

розвитком відповідно до запропонованої моделі (3), що дозволить йому покращити показники своєї фінансової діяльності.

На думку автора, для проведення аналізу, який пропонується здійснювати у рамках методології реалізації управління фінансовим розвитком банку, дієвим, адекватним і зручним підходом є використання апарату рейтингування банків. Тому результатом рейтингування є сприяння обґрунтуванню та розробці відповідного управлінського рішення. Методики визначення рейтингів банків створюють систему оцінки, яка робить зрозумілим механізм порівняння досліджуваних банків з набору конкретних фінансових показників, що характеризують діяльність цих банків. Результати застосування таких методик служать об'єктивною інформаційною базою для прийняття управлінських рішень, та сприяють ефективному управлінню фінансовим розвитком банку. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про банки і банківську діяльність» від 07.12.2000 р. №2121 – III (зі змінами та доповненнями) / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua
2. **Лернер Ю. И.** Экономические инструменты производственной и предпринимательской деятельности в условиях неопределенности и рисков. Часть II. Том 7. Экономические инструменты эмиссии и обращения ценных бумаг. [Текст] / Ю. И. Лернер // Х. : Тимченко, 2008. – 544 с.
3. **Петрук І. Р.** Фінансова стратегія як передумова успішного функціонування та розвитку банку [Текст] / І. Р. Петрук, Т. В. Дивульська // Вісник Національного універси-

тету водного господарства та природокористування : 36. наук. праць: Серія «Економічні науки». – 2010. – Вип.1(49). – С. 154 – 161.

4. **Самородов Б. В.** Аналіз та визначення сутності управління фінансовим розвитком банку [Текст] / Б. В. Самородов // Збірник наукових праць «Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики». – Харків : ХІБС УБС НБУ. – 2012. – Вип. 1(12). – С. 66 – 75.

5. **Самородов Б. В.** Банковские кредитные рейтинги и их роль при внешнем заимствовании средств [Текст] / Б. В. Самородов // Анализ кризисных явлений в финансовом и реальном секторах экономики Украины и Республики Беларусь (2008 – 2011 гг.): сб. науч. ст. / Полесский гос. ун-т; под ред. К. К. Шебеко. – Пинск : ПолесГУ, 2011. – С. 116 – 119.

6. **Самородов Б. В.** Запозичення суб'єктами господарювання грошових коштів на зовнішніх ринках : монографія [Текст] / Ю. І. Лернер, Б. В. Самородов. – Харків : Вид-во «Підручник НТУ «ХП», 2012. – 156 с.

7. **Самородов Б. В.** Місце управління фінансовим розвитком банку в системі його фінансового менеджменту [Текст] / Б. В. Самородов // Вісник Університету банківської справи Національного банку України (м. Київ). – 2012. – № 2(14). – С. 198 – 203.

8. **Самородов Б.** Методологічні основи застосування теорії оптимізації у банківській справі [Текст] / Б. Самородов // Вісник Національного банку України. – 2012. – № 7. – С. 58 – 61.

9. **Самородов Б.** Моніторинг підвищення рейтингу банку на основі оптимізації його фінансових показників [Текст] / Б. Самородов // Вісник Національного банку України. – 2012. – № 10. – С. 36 – 39.

10. Структура активів, зобов'язань, власного капіталу, фінансових результатів діяльності банків України / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bank.gov.ua>

УДК 336.2

АНАЛІЗ МЕТОДИК ОЦІНКИ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ ПІДПРИЄМСТВ

ТКАЧЕНКО В. В.

УДК 336.2

Ткаченко В. В. Аналіз методик оцінки податкового навантаження підприємств

Розглянуто різні підходи до визначення податкового навантаження на мікрорівні та обрано найбільш оптимальний із запропонованих на сьогодні, який полягає у приведенні сукупності податків до даної вартості.

Ключові слова: податкове навантаження, податки, додана вартість.

Табл.: 3. **Формул.:** 10. **Бібл.:** 6.

Ткаченко Володимир Валентинович – кандидат економічних наук, доцент, Національний університет державної податкової служби України (вул. Карла Маркса, 31, м. Ірпінь, Київська обл., 08201, Україна)

E-mail: vvt81@mail.ru

УДК 336.2

Ткаченко В. В. Анализ методик оценки налоговой нагрузки предприятий

Рассмотрены разные подходы к определению налоговой нагрузки на микроуровне и избран наиболее оптимальный из предложенных на сегодня, который заключается в приведении совокупности налогов к добавленной стоимости.

Ключевые слова: налоговая нагрузка, налоги, добавленная стоимость.

Табл.: 3. **Формул.:** 10. **Библ.:** 6.

Ткаченко Владимир Валентинович – кандидат экономических наук, доцент, Национальный университет государственной налоговой службы Украины (ул. Карла Маркса, 31, г. Ирпень, Киевская обл., 08201, Украина)

E-mail: vvt81@mail.ru

UDC 336.2

Tkachenko V. V. Analysis of Methodologies of Estimation of the Tax Loading of Enterprises

The different methods of determination of the tax loading are considered on a microlevel and the most optimal is select from offered for today, that consists in bringing totality over of taxes to the value added.

Key words: tax loading, taxes, value added

Tabl.: 3. **Formulae:** 10. **Bibl.:** 6.

Tkachenko Vladimir V. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, National University of State Tax Service of Ukraine (vul. Karla Marksa, 31, Irpin, Kyivska obl., 08201, Ukraine)

E-mail: vvt81@mail.ru

Значний вплив на економічні результати діяльності підприємства має рівень оподаткування. Податкове навантаження на підприємствах є наслідком податкової політики держави. В Україні на сьогодні не має єдиної методики визначення податкового навантаження на підприємства, тому і відсутня офіційна статистика цього показника.

У сучасних розробках науковці пропонують різні методики визначення податкового навантаження господарюючих суб'єктів. Різноманітність методик полягає у трактуванні таких ключових моментів, як кількість податків, які включаються в розрахунок податкового навантаження, і загальний інтегральний показник, з яким порівнюється сума податків. Основна ідея дослідження полягає в тому, щоб розробити такий показник податкового навантаження, який можна було б використовувати як універсальний показник і який дозволить порівняти рівень оподаткування для підприємств різних видів діяльності. Також потрібно визначити, як впливають податки на економічні результати діяльності підприємства.

Діяльність будь-якого господарюючого суб'єкта визначається тими цілями і завданнями, які встановлюються його власником. Здійснення ж самої діяльності падає під вплив факторів як внутрішнього, так і зовнішнього середовища. Найбільш вагомим у складі зовнішніх факторів є держава, яка здійснює вплив шляхом реалізації своєї економічної, фінансово-кредитної і податкової політики. Сучасні науковці розробили декілька методик визначення податкового тягаря підприємства. Основні відмінності цих методик можна сформулювати так:

- ✦ включення в розрахунок податкового навантаження податку на доходи фізичних осіб;
- ✦ включення в розрахунок непрямих податків, носієм податкового навантаження яких має виступати кінцевий споживач.

Необхідно зазначити, що деякі вчені у своїх методиках взагалі не враховують непрямих податків або не беруть до уваги методику їх розрахунку.

На нашу думку, непрямі податки залежно від конкретної ситуації в умовах господарювання можуть перетворюватися в прямі, а також здійснювати вплив як на фінансово-економічні результати діяльності, так і на фінансовий стан економічного суб'єкта;

- ✦ вибір бази порівняння при розрахунку податкового навантаження. Існує декілька показників, які пропонуються для розрахунку податкового навантаження.

Перший показник – це прибуток. Більшість науковців вважають, що цей показник не можна бути використовувати для оцінки визначення податкового навантаження. Розрахунки, які здійснюються за допомогою нього, не можуть розглядатися як об'єктивні, тому що прибуток не є джерелом сплати окремих податків.

Другий показник – виручка. Існують суперечності щодо визначення цього показника. Можна виділити такі показники, як чиста виручка від реалізації продукції (робіт, послуг), сукупна виручка від продажу продукції (робіт, послуг).

Третій показник – додана вартість або новостворена вартість. З позиції економічної доцільності роз-

рахунку податкового навантаження, на нашу думку, цей показник більшою мірою відповідає базі порівняння, оскільки податки беруть свій початок із створюваної до розподілення вартості.

Також пропонують порівнювати всі податки з ринковою вартістю бізнесу [1] та інше [2].

Більшість аналітиків висловлюють думку, що для найбільшої точності розрахунків при оцінці податкового тягаря підприємства доцільно використовувати декілька методик, результати яких найбільш повно описують поточну або ретроспективну податкову ситуацію на підприємстві.

Зупинимось коротко на характеристиці окремих методик оцінки податкового навантаження.

Показник податкового навантаження, який розраховується відповідно до методики, запропонованої у Наказі ДПАУ № 355 від 27.05.2008 року [3], характеризує частку податків у виручці від реалізації, проте, на нашу думку, не відображає впливу податків на економічні результати діяльності підприємства. Також хочемо зазначити, що при прогресивній ставці оподаткування податкове навантаження, розраховане у такий спосіб, буде різним при рівній величині, але різній структурі заробітної плати.

Таку методику можна вважати офіційною, оскільки вона запропонована ДПСУ для розрахунку податкового навантаження платників. Величина податкового навантаження відповідно до методики практично завжди нижча порівняно з іншими методиками, приблизно на 10 –15%, оскільки не враховує багатьох факторів формування витрат на підприємстві, наприклад: фондомісткість, матеріаломісткість, заробітна плата, ціноутворення тощо.

Відповідно до цієї методики податкове навантаження потрібно розраховувати як відсоткове співвідношення всіх сплачуваних податків до виручки від реалізації, включаючи виручку від іншої реалізації. Усього на підприємстві № 9 було сплачено податків підприємства за 2008 – 2010 рр. – 1 278 726, 884 949 та 1 696 834 грн відповідно (табл. 1).

Згідно з методикою, до виручки від реалізації (з ПДВ) потрібно додати інші доходи, що в сумі (наприклад, за 2010 р.) становитиме 11 600 420 грн.

$$Пн_1 = \frac{1696834}{11600420} \times 100\% = 14,6\%; \quad (1)$$

$$Пн_2 = \frac{1696834 + 253748}{11600420} \times 100\% = 16,8\%, \quad (2)$$

де $Пн_1$ – податкове навантаження, де в суму податків не включається ПДФО і утримання з працівників;

$Пн_2$ – податкове навантаження з урахуванням ПДФО і утримань з працівників.

Динаміка показників податкового навантаження на підприємстві згідно з методикою, запропонованою у Наказі ДПАУ № 355 від 27.05.2008 р., у 2008 – 2010 рр. становить 19,97%, 11,5%, 14,6% відповідно (без ПДФО); 16,7%, 13,8%, 16,8% відповідно (з ПДФО).

Вибіркові показники роботи підприємства № 9*

№ з/п	Показник	2008 р.	2009 р.	2010 р.
1	Виручка від реалізації продукції, робіт, послуг (без ПДВ)	533 5700	6 060 100	6 480 600
2	Виручка від реалізації продукції, робіт, послуг (з ПДВ)	640 2840	7 272 120	7 776 720
3	Матеріальні витрати (без ПДВ)	256 3300	4 227 300	3 900 265
4	Відрахування в позабюджетні фонди:			
5	Інші доходи	–	444 000	3 823 700
6	Податкові платежі підприємства (4 + 7 + 8 + 9)	1 278 726	884 949	1 696 834
7	Податок на прибуток (Декларація)	497 100	5 306	577 188
8	Податки за рахунок собівартості:	44 700	61 037	50 635
9	ПДВ до сплати у бюджет	245 026	335 006	473 111
10	ПДФО (оборотна відомість 64.1.1)	130 664	155 590	220 897
11	Утримання з працівників у:	37 506	43 044	32 851
	– пенсійний фонд	23 725	26 904	16 589
	– фонд соціального страхування	9 668	11 738	10 079
	– фонд безробіття	4 113	4 402	6 183

Джерело: складено автором.

Дана методика показує лише частку податків у виручці. Цей показник складно проаналізувати. Для економічного аналізу він є малозначущим. Недолік методики полягає в тому, що всі податки порівнюються з виручкою від реалізації, хоча виручка не є джерелом сплати податків. Для більш ефективного аналізу стає очевидним, що суму податків необхідно порівнювати із джерелом їх сплати.

Методика, запропонована автором М. Крейніною [4], передбачає зіставлення податку і джерела його сплати. М. Крейніна пропонує не враховувати у податковому навантаженні ПДВ і акцизів. Оскільки вони впливають лише на платоспроможність підприємства, тому їх доцільно порівнювати з кредиторською та дебіторською заборгованістю [4, с. 145]. Інші податки для розрахунку податкового навантаження потрібно оцінювати у відсотках до загальної суми прибутку. Також автор методики пропонує уявити ситуацію, коли підприємство взагалі не платить податки, і порівняти цю ситуацію з дійсною. Податкове навантаження (Π_n) визначається за допомогою такої формули:

$$\Pi_n = \frac{B - B_e - \Pi_v}{B - B_e} \times 100\% \quad \text{або} \quad (3)$$

$$\Pi_n = \frac{B - B_e - \Pi_v}{\Pi_v} \times 100\%,$$

де B – виручка від реалізації (собівартість + прибуток);
 B_e – витрати на виробництво реалізованої продукції (без урахування податків; матеріальні витрати + З/П + амортизація + нарахування на З/П);

Π_v – фактичний прибуток, який залишається у розпорядженні підприємства із вирахуванням податків, які сплачуються за рахунок нього.

Застосування цієї методики доцільне, оскільки дозволяє здійснити оцінку впливу на економічний стан

підприємства, але варто доповнити її методиками, які дозволяють оцінити також вплив ПДВ і акцизів.

На думку автора, податки необхідно порівнювати саме із джерелом їх сплати. А інтегрований показник, до якого можна привести суму всіх податків, – прибуток підприємства.

Принцип розрахунку податкового навантаження дуже оригінальний: пропонується уявити ситуацію, при якій підприємство взагалі не платить податків, і отриманий прибуток порівняти з прибутком після сплати всіх податків.

Таблиця 2

Вибіркові показники роботи підприємства № 9 при застосуванні методики визначення податкового навантаження Крейніної М. Н.*

№ з/п	Показник	Грн
1	Виручка від реалізації (+ реалізація землі)	8 693 400
2	Витрати на виробництво МЗ + А + ЗП (без урахування податків)	5 650 965
3	Фактичний прибуток, який залишається у розпорядженні підприємства за вирахуванням податків, сплачуваних за рахунок нього	1 818 700

* Джерело: складено автором.

$$\begin{aligned} \text{Інші доходи} - \text{інші витрати} &= \\ &= 3823700 - 1610900 = 2212800 \text{ грн.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \Pi_n &= \frac{B - B_e - \Pi_v}{B - B_e} \times 100\% = \\ &= \frac{6480600 - 5650965 + 2212800 - 1818700}{6480600 - 5650965 + 2212800} = \\ &= \frac{1223735}{3042435} \times 100\% = 40,2\%. \end{aligned}$$

Ще один показник вказує, у скільки разів величина податків відрізняється від прибутку, який залишається у розпорядженні підприємства:

$$\begin{aligned} \Pi_n &= \frac{B - B_e - \Pi_v}{B - B_e} \times 100 \% = \\ &= \frac{1223735}{1818712} \times 100 \% = 67,29 \%. \end{aligned}$$

На практиці результати можуть бути застосовані лише для виправдання того, що платити податки економічно невигідно. Для доходів тіньового сектора економіки, а також для тих хто, вирішив легалізуватися, подібні розрахунки будуть не зайвими.

Професор Е. Кирова [5] пропонує при визначенні податкового навантаження розмежовувати такі поняття, як абсолютне і відносне податкове навантаження. Абсолютне податкове навантаження визначається як сума всіх фактично перерахованих у бюджет податкових платежів і страхових внесків, а також суми недоїмок і пені по них, (ПДФО при розрахунку не враховується). Оскільки цей показник не порівнюється з джерелом їх сплати, то запропоновано використовувати термін відносного податкового навантаження.

Під відносним податковим навантаженням розуміється відношення її абсолютної величини до новоствореної вартості. Науковець відзначає, що використання виручки для цього показника не зовсім коректне. Також вона пропонує використовувати не додану вартість, а новостворену. Новостворена вартість визначається внаслідок вирахування амортизації з доданої вартості. Це пояснюється тим, що, наприклад, при однаковій кількості податкових зобов'язань на фондоемних підприємствах і в сфері малого бізнесу розрахунок податкового навантаження до доданої вартості є не завжди об'єктивним і не зовсім коректним. Тому з метою виключення впливу амортизаційних сум на величину податкового навантаження і запропоновано фіскальні вилучення порівнювати з новоствореною вартістю.

За методикою Е. Кировой на рівні підприємства новостворену вартість пропонується вираховувати так:

$$\begin{aligned} HB &= B - Mз - A - ПД - ПВ \text{ або} \\ HB &= 3П + B_{\text{соц}} + П + ПП, \end{aligned} \quad (4)$$

де HB – новостворена вартість; B – виручка від реалізації товарів, продукції, робіт, послуг; $Mз$ – матеріальні затрати; A – амортизація; $ПД$ – позареалізаційні доходи; $ПВ$ – позареалізаційні витрати (без урахування податкових платежів); $3П$ – заробітна плата; $B_{\text{соц}}$ – відрахування на соціальні потреби; $П$ – прибуток підприємства; $ПП$ – податкові платежі.

Відносне податкове навантаження ($\Pi_{H(\text{від})}$) можна визначити за такою формулою:

$$\begin{aligned} \Pi_{H(\text{від})} &= \frac{ПП + B_{\text{соц}}}{HB} \times 100 \% = \\ &= \frac{ПП + B_{\text{соц}}}{3П + B_{\text{соц}} + П + ПП} \times 100 \%. \end{aligned} \quad (5)$$

Перевагами цієї методики є те, що вона дозволяє порівняти податкове навантаження на конкретне під-

приємство, а також індивідуальних підприємців, незалежно від того, до якої галузі вони належать. Податкові платежі порівнюються саме з новоствореною вартістю. Податкове навантаження визначається насамперед відносно джерела сплати податків. Крім того, на формування величини новоствореної вартості не впливають податки, які сплачуються. Але результати цієї методики можуть виявитися практично непотрібними. Дана методика дозволяє побачити тільки частку податків у частині новоствореної вартості. Не враховуються тут такі особливості, як фондомісткість, трудомісткість, рентабельність, оборотність капіталу.

На думку автора методики, потрібно розрізняти абсолютне податкове навантаження – податки і страхові внески, які підлягають перерахуванню у бюджет і позабюджетні фонди, і відносне податкове навантаження. Під відносним податковим навантаженням розуміється відношення абсолютного податкового навантаження до новоствореної вартості. Новостворена вартість розраховується завдяки вирахуванню із виручки матеріальних затрат і амортизаційних відрахувань. По суті, новостворена вартість – це додана вартість за мінусом амортизації.

Відносне податкове навантаження – це відношення абсолютного податкового навантаження до новоствореної вартості.

Відносне податкове навантаження розраховується за формулою:

$$\Pi_n = \frac{\Pi_{nl}}{HB} = \frac{\Pi_{nl}}{3П + ВФ + П + \Pi_{nl}} \times 100 \%, \quad (6)$$

де Π_{nl} – податкові платежі (без ПДВ); $ВФ$ – відрахування у соціальні фонди; HB – новостворена вартість; $3П$ – заробітна плата; $П$ – прибуток до оподаткування.

Новостворена вартість розраховується за формулою:

$$HB = B - Mз - A + ПД - ПВ, \quad (7)$$

де B – виручка; $Mз$ – матеріальні затрати; A – амортизація; $ПД$ – позареалізаційні доходи; $ПВ$ – позареалізаційні витрати без урахування податкових платежів.

Розрахунок новоствореної вартості та податкового навантаження на підприємстві № 9 за 2010 рік здійснимо так:

$$\begin{aligned} HB_{2009} &= B - Mз - A = 6480600 - 3900265 - \\ &- 245200 = 2335135 \text{ грн,} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} HB_{2009} &= 3П + ВФ + П + \Pi_{nl} = 1505500 + \\ &+ 595900 + 2395888 + 50635 = 4547923 \text{ грн,} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} HB_{2009} &= B - Mз - A + ПД - ПВ = 6480600 - \\ &- 3900265 - 245200 + 3823700 - 1610900 = 4547935 \text{ грн,} \end{aligned}$$

$$\Pi_{n1} = \frac{\Pi_{nl}}{B - Mз - A} = \frac{1223723}{2343500} \times 100 \% = 52,2 \%,$$

$$\Pi_{n2} = \frac{\Pi_{nl}}{3П + ВФ + П + \Pi_{nl}} =$$

$$= \frac{1223723}{4547923} \times 100 \% = 26,91 \%,$$

$$P_{H_3} = \frac{P_{H_3}}{B - M_3 - A + ПД - ПВ} =$$

$$= \frac{1223723}{4556300} \times 100 \% = 26,86 \%$$

Отже, частка податкових платежів у новоствореній вартості становить 52,2%.

Даний показник доцільний для аналізу сукупного податкового впливу на підприємство, однак зрозуміло, що сукупне податкове навантаження – поняття досить розмите. За допомогою нього складно визначити, як податки впливають на прибуток або на яку частину прибутку податки залишають підприємству. А такі дані необхідні як для підприємства, так і для держави для того, щоб прогнозувати наслідки введення тих чи інших податкових змін. Для ефективної податкової політики необхідно знати, як кожний окремий податок впливає на економічний стан підприємства і які зміни в структурі затрат він несе. За допомогою цієї методики такий аналіз провести не можна.

Однак цю методику можна використати, коли необхідно проаналізувати податкове навантаження по видах діяльності підприємств. Наприклад, якщо необхідно порівняти податкове навантаження промислових підприємств, торгових підприємств тощо.

Методика М. Литвина [6] забезпечує зв'язок показника податкового навантаження з числом податків та інших обов'язкових платежів зі структурою податків економічного суб'єкта і механізмом їх стягнення. Позитивним у цій методиці є те, що, крім загального показника податкового навантаження, в методиці використовуються окремі показники, як співвідношення окремих податків і груп до конкретних джерел їх сплати. До недоліків доцільно віднести включення в розрахунок податкового навантаження податку на доходи фізичних осіб.

У загальну суму податків включаються всі сплачені податки: ПДВ, акцизи, ПДФО, внески в позабюджетні фонди та ін. Джерелом для сплати податків може бути тільки дохід підприємства в різних формах: виручка від реалізації, прибуток підприємства в процесі його формування, прибуток у процесі перерозподілу, дохід працівника тощо.

Пропонується одночасно із загальним показником податкового навантаження використовувати одиничні показники і розглядати їх співвідношення по названих вище групах доходів. Загальним показником для всіх податків пропонується використовувати додану вартість, яка вираховується:

$$\text{Додана вартість} = \text{валовий дохід} - \text{матеріальні витрати}; \quad (8)$$

$$\text{Додана вартість} = \text{заробітна плата} + \text{амортизація} + \text{прибуток} + \text{податки}. \quad (9)$$

Аналіз за допомогою такого методу містить у собі практично цінні відомості для підприємства. Показано, скільки доданої вартості припадає на податки і скільки прибутку витрачається на них. Даний підхід враховує особливості конкурентного підприємства, тобто частку

матеріальних витрат, амортизації, витрат праці в доданій вартості.

У цій методиці запропоновано порівняти сплачуваний податок з джерелом його сплати.

Сума податкового навантаження розраховується окремо для кожного податку відповідно до джерела сплати. Наприклад, податки, які сплачуються із собівартості, порівнюються з величиною собівартості.

$$T = \frac{ST}{TV} \times 100 \%, \quad (10)$$

де T – показник податкового навантаження у відсотках; ST – сума податків; TV – сума джерела сплати податків.

Узагальнений показник, з яким необхідно порівнювати всю суму податків, – додана вартість ($ДВ$). Сума податків – це ПДФО, ПДВ, акцизи, відрахування у позабюджетні фонди та ін.

Розрахунок доданої вартості за допомогою формули (8) на підприємстві № 9 здійснюється так:

$$ДВ = 6480600 - 3871265 + 2182800 = 4792135 \text{ грн.}$$

У результаті аналізу пропонується розрахувати декілька показників, таких як:

1. Податки у складі собівартості продукції ($\%P_{CB}$):

$$\%P_{CB} = \frac{\text{Сума податків}}{\text{Собівартість}} = \frac{50635}{6268500} \times 100 \% = 0,81 \%$$

2. Відрахування у позабюджетні фонди ($\%B\Phi_{CB}$) у складі собівартості продукції:

$$\%B\Phi_{CB} = \frac{\text{Відрахування у фонди}}{\text{Собівартість}} =$$

$$= \frac{595900}{6268500} \times 100 \% = 9,51 \%$$

3. Непрямі податки ($\%H_{\text{нод}}$) у виручці від реалізації:

$$\%H_{\text{нод}} = \frac{ПДВ}{\text{Виручка від реалізації}} =$$

$$= \frac{473111}{6480600} \times 100 \% = 7,30 \%$$

4. Податки за рахунок фінансових результатів ($\%P_{\text{фін}}$):

$$\%P_{\text{фін}} = \frac{\text{Податок на прибуток}}{\text{Прибуток}} =$$

$$= \frac{577188}{2394883} \times 100 \% = 24,10 \%$$

5. Аналіз собівартості: інтегральний показник податкового навантаження (P_H) розраховується, як співвідношення суми податків (без ПДВ) до доданої вартості:

$$P_H = \frac{1223723}{4792135} = 25,54 \%$$

Отже, кожна гривня створеної вартості містить у собі:

- заробітної плати – 31,42 коп.;
- амортизації – 5,12 коп.;
- прибутку – 37,93 коп.;
- податків – 25,54 коп.

Розрахунок податкового навантаження на підприємствах різних видів діяльності подано в *табл. 3*.

Розрахунок податкового навантаження на підприємствах різних видів діяльності за 2010 р.

№ з/п	Показники	Од. виміру	Підприємство								
			№ 1	№ 2	№ 3	№ 4	№ 5	№ 6	№ 7	№ 8	№ 9
1	Податки у складі собівартості продукції	%	0,06	0,19	1,44	0,09	0,36	0,73	0,51	0,02	0,81
2	Відрахування у поза-бюджетні фонди у складі собівартості продукції	%	0,39	17,48	5,90	6,86	1,18	10,59	6,38	6,91	9,51
3	Непрямі податки у виручці від реалізації	%	14,70	0,94	2,43	1,30	0,88	8,76	5,52	2,33	7,30
4	Податки за рахунок фінансових результатів	%	93,52	0,005	4,44	0,78	2,29	634,69	302,18	1037,34	24,09
5	Інтегральний показник податкового навантаження	%	14,16	1,43	10,81	8,90	5,71	68,37	35,80	32,08	25,54
6	Середній показник податкового навантаження	%	22,53								
7	У доданій вартості кожна гривня містить в собі:	коп									
	– заробітної плати		4,06	3,79	17,34	22,60	8,26	66,67	65,53	71,01	31,42
	– амортизації		71,16	0,16	18,52	0,12	20,17	1,40	5,27	1,75	5,12
	– прибутку		0,63	94,62	53,33	68,37	65,85	-36,44	-6,60	-4,84	37,92
	– податків	14,16	1,43	10,81	8,90	5,71	68,37	35,80	32,08	25,54	

* Джерело: розраховано автором.

Дані табл. 3 показують, що податкове навантаження на різних підприємствах також різне. Так, податкове навантаження на підприємстві роздрібної торгівлі № 2 становить 1,43%, а на комунальному підприємстві № 6 спостерігається його найбільше значення – 68,37%. Щодо структури доданої вартості, то потрібно зазначити, що на трьох підприємствах № 6, № 7, № 8 прибуток у доданій вартості від'ємний і становить -36,64; -6,60; -4,84 відповідно. Дані показники означають, що підприємство отримує збитки у результаті своєї діяльності за рахунок неузгодженості бухгалтерського та податкового обліку, зокрема щодо врахування витрат.

Середній показник інтегрального податкового навантаження серед наведених підприємств становить 22,53%. Розрахунки показують, що не всі підприємства мають високе податкове навантаження. Найбільший показник податкового навантаження спостерігається на підприємствах тих видів діяльності, які надають послуги населенню у сфері комунальних послуг.

Перевагою цієї методики є те, що за допомогою неї можна порівнювати суму податку з джерелом сплати. Також можна визначити, яку частину податки займають у кожній гривні створеної вартості.

Такий детальний аналіз буде корисним для управлінського обліку підприємства. За допомогою розрахунку можна визначити, скільки і яку частину податок забирає у бюджет. На практиці це означає таке, наприклад, у підприємства № 9 держава вилучає у вигляді податків – 25,54%. У складі собівартості податки становлять 0,81%. Усе це впливає на ціну продукції і відповідно на економічні результати діяльності підприємства. ■

ЛІТЕРАТУРА

- Верстина Н. Г.** Налоговое планирование как элемент финансовой политики реструктурируемого предприятия / Н. Г. Верстина // Финансы. – 2002. – № 4. – С. 26 – 29.
- Бородин В. А.** Налоговая нагрузка как составляющая финансовой устойчивости предприятия / В. А. Бородин, П. В. Малахов // Экономический анализ : теория и практика. – 2009. – № 32 (161). – С. 10 – 16.
- Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної податкової служби України при організації та проведенні перевірок платників податків :** Наказ ДПС України : від 27.05.2008 р. № 355 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sta.gov.ua>
- Крейнина М. Н.** Финансовое состояние предприятия. Методы оценки / М. Н. Крейнина. – М. : ИКЦ «ДИС», 1997. – 224 с.
- Кирова Е. А.** Методология определения налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты / Е. А. Кирова // Финансы. – 1998. – № 9. – С. 30 – 32.
- Литвин М. И.** Налоговая нагрузка и экономические интересы предприятий / М. И. Литвин // Финансы. – 1998. – № 5. – С. 29 – 31.