER, Natalya ANDREEVA*** MODERNIZATION OF MARKETING CONCEPT IN XXI CENTURY WITHIN SUSTAINABILITY PARADIGM UKRAINE
Надія БОРОДІНА ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ У СФЕРІ ПЕНСІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ – РОЗВИТОК ТА ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ	26	***Nadiya BORODINA*** GOVERNMENT CONTROL IN THE FIELD OF THE PENSION PROVIDING – DEVELOPMENT AND SUBSTANTIVE PROVISIONS
Вікторія ГУРОЧКІНА ПІДВИЩЕННЯ РОЛІ ІНОЗЕМНИХ ІНВЕСТИЦІЙ У ПОЛІПШЕННІ МІЖНАРОДНОЇ ВИРОБНИЧОЇ СПЕЦІАЛІЗАЦІЇ УКРАЇНИ	30	***Victoriya GUROCHKINA*** INCREASING ROLE OF FOREIGN INVESTMENT IN THE IMPROVEMENT OF INTERNATIONAL INDUSTRIAL SPECIALIZATION OF UKRAINE
ЕКОНОМІКА ПІДПРИЄМСТВ		ECONOMICS OF ENTERPRISES
Володимир ТКАЧЕНКО АНАЛІЗ ВПЛИВУ ПОДАТКІВ У СКЛАДІ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ЕКОНОМІЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	34	***Volodymyr TKACHENKO*** THE ANALYSIS OF INFLUENCE OF TAXES IN THE PRODUCTION COST ON ECONOMIC RESULTS OF ACTIVITY OF THE ENTERPRISE
Тетяна МАЛИШКІНА МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ДІАГНОСТИКИ СТАНУ ПІДСИСТЕМ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МАРКЕТИНГУ В ДІЯЛЬНОСТІ МОЛОКОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ	38	***Tetyana MALYSHKINA*** METHODOLOGICAL APPROACH TO DIAGNOSTIC OF SUBSYSTEMS OF MILK ENTERPRISES MARKETING
МОДЕЛІ ТА КОНЦЕПЦІЇ		MODELS AND CONCEPTS
Олег КОМАШКО МОДЕЛІ ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ СТРУКТУРИ І СИСТЕМИ МЕНЕДЖМЕНТУ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ	42	***Oleg KOMASHKO*** MODELS OF ORGANIZATIONAL STRUCTURE AND MANAGEMENT SYSTEM OF NONPROFIT ORGANIZATIONS
Олександр СЕЛІВЕРСТОВ КОНЦЕПТУАЛЬНА МОДЕЛЬ ЦІЛЕПОКЛАДАННЯ РОЗВИТКУ ЛАНЦЮГА ПОСТАЧАНЬ	47	***Oleksander SELIVERSTOV*** CONCEPTUAL MODEL OF GOAL-SETTING DEVELOPMENT OF SUPPLY CHAIN
Анна ТОПОРОВСЬКА ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ПІДХОДИ ДО ВИДІЛЕННЯ ІСТОРИЧНИХ ЕТАПІВ РОЗВИТКУ ПЛАТІЖНИХ КАРТКОВИХ СИСТЕМ	50	***Anna TOPOROVSKA*** THEORETICAL AND ORGANIZATIONAL APPROACH THAT DISTINGUISHES THE HISTORICAL STAGES OF THE PAYMENT CARD SYSTEM
АЗЕРБАЙДЖАНСЬКИЙ ДОСВІД		AZERBAIJAN EXPERIENCE
Рамін ІСАЄВ РОЛЬ І ЗНАЧЕННЯ АЗЕРБАЙДЖАНУ В СИСТЕМІ ГЛОБАЛЬНОЇ ЕНЕРГЕТИЧНОЇ БЕЗПЕКИ	53	***Ramin ISAEV*** ROLE AND IMPORTANCE OF AZERBAIJAN IN THE GLOBALENERGY SECURITY
Джамель БЕШАР СТАН І ПЕРСПЕКТИВА РОЗВИТКУ ІНОЗЕМНИХ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ВКЛАДЕНЬ В ЕКОНОМІКУ АЗЕРБАЙДЖАНУ	56	***Jamel BISHARA*** STATE AND PROSPECTS OF FOREIGN INVESTMENT IN AZERBAIJAN'S ECONOMY
РЕЦЕНЗІЇ		REVIEWS
Володимир ШЕВЧУК про монографію Сергія ГУШКА	5	Vladimir SHEVCHUK on monograph of Sergey HUSHKO
Борис БУРКИНСЬКИЙ про роботи Олега РУБЕЛЯ	14	Boris BURKYNSKI on work of Oleg RUBEL