

УДК 336.22

## ПОДАТКОВА СКЛАДОВА ЗОВНІШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА ПІДПРИЄМСТВ БУДІВЕЛЬНОГО КОМПЛЕКСУ УКРАЇНИ

**Сітшаєва Л.З.***Таврійський національний університет ім. В.І. Вернадського*

Стаття присвячена обґрунтуванню місця і ролі податків у зовнішньому середовищі підприємств будівельного комплексу України. Охарактеризовано складові зовнішнього середовища будівельного підприємства: макроекономічне і конкурентне середовища. Розкрито структуру макроекономічного і конкурентного середовища, побудовано структурну схему загального середовища підприємства будівельного комплексу України. Визначено особливості функціонування підприємств будівельної галузі України, які впливають на відмінності в оподаткуванні їх діяльності. Розкрито загальну і спрощену систему оподаткування підприємств будівельного комплексу України.

**Ключові слова:** економічне середовище, податкова політика, кадрова складова, виробнича складова, фінансова складова, організаційна складова, маркетингова складова, технічна складова, конкурентне середовище.

The article is devoted to the substantiation of the place and role of taxes in the external environment of enterprises in Ukrainian construction complex. The components of the environment construction company: macroeconomic and competitive environment were described. The structure of macroeconomic and competitive context was solved, structural scheme of the overall environment of the enterprises of Ukrainian construction complex was built. Characteristics of Ukrainian construction industry enterprises, which influences on the differences in taxation of their activities, were identified. General and simplified system of taxation of Ukrainian enterprises of the construction complex was solved.

**Keywords:** economic environment, tax policy, personnel component production component, the financial component of the organizational component of the marketing component, technical component, competitive environment.

**Актуальність проблеми** та її зв'язок з важливими науково-практичними завданнями. На діяльність підприємства і управління його фінансами істотний вплив надає зовнішнє економічне середовище. У широкому сенсі під зовнішнім середовищем слід розуміти сукупність економічних, політичних, соціальних, правових, технологічних та інших

умов, в яких функціонує те чи інше підприємство. Зовнішнє середовище є неоднорідним і диференційованим за силою, періодичністю і характером впливу на підприємство. Існують різні підходи до визначення структури зовнішнього середовища. Найчастіше зовнішнє середовище розглядається як дворівнева система, що складається з мікро (середовище безпосереднього оточення) і макросередовища (середовище непрямого оточення).

Макросередовище визначає загальні умови, в яких діє підприємство. Макросередовище по відношенню до підприємства виступає: як причина і умова обмеження або розширення діяльності; як передумова, що викликає необхідність змін. Розглянемо склад факторів макросередовища щодо їх впливу на діяльність підприємства. Економічний чинник визначається рівнями розвитку національної та світової економіки, ринкових інститутів, добробуту населення, безробіття, оподаткування, інфляції, продуктивності праці, доступністю ресурсів, економічною політикою держави і тощо.

Найважливішим важелем впливу на підприємницьку діяльність в Україні є державна макроекономічна політика. З її допомогою держава впливає на темпи зростання та обсяги виробництва, прискорення науково-технічного прогресу, зміна структури суспільного виробництва, вирішення багатьох соціальних проблем. Держава може впливати на рівень ділової активності за допомогою різних важелів: грошово-кредитної і фінансової політики (регулюючи грошову масу, надаючи різні податкові і фінансові пільги підприємствам, які вкладають інвестиції в реконструкцію і технічне переозброєння виробництва, встановлюючи норми відрахувань, що сприяють розширеному відтворенню, впливаючи на темпи оновлення основних засобів, що враховують їх моральний і фізичний знос); науково-технічної політики; соціальної політики; шляхом створення сприятливих умов для залучення іноземного капіталу, тощо.

**Аналіз останніх наукових досліджень.** Проблема дослідження зовнішнього середовища підприємств є пріоритетним напрямом наукових досліджень в теорії менеджменту підприємств. Протягом багатьох років американські вчені-економісти проводять детальне та поглибле-

не дослідження структури зовнішнього середовища, взаємозв'язків складових середовища, оцінки впливу окремих складових зовнішнього середовища підприємства та його загального впливу. Серед американських вчених, наукові праці яких розкривають механізм взаємодії підприємства та його зовнішнього середовища, слід зазначити: М. Мескон [1], М. Альберт [1], Ф. Хедоури [1], Ф. Котлер [2], Г. Армстронг [2], В. Вонг [2], Дж. Сондерс [2]. У країнах СНД дослідження зовнішнього середовища підприємств набули значної популярності лише в останні кілька років. Так, у Росії, вплив зовнішнього середовища на функціонування підприємства досліджено такими вченими, як О.С. Віханський [3], А. І. Наумов [3], у Белорусії - М.І. Кабушкін [4]. У вітчизняній економічній літературі проблемі визначення ролі податків у зовнішньому середовищі підприємств присвячено наукові праці таких вчених, як М.В. Афанасьєв [5], Р. Гріфін [6], В. Яцура [6], О.Є. Кузьмін [7], О.Г. Мельник [7], В.В. Стадник [8], М.А. Йохна [8], Ф.І. Хміль [9], А.В. Шегда [10], З.Є. Шершньова [11], М.М. Свердан [12], П.С. Рогожин [13], А.Ф. Гойко [13], С.В. Глухова [14]. Незважаючи на велику кількість наукових праць, присвячених даній проблемі, питання визначення ролі податків та їх місце у зовнішньому середовищі будівельних підприємств залишається недостатньо розкритим, що і обумовило актуальність даного дослідження.

**Метою роботи** є визначення ролі та місця податків у зовнішньому середовищі підприємств будівельного комплексу України.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Підприємства будівельної галузі не можуть існувати поза навколишнього економічного середовища. Зовнішня сторона діяльності будівельного підприємства обумовлена відносинами з постачальниками, інвесторами, споживачами продукції (замовниками), партнерами (субпідрядниками), конкурентами, кредиторами (фінансово-кредитними установами), державними органами.

Організація та здійснення господарської діяльності потребують наявності грошового капіталу, для формування і залучення якого підприємство вступає в економічні відносини з інвесторами, укладаючи спеціальні фінансові контракти (договори позики або володіння

або продажу цінних паперів), що відображають вимоги до наявних або майбутнім активам. Подібні фінансові контракти укладаються з інвесторами або безпосередньо (наприклад, формування статутного капіталу з внесків засновників, отримання банківського кредиту, первинне розміщення акцій або облігацій), або непрямим способом - за допомогою спеціальних фінансових інститутів, тобто організацій, які акумулюють грошові ресурси з метою подальшого їх продажу в якості активів іншим підприємствам і приватним особам. По суті, ці організації виконують функції фінансових посередників, направляючи капітали від постачальників (інвесторів) до покупців (підприємства і фірми). Пряме фінансування зазвичай припускає безпосередню взаємодію підприємства з вузьким колом великих інституціональних інвесторів і носить обмежений характер. Тому залучення грошових коштів часто здійснюється непрямим шляхом - через різні фінансові інститути.

Наявність фінансових інститутів, які виконують функції посередників, вигідно як постачальникам, так і покупцям капіталу. Фінансові посередники спрощують проблему пошуку інвесторів, готових надати грошові ресурси на прийнятних умовах. Висока конкуренція серед фінансових інститутів при інших рівних умовах призводить до зниження плати за використання грошових ресурсів. Крім того, акумулюючи кошти з безлічі джерел і надаючи їх різним господарюючим суб'єктам, фінансові посередники знижують ризики подібних операцій, що також веде до здешевлення вартості ресурсів. У результаті діяльності фінансових інститутів відбувається трансформація не тільки грошових ресурсів, але і термінів їх використання. Це стає можливим завдяки тому, що не всі інвестори витребують свої гроші одночасно, а надходження коштів фінансовому посередникові також розподілено у часі. Нарешті, тільки фінансові інститути за рахунок агрегування значних сум від безлічі інвесторів здатні задовольняти попит підприємств на великі обсяги фінансування. Структурну схему загального середовища функціонування підприємства будівельного комплексу України як об'єкта ринкових відносин представлено на рис. 1.

Загальне середовище будівельного підприємства складається із зовнішнього і внутрішнього середовища. Внутрішнє середовище

будівельного підприємства являє собою частину загального середовища, яка знаходиться у межах підприємства. Внутрішнє середовище здійснює постійний та безпосередній вплив на результати роботи підприємства. Воно має кілька складових, які у своїй сукупності визначають той потенціал та ті можливості, які має підприємство, зокрема кадрову, організаційну, виробничу, маркетингову, фінансову складові [12].

Зовнішнє середовище складається з макроекономічного і конкурентного середовища. Конкурентне середовище будівельного підприємства є підсистемою зовнішнього середовища, що утворюється чинниками, які здійснюють регулярний безпосередній вплив на результативність функціонування будівельного підприємства і піддаються дії з боку останнього, завдяки встановленню ним ефективних комунікацій. До складу конкурентного середовища входять: постачальники, замовники, конкуренти, інвестори та фінансово-кредитні установи [13].

Будівництво здійснює підрядник (будівельно-монтажна організація) на кошти замовника. Підрядник — юридична особа, яка укладає будівельний контракт, виконує передбачені будівельним контрактом роботи і передає їх замовникові. Замовник — учасник контракту, який визначає умови складання контракту, приймає закінчені роботи і здійснює розрахунки за них з підрядником. Взаємовідносини між ними регулюються договорами на весь термін будівництва. Будівельний контракт — договір про будівництво, порядок і форма укладання якого регулюються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» [15].

Замовник виконує такі функції: здійснює фінансування будівництва; визначає умови укладання підрядного контракту; здійснює контроль за ходом будівництва; приймає закінчені об'єкти; здійснює розрахунки з підрядниками тощо. Замовник може здійснювати будівництво господарським, підрядним або змішаним способом.

Традиційна форма генпідрядник відносин полягає в наступному: замовник вирішує організаційні питання відведення земельної ділянки, отримання дозволу на будівництво, здійснює підготовку до укладання будівельного контракту тощо. Для виконання проектно-пошукових робіт замовник залучає спеціалізовану проектну організацію.

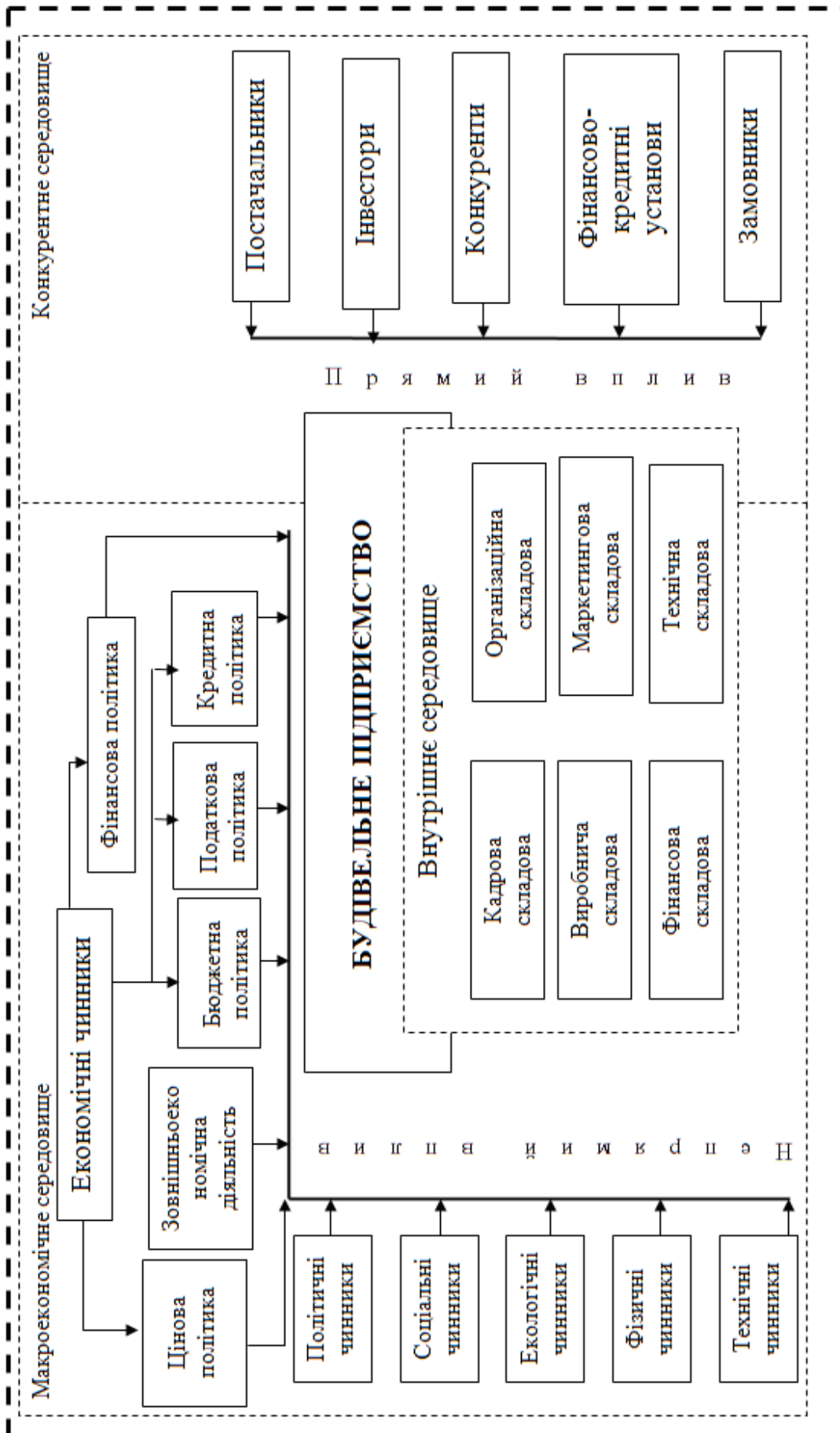


Рис. 1. Структурна схема загального середовища підприємства будівельного комплексу України  
Складено автором на основі аналізу джерел [12, 13]



Виконання будівельних робіт доручає підряднику. Генеральний підрядник: виконує загальні будівельні роботи власними силами; виконання спеціальних робіт доручає субпідрядникам. Будівництво об'єктів здійснюється згідно із затвердженою документацією. Підрядник здійснює будівництво згідно із законодавчо встановленими нормами: ДБН, СНіП, ДСТУ

До особливостей функціонування підприємств будівельної галузі України, які впливають на відмінності в оподаткуванні їх діяльності, належать:

1. Тривалість виробничих циклів будівельних підприємств зумовлює велику частку незавершеного виробництва і особливі умови розрахунків із замовниками — оплата здійснюється за виконані етапи робіт, будівельні організації нерідко вимушені залучати позикові кошти у зв'язку з повільним оборотом власних коштів.
2. Будівельні підприємства несуть витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням будівельного контракту і загальновиробничі витрати, які розподіляються між об'єктами будівництва (з урахуванням специфіки робіт, що виконуються) пропорційно до прямих витрат, обсягів доходу, прямих витрат на оплату праці, відпрацьованого будівельними машинами і механізмами часу тощо.

Отже, за складом витрат найбільш схожими між собою є будівельні та промислові підприємства, так як їх діяльність неможлива без первинного придбання сировини і матеріалів, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, надання будівельних послуг, виробництва будівельних матеріалів. Як і для сільськогосподарських підприємств, для будівельних підприємств важливий робочий персонал, отже, і значна частина витрат спрямована на оплату праці і соціальні відрахування. Витрати, які для торговельних та автотранспортних підприємств є товаростворюючими, для будівельних підприємств відносяться на загальновиробничі.

3. Об'єкти будівництва непорушні, немає переміщення об'єктів до покупця, але мають місце витрати на переміщення будівельних машин і механізмів до об'єкта будівництва, на спорудження тимчасових споруд, які не є характерними для підприємств інших

- галузей економіки (автотранспортних, сільськогосподарських, промислових).
4. Будівельні організації, на відміну від підприємств торгівлі, сільського господарства, автотранспорту, ще до початку робіт знають конкретного замовника, з яким укладають договір, від якого отримують кошти на будівництво і який приймає об'єкт на місці після закінчення будівництва. Це зумовило необхідність обліку витрат і доходів у розрізі будівельних контрактів.
  5. Будівельні ділянки розкидані на великій території, перебувають на значній відстані від керівництва, їх місце постійно змінюється, що послаблює контроль за виконанням робіт, зберіганням матеріалів.
  6. Наявність допоміжних виробництв, різноманітність видів робіт (монтажні, штукатурні, оздоблювальні, санітарно-технічні, електротехнічні тощо) та їх різна трудомісткість ускладнюють первинний та аналітичний облік.
  7. Об'єкти будівництва знаходяться під відкритим небом, кліматичні умови призводять до матеріальних втрат внаслідок дії дощу, морозу, снігу, вітру, що призводить до виникнення надзвичайних витрат, що також є характерним і для підприємств сільського господарства.

Всі зазначені особливості підприємств будівельної галузі мають значний вплив на визначення механізму оподаткування будівельних підприємств та результати їх фінансово-господарської діяльності.

Макроекономічне середовище будівельного підприємства являє собою підсистему зовнішнього середовища, чинники якого хоч і надають нерегулярну непряму дію на результати функціонування підприємства, але в цілому не підпадають під вплив з боку останнього.

До складу макроекономічного середовища входять: економічні, соціальні, технічні, політичні, фізичні, екологічні чинники [12].

Одним з головних економічних чинників макроекономічного середовища підприємств будівельного комплексу України, які водночас являють собою важелі державного регулювання будівельної галузі народногосподарського комплексу країни, є податкова політика.

Податкова політика держави не має самостійного характеру як економічний чинник макроекономічного середовища будівельного



підприємства і застосовується в комплексі з іншими інструментами державного регулювання економіки країни.

Податкова політика на макроекономічному рівні є системою відносин між платником податку (будівельним підприємством) і державою щодо сплати обов'язкових податкових платежів та їх перерозподілу для покриття витрат, пов'язаних з виконанням нею своїх функцій.

Підприємства, які здійснюють будівельну діяльність, керуються при оподаткуванні чинним податковим законодавством, що регламентує систему оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності.

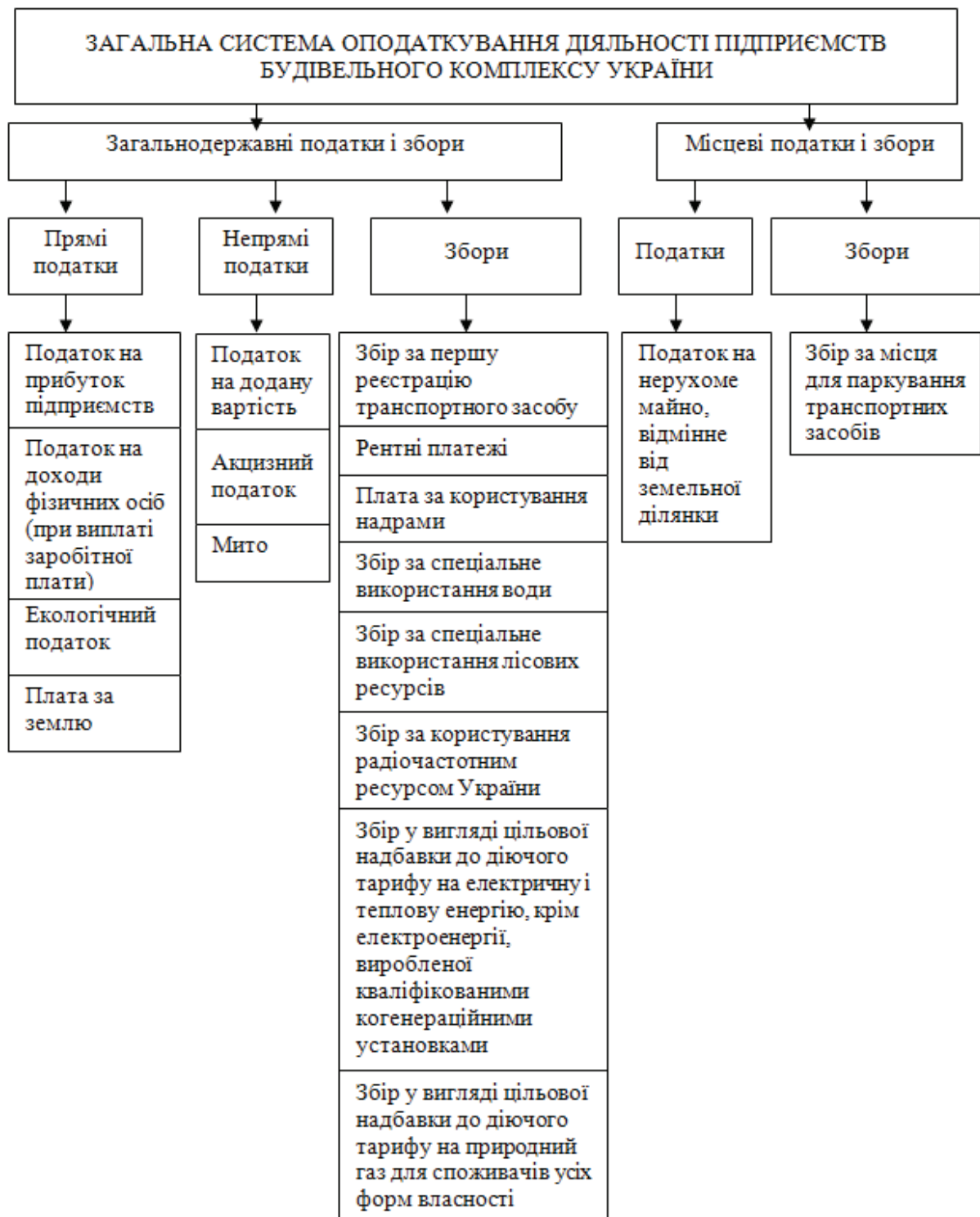
Система оподаткування підприємств будівельного комплексу України є частиною загальної податкової політики держави.

Залежно від організаційно-правових форм, які передбачені чинним господарським законодавством, суб'єкти господарювання – фізичні особи-підприємці та юридичні особи-підприємства, можуть обрати одну з двох систем оподаткування: загальна система оподаткування (рис. 2) та спрощена система оподаткування (табл. 1) підприємницької діяльності, які чинні з 1 січня 2011 року у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України [16] та Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» [17].

Слід зауважити той факт, що не всі з перелічених на рис. 2 податки і збори є обов'язковими для всіх підприємств будівельного комплексу України, які функціонують на загальній системі оподаткування. Система оподаткування для кожного будівельного підприємства формується у відповідності до таких критеріїв, як: наявність іноземних постачальників, замовників; наявність забруднення навколишнього середовища; наявність земельних ділянок та нерухомого майна; необхідність паркування транспортних засобів та інших.

За даними Державної служби статистики України, не всі суб'єкти підприємницької діяльності будівельної галузі України здійснюють економічну діяльність у формі юридичної особи. Незначна кількість фізичних осіб-підприємців, які функціонують у будівельному секторі економіки, здійснює економічну діяльність як за спрощеною системою оподаткування сплачуючи єдиний податок, так і на загальній системі

оподаткування фізичних осіб, сплачуючи податок на доходи фізичних осіб.



*Рис. 2. Основні податки і збори, які платять підприємства будівельного комплексу України на загальній системі оподаткування*

Складено автором на основі аналізу джерел [16]

Таблиця 1. Спрощена система оподаткування діяльності суб'єктів підприємницької діяльності будівельного комплексу України

№ з/п	Аспект	Категорія суб'єктів господарювання	
		3 категорія	4 категорія
1	2	3	3
1	Визначення категорії	Фізична особа-підприємець плюс не більше 20 найманих працівників	Юридична особа зі середньоспискової чисельністю до 50 працівників
2	Граничнодопустимий дохід за рік	3 млн. грн	5 млн. грн
3	Ставка єдиного податку	3% від обсягу доходу для платника ПДВ 5 % від обсягу доходу для неплатника ПДВ	
4	Дозволені види діяльності	Усі види діяльності (крім заборонених)	
5	Заборонені види діяльності	<ul style="list-style-type: none"> <li>• азартні;</li> <li>• обмін валют;</li> <li>• операції з підакцизними товарами (крім продажу ПММ в ємностях до 20 л і пиво на розлив);</li> <li>• операції з дорогоцінними каменями;</li> <li>• видобуток і реалізація корисних копалин;</li> <li>• фінансове посередництво (крім страхових агентів, аварійних комісарів, сюрвейєрів, аджастер);</li> <li>• управління підприємствами;</li> <li>• послуги пошти та зв'язку;</li> <li>• продаж предметів мистецтва та антикваріату;</li> <li>• організація та проведення гастрольних заходів;</li> <li>• для фізичних осіб-підприємців – технічні випробування і технічні дослідження, група 74.3 КВЕД ДК 009:2005;</li> <li>• для фізичних осіб-підприємців – аудит;</li> <li>• для фізичних осіб-підприємців - здача в оренду земельних ділянок більше 0,2 га та житлоплощі більше 100 кв.м, нежитловий - понад 300</li> </ul>	
6	Заборонені типи юридичних осіб		<ul style="list-style-type: none"> <li>- Всі фінансові (в т.ч. трасти, банки, ломбарди, страхові брокери і компанії, лізингові);</li> <li>- Пенсійного забезпечення;</li> <li>- Інвестиційні фонди;</li> <li>- Реєстратори цінних паперів</li> </ul>
7	Заборонена структура статутного капіталу		Вище 25% належать юридичним особам - неплатникам єдиного податку

Продовження таблиці 1.

1	2	3	
8	Що включається до доходу	Будь-який дохід у грошовій та матеріальній формі, що виник від продажів товарів і послуг	
9	Податки, які не сплачують	Податок на доходи фізичних осіб в частині доходу суб'єкта підприємницької діяльності фізичної особи	- Податок на прибуток
		<ul style="list-style-type: none"> <li>- Збір за окремі види підприємництва;</li> <li>- Податок на додану вартість (крім імпорту);</li> <li>- Податок на землю, яка використовується у господарській діяльності суб'єкта.</li> </ul>	
10	Податковий період	Квартал	

Складено автором на основі аналізу джерел [17]

Відповідно до ч. 291.2 ст. 291 Податкового кодексу України [16] спрощена система оподаткування, обліку та звітності – це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності. Відповідно до ч. 3 ст. 291 Податкового кодексу України [16] юридична особа чи фізична особа – підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає встановленим вимогам та реєструється платником єдиного податку в визначеному порядку.

Спрощена система оподаткування у будівельній галузі України найчастіше застосовується тими підприємствами, які, розподіляючи доходи між дочірніми приватними підприємствами або фізичними особами - суб'єктами підприємницької діяльності, ухиляються від сплати податку на прибуток. Можливість застосування спрощеної системи оподаткування підприємствами будівельної галузі України призводить до збільшення тіньового сектору у цій галузі. Це один з недоліків існуючої системи оподаткування підприємницької діяльності будівельних підприємств, який вимагає особливої уваги з боку уряду країни і вдосконалення податкового законодавства, механізму адміністрування податків і зборів.

**Висновки та перспективи подальших наукових розробок в даному напрямі.** Підприємства будівельної галузі не можуть існувати поза навколишнього середовища. Одним з головних економічних чинників

макроекономічного середовища підприємств будівельного комплексу України, який водночас являє собою важелі державного регулювання будівельної галузі народногосподарського комплексу країни, є податкова політика як складова макроекономічної політики держави.

Податкова політика на макроекономічному рівні є системою відносин між платником податку (будівельним підприємством) і державою щодо сплати обов'язкових податкових платежів та їх перерозподілу для покриття витрат, пов'язаних з виконанням нею своїх функцій.

Система оподаткування підприємств будівельного комплексу України є частиною загальної податкової політики держави. Саме тому подальше дослідження системи оподаткування підприємств будівельної галузі України є перспективним для формування ефективної податкової політики та макроекономічної політики в цілому.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Мескон М., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента / М. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури, пер. с англ. О.Медведь. – К.: Вильямс, 2009. – 672 с.
2. Котлер Ф., Армстронг Г., Вонг В., Сондерс Дж. Основы маркетинга: 5-е европейское издание / Ф. Котлер, Г. Армстронг, В. Вонг, Дж. Сондерс, пер. с англ. А. Назаренко, А. Свирид. – К.: Вильямс, 2012. – 752 с.
3. Виханский О.С., Наумов А. И. Менеджмент: Учебник. — 3-е изд. Москва 2003. — 528 с
4. Кабушкин, Н. И. Основы менеджмента: учебник / Н. И. Кабушкин. — Мн.: БГЭУ, 2004. — 336 с.
5. Афанасьев М. В. Основы менеджменту: Навч.-метод, посіб. / Харківський держ. економічний ун-т. — Х.: ВД «ІНЖЕК», 2003. — 481 с.
6. Грифін Р., Яцура В. Основы менеджменту: Підручник / Наук. ред. В.Яцура, Д. Олесевич. — Львів: Бак, 2001. — 624 с.
7. Кузьмін О.Є., Мельник О.Г. Основы менеджменту. — К.: Академвидав, 2003. — 416 с.
8. Стадник В.В., Йохна М.А. Менеджмент: Посібник. — К.: Академвидав, 2003. — 464 с.
9. Хміль Ф.І. Основы менеджменту: Підручник. — К.: Академвидав, 2003. — 608 с.
10. Шегда А.В. Основы менеджмента: Учебное пособие. — К.: Товариство «Знання», КОО, 1998. — 512 с.
11. Шершньова З. Є. Стратегічне управління: Підручник. — 2-ге вид., перероб. і доп.

- К.: КНЕУ, 2004. — 699 с.
12. Свердан М.М. Податкова політика держави та її вплив на економічне зростання суспільства: теоретичні засади реалізації / Менеджмент. – 2010. – № 13. – С. 201-216.
  13. Рогожин П.С., Гойко А. Ф. Економіка будівельних організацій. – К. : Видавничий дім „Скарби”, 2001. – 448 с.
  14. Глухова С. В. Методичний підхід щодо оцінки результативності інноваційної діяльності будівельних підприємств [Електронний ресурс]// Ефективна економіка. – 2010. -№ 10. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua>.
  15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти»: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт ЛігаЗакон: правова підтримка бізнесу та громадян. – 2012. - Режим доступу: <http://ligazakon.ua>.
  16. Податковий кодекс України: Кодекс України [Електронний ресурс]: текст від 02.12.2010 № 2755-VI // Законодавство України / Упр. комп'ютериз. систем Апарату Верховної Ради України. – 2012. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
  17. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : Закон України [Електронний ресурс] : текст від 04.11.2011 № 4014-VI // Законодавство України / Упр. комп'ютериз. систем Апарату Верховної Ради України. – 2012. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.