

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

Пояснювальна записка

до кваліфікаційної роботи
на здобуття ступеня вищої освіти Магістр

на тему: «Податкова політика аграрних підприємств: сучасний стан втілення та перспективи розвитку»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Фінанси, банківська справа та страхування
спеціальності 072 Фінанси, банківська справа
та страхування
ступеня вищої освіти Магістр
Магеря Кирило Костянтинівич

Полтава - 2023 року

ЗМІСТ

	ст.
Вступ.....	5
Розділ 1. Теоретичні аспекти формування та функціонування податкової політики підприємства.....	8
1.1. Сутність та роль податкових платежів у фінансовій системі держави.....	8
1.2. Науково-методичні основи розвитку податкової політики суб'єктів бізнесу.....	14
Розділ 2. Аналіз досягнутого рівня втілення податкової політики аграрних підприємств.....	19
2.1. Сучасна практика прямого та непрямого оподаткування сільськогосподарських підприємств.....	19
2.2. Оцінка діючого механізму справляння майнових і ресурсних платежів та оподаткування доходів пов'язаних з підприємством осіб.....	31
Розділ 3. Шляхи удосконалення податкової політики аграрних підприємств.....	40
3.1. Напрями оптимізації фінансових відносин сільськогосподарських товаровиробників з фіскальними органами.....	40
3.2. Податковий менеджмент як інструмент удосконалення податкової політики підприємств.....	44
Висновки.....	53
Список використаних джерел.....	55
Додатки.....	60

ВСТУП

Актуальність теми. Сьогодні в Україні питання податкової політики належать до найгостріших як в економічному й соціальному, так і в політичному контексті. Податкова політика України поєднала в собі принципи двох податкових систем, найбільш характерних для світової практики – європейської та американської. При цьому, якщо в європейській системі переважає обкладання обороту у формі податку на додану вартість, то в американській – прибутковий принцип оподаткування.

Реалії українського сьогоднішнього у сфері оподаткування – це внутрішня незгодженість складових цілісної системи податкових правовідносин. Це і нестабільність правового регламентування податкових відносин, складність адміністрування податків та податкових платежів, порушення принципів економічної, соціальної справедливості та рівномірності податкового навантаження, незадовільне вирішення фіскальних завдань через перекося як в галузевому, так і територіальному аспектах, негативний вплив політики в сфері оподаткування на стан національної економіки, низький рівень податкової дисципліни. Названі суперечливі тенденції, на нашу думку, породжені дією об'єктивних та суб'єктивних чинників.

Питання оподаткування входять в коло наукових інтересів багатьох вчених. Зокрема, даній проблематиці присвячено праці вітчизняних вчених: В. Андрущенко, О. Василика, В. Вишневського, М. Дем'яненка, Д. Деми, О. Кириленко, А. Крисоватого, М. Кучерявенка, П. Лайка, І. Лукінова, І. Луніної, А. Поддєрьогіна, А. Соколовської, Л. Тулуша, В. Федосова та інших, а також зарубіжних науковців, а саме І. Буздalова, А. Вагнера, О. Єгереві, С. Корюнова та інших. В цілому, маючи опосередкований вплив на економіку, оподаткування потребує постійної пильної уваги, оскільки будь-які деформації його механізму можуть мати непередбачувані наслідки. Саме це обумовлює актуальність обраного напрямку дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфіка

ційна робота виконана в межах програми науково-дослідних робіт кафедри фінансів, банківської справи та страхування за темою „Удосконалення механізму фінансової діяльності підприємств, організацій і установ”.

Мета та завдання дослідження. Мету кваліфікаційної роботи визначено в напрямку дослідження теоретико-методологічних засад організації та практичних аспектів втілення податкової політики підприємств, з одночасним пошуком шляхів її вдосконалення в умовах господарювання окремих суб'єктів підприємництва.

Для досягнення поставленої мети, виконуються наступні завдання: визначити економічну сутність податків, та їх роль в господарській діяльності підприємства; узагальнити сучасні особливості втілення податкової політики крізь призму позитивного зарубіжного досвіду в даній сфері; аналітично дослідити діючий режим прямого оподаткування досліджуваного підприємства; надати характеристику сучасному стану справляння непрямих податків і зборів в умовах окремого суб'єкта підприємництва; обґрунтувати шляхи покращення фінансових відносин платників податків з фіскальними органами; розробити перспективні напрями оптимізації податкової політики суб'єктів підприємництва на основі ефективного податкового менеджменту.

Предмет і об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження в кваліфікаційній роботі є податкова політика окремого аграрного підприємства. Предмет дослідження складають теоретичні засади формування та прикладні аспекти реалізації податкової політики підприємств що функціонують в галузі сільського господарства.

Методи дослідження. Теоретична і методологічна основи дослідження ґрунтуються на використанні основних положень економічної й фінансової теорії, розробок науково-дослідних установ, вітчизняних та зарубіжних вчених із питань оподаткування та втілення податкової політики на підприємствах, а також діючі нині Податковий кодекс України та інші законодавчі і нормативні акти.

Інформаційна база. Теоретичну базу кваліфікаційної роботи становлять

сукупність загальнонаукових та спеціальних прийомів і методів дослідження. Базою для виконання кваліфікаційної роботи виступало приватне акціонерне товариство ХХХ.

Наукова новизна та практичне значення одержаних результатів. Наукова новизна виконаної кваліфікаційної роботи полягає у використанні методології системного підходу щодо шляхів реформування податкової політики суб'єктів підприємництва з урахуванням прогресивного зарубіжного досвіду та національних особливостей становлення податкової системи. Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці та наданні рекомендацій щодо удосконалення податкової політики аграрних підприємств та її впливу на результати їх фінансово-господарської діяльності і підтверджується відгуком з досліджуваного підприємства.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження доповідалися й одержали позитивну оцінку на III International Scientific and Theoretical Conference [„The driving force of science and trends in its development”] (Coventry, United Kingdom, 2022), на міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених [„Інноваційний розвиток аграрного сектору економіки в умовах глобальних викликів”] (м Кам'янець-Подільський, 2022) та на науково-практичній конференції студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик (Полтава: ПДАУ, 2022 р.).

Публікації. За результатами досліджень опубліковано 3 наукових праці загальним обсягом 0,83 др. арк.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел, що нараховує 54 найменування, містить 15 таблиць, 17 рисунків, 37 додатків. Основний зміст кваліфікаційної роботи викладено на 59 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність та роль податкових платежів у фінансовій системі держави

Сучасна фінансово-економічна криза висуває на передній план проблему доцільності та глибини антикризового податкового регулювання в рамках коригування національної податкової політики. При цьому слід розуміти, що функція податкової політики держави повинна полягати не лише у зборі податків для підтримання окремих секторів економіки, а перш за все, для забезпечення стабільного розвитку країни та стабілізації ситуації, особливо у кризовий період. У таких випадках провідна роль у рішенні цього завдання приділяється державному регулюванню. В руках держави зосереджені діючі важелі впливу на процеси, що протікають в економічній системі й за її межами..

Ефективність оподаткування в державі безпосередньо залежить від особливостей реалізації податкової політики, яку розглядають як складову фінансової політики та яка повинна сприяти розвитку ринкових відносин, стимулювати ділову та підприємницьку активність і, як наслідок, забезпечувати надходження фінансових ресурсів до бюджетів всіх рівнів. Податкову політику розглядають як один з найважливіших важелів втручання держави в соціально-економічні процеси та як таку, що становить комплекс економічних, організаційних і правових заходів щодо регулювання податкових відносин .

Вона має бути організована таким чином, щоб, з одного боку забезпечити мобілізацію коштів до бюджетів, в обсягах, необхідних для виконання покладених на державу функцій, а з другого боку – сприяти активізації підприємницької діяльності як у державі, так і за її межами, цим самим забезпечуючи економічний та соціальний розвиток країни.

Податкова система є найдавнішою фінансово-економічною системою сус-

пільства. Ще в період натурального господарства у вигляді податку сплачувалась частина здобичі. У первіснообщинному ладі запроваджувався податок у обсягом 10 % сукупних доходів. Податкова політика в Римській імперії полягала в застосуванні прогресивного принципу обкладання прибутковим податком, а також часто вводились так звані надзвичайні податки – будівництво флоту, утримання війська. Такий принцип оподаткування згодом набув поширення і в інших європейських країнах.

Загалом теорія податків почала свій розвиток з XIII ст., ще за часів Фоми Аквінського, який вважав податки однією з несправедливих форм грабунку народу. Діомеда Карафа вперше в історії висловив твердження, що податки є основним джерелом наповнення бюджету, який може використовуватись на благо народу [34].

Надалі теорія податків розвивається в різних напрямках. Зокрема, в XVII ст. у Франції з'являється теорія податків Ш. Монтеск'є, який вважав, що громадяни повинні беззаперечно ділитися своїми доходами з державою, оскільки вона забезпечує внутрішній і зовнішній захист життя та майна населення, гарантує примітивні соціальні стандарти [32].

Деякий інший погляд на теорію податків висловлював Дж. Міль, який стверджував, що кожен громадянин держави повинен отримувати від неї послуги у вигляді допомоги та підтримки. Також висувались теорії податків, які передбачали, що, сплачуючи відповідні обсяги податків в державну казну, громадяни отримували страховку від різних ризиків та несприятливих подій [42].

Подальший розвиток ця теорія знайшла в працях відомого економіста А. Сміта, який розглядав питання державних витрат, доходів, а також завдань, які покладаються на державу. Варто зазначити, що Сміт досить негативно трактував саму природу податків, оскільки вбачав у ній пряме вилучення народних ресурсів, які могли б використовуватись на створення нової продукції та підвищення продуктивності праці [34].

Система оподаткування в двадцятому столітті зводилась до тотального контролю та нагляду за суб'єктами господарювання та мала за мету конфіска-

цію будь-яких доходів, які перевищували певний середній рівень. Ця система спричинила достатньо низький рівень ділової та підприємницької активності. Реформування податкової системи України як самостійної держави розпочалося в 1996 р. З цього часу податкова служба вийшла з підпорядкування Міністерства фінансів України і стала центральним органом виконавчої влади України [22].

Докорінно новим етапом в історії розвитку податкової політики України став Податковий кодекс. За задумом авторів, його положення спрямовані на вдосконалення адміністрування податків, досягнення компромісів між державою та суб'єктами господарювання, зниження податкового навантаження для менш платоспроможних громадян, створення додаткових умов для розвитку інноваційно-інвестиційної діяльності. Та на практиці це виглядає не зовсім так, оскільки неоднозначні та непрозорі правила, які викладені в положеннях кодексу, певною мірою гальмують підприємницьку активність серед платників податків та стимулюють розвиток тіньової економіки [47].

Загалом ідею затвердження Податкового кодексу можна вважати позитивною, але треба більш ґрунтовно підійти до формування певних його положень. Сутність податкової політики проявляється у формах та методах мобілізації фінансових ресурсів та їх використання відповідно до завдань та потреб держави.

Безпосередньо податкова політика справляє особливий вплив на підвищення реальних доходів населення, якості життя, соціально-економічного розвитку країни. Така політика створює низку умов, необхідних для забезпечення сприятливого інвестиційного та інноваційного клімату в державі, а також стимулювання підприємницької активності. Необхідно погодитися з твердженнями, що податкова політика вказує на низку зусиль, які докладає держава в процесі регулювання соціально-економічних відносин [43].

Тому сутність податкової політики виявляється в сукупності організаційно-правових та фінансово-економічних заходів держави у сфері регулювання податкових відносин, які спрямовані на мобілізацію та використання фінансових ресурсів у системі регулювання соціально-економічного розвитку країни.

Сьогодні реалізація успішної податкової політики залежить від багатьох чинників – як внутрішніх, так і зовнішніх. До внутрішніх доцільно віднести: рівень добробуту населення, ступінь фінансування соціальних програм; рівень зайнятості та безробіття населення; стан розвитку економіки; характер нормативно-правового забезпечення; політичну ситуацію в державі. До зовнішніх чинників: міжнародне співробітництво, фінансово-економічні відносини держави з іншими країнами світу. Організаційно-правові та фінансово-економічні заходи держави у сфері оподаткування визначаються цілями податкової політики, що зумовлені соціально-економічним устроєм суспільства, розвитком національної економіки [35].

Під час формування цілей потрібно виходити з функцій податків. У сучасній літературі немає єдиного підходу до трактування функцій податків. Різні автори наводять і аргументують такі варіанти податкових функцій, а саме: перерозподільча, контрольна, фіскальна, економічна, регулятивна, соціальна, стимулятивна, політично-економічна, політико-правова, змістовна та інші. Та все ж таки до основних функцій податків, які обумовлюють сучасні цілі та стратегічні завдання податкової політики, доцільно віднести: фіскальну, регулятивну, стимулятивну, контрольну.

До сучасних цілей податкової політики доцільно віднести: мобілізацію фінансових ресурсів в обсягах необхідних для виконання державою своїх функцій; вплив на суспільний та економічний розвиток держави; розвиток підприємницької діяльності.

Сьогодні податкова політика України потребує вдосконалення та доопрацювання системних реформ у частині більш обґрунтованого прийняття рішення стосовно зниження чи підвищення рівня податкового навантаження суб'єктів господарювання, вдосконалення та реалізації регулятивної функції податків, покращення податкового клімату.

Певною мірою доопрацювання засад Податкового кодексу повинно відбуватись на основі аналізу досвіду ведення податкової політики європейських країн, враховуючи як переваги, так і недоліки їхнього законодавства. Це дасть

зможу надалі вилучити негативні наслідки та гальмівні процеси в соціально-економічному розвитку України після затвердження змін в законодавстві, а також скоротить відставання від Євросоюзу. Тому, відповідно до вдосконалення деяких засад Податкового кодексу, основні стратегічні завдання податкової політики України на сучасному етапі можна поділити на 3 групи: фіскальні, економічні, контролюючі [8].

Фіскальна група завдань передбачає надходження коштів до бюджетів всіх рівнів з метою забезпечення держави необхідними коштами для виконання покладених на неї завдань.

Група економічних завдань, покликана створити всі необхідні умови для соціально-економічного розвитку країни, пожвавлення ділової та підприємницької активності, створення відповідних умов для інноваційного та інвестиційного розвитку, стимулювання економічних зв'язків

Податки являють собою обов'язкові та за юридичною формою індивідуальні безвідплатні платежі фізичних і юридичних осіб, впроваджені державою з визначенням їх розмірів, порядку та строків сплати до бюджетів різних ланок або до державних цільових фондів. Як відомо, податки з'явилися з розподілом суспільства на прошарки та з виникненням державності.

На думку Ю. Іванова „податки – це внески громадян, необхідні для утримання... публічної влади...” [26]. В історії розвитку суспільства жодна держава не змогла обійтись без податків, оскільки для виконання своїх функцій із задоволення колективних потреб вона потребує певну суму коштів, які можуть бути зібрані тільки через податки. З цього випливає, що мінімальний розмір податків визначається сумою витрат держави на виконання мінімуму її функцій: управління, освіта, охорона здоров'я, оборона держави, судова система, охорона порядку. Чим більше функцій має держава, тим більше вона вимушена збирати податків.

Практика стягнення податків, на наш погляд, вимагає вдосконалення, пошуку оптимальних варіантів елементів побудови податків, а також механізму їх стягнення. Реалізація фінансової політики окремими, неузгодженими мето-

дами, які позбавлені стимулюючої функції, не відображає ефективного впливу на процес виробництва та реалізації продукції. Податки стають об'єктивним елементом фінансових відносин між державою та юридичними і фізичними особами. Формується модель податкової системи кожної держави, яка включає в себе методи й об'єкти оподаткування, ставки податків, строки їх сплати, контроль за витрачанням.

Сутність податків полягає в обов'язковому перерозподілі національного доходу з метою формування державних фінансових фондів. Особливістю податків є їх примусовий, обов'язковий характер, який не потребує зустрічної індивідуальної оплатності з боку держави.

На нашу думку, можна погодитись з таким визначенням економічної сутності податків, яке наводить у своїх роз'ясненнях ДФС: „податки є обов'язковими платежами, що вилучаються державою з доходів юридичних чи фізичних осіб до відповідного бюджету для фінансування витрат держави, передбачених її конституцією та іншими законодавчими актами.

Отже, враховуючи особливості політики нашої країни можна говорити, що податки в мають перш за все фіскальне значення для підприємств, і держава хоча й робить спроби щоб це змінити але не завжди вони виправдовують себе, а іноді погіршують становище. Також на ряду із економічним значенням податків для підприємства потрібно також враховувати постійні зміни в податковому законодавстві які також наносять відбиток на господарську діяльність підприємства, оскільки не вчасне реагування підприємства на останні зміни в податковому законодавстві можуть призвести до його порушення і як наслідку сплати штрафів та пені, а це додаткові витрати.

1.2. Науково-методичні основи розвитку податкової політики суб'єктів бізнесу

Податкова політика – це система відносин, які складаються між платником податку і державою, а також стратегія їх дій у різних умовах господарювання та економічних системах. Головна проблема податкового регулювання в Україні полягає у тому, що динамізм податкової системи України та її фіскальна спрямованість є чи не найбільш вагомим чинником стримування розвитку підприємств. Як наслідок, даний чинник не втрачає свого пріоритетного положення серед факторів виникнення економічної кризи, створюючи передумови для погіршення фінансово-економічного становища суб'єктів господарювання.

Податкова політика підприємства – це постійна, організована, системна, цілеспрямована діяльність керівництва щодо розподілу обов'язків та повноважень між структурними підрозділами підприємства, які беруть участь в процесі оподаткування, на основі сформованих принципів з метою формування процедур і правил, які визначають для підприємства ефективну організацію процесу оподаткування. Досягнення цієї мети зумовлює необхідність формування її структурних елементів (табл. 1.1).

Податкова політика розробляється на різних рівнях управління – від державного управління до управління підприємством, фірмою. Але при цьому треба зважати, що кожен рівень має певну мету, завдання і повинен мати єдиний напрям діяльності та співвідношення з іншими рівнями. Так, головною метою держави є наповнення дохідної частини бюджету. Податкова політика підприємства полягає в тому, щоб зменшити розмір податкових відрахувань. Взаємодія різних рівнів податкової політики відбувається, якщо держава відповідним чином виконує свої обов'язки, а платник згоден з їх якістю і задоволений цим виконанням. Податкова політика повинна вирішувати всі суперечності між різними рівнями управління в державі.

З практичної точки зору розробка податкової політики – це діяльність, пов'язана з перманентним генеруванням способів оптимізації податкового

портфеля підприємства, результатом цього процесу повинний бути податковий план, спрямований на досягнення стратегічних інтересів підприємства, оскільки планування оподатковування має справи не з минулими, а з майбутніми податковими зобов'язаннями, тобто з виконанням фінансових обов'язків, що впливають із сьогоднішніх рішень.

Таблиця 1.1

Структурні елементи податкової політики підприємства

Структурні елементи	Характеристика
Ціль	Збільшення фінансових ресурсів для збільшення темпів розвитку операційної діяльності
Сутність	Вибір оптимальних варіантів фінансово-господарської діяльності
Інструменти	Право застосування всіх засобів, прийомів і способів визначених законодавством для досягнення мети
Види	класична оптимізаційна
Компоненти	податкова стратегія податкова тактика
Мета	Зменшення податкових зобов'язань
Завдання	Формування податкової моделі
Елементи	об'єкти оподаткування, механізми оподаткування по кожному об'єкту суб'єкти оподаткування, графіки податкових витрат
Методи	розрахунково-аналітичний, нормативний, порівняльний аналіз, економіко-математичні методи
Принципи	планове визначення суми передбачених податкових платежів, суворе дотримання податкового законодавства, пошук та використання найбільш ефективних господарських рішень, які забезпечують мінімізацію бази оподаткування

Процес формування податкової стратегії підприємства являється досить складним процесом і є основою податкової політики підприємства і здійснюється за декількома етапами (рис. 1.1) [51].

Оцінка ефективності розробленої податкової стратегії проводиться за наступними основними параметрами:

– погодженість податкової стратегії підприємства з загальною стратегією його розвитку. У процесі такої оцінки виявляється ступінь погодженості цілей, напрямків і етапів у реалізації цих стратегій;

– погодженість податкової стратегії підприємства з передбачуваними змінами зовнішнього середовища. У процесі цієї оцінки визначається, наскільки

розроблена податкова стратегія відповідає прогнозованому розвитку економіки країни, змінам податкової політики держави і кон'юнктури фінансового ринку в розрізі окремих її сегментів;



Рис. 1.1. Етапи процесу формування податкової стратегії підприємства

– внутрішня збалансованість податкової стратегії. При проведенні такої оцінки визначається, наскільки погодяться між собою окремі цілі і цільові стратегічні нормативи майбутньої діяльності з податкового планування; наскільки цілі і нормативи відповідають змісту податкової політики за окремими аспектами податкового планування; наскільки погоджені між собою за напрямками і в часі заходи щодо забезпечення їх реалізації;

– реалістичність податкової стратегії. У процесі такої оцінки, у першу чергу, розглядаються потенційні можливості підприємства у формуванні фінансових, інтелектуальних і техніко-організаційних ресурсів для вирішення поставлених задач податкового планування;

– прийнятність рівня ризиків, пов'язаних з реалізацією податкової стратегії. У процесі такої оцінки необхідно визначити, наскільки рівень прогнозованих податкових ризиків, пов'язаних з діяльністю підприємства, забезпечує достатню рівновагу в процесі його розвитку і відповідає податковому менталітету його власників і відповідальних за оподаткування менеджерів;

– результативність розробленої податкової стратегії. Оцінка результатив-

ності податкової стратегії може бути проведена насамперед на основі прогнозних розрахунків фінансових коефіцієнтів, а також виходячи з динаміки показника частки податкових відрахувань у доданій вартості. Поряд з цим можуть бути оцінені і нематеріальні результати реалізації розробленої стратегії – зростання ділової репутації (гудвіл) підприємства; підвищення керованості грошових потоків; підвищення рівня соціальної задоволеності зовнішнього середовища тощо.

Сучасний стан податкового законодавства, яке відзначається складністю та динамічністю змін, призводить до того, що прийняття управлінських рішень відбувається в умовах невизначеності і, як наслідок, виникає наявна необхідність аналізу впливу на них податкових ризиків. Питання визначення поняття «податковий ризик» на сьогодні дискусійне, що зумовлено до певної міри і відмінностями в підході до самого процесу оподаткування, оскільки протилежні точки зору тих, хто платить податки, і тих, хто їх збирає.

На основі систематизації підходів до поняття «податковий ризик» запропоновано визначити цей термін виходячи зі змістовної характеристики терміна «ризик» з урахуванням специфіки правовідносин в податковій сфері, а саме: можливість виникнення небажаних для суб'єкта податкових правовідносин наслідків, пов'язаних з процесом оподаткування, обумовлених негативними відхиленнями від передбачуваних станів (сценаріїв) в майбутньому періоді.

Податки і збори – одна із значних статей витрат для більшості суб'єктів господарювання, а тому підприємства обов'язково повинні здійснювати управління своїми податковими ризиками та їх постійний моніторинг, як невід'ємну частину внутрішнього контролю за ризиками. Завдяки такому підходу подібне системне управління дає можливість більш зважено підійти до процесу ухвалення управлінських рішень, нівелювати негативні наслідки прояву податкових ризиків [24].

Ігнорування податкових ризиків в процесі податкового менеджменту підприємства може призвести до суттєвих негативних наслідків як у вигляді прямих втрат – зменшення фінансового результату, збільшення податкових

витрат, фінансові санкції, так і у вигляді втраченої вигоди через прийняття неефективних управлінських рішень. В той же час, варто зауважити, що це не означає повне усунення податкових ризиків або їх зниження до мінімального рівня, оскільки деякі ризики принципово не можуть бути усунені, зокрема, через обрану податкову політику самої держави. Незважаючи на це, всі податкові ризики, що виникають на підприємстві, повинні бути своєчасно ідентифіковані і оцінені, і надалі враховуватися при ухваленні тих чи інших управлінських рішень.

Таким чином, можна констатувати, що управління податковими ризиками в рамках податкової політики вимагає від підприємства значних витрат для реалізації всіх етапів. Головним чином, це пов'язано з необхідністю створювати окремий спеціальний відділ податкового менеджменту або антикризового менеджменту, головною функцією якого була б розробка та здійснення ефективної податкової політики підприємства, в тому числі й управління податковими ризиками.

Підсумовуючи вищесказане зауважимо, що податкова політика є складовою частиною загальноекономічної стратегії підприємства, яка передбачає розробку управлінських рішень, спрямованих на формування фінансового потенціалу і підвищення його ефективності. Через це, основна мета податкової політики полягає в активному впливі на максимізацію чистого прибутку підприємства при заданих параметрах податкового середовища і ринкової кон'юнктури. Тобто, податкова політика повинна взаємодіяти зі стратегією розвитку підприємства за всіма напрямками: з виробництвом, маркетингом, з планом капіталовкладень тощо.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ДОСЯГНУТОГО РІВНЯ ВТІЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Сучасна практика прямого та непрямого оподаткування сільськогосподарських підприємств

Функціонування суб'єктів господарювання може здійснюватись успішно лише з допомогою ефективного, розумного і зваженого менеджменту. Проблеми і негативні явища, які виникають у діяльності підприємства зазвичай пов'язані з помилками керівництва в аналітичній роботі, успішне здійснення якої допомагає попередити виникнення практично будь-яких кризових процесів.

Фінансовий аналіз передбачає дослідження важливих аспектів грошового обороту та прийняття заходів із закріплення фінансово-економічного стану господарюючого суб'єкта. У процесі фінансового аналізу вибирають і оцінюють критерійні показники, використовуючи їх для прийняття обґрунтованих фінансових та інвестиційних рішень з урахуванням індивідуальних особливостей діяльності господарюючого суб'єкта.

Приватне акціонерне товариство ХХХ (далі ХХХ), на матеріалах якого виконувались дослідження, створене та діє на підставі норм Цивільного кодексу України та інших актів законодавства у відповідності до рішення учасників товариства, є юридичною особою за законодавством України і користується всіма наданими законодавством правами, у т. ч. має печатку та штампи з власним найменуванням. Метою діяльності ХХХ є отримання прибутку на основі задоволення потреб громадян, підприємств, установ та організацій у продукції, товарах, послуг, які виробляються та надаються в межах діяльності, обумовленої Статутом.

З метою проведення аналізу фінансового стану ХХХ слід розглянути сукупність показників, що характеризують: майно-

вий стан, фінансову стійкість, ліквідність та платоспроможність, фінансові результати і рентабельність, ділову активність підприємства, дебіторську та кредиторську заборгованість підприємства. Розрахунок даних показників здійснюється на основі інформації з річної фінансової звітності (додатки: А1, А2, А3).

Оцінка фінансових результатів є одним із найважливіших напрямів оцінки ефективності виробничо-фінансової діяльності підприємств (табл. 2.1, додаток Б1). Результат такої оцінки свідчить про негативний момент в діяльності ХХХ, що полягає в нестабільності його фінансових результатів за останні три роки. Так, величина чистого прибутку на підприємстві за період 2020–2021 рр. збільшилась з 1022,5 тис. грн до 1281,4 тис. грн, або майже на двадцять відсотків. За наступний 2022 р., в зв'язку з військовим станом та значним спадом в економіці, загалом, і в аграрному секторі, зокрема, ситуація змінилась в негативну сторону – розмір чистого прибутку зменшився більше ніж на половину і встановився на рівні 603,3 тис. грн, про що наочно свідчить рис. 2.1.

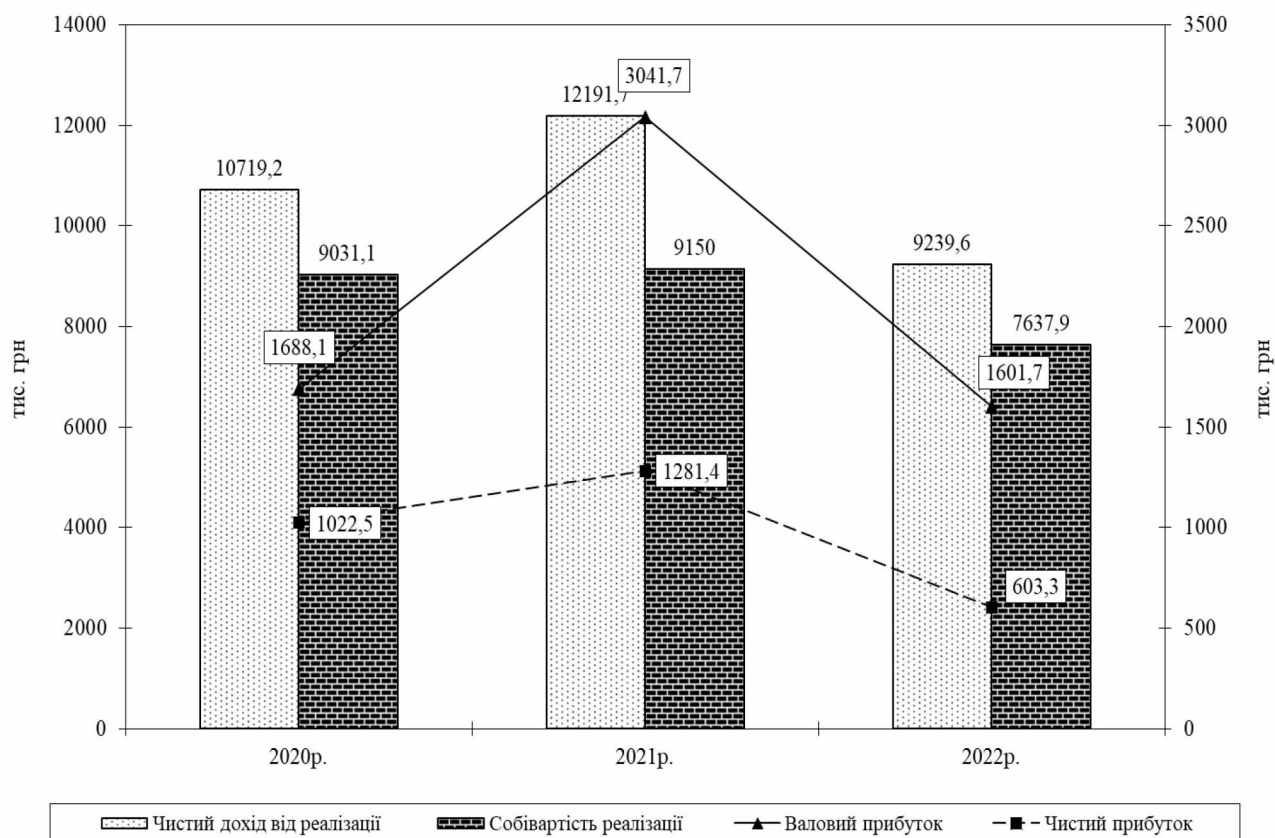


Рис. 2.1. Динаміка окремих показників оцінки фінансових результатів діяльності ХХХ за 2020 – 2022 рр.

Фінансова стійкість ХХХ, як і інших господарюючих суб'єктів залежить від розміщення його активів та джерел формування капіталу і характеризується, насамперед, співвідношенням між обсягами власного капіталу і зобов'язань. Виконані розрахунки (табл. 2.2, додаток Б2) свідчать про загальне зростання до цього достатньо середнього рівня фінансової стійкості ХХХ за показниками структури джерел формування капіталу. Так, фактичне значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець 2022 року питома вага власного капіталу у валюті балансу становить 47,5 %, що на 0,2 пункти вище порівняно з 2020 роком, хоча в 2021 р. цей показник становив 49,9 пункти. Коефіцієнт концентрації залученого капіталу за останні три роки відповідно зменшився з 0,527 до 0,501, а потім зріс до 0,525 і підтверджує наявність достатньо високого рівня залежності від кредиторів. Окремо, динаміку показників фінансової стійкості підтверджують розрахунки здійснені в табл. 2.3 (додаток Б3).

За результатами розрахунків проведених в табл. 2.3 відмічаємо факт одночасно збільшення за 2020 – 2022 рр., як запасів ХХХ, так і його власних оборотних коштів при не стабільній зміні розмірів короткострокових кредитів. При цьому, навіть випереджаючи у абсолютному та відносному виразах, в 2021 р., темпи збільшення саме власних оборотних коштів все ж не забезпечили покращення типу фінансової стійкості підприємства, який останні три роки залишався кризовим, що графічно відображає рис. 2.2.

Ліквідність ХХХ, як і інших суб'єктів підприємницької діяльності – це його здатність швидко продати активи й одержати гроші для оплати своїх зобов'язань. Рівень ліквідності активів пов'язаний із часом, необхідним для перетворення їх у грошові кошти (табл. 2.4, додаток Б4).

Аналіз даних табл. 2.4 свідчить про нестабільність платіжних можливостей ХХХ за період останніх трьох років. Так за період 2020 – 2022 рр. високоліквідних активів було недостатньо для покриття найбільш термінових зобов'язань. Поряд з цим слід відмітити недостатність (окрім 2021 р.) середньоліквідних активів для покриття середньо ліквідних активів, а також повну відсутність в ХХХ довгострокових зобов'язань.

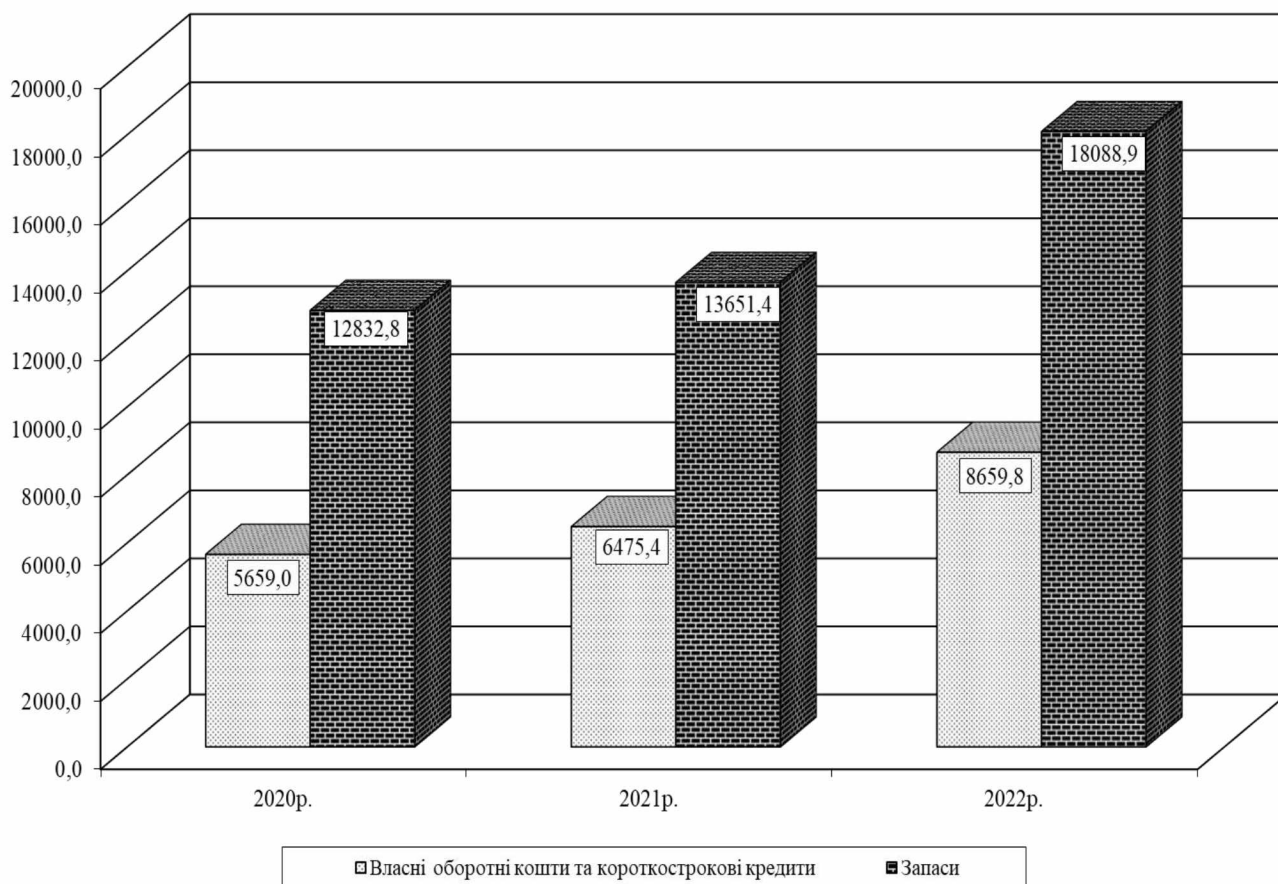


Рис. 2.2. Динаміка зміни обсягів запасів ХХХ та джерел їх покриття за 2020 – 2022 рр., тис. грн

З категорією ліквідності тісно пов'язане поняття платоспроможності, яке характеризує здатність підприємства своєчасно й повністю виконати свої платіжні зобов'язання, що впливають із кредитних та інших операцій, грошового характеру і мають певні терміни оплати (табл. 2.5).

Розрахунки в наведеній таблиці свідчать про загалом негативну за досліджувані 2020 – 2022 рр. (особливо за останні два роки) динаміку всіх показників ліквідності ПАФ „Подолька”. Одночасно, слід наголосити на дотриманні нормативу щодо загального коефіцієнта ліквідності, величина, якого не відзначалась стабільністю в кожному з трьох останніх років, наочно підтверджує рис. 2.3 (додаток Б5).

Оцінка майнового стану ХХХ, що є важливим напрямом загальної оцінки його фінансового стану можливо здійснити на основі вивчення інформації бухгалтерського балансу.

Відносні показники оцінки платоспроможності ХХХ 2020 – 2022 рр.

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Нормативне значення	Відхилення (+,-) 2021 р. від 2020 р.	Відхилення (+,-) 2022 р. від 2021 р.
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,018	0,013	0,002	$\geq 0,2$	-0,005	-0,011
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,044	0,145	0,016	$\geq 0,7$	0,102	-0,129
Загальний коефіцієнт ліквідності	1,278	1,620	1,541	$\geq 1,0$	0,342	-0,079

Детальне вивчення складу та структури активів підприємства вимагає їх оцінку та поділ за різними класифікаційними напрямками, серед яких характер обороту, форма активів, сфера розміщення та джерела (табл. 2.6, додаток Б6).

Розрахункові дані свідчать про зміни майнового потенціалу підприємства в, загалом, позитивному напрямку. Так за період 2020 – 2022 рр. загальна вартість майна ХХХ збільшилась з 23830,3 тис. грн до 27117,3 тис. грн. Дане зростання забезпечив виключно приріст оборотних активів підприємства, тоді коли його необоротні активи стабільно зменшувались, що наочно демонструє рис. 2.4.

Визначення джерел формування капіталу підприємства є важливою складовою аналізу фінансового стану підприємства (табл. 2.7, додаток Б7).

Дані табл. 2.7 підтверджують факт збільшення загальної величини капіталу ХХХ за період 2020 – 2021 років на 1335,4 тис. грн, або на 5,7 %. Таке зростання обсягів пасивів підприємства забезпечив, майже виключно, приріст власного капіталу.

За період наступних 2021 – 2022 рр. капітал, продовжував збільшуватися, а величина такого приросту склала 2501,6 тис. грн (10,2 %). Такий приріст тепер в більшій вже забезпечило збільшення обсягу зобов'язань підприємства, що графічно доводить рис. 2.5.

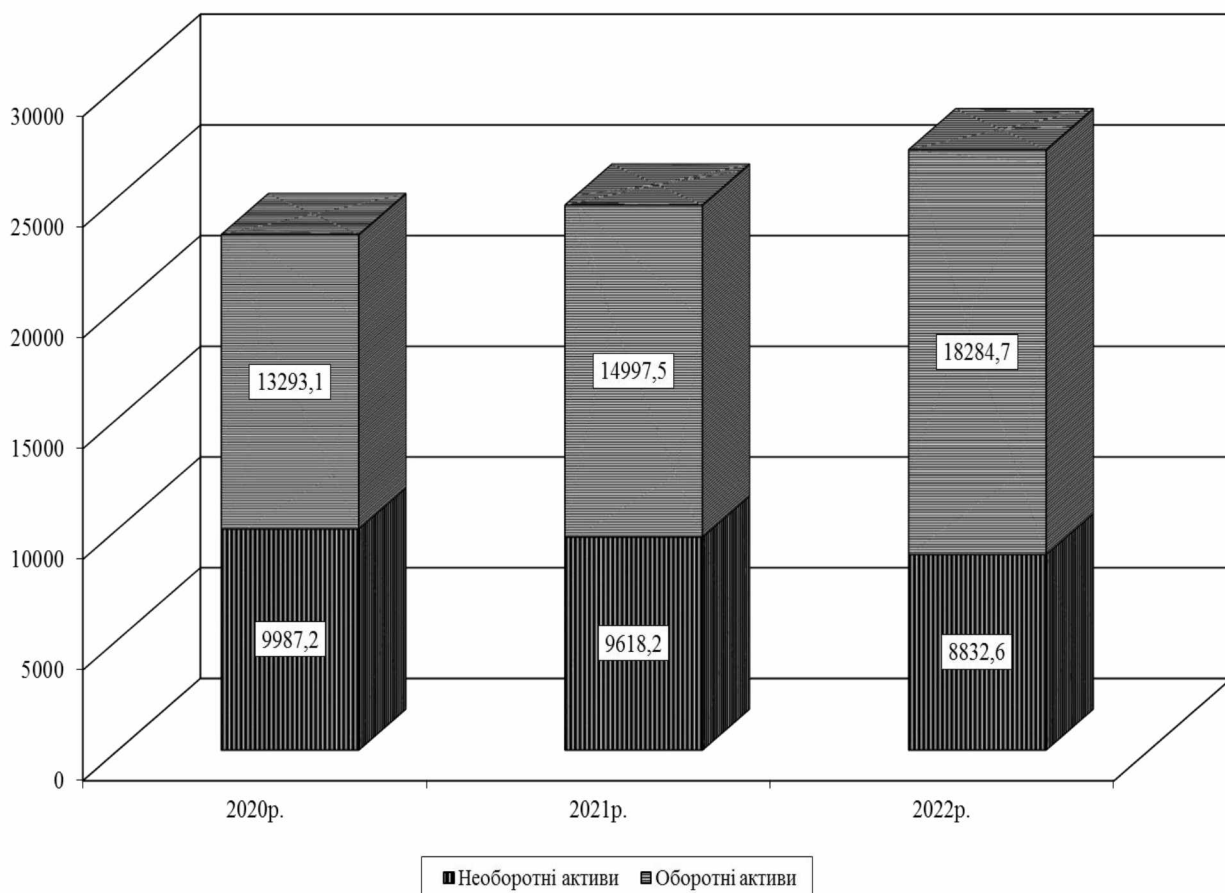


Рис. 2.4. Динаміка зміни обсягів окремих видів активів ХХХ за 2020 – 2022 рр., тис. грн

Загалом аналіз фінансового стану підприємства, за окремими показниками засвідчив його нестабільність. Тому підприємство має звернути увагу на усунення поточних проблем і розвиток позитивних тенденцій, зокрема для того щоб забезпечити гарантії своєчасних розрахунків з найманими працівниками та державою.

В сучасних економічних реаліях прямі податки виступають дійовим фінансовим регулятором доходів платників, інвестицій, нагромадження капіталу, ділової активності, сукупного споживання тощо. Закономірне підвищення ролі прямих податків може бути забезпечене тільки внаслідок загальної зміни економічної ситуації в країні – економічного зростання, підвищення рівня доходів юридичних і фізичних осіб, тобто внаслідок створення сприятливого фінансового середовища для розвитку ринкових відносин.

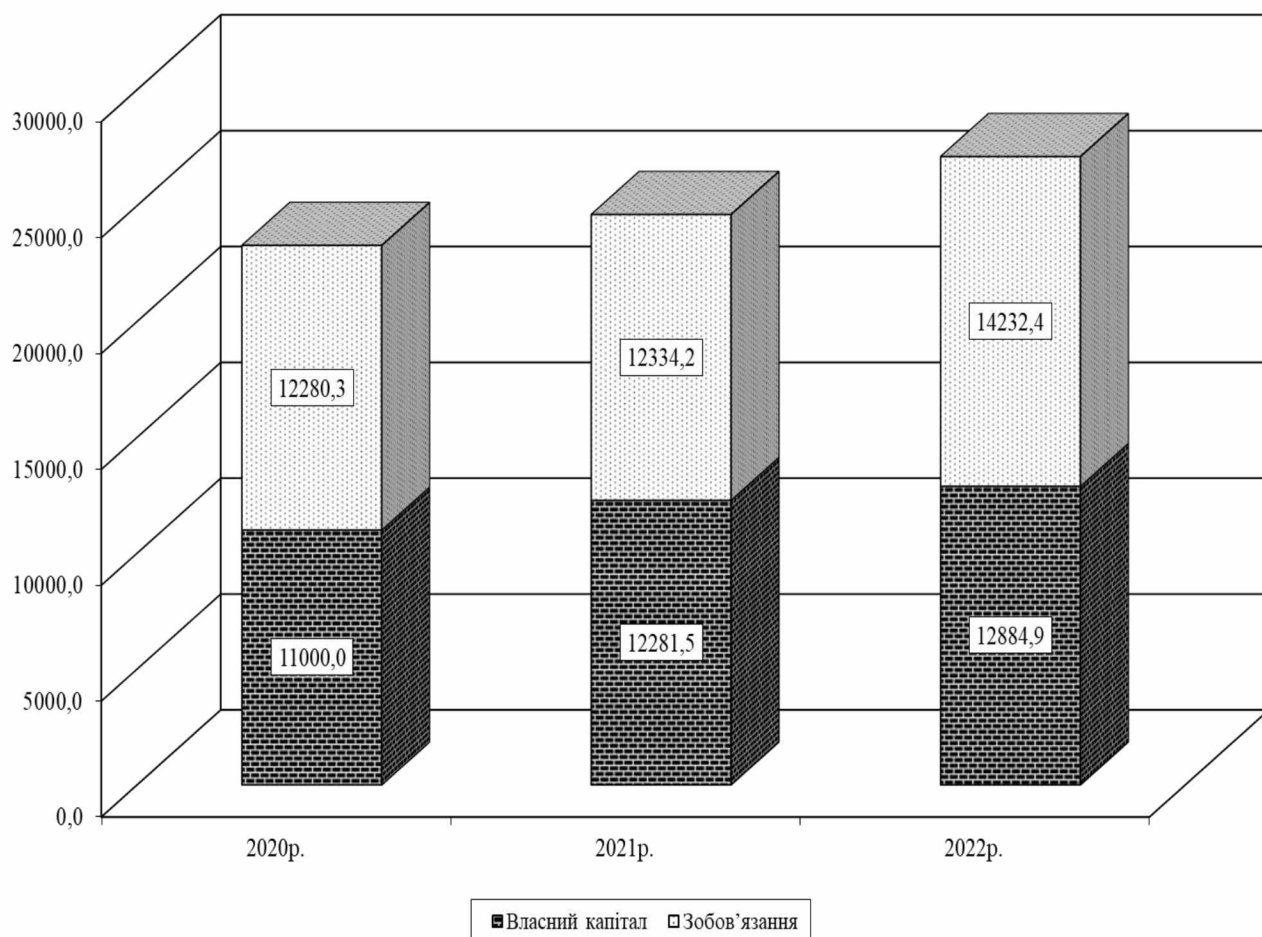


Рис. 2.5. Динаміка зміни обсягів окремих видів пасивів ХХХ за 2020 – 2022 рр., тис. грн

На сучасному етапі розвитку економічних відносин в Україні досліджуване ХХХ використовує спеціальний режим оподаткування сільськогосподарських товаровиробників, сплачуючи при цьому, єдиний податок (IV група). Фактично підприємство шляхом сплати даного податку заміняє сплату податку на прибуток, який уособлює собою механізм оподаткування доходів сільськогосподарських підприємств, а також податку на доходи фізичних осіб, який підприємство сплачує за рахунок доходів виплачуваних ним своїм найманим працівникам, виконуючи роль податкового агента.

Говорячи про недоліки функціонування альтернативних систем оподаткування, слід, в першу чергу, зупинитися на фіксованому сільськогосподарському податкові (ФСГП), який уособлював дану систему в період з 1999 р. до 2015 р. і був найбільш поширеним в аграрному секторі економіки держави. На

прорахунках в діючій практиці справляння ФСПП ґрунтовно наголошують, як дослідження науковців, так і реальна ситуація із надходженням податкових платежів до бюджету від сільськогосподарських підприємств. Починаючи з 2016 р. в наслідок змін, які сталися податковому законодавстві України фіксований сільськогосподарський податок перестав існувати як окремий податковий платіж. Відтепер це частина єдиного податку, де для колишніх платників ФСПП виділена окрема група (четверта). Так, загальні умови, що надають право на сплату даного податку не змінились.

В той же час, вагомих змін зазнала база оподаткування – нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь. До проведення податкової реформи використовувалась вартісна оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь та земель водного фонду проведена за станом на 1 липня 1995 р. Тобто база оподаткування фіксованого сільськогосподарського податку не індексувалась. Починаючи з 2016 р., у відповідності з п. 2921.2 ПКУ базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року.

ХХХ в досліджуваному періоді виступало платником єдиного податку (IV група), відповідаючи відвідним вимогам, висвітленим у Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва (додатки: В1, В2).

Слід зазначити, що ХХХ дотримувалося вщевказаних умов, зокрема частка сільськогосподарського товаровиробництва на 2020 р. становила 99,77 %, а на 2022 р. 99,18 %, тому воно виступало платником єдиного податку (IV група), при цьому воно визначало суму єдиного податку (IV група) на поточний рік у порядку і розмірах, передбачених чинними законодавством і подавало Податкову декларацію єдиного податку (IV група) на всю площу сільськогосподарських угідь в установлені терміни фіскальним органам (додатки: Г1, Г2, Г3).

Також слід зауважити, що у відповідності до чинного податкового законодавства сума єдиного податку (IV група) у повному обсязі спрямовується до

місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки. Далі проаналізуємо процеси нарахування і сплати єдиного податку (IV група) в ХХХ (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Динаміка нарахування єдиного податку (IV група) в ХХХ, 2020 – 2022 рр.

Показники		2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+, -) 2022 р. від 2020 р.	
					абсолютне	відносне, %
Рілля	площа, га	520,6325	471,2050	448,6226	-72,0099	-13,8
	грошова оцінка 1 га, грн*	27480,69	29040,67	29123,03	1642,34	6,0
	ставка податку, %	0,95	0,95	0,95	-	0,0
	сума податку, грн	135919,72	129998,99	124119,88	-11799,8	-8,7
Пасо- вища	площа, га	-	39,5058	95,5058	95,5058	-
	грошова оцінка 1 га, грн	-	6194,96	4998,78	4998,78	-
	ставка податку, %	-	0,95	0,95	0,95	-
	сума податку, грн	-	2325,00	4535,42	4535,42	-
Багато- річні насад- ження	площа, га	0,1500	0,1500	0,1500	-	0,0
	грошова оцінка 1 га, грн	28699,73	28699,73	28699,73	-	0,0
	ставка податку, %	0,57	0,57	0,95	0,38	66,7
	сума податку, грн	24,54	24,54	40,90	16,36	66,7
Всього нараховано єдиного податку (IV група), грн		135944,26	132348,53	128696,20	-7248,06	-5,3
Частка в загальній сумі податку, %:						
- ріллі		99,9	98,2	96,4	-3,5	X
- пасовищ		0,0	1,7	3,5	+3,5	X
- багаторічних насаджень		0,1	0,1	0,1	-	X

* обчислена на середньостатистичною зваженої на основі інформації з окремих земельних ділянок

Здійснені в табл. 2.8 розрахунки вказують та той факт, що в ХХХ сума нараховано єдиного податку (IV група) за досліджуваний період 2020 – 2022 рр. характеризувалась незначним зменшенням як в абсолютному, так і відносному виразах – на 7248,06 грн та 5,3 % відповідно. Основним факторами, що обумовив такі зміни були зменшення площі, основного виду використовуваних підприємством виду сільськогосподарських угідь, ріллі на 13,8 % при зростання її грошової оцінки лише на 6,0 % при незмінній, за останні три роки, ставці податку. що наочно підтверджує рис. 2.6 (додаток Д1).

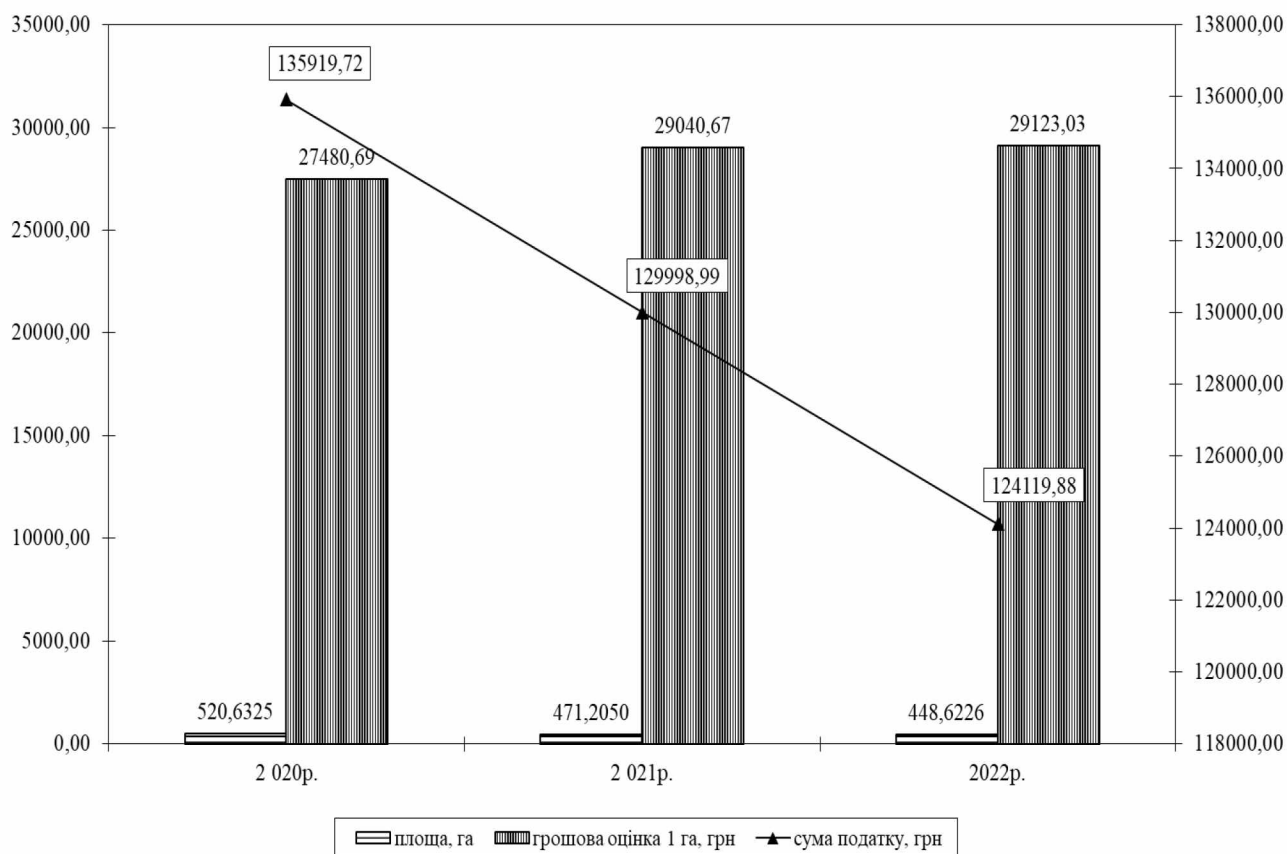


Рис. 2.6. Динаміка нарахування єдиного податку (IV група) (по ріллі) в XXX, 2020 – 2022 рр.

Окремо проведені дослідження доводять факт домінуючого впливу частки податку нарахованого по використовуваній ріллі в загальному обсязі єдиного податку (IV група), тоді коли вплив інших видів угідь був незначним і не стабільним (рис. 2.7, додаток Д1).

Підсумовуючи проведені дослідження слід вказати на його визначній рисі – залежності механізму нарахування єдиного податку (IV група) від одиниці земельної площі. Саме це обумовлює принципові відмінності системи оподаткування єдиним податком (IV група) від звичайної системи оподаткування.

В загальній системі непрямого оподаткування особливе місце займає податок на додану вартість (далі – ПДВ). Податок на додану вартість має високу ефективність з фіскальної точки зору. В Україні податок на додану вартість був введений в дію 1 січня 1992 року Законом „Про податок на добавлену вартість”

від 20.12. 1991 р. Закон діяв лише до червня 1993 року – і був замінений декретом КМУ „Про податок на добавлену вартість” від 26.12. 1992 р. Згодом, 03.04. 1997 р. було прийнято Закон України „Про податок на додану вартість”, він набув чинності 01.07. 1997 р. Прийняття Податкового кодексу України не вирішило вищевказаних проблем. Крім того, до ПКУ й надалі вносяться численні зміни, приймаються окремі нормативні акти, порушуючи принцип стабільності, на якому повинно ґрунтуватися податкове законодавство.

Починаючи з 2011 року механізм справляння податку на додану вартість регламентується нормами Податкового кодексу, у відповідності до якого платниками цього податку є: 1) будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку; 2) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку; 3) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України тощо.

Врахування положень чинного законодавства передбачає визначення об'єкта оподаткування шляхом оцінки господарських операцій здійснюваних платником ПДВ (рис. 2.8, додаток Д2).

Визначення об'єкту оподаткування є передумовою встановлення бази для обчислення ПДВ. Базою оподаткування вироблених на митній території України чи ввезе них на митну територію України товарів є договірна (контрактна) вартість, але не менша митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до Митного кодексу України, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті, за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни товарів/послуг згідно із законом.

Невід'ємним елементом механізму справляння податку на додану вартість є його ставки, які встановлюються у відсотках від бази оподаткування в таких розмірах: 20 відсотків, 14 відсотків, 7 відсотків та 0 відсотків.

Суми податку на додану вартість, що підлягають сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету, визначаються як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з будь-яким продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, та сумою податкового кредиту звітного періоду.

У строки, передбачені законом для відповідного податкового періоду, платник податку подає органу державної податкової служби за місцем свого знаходження Податкову декларацію з ПДВ (додатки: E1, E2) незалежно від того, виникло у цьому періоді податкове зобов'язання чи ні.

Слід зазначити, що чинними законодавчими нормами визначено ряд окремих форм Податкової декларації, які складаються з основних частин і сукупності додатків. Наведені форми звітності доводять факт неоднакового підходу до справляння ПДВ підприємствами різних галузей – насамперед сільськогосподарськими товаровиробниками.

Окремо слід зазначити, що 1999 р. і по 2016 р. ХХХ використовувало спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського господарства. Починаючи з 2017 року на зміну йому запроваджено механізм Державної підтримки виробників окремих видів сільськогосподарської продукції, що реалізується у вигляді бюджетних дотацій для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції і діяв до 2020 р.

За податковою декларацією з податку на додану вартість ХХХ у досліджуваному періоді сплачувало ПДВ та при наявності позитивної різниці між сумами податкових зобов'язань і податкового кредиту перераховує позитивну суму податку до бюджету (табл. 2.9).

Виходячи з проведених, в табл. 2.9, розрахунків можна зробити висновок про те, що за досліджуваний період 2020 – 2022 рр. наявна чітка тенденція до зменшення у ХХХ розміру узгодженої суми ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету.

Динаміка нарахування податку на додану вартість у ХХХ, 2020 – 2022 рр.

грн

Показники	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-) 2022 р. від 2020 р.		2022 р.	Відхилення (+,-) 2022 р. від 2021 р.	
			абсолютне	віднос- не, %		абсолютне	відно- сне, %
Податкове зобов'язання з ПДВ	4215890	6124587	+1908697	+45,3	7014550	+889963	+14,5
Податковий кредит з ПДВ	4012580	5984568	+1971988	+49,1	6874650	+890082	+14,9
Узгоджена сума ПДВ (+ - підлягає сплаті до бюджету, – - підлягає відшкодуванню з бюджету)	+203310	+140019	-63291	-31,1	+139900	-119	-0,1

Основною причиною, що зумовила таку ситуацію є випереджаючий темп приросту величини податкового кредиту з ПДВ порівняно із зростанням податкових зобов'язань з ПДВ, що наочно підтверджує рис. 2.9 (додаток Д3).

В цілому, слід наголосити на визначальній ролі податку на додану вартість як одного з основних бюджетоутворюючих податків. Механізм справляння ПДВ характеризується низкою недоліків, потребує удосконалення порядку його обчислення і сплати, визначення розміру ставок, вирішення проблем бюджетного відшкодування.

2.2. Оцінка діючого механізму справляння майнових і ресурсних платежів та оподаткування доходів пов'язаних з підприємством осіб

Механізм майнового оподаткування є важливою підсистемою податкових систем економік розвинених країнах. Починаючи з 2015 року майнове оподаткування в Україні представлено податком на майно, що включає до свого складу податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки, транспортний податок та плату за землю.

Оскільки ХХХ за досліджуваний період

2020 – 2022 рр. сплачувало єдиний податок (IV група) то від сплати майнового податку у вигляді плати за землю воно мало звільнення, однак, при цьому, нараховувало орендну плату за земельні ділянки державної або комунальної власності, подаючи відповідну податкову звітність (додаток Ж1).

ХХХ є платником орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності, оскільки є землекористувачем користуючись на умовах оренди земельними частками (паями), що перебувають у власності, як діючих, так і колишніх працівників підприємства. При цьому базою оподаткування є нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до діючого порядку. У відповідності до діючого податку ставка орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності прописується для кожної ділянки у відповідному договорі оренди.

Оцінка поданих ХХХ до податкових органів Податкових декларації з плати за землю дає підстави проаналізувати динаміку зміни обсягів орендної плати нарахованої підприємством за останні три роки (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Динаміка справляння податку на землю у формі орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності ХХХ за 2020 – 2022 рр.

Категорія земельних ділянок	Площа земельної ділянки, га	Грошова оцінка 1 га, грн	Ставка податку, %	Сума податку, грн
1	2	3	4	5
2020 р.				
01.01. Землі сільськогосподарського призначення (для ведення товарного сільськогосподарського виробництва)				
- ділянка 1	54,9990	24930,23	3	41134,13
- ділянка 2	18,3128	20850,10	4	15272,95
- ділянка 3	27,5658	12439,90	4	13716,63
18. Землі загального призначення	6,2200	564025,49	1	35082,39
Всього за рік	107,0976	X	X	105206,10
2021 р.				
01.01. Землі сільськогосподарського призначення (для ведення товарного сільськогосподарського виробництва)				
- ділянка 1	61,8800	23518,43	3	43659,61
18. Землі загального призначення				

Продовж. табл. 2.10

1	2	3	4	5
Всього за рік	61,8800	X	X	43659,61
Відхилення (+,-) 2021 р. від 2020 р.:				
абсолютне, грн	-45,2176	X	X	-61546,43
відносне, %	-42,2	X	X	-58,5
2022 р.				
01.01. Землі сільськогосподарського призначення (для ведення товарного сільськогосподарського виробництва)				
- ділянка 1	4,2241	24370,45	8	8235,45
- ділянка 2	3,2728	23105,87	8	6049,67
- ділянка 3	2,3338	22286,51	8	4160,98
- ділянка 4	3,2130	28432,20	8	7308,21
- ділянка 5	6,3291	16246,97	8	8226,29
- ділянка 6	3,6148	28432,20	8	8222,13
- ділянка 7	3,6183	28432,20	8	8230,10
- ділянка 8	3,6175	28432,20	8	8228,28
- ділянка 9	2,9859	27965,97	8	6680,29
18. Землі загального призначення	6,2200	26075,38	3	4865,67
Всього за рік	39,4293	X	X	70207,07
Відхилення (+,-) 2022р. від 2021 р.:				
абсолютне, грн	-22,4507	X	X	+26547,46
відносне, %	-36,3	X	X	+60,8

Здійснені в табл. 2.10 розрахунки свідчать про той факт, що ХХХ за досліджуваний період нараховувало орендну плату за земельні ділянки, що відрізнялися, як площею, так і грошовою оцінкою та ставкою орендної плати. При цьому, слід відмітити нестабільну (зменшення за 2020 – 2021 рр. та збільшення за 2021 – 2022 рр.) динаміку її (орендної плати) розмірів.

Діючий Податковий кодекс України регламентує сутність та зміст основних категорій, що забезпечують процес функціонування екологічного податку. Одночасно слід зауважити, що екологічний податок справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення у разі використання палива, утримується і сплачується до бюджету податковими агентами під час реалізації такого палива.

Суми податку обчислюються платниками податку, зокрема ХХХ, та податковими агентами самостійно щокварталу з одночасним формуванням відповідної звітності – Податкової декларації екологічного податку (додатки: 31, 32, 33, 34). У разі якщо під час провадження господарської діяльності платником

податку здійснюються різні види забруднення навколишнього природного середовища та/або забруднення різними видами забруднюючих речовин, такий платник зобов'язаний визначати суму податку окремо за кожним видом забруднення та/або за кожним видом забруднюючої речовини.

На підстав даних згаданих вище форм податкової звітності проаналізуємо процес нарахування даного податку в ХХХ за досліджуваний період (табл. 2.11).

Проведені в табл. 2.11 розрахунки вказують на не стабільну динаміку зміни сукупного розміру екологічного податку за досліджуваний період. Так, за 2020 – 2021 рр. у ХХХ загальна величина визначеного до сплати екологічного податку збільшилась на 2616,60 грн або 10,1 %.

За наступні два роки загальна тенденція змінилась – сума нарахованого екологічного податку суттєво зменшилась на 14315,30 грн, або на 50,0 %. Крім того, слід наголосити на наявності двох напрямів нарахування цього податку, з які, при загалом протилежних тенденціях зміни, мали одночасний вплив на загальні зміни.

Важливим регулятором перерозподілу фінансових ресурсів між державою та населенням виступає податок на доходи фізичних осіб. В умовах загострення та негативного впливу кризових явищ на фінансову стабільність держави оподаткування доходів громадян виступає однією із складових фінансового механізму держави. Індивідуальне прибуткове оподаткування громадян в Україні здійснюється у формі податку на доходи фізичних осіб.

У відповідності до діючого законодавства (наряду з ПКУ це „Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку” та „Довідника ознак доходів” в складі загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку мають місце наступні види доходів (рис. 2.10, додаток Д4).

Динаміка нарахування екологічного податку ХХХ, 2020 – 2022 рр., грн

Період	Нарахованого податку – всього	в тому числі	
		за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях	за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення
I квартал	6504,81	6452,78	52,03
II квартал	6504,81	6452,78	52,03
III квартал	6504,81	6452,78	52,03
IV квартал	6504,81	6452,78	52,03
Всього за 2020 р.	26019,24	25811,12	208,12
I квартал	7158,96	6012,33	1146,63
II квартал	7158,96	6012,33	1146,63
III квартал	7158,96	6012,33	1146,63
IV квартал	7158,96	6012,33	1146,63
Всього за 2021 р.	28635,84	24049,32	4586,52
Відхилення (+, -) 2021 р. від 2020 р. абсолютне	+2616,60	-1761,80	+4378,40
Відхилення (+, -) 2021 р. від 2020 р., відносно, %	+10,1	-6,8	в 22 р.
I квартал	6428,68	6264,09	164,59
II квартал	3497,07	3402,10	94,97
III квартал	2242,15	2147,18	94,97
IV квартал	2152,69	2083,07	69,62
Всього за 2022 р.	14320,59	13896,44	424,15
Відхилення (+, -) 2022р. від 2021 р. абсолютне	-14315,3	-10152,9	-4162,37
Відхилення (+, -) 2022 р. від 2021 р., відносно, %	-50,0	-42,2	-90,8

При цьому, слід зауважити, що число доходів, які не включаються до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу, є не меншим (рис. 2.11, додаток Д5).

Саме даний факт обумовлює дослідження їх складу та структури за досліджуваний період, в досліджуваному ХХХ, (табл. 2.12, додаток Д6), використовуючи при цьому інформацію з Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (додаток И1), а починаючи з 2021 р. у Додатку 4 ДФ „Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору” (додатки: И2, И3, И4, И6, И7, И8) до Податкового розраху-

нку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (додаток И5, И9).

Розрахунки здійснені в табл. 2.8 підтверджують зроблені висновки про загальне зменшення сукупного розміру доходів виплачених ХХХ на користь окремих фізичних осіб за 2020 – 2022 рр., яке було обумовлено, одночасно, зменшенням абсолютного розміру всіх, окрім заробітної плати 2021 р., наявних видів доходу. Різні, як за абсолютним, так і відносним темпами, а також напрямами зміни розмірів окремих видів доходів обумовлюють подальші структурні перетворення їх складі що наочно доводить рис. 2.12.

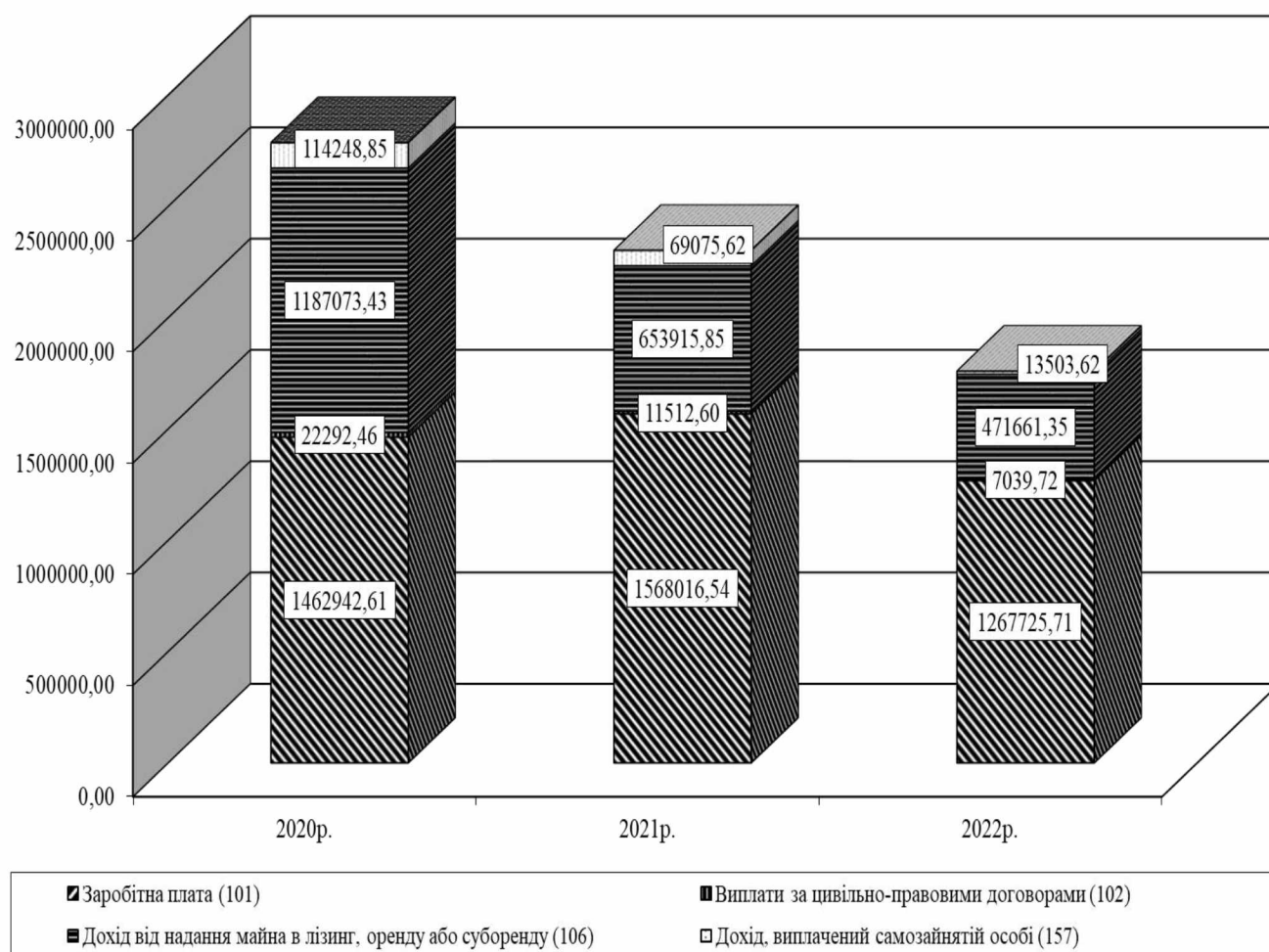


Рис. 2.12. Склад та динаміка окремих видів нарахованих доходів у ХХХ, 2020 – 2022 р.

Наведений рисунок дає підстави відмітити виключне домінування саме

оподатковуваних видів доходів – заробітної плати та виплат по оренді майнових і земельних паїв. Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування у досліджуваному періоді визначалася як нарахована заробітна плата, зменшена на суму податкової соціальної пільги при її наявності (табл. 2.9, додаток Д6).

Досліджена залежність розміру нарахованого податку від величини доходів та права на податкову соціальну пільгу, виключно, для фізичних осіб обумовлює необхідність дослідження динаміки нарахованих доходів та нарахованого податку на доходи працівників ХХХ саме у вигляді заробітної плати та виплат прирівняних до неї (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Динаміка справляння в ХХХ податку на доходи фізичних осіб у вигляді заробітної плати, 2020 – 2022 рр.

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+, -)	
				2021 р. від 2020 р.	2022 р. від 2021 р.
Середньорічна* чисельність найманих працівників, чол.	19	14	15	-5	+1
Сукупні витрати на оплату праці за рік, грн	1463992,48	1567895,22	1267725,71	+105073,93	-300290,83
Середньомісячна заробітна плата, грн	6421,02	9332,71	7042,92	+2911,69	-2289,79
Ставка податку на доходи фізичних осіб, %	18	18	18	-	-
Середньорічна чисельність працівників, що користуються податковими соціальними пільгами, чол.	3	3	2	-	-1
У % до загальної чисельності працюючих, %	15,7	21,4	13,3	+5,7	-8,1
Нараховано податку на доходи фізичних осіб, грн	250342,71	269677,98	216781,10	+19335,27	-58896,88

*обчислена за середньою арифметичною простою

Розрахунки, здійснені в табл. 2.13 свідчать, що за період 2020 – 2021 рр. чисельність працюючих у ХХХ зменшилась на 5 особи, або більше ніж на четверть. Однак суттєвий приріст розміру середньомісячної заробітної плати –

майже на половину (2911,69 грн, або 45,3 %) та незмінність чисельності працівників підприємства, які скористалися податковими соціальними пільгами забезпечили відповідне зростання розмірів витрат на оплату праці та надходжень до бюджету від ХХХ у формі сплати податку на доходи фізичних осіб з 250342,71 у 2020 р. грн до 269677,98 грн у 2021 р.

В наступному 2022 р., в зв'язку з військовим станом та суттєвою економічною кризою ситуація змінилась в негативну сторону. І, якщо чисельність працівників збереглася (навіть зростає 1 особу), то розмір середньомісячної заробітної плати суттєво зменшився, оскільки на підприємстві мала місце практика зайнятості не повний робочий день. Така ситуація обумовила зниження суми визначеного до сплати податку на доходи фізичних осіб у формі заробітної плати на 58896,88 грн, що графічно підтверджує рис. 2.13.

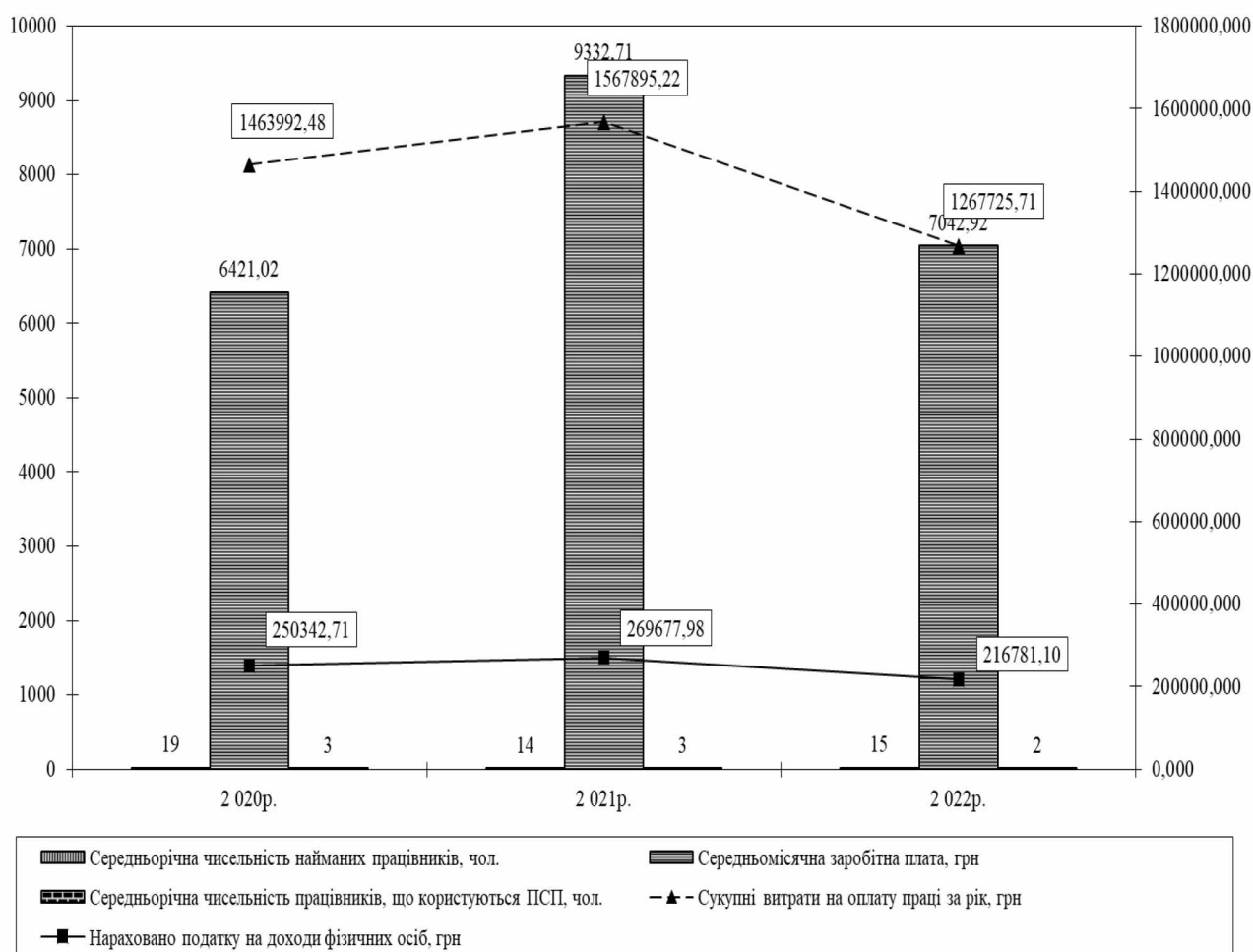


Рис. 2.13. Динаміка формування величини податку на доходи працівників ХХХ у вигляді заробітної плати, 2020 – 2022 рр.

На основі розглянутих вище особливостей нарахування і сплати податку на доходи фізичних осіб слід відмітити позитивну тенденцію у відсутності заборгованості ХХХ по платежах до бюджету з приводу даного податку.

В цілому проведені дослідження дають підставу наголосити на винятковій важливості, як прямих, так і непрямих, а також майнових та рентних податкових платежів для ефективного формування фінансових результатів діяльності підприємства, платника таких податків.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Напрями оптимізації фінансових відносин сільськогосподарських товаровиробників з фіскальними органами

Податкова політика держава є досить багатограним і складним процесом, який втілюють податкові органи. Однак податкова політика підприємства хоча і є не такою складною про те включає в себе багато різних механізмів по зменшенню впливу податків на діяльність господарюючого суб'єкта. І та і інша в ідеалі прагнуть досягти однієї цілі – стимулювати та покращити фінансово-економічний стан господарюючих суб'єктів (для підприємств це принесе додаткові доходи – прибутки; а для держави додаткові надходження, у вигляді податків із доходів чи прибутків даних підприємств).

На превеликий жаль в наш час і в нашій державі шляхи податкової політики держави та підприємств розходяться. При цьому цілі в кожній з них різні:

- у податкової політики держави це – наповнення бюджету практичнолюбим способом, за допомогою великої кількості податків, та постійними змінами податкових ставок та механізмів справляння цих податків та зборів;

- у податкової політики підприємства це – зменшення податкового навантаження на підприємство і зменшення впливу держави на нього практично будь-якими шляхами, і як показує практика ці шляхи далеко не завжди є законними.

Названі вище дві цілі сучасної податкової політики держави та господарюючих суб'єктів протирічать одна одній, оскільки перша не враховує інтересів господарюючих суб'єктів, а тільки навпаки провокує їх на протиправні рішення, а друга не враховує інтереси держави порушуючи законодавство (приховуючи доходи), або ж взагалі припиняє свою діяльність таким чином залишаючи держави без надходжень до бюджету у вигляді потенційно можливих податків

від даного суб'єкта господарювання у майбутньому.

Таким чином і податкова політика підприємства і податкова політика держави потрапляють у замкнутий круг, із якого виходу не видно, і працюють тільки на себе, хоча повинні були б працювати в тандемі.

Як зазначалось вище для зменшення впливу податкової політики держави на господарюючий суб'єкт, підприємства нерідко вдаються до не законних шляхів. В даній ситуації найбільш чітко видно протиріччя між податковою політикою підприємства та держави. Оскільки податкові органи повинні забезпечувати дотримання законодавства, та виявляти порушників і накладати на них штрафи. Найпоширенішими поширеннями є: невчасна сплата податків та зборів; подання невірної інформації щодо об'єкту оподаткування; неповна сплата податків та зборів; невчасне або неподання податкової звітності; приховування доходів; заниження чи завищення податкового зобов'язання чи кредиту.

Вище перерахований список не є повним оскільки таких правопорушень є досить багато, але потрібно розуміти, що не завжди дані правопорушення здійснюються навмисне керівництвом господарюючого суб'єкта. Найголовнішою причиною даних правопорушень є неухважність та часті зміни в податковому законодавстві.

Повністю та вчасно пристосовуватися до змін які несе в собі Податковий кодекс можуть далеко не всі. Також однією із причин правопорушень є неправильне або хибне тлумачення податкового законодавства. Внаслідок перерахованих вище правопорушень (якщо такі були виявлені зі сторони податкових органів чи самого господарюючого суб'єкта) на дане підприємство накладаються штрафи, які є ні чим іншим як додатковими витратами, що негативно відбивається на фінансовому результаті даного господарюючого суб'єкта.

Податкова політика підприємства включає в себе не тільки податкове планування, прогнозування, вибір оптимальної системи оподаткування а й не допущення або зменшення появи таких правопорушень а отже і в свою чергу не допущення отримання штрафів, які збільшать податкове навантаження.

XXX покращило свої відносини з податко

вими органами, оскільки завжди вчасно подає податкову звітність, вчасно та в повному обсязі перераховує суми податкових зобов'язань.

При проведенні податкових перевірок тісно співпрацює з податковими органами забезпечуючи їх повним пакетом документів та допускаючи до всіх приміщень.

За останні три роки дана перевірка була єдиною при якій було виявлено правопорушення з боку досліджуваного суб'єкта господарювання. Слід також зазначити, що з 2012 року на даному підприємстві проводилися тільки камеральні та зустрічні перевірки, саме при проведенні останньої зустрічної перевірки було виявлено дане правопорушення.

Таким чином можна стверджувати про високий рівень податкової політики даного підприємства в розрізі відносин із податковими органами. Дане підприємство не приховує своїх доходів оскільки являється державним, а також не порушує податкове законодавство, що в свою чергу приводить до того, що правопорушення можуть виникнути тільки з вини неуважності чи не кваліфікованості працівників (бухгалтерів, економістів, фінансистів).

Запровадження спеціальних інструментів податкового регулювання покликане стимулювати підприємницьку діяльність, а тому доцільне лише у контексті загального реформування податкової системи країни. Таке реформування передбачено Податковим кодексом України. Для виконання контрольних функцій податковим органам надано великі повноваження. Наявність значного обсягу контрольних функцій вимагає відповідного набору законодавчо закріплених дієвих механізмів їх реалізації, особливе місце серед яких посідають перевірки, які здійснюються з метою контролю за дотриманням вимог податкового та валютного законодавства.

Законодавче закріплення конкретних видів перевірок за безпосереднім предметом контролю органів державної податкової служби є, безперечно, позитивною новелою у податковому законодавстві, а у зв'язку з цим виникає потреба законодавчого закріплення окремих підстав проведення усіх перевірок, передбачених в п.75.1. Податкового кодексу України.

Відповідно до п. 75.1 ст. 75 розділу II Податкового кодексу України органи державної податкової служби мають право проводити такі перевірки (рис. 3.1).

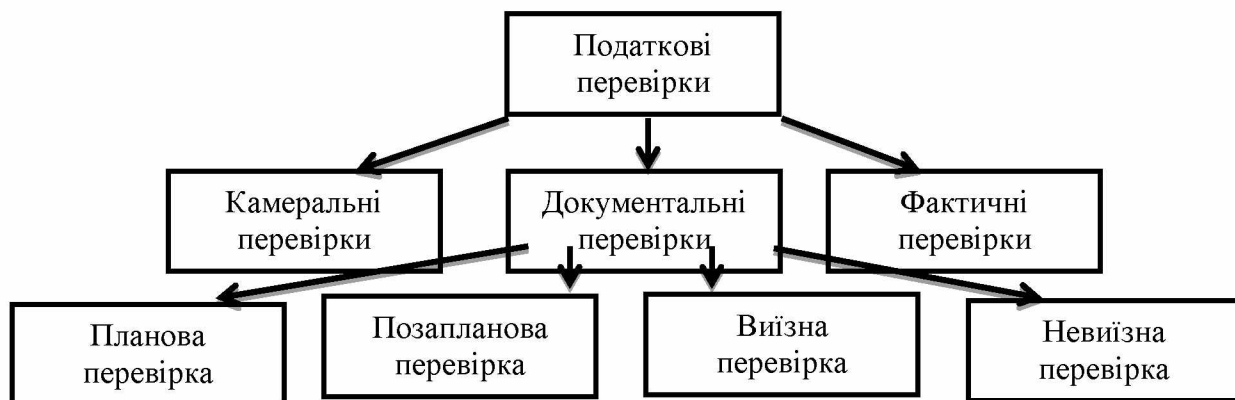


Рис. 3.1. Види перевірок що проводяться податковими органами

Результати перевірок (крім камеральних) оформляються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами податкового органу та платниками. У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка. Акт (довідка), складений за результатами перевірки та підписаний посадовими особами, які проводили перевірку надається платнику податків, який зобов'язаний його підписати.

Строк складення акту (довідки) про результати перевірки не зараховується до строку проведення перевірки, встановленого ПК України (з урахуванням його продовження). У разі незгоди платника податків з висновками акту він зобов'язаний підписати такий акт перевірки, але із зауваженнями, які він має право надати разом з підписаним примірником акту або окремо.

За результатами камеральної перевірки у разі встановлення порушень складається акт у двох примірниках, який підписується посадовими особами такого органу, які проводили перевірку, і після реєстрації в органі державної податкової служби вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків.

Акт (довідка) документальної виїзної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими особами податкового органу, які проводили

перевірку, та реєструється в органі державної податкової служби протягом п'яти робочих днів з дня закінчення перевірки (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, – протягом 10 робочих днів).

Акт (довідка) про результати фактичних перевірок складається у двох примірниках, підписується посадовими особами податкових органів, які проводили перевірку, реєструється не пізніше наступного робочого дня після закінчення перевірки.

Акт (довідка) про результати зазначених перевірок підписується особою, яка здійснювала розрахункові операції, платником податків та його законними представниками (у разі наявності).

Загалом слід зазначити, що в нашій час податкова політика підприємства в великій кількості випадків спрямована тільки на зменшення податкового навантаження любимими способами, але не завжди дані способи є ефективними. Оскільки при виявленні правопорушень податковими органами підприємство понесе ще більші витрати ніж просто сплачені податки, оскільки будуть накладені штрафи та пеня. І в такому випадку говорити про ефективність податкової політики підприємства у відносинах з податковими органами не приходиться.

3.2. Податковий менеджмент як інструмент удосконалення податкової політики підприємств

В сучасних умовах стабільне функціонування підприємства значною мірою залежить від правильного вибору його податкової політики, оскільки податки складають істотну частину його витрат.

Податкова політика підприємства залежить від ряду факторів, в тому числі від податкової політики держави, яка суттєво впливає на рівень податкового навантаження.

Податкове планування є важливою та невід'ємною частиною системи фінансового управління на підприємстві. Це обумовлено тим, що з оподаткуван-

ням пов'язані всі сфери виробничої, фінансової, господарської діяльності підприємства на всіх етапах – з моменту прийняття рішення про його створення, в процесі функціонування і до повної ліквідації.

Аналіз точок зору фахівців дозволяє зробити висновок, що при визначенні податкового планування проявляється два концептуальні підходи. При першому під податковим плануванням розуміють процес планування підприємством податкових платежів на майбутній період.

В іноземних публікаціях податковим плануванням звичайно називають особливу організацію діяльності платника податків з метою оптимізації його податкових зобов'язань протягом тривалого часу способами, не пов'язаними з порушенням чинного законодавства [12].

Проведений вище аналіз дозволяє зробити висновок, що планування податків та податкове планування відповідають різним формам реалізації податкової політики підприємства, при цьому планування податків доцільно розглядати як бюджетування податків. Податкове планування на мікрорівні можна визначити як систему заходів підприємства, спрямовану на максимальне використання можливостей чинного законодавства з метою законної оптимізації податкових платежів. Фахівці прирівнюють заходи щодо законної оптимізації податкових платежів до ухилення від сплати податків [6, 27, 47]. Подібне ототожнення понятійного апарату уявляється некоректним й абсолютно неприпустимим. Тому доцільним є те, що:

1. Ухилення від сплати податків (tax avasion), під яким мається на увазі незаконне використання підприємством чи фізичною особою податкових пільг, несвоєчасна сплата податків, приховування доходів, непередставлення або несвоєчасне представлення документів, необхідних для своєчасного обчислення та сплати податків.

2. Обхід податків (tax avoidance) за якого підприємство чи фізична особа не є платником, або його діяльність не підлягає оподаткуванню, або його доходи не обкладаються податками. Підприємство при цьому може використовувати такі незаконні способи, як відсутність реєстрації обліку об'єктів оподатку-

вання.

3. Податкове планування (tax planning), в якому юридичними і фізичними особами проводиться активна податкова політика, спрямована на мінімізацію негативного впливу оподаткування методами, що не суперечать законодавству.

Іванов Ю. Б. виділяє такі основні критерії відмінності податкового планування та ухиленні від сплати податків (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Основні критерії відмінності податкового планування та ухилення від сплати податків [18]

Критерій	Податкове планування	Ухилення від сплати податків
Статус сторін угоди	Юридична або фізична особа зареєстрована в органах державної реєстрації та ДПІ	Юридична або фізична особа не зареєстрована в органах державної реєстрації або ДПІ
Напрямок угоди	Угода фактично направлена на досягнення передбачених цією угодою наслідків угоди)	Угода фактично не направлена на досягнення передбачених нею наслідків (фіктивна (уявна) або удавана
Податкові наслідки за результатами угоди	За результатами угоди здійснюється зниження податкових платежів, яке відповідає законодавству	За результатами угоди здійснюється незаконне зниження податкових платежів

За формальними ознаками ухилення від сплати податків можна було б зарахувати до однієї з форм реалізації податкової політики, але виходячи з загальнонаукових категорій, таке віднесення уявляється некоректним оскільки використання незаконних заходів може призвести до припинення діяльності підприємства

Іванов Ю. Б. вважає, що принципи податкового планування необхідно класифікувати на загальні та спеціальні. До загальних відносяться принципи й методи характерні в цілому, для системи внутрішньо фірмового планування підприємства та податкового планування як її складової, до спеціальних – принципи й методи притаманні тільки податковому плануванню (рис. 3.2) [26].

Податкове прогнозування і планування – це особливі елементи системи вироблення і прийняття рішень у сфері життєдіяльності держави у процесі перерозподілу валового внутрішнього продукту. Завдання податкового плануван-

ня неоднозначні. Вони відрізняються залежно від того, хто їх ставить – державні органи чи керівники підприємницьких структур.

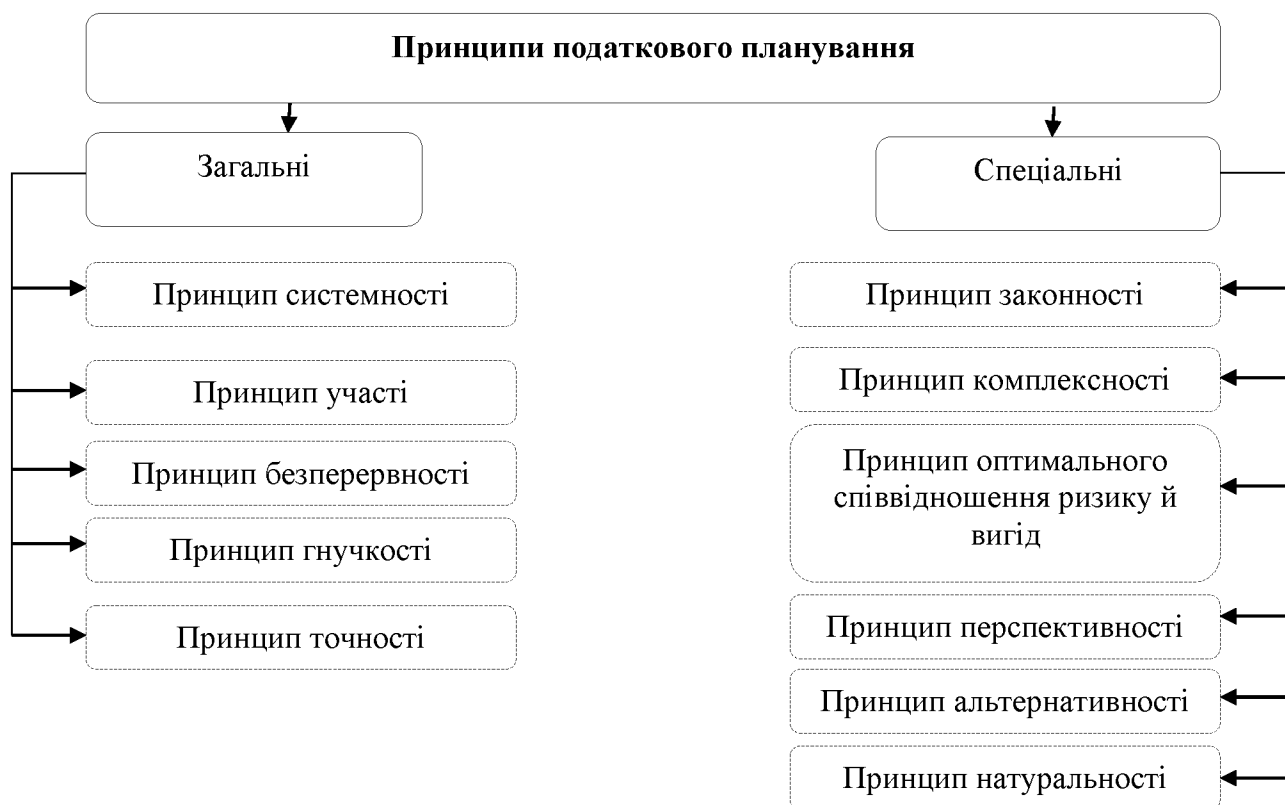


Рис. 3.2. Класифікація принципів податкового планування

Відповідно, сфера податкового планування неоднорідна, вона поділяється на загальнодержавне податкове планування, основним завданням якого є регламентація оподаткування і контроль за сплатою податків, зборів і обов'язкових платежів, та корпоративне податкове планування, основним завданням якого є сплата податків, зборів і обов'язкових платежів, а також їх оптимізація (рис. 3.3).

Між загальнодержавним і корпоративним податковим плануванням є органічний зв'язок, тому що незважаючи на протилежність їх економічних інтересів, загальна стратегія у них одна – створити стійкий економічний базис у межах країни в цілому. При податковому плануванні та прогнозуванні реалізуються не тільки фіскальні завдання, але й закладаються основи оптимізації тактики і стратегії податкового регулювання і контролю.

На основі наведених принципів з використанням методів податкового планування розробляються заходи щодо законної оптимізації податкових пла-

тежів.

Податкове планування, як і будь-який процес потребує чіткості, поетапності його реалізації. Жодна мета, ціль та завдання на підприємстві не можуть бути досягнуті не маючи чітко сформованих кроків, які полегшать та допоможуть отримати ефективний результат.

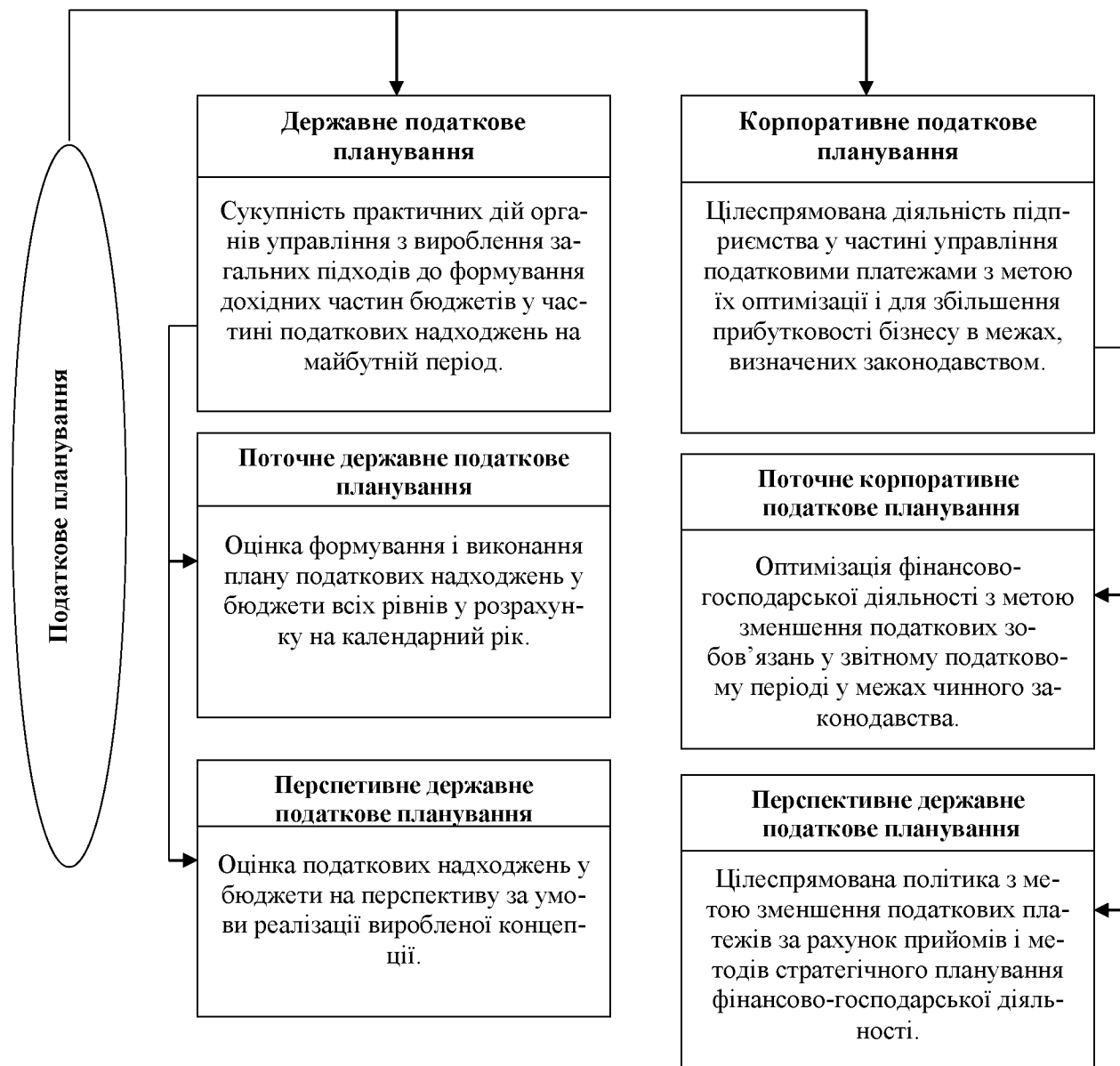


Рис. 3.3. Зміст податкового планування

Отже, саме від вибору оптимальної системи оподаткування та планування залежить ефективність податкового менеджменту підприємства. Його метою є розробка та реалізація податкової стратегії, яка дозволить оптимально поєднати податкове навантаження та досягнути максимального результату аграрного

підприємства.

Показник податкового навантаження підприємства має важливе практичне значення і необхідний при проведенні заходів з оптимізації оподаткування. Його зниження є критерієм успішності даних заходів.

Розрахунок показника податкового навантаження підприємства можна представити, як співвідношення суми податкових платежів, тягар від сплати яких припадає тільки на підприємство, і прибутку підприємства до оподаткування.

Для визначення рівня сукупного податкового навантаження нам необхідно розрахувати відношення суми всіх податків, сплачених підприємством, до загальної суми доходів, отриманої підприємством.

Для розрахунку податкового навантаження підприємства застосовуються різні методики. Існує ряд основних податків, які дістали загально світове визнання, хоча механізм їх справляння може суттєво відрізнятись в конкретній країні. До них належать прямі і непрямі податки, та інші збори й обов'язкові платежі.

Податкове планування на підприємстві дає змогу знизити витрати на сплату податків на основі оптимізації податкових платежів. При визначенні податкового планування застосовується два концептуальних підходи:

- під податковим плануванням розуміють процес планування підприємством податкових платежів на майбутнє;
- увага зосереджується на такій складовій податкового планування на підприємстві, як оптимізація податкових платежів.

Як зазначалося вище ХХХ не займається податковим плануванням. Також зазначалося що практичне втілення перспективного (довгострокового) податкового планування не є доцільним в наш час, проте розробка податкової стратегії дасть змогу вчасно корегувати свою господарську діяльність відповідно змінам які будуть в майбутньому.

Найефективнішим удосконаленням податкових розрахунків є розробка податкової стратегії. Розробка стратегічного плану податків тісно пов'язана з

податковою політикою підприємства та з іншими стратегіями. Так, виробнича стратегія підприємства залежить від податкової, оскільки воно повинно розробляти свою виробничу стратегію оподаткування, виходячи з державної системи оподаткування, ставок оподаткування і розмірів податкових платежів. Розмір сплати більшості податкових платежів визначається обсягами діяльності. Наприклад, виробничу стратегію можна будувати, виходячи з тієї діяльності, яка має податкові пільги. Прямий взаємозв'язок існує між стратегією податкових платежів і стратегією витрат, зовнішньоекономічною діяльністю, стратегією стимулювання тощо.

Розробка стратегії податкових платежів, як частина загальної фінансової стратегії, складається з шести етапів.

На першому етапі визначається загальний строк дії стратегії податкових платежів. Цей етап залежить від періоду та умов дії загальної економічної стратегії. Важливою умовою його формування є загальна державна податкова політика, її передбачуваність, стабільність законодавчої бази, постійність загальної економічної політики держави. Менший вплив мають такі чинники, як стадія життєвого циклу підприємства, форма його власності тощо. Цей етап, особливо в умовах перехідного періоду до ринкової економіки в Україні, становить один-два роки.

На другому етапі досліджуються зовнішні чинники, які впливають на податкові платежі підприємства. Насамперед це стосується законодавчої бази держави, її стабільності. Важливе значення мають і напрями економічної політики держави. Наприклад, орієнтація на зовнішнє інвестування або на розвиток власної виробничої бази на підставі розвитку науково-технічного прогресу (тобто пільги при оподаткуванні іноземних інвестицій або розвиток власної науково-технічної бази). Особливого значення набувають зміни кон'юнктури ринку, в тому числі й фінансової, зміни у світовому економічному середовищі, системі оподаткування в інших країнах.

На третьому етапі проводиться формування стратегічних цілей податкової політики підприємства. До них належать підвищення добробуту власників і

співвласників підприємства, рівня прибутковості продукції та підприємства тощо. На підставі цього і визначається стратегічна мета податкової політики – зменшення податкових платежів, їх оптимізація, сплата податків у розмірах, які можуть бути відносно постійними протягом певного періоду, та ін. На цьому ж етапі відбувається і конкретизація цілей за часом та об'єктами оподаткування.

На четвертому етапі розробляється податкова політика, плани по окремих видах податків і напрямках діяльності. Залежно від напрямку діяльності підприємства визначається податкова політика, перелік податкових платежів, зборів та обов'язкових платежів. Крім того, визначається можливість диверсифікації напрямів діяльності й залежно від цього – можливість зміни податкової політики підприємства. На цьому етапі розробляються плани податкових платежів по окремих видах податків, визначаються можливості їх зменшення при зміні напрямів діяльності.

На п'ятому етапі розробляються різні заходи щодо досягнення стратегії податкової політики та її реалізації, а також визначаються система керівництва та склад виконавців стратегії, цілі, завдання та напрями діяльності. Податковий менеджмент окреслює коло виконавців і ступінь їх відповідальності, розробляється система стимулювання виконавців.

На шостому етапі оцінюється ефективність розробленої стратегії податкової політики. Цей етап є останнім, підсумковим і проводиться за різними напрямками:

- узгодження стратегії податкових платежів із загальною економічною стратегією підприємства, стратегією його розвитку. При розрахунку за цим напрямом визначається також ступінь відповідності розроблених прогнозів розвитку економічного стану держави та фактичним змінам;

- відповідність прогнозованого розвитку навколишнього екологічного середовища фактичним змінам;

- оцінювання внутрішнього зв'язку стратегій податкових платежів з іншими стратегіями, насамперед фінансовою, виробничою та ін. Визначається

також співвідношення цілей та завдань і стратегій, а також їх спрямованість і можливість виконання;

– реалізація стратегій податкових платежів. Це стосується можливості її загальної реалізації за напрямками та в часі. При цьому оцінюється рівень кваліфікації податкових менеджерів та їх досвід;

– результативність розробленої стратегії. Для цього визначаються різні показники ефективності стратегій податкових платежів, які можна поділити на загальні та часткові [16].

В цілому, податки впливають на виробничу діяльність підприємств, на їх прибутковість, платоспроможність, фінансову стійкість, можливість формування фінансових ресурсів для інвестиційної діяльності, конкурентоспроможність продукції. Для передбачення та зменшення впливу а також оптимізації їх сплати виступає податкове планування.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного у кваліфікаційній роботі дослідження сформовано ряд висновків теоретичного та практичного характеру, на основі яких розроблено пропозиції по удосконаленню податкової політики в умовах окремого аграрного підприємства, яким виступало досліджуване приватне акціонерне товариство ХХХ. Найбільш суттєві з них зводяться до наступного:

1. Дослідження особливостей організації податкових відносин в аграрному секторі економіки різних країн світу показали, що система оподаткування аграрного сектору зарубіжних країн є більш удосконалена та прийнятна для фермерських господарств, ніж вітчизняна система оподаткування.

2. Фінансовий механізм справляння податків на підприємстві, зокрема прямих – це процес, який розпочинається з вибору оптимальної системи оподаткування підприємства до правильності, повноти та своєчасної сплати податків та зборів підприємством.

3. Виконані розрахунки свідчать про загальне зростання до цього достатньо середнього рівня фінансової стійкості ХХХ за показниками структури джерел формування капіталу. Так, фактичне значення коефіцієнта автономії вказує на те, що на кінець 2022 року питома вага власного капіталу у валюті балансу становить 47,5 %, що на 0,2 пункти вище порівняно з 2020 роком, хоча в 2021 р. цей показник становив 49,9 пункти. Коефіцієнт концентрації залученого капіталу за останні три роки відповідно зменшився з 0,527 до 0,501, а потім зріс до 0,525 і підтверджує наявність достатньо високого рівня залежності від кредиторів.

4. Дослідження вказують та той факт, що в ХХХ сума нараховано єдиного податку (IV група) за досліджуваний період 2020 – 2022 рр. характеризувалась незначним зменшенням як в абсолютному, так і відносному виразах – на 7248,06 грн та 5,3 % відповідно.

5. Оцінка механізмів непрямого оподаткування досліджуваного підпри-

емства доводить той факт, що за досліджуваний період 2020 – 2022 рр. наявна чітка тенденція до зменшення у ХХХ розміру узгодженої суми ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету.

6. Здійснені розрахунки свідчать про той факт, що ХХХ за досліджуваний період нараховувало орендну плату за земельні ділянки, що відрізнялися, як площею, так і грошовою оцінкою. При цьому, слід відмітити нестабільну (зменшення за 2020 – 2021 рр. та збільшення за 2021 – 2022 рр.) динаміку її (орендної плати) розмірів.

7. Проведені аналітичні дослідження вказують на не стабільну динаміку зміни сукупного розміру екологічного податку за досліджуваний період. Так, за 2020 – 2021 рр. у ХХХ загальна величина визначеного до сплати екологічного податку збільшилась на 2616,60 грн або 10,1 %. За наступні два роки загальна тенденція змінилась – сума нарахованого екологічного податку суттєво зменшилась на 14315,30 грн, або на 50,0 %.

8. Оцінка динаміки нарахування податку на доходи фізичних осіб підтверджує зроблені висновки про загальне зменшення сукупного розміру доходів виплачених ХХХ на користь окремих фізичних осіб за 2020 – 2022 рр., яке було обумовлено, одночасно, зменшенням абсолютного розміру всіх, окрім заробітної плати 2021 р., наявних видів доходу. Різні, як за абсолютним, так і відносним темпами, а також напрямами зміни розмірів окремих видів доходів обумовлюють подальші структурні перетворення їх складі.

9. Обґрунтовано, що податкова політика підприємства включає в себе не тільки податкове планування, прогнозування, вибір оптимальної системи оподаткування, а й не допущення або зменшення появи таких правопорушень а отже і в свою чергу не допущення отримання штрафів, які збільшать податкове навантаження.

10. Доведено, що ефективний податковий менеджмент, в основі якого лежить податкове планування на підприємстві дає змогу знизити витрати на сплату податків на основі оптимізації податкових платежів.