

НАЦІОНАЛЬНА ТА РЕГІОНАЛЬНА ЕКОНОМІКА

УДК 336.025:338.45:67.05

Ю. О. Швець, К. В. Морозова,

ОЦІНКА ПОДАТКОВОГО ТЯГАРЯ ТА СПОСОБИ ЙОГО ЗМЕНШЕННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ МАШИНОБУДУВАННЯ

Стаття присвячена дослідженню теоретичних та практичних аспектів оподаткування діяльності машинобудівних підприємств. Розглянуто основні податки досліджуваного підприємства, визначено обсяг податкового тягара за кожним податком. Узагальнено теоретичні засади оподаткування машинобудівних підприємств. Розглянуто і запропоновано дієві методики зменшення податкового тягара для підприємств машинобудування, а також план їх виконання.

Ключові слова: податковий тягар, динаміка податкового навантаження, розрахунок ПСО, податкове регулювання, податковий менеджмент.

Постановка проблеми. Становлення та розвиток податкової системи України грає важливе значення у наповненні державного бюджету. На сьогодні податки – це найбільш ефективний інструмент впливу держави на суспільне виробництво, його динаміку і структуру. Однак умови військового конфлікту на Донбасі, прагнення до наповнення бюджету при зменшенні реального валового внутрішнього продукту, недостатня обґрунтованість податкових реформ викликають надмірний податковий тягар на виробників продукції машинобудування. Саме тому дослідження проблеми розміру податкового тягара та шляхів його зменшення є надзвичайно актуальним і важливим як для підприємств, так і для суспільства в цілому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема оподаткування діяльності машинобудівних підприємств активно займалися такі українські вчені: Гузенко І. С. [2], Жерж Л. А. [3]. Однак попри значну кількість напрацювань вчених недостатньо дослідженими є питання зменшення податкового тягара діяльності машинобудівних підприємств з урахуванням українського податкового законодавства.

Виклад основного матеріалу. Проблема існування великого податкового тягара наразі є як ніколи актуальною, як для фізичних, так і для юридичних осіб нашої держави. Девальвація гривні, яка призвела до зменшення реальних доходів населення, а отже, падіння їх платоспроможності, за ланцюжковою реакцією відобразилася на підприємствах-виробниках різноманітної продукції. Крім того, умови військового конфлікту негативно вплинули на фінансове вираження кількості експортованої продукції в Росію, яка була одним з основних споживачів української продукції. Варто відзначити, що українська економіка знаходиться у стані пошуку нових ринків збуту з метою забезпечення позитивного торгового сальдо і виходу на якісно новий рівень.

Відповідно до економічної ситуації в країні зміни помітні і в податковій системі. Зокрема, зменшились обсяги надходжень до державного бюджету, це можна пов'язати із зменшенням надходжень таких загальнодержавних і місцевих податків: ПДВ, податку на прибуток, мита, рентної плати, єдиного податку тощо [7].

Ситуація з експортом, від якого залежить розмір податкового кредиту зі сплати ПДВ на українських підприємствах в Україні нестабільна. До 2014 р. Україна експортувала в ЄС та СНД переважно металургійну продукцію, продукцію

машинобудування, але з 2014 р. ситуація змінилась – більшу частину експорту зайняла сільськогосподарська продукція [2, с.50].

Серед недоліків податкового законодавства, які існують на сьогоднішній день для підприємства, варто виділити:

- нерівномірність надходження виручки протягом року;
- постійні зміни податкового законодавства;
- низька зацікавленість у надходженні податку на прибуток або ПДВ до місцевих бюджетів.

Незважаючи на перелічені недоліки, податок на прибуток українських підприємств є одним з бюджетоутворюючих. Його структура в обсягах надходження податків до бюджету змінювалась від 20-28% у 2002 р. до 20% з впровадженням Податкового кодексу у 2011 р. [4, с.113]

Одним з основних платників податків в Запоріжжі і Запорізькій області є підприємство ПАТ «Мотор Січ». Дане підприємство розпочало свою діяльність у 1907 році і, згідно КВЕД, займається виробництвом літальних апаратів, електродвигунів, генераторів, а також інших виробів з металу [6]. Відповідно до своєї діяльності, підприємство є платником таких загальнодержавних податків: ПДВ, податок на прибуток, мито.

Відповідно до статті 195 ПКУ, за нульовою ставкою оподатковуються операції з продажу товарів у митному режимі експорту, а також безмитної торгівлі. ПАТ «Мотор Січ» реалізовує свою продукцію, зокрема, чеським, китайським, арабським контрагентам і партнерам, ці операції проводяться в режимі експорту та оподатковуються за нульовою ставкою [7]. Відповідно до цього, підприємство має можливість зменшити свої зобов'язання перед державою на суму, що залежить від обсягів реалізації продукції. Інформація про обсяги повернення податку на додану вартість за період з 3 кварталу 2013 р. по 3 квартал 2015 р., наведена в табл. 1.

Таблиця 1

Розрахунок поверненого обсягу ПДВ до ПАТ «Мотор Січ» за 3 квартал 2013-2015 рр.

Показник	2013	2014	2015
Повернення податків і зборів	433 305	321 583	858 057
В тому числі податку на додану вартість	431 032	321 572	858 057
Чистий прибуток	991625	1 533697	2 535796
Чистий дохід від реалізації	5 917 705	7 263 141	10 508 322
Відношення повернених податків до величини чистого прибутку, %	43,7%	20,97%	33,84%
Відношення повернених податків до величини чистого доходу, %	7,32%	4,43%	8,17%
Відношення повернених податків до величини чистого прибутку, грн	558 320	1 212 114	1 677 739
Відношення повернених податків до величини чистого доходу, грн	5 484 400	6 941 558	9 650 265

Примітка. Джерело : [6].

З табл. 1 можна побачити, що сума поверненого ПДВ у порівнянні з величиною чистого прибутку та чистого доходу компанії досить велика. На підставі отриманих даних можна відзначити, що відбувся спад кількості повернених грошей у 2014 р., що можна пояснити втратою багатьох контрагентів з Російської Федерації, але вже в 2015 р. завод виправив становище, збільшивши кількість експорту продукції до інших країн

та збільшивши співвідношення поверненого ПДВ до свого прибутку.

Податок на прибуток – загальнодержавний податок, основна ставка якого, згідно статті 136 ПКУ, для підприємств складає 18% [7]. Не є виключенням і ПАТ «Мотор Січ», який без пільг повинен сплачувати цей податок. Витрати зі сплати податку на прибуток відображені в звіті про фінансові результати (форма 2), а величину коштів, на які зменшується завдяки цьому чистий прибуток підприємства, можна побачити в табл.2.

Таблиця 2

Витрати з податку на прибуток ПАТ «Мотор Січ» за 3 квартал 2013-2015 рр.

Стаття	2013	2014	2015
Фінансовий результат до оподаткування	1 207 385	1 843 752	3 447 179
Витрати з податку на прибуток	215 760	310055	911 383
Чистий прибуток	991 625	1 533 697	2 535 796

Примітка. Джерело : [6].

Динаміка витрат на податок на прибуток залежить від обсягів прибутку до оподаткування. Незважаючи на економічну нестабільність в країні, щороку з 2013 р. ми можемо спостерігати підвищення величини чистого доходу від реалізації. Наприклад, у 2015 р. спостерігається різке підвищення обсягу фінансового результату до оподаткування (викликане девальвацією гривні), але разом з тим зростає і сума податку на прибуток (табл. 2). Для того, щоб зрозуміти, яку частину складає податок на прибуток в об'ємах продажу ПАТ «Мотор Січ», варто розглянути такий показник, як податкове навантаження з податку на прибуток в об'ємі продажу [5, с. 77]. Воно розраховується так:

$$ПН=ППр:ОП*100\%, \quad (1)$$

де ПН – податкове навантаження;
 ППР – об'єм податку на прибуток;
 ОП – об'єм продаж підприємства;

Більш детальна інформація щодо розрахунку наведеного показника надана в табл. 3.

Таблиця 3

Доля податку на прибуток в об'ємі продажу за 3 квартал 2013-2015 рр. на ПАТ «Мотор Січ»

Показник	2013	2014	2015
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації	5 917 705	7 263 141	10 508 322
Податок на прибуток	215 760	310 055	911 383
Податкове навантаження	3,65	4,27	8,67

Примітка. Джерело : [6].

З даних табл. 3 можна спостерігати зростаючу динаміку податкового навантаження. З одного боку, воно негативно впливає на розвиток підприємства, проте з іншого вчені дотримуються думки, що податки виступають основним джерелом стимулювання отримання більших доходів [2, с.52].

З метою оцінки величини податкового тягаря на підприємстві використовуються різні методики. Зокрема, зарубіжна практика передбачає розрахунок інтегральної повної ставки оподаткування (ПСО) доданої вартості [3, с. 79]. Розраховується ставка за наступною формулою:

$$ПСО=(ПП+ППпрац+ПВ)*100\%/ДВ, \quad (2)$$

де ДВ – додана вартість (різниця між виручкою від реалізації продукції і матеріальними затратами на її виробництво);

ПП – податки з підприємства (включно зі зборами, обов'язковими відрахуваннями та іншими вилученнями до бюджету);

ППрац – податки з працівників (ПДФО і внески до ПФР);

ПВ – податок з власників або інвесторів (податок на дивіденди).

Практика показує, що при перевищенні ПСО порогу 40% (так званий поріг Лаффера) інвестування у виробництво буде не вигідним [3, с. 79]. Обсяг ПСО визначений в табл. 4.

Таблиця 4

Розрахунок ПСО на ПАТ «Мотор Січ» за 3 квартал 2013-2015 рр.

Елементи ПСО	2013	2014	2015
ДС (Додана вартість)	2 507 438	3 861 040	6 857 012
НП (Податки підприємства)	104 145 + 215 760 = 319 905	70 827 + 310 055 = 380 082	33 144 + 911 383 = 944 527
НС (Податок з дивідендів)	-	-	-
НР (Податок з працівників)	935 270 * 18% = 168 348,6	984 714 * 18% = 177 248,52	1 337 116 * 18% = 240 680,88
ПСО	19,47	14,46	17,28

Примітка. Джерело : [6].

Дані таблиці підтверджують, що поріг Лаффера підприємством перевищено не було, отже, рівень податкового тягара для ПАТ «Мотор Січ» є нормальним.

Вище було розглянуто показники ПАТ «Мотор Січ», які стосуються податку на прибуток та ПДВ – основних наповнюючих бюджет податків. Варто відзначити, що податковий тягар не є критичним, однак, виходячи із звітності, є певні передумови до його збільшення, що потребує впровадження ефективного податкового менеджменту. Серед методик, які активно використовуються в світовій практиці і підходять для впровадження (з урахуванням особливостей українського податкового законодавства) на таких великих підприємствах, як ПАТ «Мотор Січ», можна виділити наступні (табл. 5).

Таблиця 5

Методики зменшення податкового тягара для ПАТ «Мотор Січ»

Методика	Сутність	Умови
1	2	3
Відстрочка чи розстрочка податкових платежів	Перенесення сплати податку в повному обсязі або частково на певний термін, що визначається податковою службою.	Визначення податковою службою необхідності у перенесенні сплати повного чи часткового обсягу податку. Може бути досягнуте шляхом перегляду договорів з контрагентами [5].
Податкові канікули	Введення тимчасової ставки 0% на певний податок (в даному випадку – на податок на прибуток).	Можлива при розширенні дії нульової ставки для резидентів за умов, визначених законодавством. Для підприємств-резидентів України на даний момент нульова ставка не передбачена [7].
Інвестиційний податковий кредит	Відстрочка на певний час строку сплати податкових зобов'язань з податку	ПАТ «Мотор Січ» зможе зменшити свої податкові зобов'язання з податку на прибуток за таких умов: • придбає або створить матеріальні

	на прибуток, отриманий від реалізації інвестиційних та (або) інноваційних проектів.	активи, які підлягатимуть амортизації; • такі активи будуть введені в експлуатацію підприємством в період з 1 січня 2016 р. по 31 грудня 2018 р; • розмір кредиту становитиме 30% від вартості активів, але не більше за 50% від суми податкових зобов'язань за період [7].
Податковий компроміс	Звільнення від юридичної відповідальності платника податків за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток та/або ПДВ за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 р. з урахуванням строків давності.	Підприємство повинне подати відповідні уточнюючі розрахунки податкового зобов'язання з податку на прибуток та/або ПДВ, де визначить суму перевищення витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток та/або суму завищення податкового кредиту з ПДВ [1].

Примітка. Джерело : [1; 5; 7].

Відповідно до того, що ПАТ «Мотор Січ» є великим підприємством галузі машинобудування, воно потребує ведення податкового менеджменту. За умови, якщо ведення податкового обліку на ПАТ «Мотор Січ» здійснюється бухгалтером, то ми пропонуємо створити групу спеціалістів, які матимуть справу виключно з податками та іншими обов'язковими платежами до бюджету.

З метою налагодження ефективної роботи відділу податкового менеджменту на ПАТ «Мотор Січ» рекомендуємо:

1. Законодавчо встановити (на підставі статуту) всі податки, які сплачуються заводом до бюджетів різного рівня, а також до позабюджетних фондів.

2. Скласти податкову таблицю, де описати кожен податок за джерелами сплати, бухгалтерських проведень, базою оподаткування, ставкою податку, строком його сплати, реквізитами органів, на користь яких робиться перерахування, а також пільгових умов сплати податку. Всі можливі пільги зі сплати того чи іншого податку повинні аналізуватися та впроваджуватися.

3. Обрати методику з вищеперерахованих, яка допоможе зменшити податковий тягар на підприємство.

При розрахунку ефективності оподаткування менеджери підприємства на основі звітності можуть враховувати коефіцієнт ефективного оподаткування, податкомісткість продукції та інші показники, які враховують питому частку податку у собівартості готової продукції [3, с.81-82].

Висновки. Можна відзначити, що сучасні ринкові умови господарювання разом з ефективною податковою політикою дозволять ПАТ «Мотор Січ» зменшити податковий тягар, а також знизити податкові ризики, при цьому залишаючись в правомірній сфері українського податкового законодавства. Таким чином, податкова політика, яка в перспективі буде комбінуватись із інноваційною діяльністю, підвищенням рентабельності виробництва, а також покращенням ділової активності, конкуренції на міжнародному ринку та комерційного розрахунку, зможе створити умови для покращення розвитку діяльності ПАТ «Мотор Січ» та виконання ним податкових зобов'язань.

Список використаної літератури

1. Закон України Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу від 25.12.2014 № 63-VIII [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/63-viii>; Zakon Ukrainy Pro vnesennia zmin do Podatkovogo kodeksu Ukrainy shchodo osoblyvosti utochnennya podatkovykh zobov'язan z podatku na prybutok pidpriemstv ta podatku na dodanu vartist u razі zastosuvannya podatkovogo kompromisu vid 25.12.2014 № 63-VIII [Elektronnyi resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/63-viii>

2. Гузенко І. С. Податкове регулювання фінансової діяльності підприємства [Електронний ресурс] / І. С. Гузенко // Реформування податкової системи України в контексті глобалізаційних викликів: матеріали наук.–практ. інт.–конф. — Ірпін, 2014 р. — С. 50—53. Режим доступу до журн. : <http://asta.edu.ua/files/akualno/11.2014/ZBIRNUK.pdf>; Guzenko I. S. Podatkove reguliuvannia finansovoi diialnosti pidpriemstva [Elektronnyi resurs] / I. S. Guzenko // Reformuvannia podatkovoi systemy Ukrainy v konteksti globalizatsiinykh vyklykiv: materialy nauk.–prakt. int.–konf. — Irpin, 2014 r. — S. 50—53. Rezhym dostupu do zhurn. : <http://asta.edu.ua/files/akualno/11.2014/ZBIRNUK.pdf>

3. Жерж Л. А. Оптимізація податкових платежів та підвищення ефективності формування і реалізації податкової політики на підприємствах [Електронний ресурс] / Л. А. Жерж // Реформування податкової системи України в контексті глобалізаційних викликів: матеріали наук.–практ. інт.–конф. — Ірпін, 2014 р. — С. 79—82. Режим доступу до журн. : <http://asta.edu.ua/files/akualno/11.2014/ZBIRNUK.pdf>; Zherzh L. A. Optymizatsiia podatkovykh platezhiv ta pidvyschennia efektyvnosti formuvannia i realizatsii podatkovoi polityky na pidpriemstvakh [Elektronnyi resurs] / L. A. Zherzh // Reformuvannia podatkovoi systemy Ukrainy v konteksti globalizatsiinykh vyklykiv: materialy nauk.–prakt. int.–konf. — Irpin, 2014 r. — S. 79—82. Rezhym dostupu do zhurn. : <http://asta.edu.ua/files/akualno/11.2014/ZBIRNUK.pdf>

4. Козак І. В. Податкове навантаження та його вплив на розвиток підприємництва в Україні [Електронний ресурс] / І. В. Козак // Реформування податкової системи України в контексті глобалізаційних викликів: матеріали наук.–практ. інт.–конф. — Ірпін, 2014 р. — С. 113—116. Режим доступу до журн. : <http://asta.edu.ua/files/akualno/11.2014/ZBIRNUK.pdf>; Kozak I. V. Podatkove navantazhennia ta yogo vplyv na rozvytok pidpriemnytstva v Ukraini [Elektronnyi resurs] / I. V. Kozak // Reformuvannia podatkovoi systemy Ukrainy v konteksti globalizatsiinykh vyklykiv: materialy nauk.–prakt. int.–konf. — Irpin, 2014 r. — S. 79—82. Rezhym dostupu do zhurn. : <http://asta.edu.ua/files/akualno/11.2014/ZBIRNUK.pdf>

5. Наказ Міністерства доходів і зборів Про затвердження Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків від 10.10.2013 № 574. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1853-13>; Nakaz Ministerstva dokhodiv i zboriv Pro zatverdzhennia Poriadku rozstrochennia (vidstrochennia) groshovykh zobov'язan (podatkovogo borгу) platnykiv podatkovid vid 10.10.2013 № 574. [Elektronnyi resurs]. — Rezhym dostupu: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1853-13>

6. Офіційний сайт ПАТ «Мотор Січ». [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.motorsich.com/>; Ofitsiinyi sait PAT «Motor Sich». [Elektronnyi resurs]. Rezhym dostupu: <http://www.motorsich.com/>

7. Податковий кодекс України із змінами і доповненнями, внесеними Законами України від 24.12 2015. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/nk/>; Podatkovy kodeks Ukrainy iz zminamy i dopovnenniamy, vnesenyu Zakonamy Ukrainy vid 24.12 2015. [Elektronnyi resurs]. — Rezhym dostupu : <http://sfs.gov.ua/nk/>

Стаття надійшла до редакції 20.04.2016.

Y. Shvets, K. Morozova

TAX BURDEN VALUATION AND WAYS OF ITS DECREASE ON ENGINEERING COMPANIES

Taxes are the most effective tool of state on public production, its dynamics and structure. However, the conditions of military conflict in the Donbass, the governments desire to fill the budget while reducing the real gross domestic product, insufficient justification of tax reforms causing excessive tax burden on manufacturers of engineering products. PJSC «Motor Sich» is one of the major taxpayers in Zaporizhzhia. This company has been producing aircraft, motors, generators. PJSC «Motor Sich» sells its products, including Czech, Chinese, Arab contractors and partners.

Therefore, the company can reduce its obligations to the state for a certain amount, depending on the volume of sales. Despite the economic instability in the country every year since 2013 we can see a higher value of net income from sales at PJSC «Motor Sich». For example, in 2015 there was a sharp increase in the volume of financial result before tax (it is caused by the devaluation of the hryvnia), but at the same time increased and the amount of income tax. We can see, basing on the data from reporting the plant, the growing dynamics of the tax burden. On the one hand, it negatively affects the development of the company. But on the other hand, we can say that taxes are the main source of stimulation to obtain higher revenues. The tax burden of the enterprise is not critical, however, as the reports, there are prerequisites to increase it. This requires the implementation of effective fiscal management.

There are several ways to reduce the tax burden applicable: delay tax payments, implementing of tax holidays, using investment tax credit or tax compromise.. Provided that tax accounting at PJSC «Motor Sich» carried an accountant, we propose to create a group of experts who will deal only with taxes and other obligatory payments to the budget. In order to develop effective work of tax management at PJSC «Motor Sich», firstly, managers should legislate all taxes paid by the plant to the budgets of different levels, and secondly, they must make the tax schedule, which describes each tax at source of payment, posting accounting, tax base, tax rate, term of payment, tax-collection organs. Specialists should estimate revenues and expenditures of the plan, and, basing on this calculation, calculate the tax that will be paid to the budget.

Therefore, the modern market economy with an effective tax policy will allow PJSC «Motor Sich» reduce the tax burden and reduce tax risks, remaining in the legal field Ukrainian tax legislation. Tax policy, which will be combined with innovation activity, increase profitability, and improving business activity, will create conditions for the improvement of the activity of PJSC «Motor Sich» and fulfillment of tax liability.

Key words: *tax burden, dynamics of tax burden, FTR calculation, tax regulation, tax management.*