

5. Подольский В.И. Аудит. – М.: ЮНИТИ, 1997. – 432 с.

6. Рой Додж. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита. – М.: Финансы и статистика, 1992. – 240 с.

*Получено 26.04.2004*

УДК 338.45 : 69

Г.І.КИЗИЛОВ, канд. екон. наук

*Харківська національна академія міського господарства*

### **ОЦІНКА ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВА ТА РОЗРАХУНКИ ЗА ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ**

Визначена проблема зростання податкового тиску на результати діяльності підприємства, встановлені причини нерівномірного зростання співвідношень нарахованих сум податків до доходу від операційної діяльності. Розраховані граничні значення співвідношень, перевищення яких обумовлює неспроможність розрахунків за зобов'язаннями.

Дослідження показують, що податковий тиск у 1997-2003 рр. був обтяжливим для будівельних підприємств, незважаючи на те, що Постановою Верховної Ради України „Про основні положення податкової реформи в Україні” від 13.12.1995 р. основною метою податкової реформи було визначено пом'якшення податкової політики й стимулювання вітчизняного товаровиробника. Цією ж Постановою було встановлено термін закінчення розробки Податкового кодексу – 1 січня 1998 р. Наступною Постановою Верховної Ради України „Про основні положення податкової політики в Україні” від 4.12.1996 р. уточнювались принципи побудови системи оподаткування і мета реформування системи оподаткування – „... сприяння стабілізації матеріального виробництва, підвищення його ефективності і на цій основі задоволення державних і соціальних потреб.”[1]. Також передбачувалось реформування правових норм, що визначають форми, методи, механізми регулювання й установалення розміру та порядку стягнення податків, зборів, інших обов'язкових платежів до бюджетів.

Державна податкова адміністрація України в аналітично-інформаційній записці до Верховної Ради України у 1998 р. дала оцінку останнім змінам у системі оподаткування наступним чином: “Як не парадоксально, але в Україні, де начебто впроваджуються податкові реформи, які б мали бути спрямовані на полегшення долі народу, платника податків все більше заплутують новими й новими складними правилами податкової гри. Сотні пропозицій, висновків та зауважень, що вносяться в робочому порядку до податкової адміністрації в період опрацювання законопроектів в Уряді та Верховній Раді вихолощуються, перекручуються або відверто ігноруються. Внаслідок цього країна нерідко отри-

мує заплутані, суперечливі та вкрай важкі для виконання закони” [2].

У наступних роках приймалися нові законодавчі та інші нормативні податкові акти, проте на 1.01.2004 р. так і не прийнято Податковий кодекс. Податкова політика практично реалізується в напрямку збільшення тиску на платників податків порівняно з 1996 р. Про це свідчить динаміка співвідношень нарахованих сум податків і доходу від звичайної діяльності (середніх ставок податків), наведена в табл.1.

Таблиця 1 – Співвідношення нарахованих сум податків і доходу від звичайної діяльності

Роки	Підприємства		
	ЗАТ-1	ЗАТ-2	ЗАТ-3
1996	0,224	0,258	0,216
1997	0,281	0,290	0,323
1998	0,398	0,394	0,385
1999	0,408	0,362	0,295
2000	0,425	0,295	0,298
2001	0,380	0,305	0,297
2002	0,378	0,299	0,296

Найбільший податковий тиск підприємства відчували у 1998-2000рр. Проте спостерігались розбіжності значень середніх ставок податків і нерівномірність їх зростання, що було обумовлено наступним:

1. Оскільки підприємства належать до колективної форми власності, то акціонери є їх працівниками. Страх перед безробіттям спонукає їх до протидії рішенням про скорочення чисельності працівників відповідно до скорочення обсягів виробництва. У зв'язку з цим на підприємствах питома вага фонду оплати праці у витратах різко коливається. Відповідно їй змінюється і питома вага податкових нарахувань на фонд оплати праці. Наведена в табл. 2 структура податків свідчить, що у 1997 році питома вага нарахувань на фонд оплати праці коливалась від 26,5% на ЗАТ-2 до 41,5% на ЗАТ-1. Індивідуальна політика оплати праці на підприємствах продовжувалась і в наступних роках.

Таблиця 2 – Структура нарахованих податків

Податки	Роки	ЗАТ-1	ЗАТ-2	ЗАТ-3
Податок на додану вартість	1997	49,4	62,4	62,0
	2002	66,7	65,9	76,3
Нарахування на фонд оплати праці	1997	41,5	26,5	31,6
	2002	21,0	29,6	19,3
Плата за землю	1997	4,1	3,0	1,4
	2002	9,1	4,0	3,4
Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів	1997	0,2	0,0	0,0
	2002	2,8	0,0	0,6
Інші податки і збори	1997	4,8	8,1	5,0
	2002	0,4	0,5	0,4

2. Всі підприємства мають виробничу базу і їм відведені для користування ділянки землі, що розташовані в різних районах міста. Від цього залежить вартість ділянки й, відповідно, розмір плати за землю. Дані табл.2 свідчать, що найбільшу питому вагу податку на землю мало підприємство ЗАТ-1.

3. Підприємства мають на балансі транспортні засоби й сплачують відповідний податок залежно від їх кількості та характеристик. Питома вага податку з власників транспортних засобів також найбільша на підприємстві ЗАТ-1.

4. Підприємства, що виконували роботи у сільській місцевості, користувались пільгами у 1996-1997 рр., які потім було відмінено.

Ці, вищевказані, особливості пояснюють більшу швидкість зростання середніх ставок податків на підприємстві ЗАТ-1.

Податки посідають значне місце серед ціноутворюючих факторів. Більшість включаються до складу витрат або до ціни продажу продукції [3]. За рахунок прибутку виробник сплачує тільки податок на прибуток і плату за торговий патент. Інші податки він намагається перекласти через ціну продажу на споживача продукції. В зв'язку з введенням положень (стандарту) бухгалтерського обліку 18 „Будівельні контракти” податки на землю і з власників транспортних засобів відносяться на рахунок 92 „Адміністративні витрати”, який в кінці місяця закривається на рахунок 79 „Фінансові результати”. Переконати замовників у необхідності включення до ціни контракту таких витрат, притому, що не всі будівельні підприємства мають на балансі транспортні засоби і володіють ділянками землі, які використовуються для виробничих баз досить проблематично. Разом з тим підприємства не зважаються позбавитись таких важливих складових свого виробничого потенціалу задля очікуваного збільшення контрактів.

Якщо не вдається перекласти витрати на споживача, то виробникові приходится сплачувати їх за рахунок власного прибутку, або за рахунок власного капіталу, тим самим вимиваючи оборотні кошти. Коли власного капіталу стає недостатньо для сплати зростаючих сум податків, тоді на підприємствах накопичується кредиторська заборгованість не тільки за розрахунками з бюджетом, але й за товари, послуги та з оплати праці (рисуюнок).

Динаміка структури кредиторської заборгованості будівельних підприємств характеризується зростанням долі зобов'язань за розрахунками з бюджетами та державними цільовими фондами, починаючи з 1998 р. Загрозливим явищем для будівельних підприємств є випереджаюче зростання їх зобов'язань перед кредиторами порівняно із збільшенням дебіторської заборгованості замовників.



Схема перекладання тиску податків на виробника

На більшості будівельних підприємств найвищі значення рівня поточних зобов'язань були у 1998-2000 рр. На окремих підприємствах кредиторська заборгованість на кінець року перевищувала величину річного доходу. На підприємстві ЗАТ-2 перевищення становило більш ніж у два рази, що свідчить про його повну нездатність відтворити фінансові ресурси у процесі господарської діяльності.

Стійке перевищення поточної заборгованості будівельних підприємств над очікуваними надходженнями також є наслідком податкового тиску. Дослідження тенденцій співвідношення їх кредиторської заборгованості до дебіторської ( $K_C$ ) на підставі кореляційно-регресійного аналізу показало, що вони мають щільний зв'язок із тенденціями співвідношення нарахованих сум податків, зборів і доходу (середніх ставок податків). З'ясувалось, що зв'язок щільніший із середніми ставками не звітного, а попереднього року для всіх підприємств.

Зв'язок адекватно описується зворотною моделлю. Інші форми

зв'язку характеризуються або меншими коефіцієнтами детермінації, або незначущістю параметрів  $b$ . Таким чином, вплив середніх ставок податків ( $C_{t-1}$ ) на співвідношення кредиторської та дебіторської заборгованості ( $K_C$ ) оцінюється наступними моделями:

$$\begin{aligned} & - \text{ для ЗАТ-1} - K_C = 2,044 - \frac{0,218}{C_{t-1}}; \\ & - \text{ для ЗАТ-2} - K_C = 1,806 - \frac{0,183}{C_{t-1}}; \\ & - \text{ для ЗАТ-3} - K_C = 1,898 - \frac{0,193}{C_{t-1}}. \end{aligned}$$

Для підприємств розраховано критичний рівень середньої ставки податків, за якою співвідношення кредиторської й дебіторської заборгованості не перевищить одиницю, виходячи із співвідношення  $\frac{b_2}{b_1 - 1}$  (табл.3).

Таблиця 3 – Розрахунок критичного рівня середньої ставки податків

Підприємства	Модель розрахунку	Критичний рівень середньої ставки
ЗАТ-1	0,218/(2,044-1)	0,2088
ЗАТ-2	0,183/(1,806-1)	0,2270
ЗАТ-3	0,193/(1,898-1)	0,2149
Сукупність підприємств	0,208/(1,951-1)	0,2187

Збільшення критичних середніх ставок податків понад критичні значення є підґрунтям прискореного зростання поточних зобов'язань підприємств порівняно із зростанням дебіторської заборгованості. Існує небезпека, що підприємства не зможуть погасити кредиторську заборгованість навіть при своєчасному надходженні коштів за виконані роботи від дебіторів.

1. Основні положення податкової політики в Україні // Голос України. – 1996. – №246-247. – С.5.

2. Проблемні питання оподаткування та шляхи збільшення доходів бюджету. Аналітично-інформаційна записка ДПА України // Вісник податкової служби України. – 1998. – №2. – С.2.

3. Кизилів Г.И. Исследование влияния налогов на снижение объемов продаж строительной продукции // Вестник Харьковского политехнического университета. Вып. 122. – Харьков: ХДПУ. – 2000. – С.216-219.

Отримано 28.04.2004