

**Державний вищий навчальний заклад  
«Українська академія банківської справи  
Національного банку України»  
Обліково-фінансовий факультет  
Кафедра фінансів**

## **Пояснювальна записка**

до дипломної роботи

освітньо-кваліфікаційний рівень «магістр»

**на тему: ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА ТА  
ШЛЯХИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ**

Виконав(ла): студент(ка) 5 курсу, групи МФ-31  
спеціальності 8.03050801 «Фінанси і кредит»

Сахно Т.С.

(прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., асистент Пахненко О. М.

(прізвище та ініціали)

Рецензент: гол. бухгалтер ДП «Шпат» Зубрій Р.В.

(прізвище та ініціали)

Суми – 2014 рік

## РЕФЕРАТ

Дипломна робота містить 209 сторінок, 27 таблиць, 5 рисунків, список використаних джерел з 75 найменувань, 19 додатків.

Побудова ринкової моделі економіки зумовлює необхідність глибшого дослідження низки важливих складових фінансової системи, зокрема, фінансів підприємницьких структур. Провідне місце у фінансовому забезпеченні їх діяльності належить прибутку. Як особливе джерело формування й поповнення фінансових ресурсів підприємницьких структур прибуток є тією частиною грошових нагромаджень підприємства, яка сприяє розширенню виробництва та підвищенню добробуту власників підприємств, тому дуже важливим аспектом є дослідження системи оподаткування прибутку підприємств та визначення тієї його частки, що залишається у розпорядженні підприємства.

З точки зору податкової політики держави, оподаткування прибутку підприємств є одним із основних джерел формування дохідної бази бюджетів. В сучасних умовах недосконалість податкової політики держави, досить високий рівень податкового навантаження на підприємства змушує власників застосовувати різні способи мінімізації податкових платежів. Одним із законних способів податкової оптимізації є податкове планування на підприємстві. Розробка заходів податкової політики на підприємстві та вибір найбільш ефективних методів податкового планування дозволяє певною мірою знижувати рівень податкового навантаження та збільшувати обсяг власних фінансових ресурсів підприємств, що є надзвичайно важливим для провадження їх діяльності. Все це обумовлює актуальність дослідження проблеми оподаткування прибутку підприємств та шляхів його удосконалення.

Метою дипломної роботи є аналіз та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення оподаткування прибутку ДП «Шпат», основною діяльністю якого є добування, та подальша переробка пегматитової сировини.

Об'єктом дослідження є теоретичні та практичні засади оподаткування прибутку підприємства. Дипломна робота виконана на матеріалах ДП «Шпат».

Предметом дослідження є податок на прибуток підприємства, механізм його нарахування та шляхи оптимізації.

Теоретичні та практичні результати і висновки дипломної роботи. У дипломній роботі досліджено теоретичні аспекти оподаткування прибутку підприємств, проведено аналіз системи оподаткування прибутку ДП «Шпат» та запропоновано шляхи удосконалення та оптимізації оподаткування прибутку підприємства.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в отриманні науково обґрунтованих результатів, які в сукупності дозволяють розв'язати проблему надмірного податкового навантаження при оподаткування прибутку підприємств. Виходячи з цього, в дипломі набули подальшого розвитку пропозиції щодо реформування існуючої системи оподаткування прибутку підприємств в Україні (с. 34); були розроблені практичні рекомендації щодо застосування методів податкового планування при нарахуванні податку на прибуток підприємств (у тому числі застосування консолідованої сплати податку на прибуток та прискорених методів амортизації) та оцінки ефективності для зниження податкового навантаження на прикладі ДП «Шпат» (с. 65-86).

Практичне значення одержаних результатів. Сформульовані в дипломній роботі теоретичні узагальнення та практичні рекомендації спрямовані на підвищення ефективності податкової політики підприємств малого та середнього бізнесу. Пропозиції щодо організації податкового планування, а саме вибору консолідованого методу нарахування податку на

прибуток та застосування прискорених методів амортизації з метою оптимізації податку на прибуток підприємства плануються до впровадження в діяльність ДП «Шпат» (Довідка про впровадження № 140/1 від 16.05.2014 року).

Ключові слова: податок на прибуток, податкова система, оподаткування прибутку підприємства, податкове планування.

Державний вищий навчальний заклад  
«Українська академія банківської справи  
Національного банку України»  
Обліково-фінансовий факультет  
Кафедра фінансів

## Дипломна робота

на тему: **ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА ТА  
ШЛЯХИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ**

освітньо-кваліфікаційний рівень «магістр»

Виконав(ла): студент(ка) 5 курсу, групи МФ-31  
спеціальності 8.03050801 «Фінанси і кредит»

Сахно Тетяна Сергіївна

(прізвище, ім'я та по-батькові)

Керівник: к.е.н., асистент Пахненко О. М.  
(науковий ступінь, посада) (прізвище, ініціали)

Консультант: к.е.н., доцент Гончарова М.Л.  
(науковий ступінь, посада) (прізвище, ініціали)

Суми – 2014 рік

Державний вищий навчальний заклад  
«Українська академія банківської справи Національного банку України»

Обліково-фінансовий факультет  
Кафедра фінансів  
Освітньо-кваліфікаційний рівень «магістр»  
Спеціальність 8.03050801 «Фінанси і кредит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**  
Завідувач кафедри фінансів

\_\_\_\_\_ С. М. Фролов  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 201\_ року

**З А В Д А Н Н Я**  
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

\_\_\_\_\_ (прізвище, ім'я, по-батькові)  
1. Тема роботи \_\_\_\_\_

керівник роботи \_\_\_\_\_,  
( прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)  
затверджені наказом ДВНЗ «УАБС НБУ» від “ \_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 20\_\_ року № \_\_\_\_\_

2. Строк подання студентом роботи \_\_\_\_\_

3. Вихідні дані до роботи  
Мета \_\_\_\_\_

Об'єкт \_\_\_\_\_

Предмет \_\_\_\_\_

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

Розділ 1 \_\_\_\_\_

Розділ 2 \_\_\_\_\_

Розділ 3 \_\_\_\_\_

Розділ 4 \_\_\_\_\_

5. Перелік графічного матеріалу \_\_\_\_\_

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання \_\_\_\_\_

**КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка

Студент \_\_\_\_\_  
( підпис ) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи \_\_\_\_\_  
( підпис ) (прізвище та ініціали)

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	10
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ .....	13
1.1 Сутність податку на прибуток підприємств та особливості його нарахування .....	13
1.2 Становлення системи оподаткування прибутку підприємств в Україні та перспективи її удосконалення .....	25
1.3 Сутність податкового планування в системі оподаткування прибутку підприємства .....	35
РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ТА НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ДП «ШПАТ» .....	44
2.1 Загальна характеристика діяльності ДП «Шпат» .....	44
2.2 Оцінка фінансового стану ДП «Шпат» .....	50
2.3 Особливості оподаткування прибутку ДП «Шпат» .....	60
РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ДП «ШПАТ» .....	65
3.1 Консолідована сплата податку на прибуток як один із способів податкового планування .....	65
3.2 Використання методів прискореної амортизації з метою оптимізації податку на прибуток підприємства .....	76
РОЗДІЛ 4 ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ .....	87
4.1 Система управління охороною праці на ДП «Шпат» .....	87
4.2 Аналіз небезпечних і шкідливих факторів умов праці на підприємстві .....	90
4.3 Безпека в надзвичайних ситуаціях на ДП «Шпат» .....	95



ВИСНОВКИ .....	98
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	103
ДОДАТКИ.....	112

## ВСТУП

Побудова ринкової моделі економіки зумовлює необхідність глибшого дослідження низки важливих складових фінансової системи, зокрема, фінансів підприємницьких структур. Провідне місце у фінансовому забезпеченні їх діяльності належить прибутку. Як особливе джерело формування й поповнення фінансових ресурсів підприємницьких структур прибуток є тією частиною грошових нагромаджень підприємства, яка сприяє розширенню виробництва та підвищенню добробуту власників підприємств, тому дуже важливим аспектом є дослідження системи оподаткування прибутку підприємств та визначення тієї його частки, що залишається у розпорядженні підприємства.

З точки зору податкової політики держави, оподаткування прибутку підприємств є одним із основних джерел формування дохідної бази бюджетів. В сучасних умовах недосконалість податкової політики держави, досить високий рівень податкового навантаження на підприємства змушує власників застосовувати різні способи мінімізації податкових платежів. Одним із законних способів податкової оптимізації є податкове планування на підприємстві. Розробка заходів податкової політики на підприємстві та вибір найбільш ефективних методів податкового планування дозволяє певною мірою знижувати рівень податкового навантаження та збільшувати обсяг власних фінансових ресурсів підприємств, що є надзвичайно важливим для провадження їх діяльності. Все це обумовлює актуальність дослідження проблеми оподаткування прибутку підприємств та шляхів його удосконалення.

Метою написання дипломної роботи є аналіз оподаткування прибутку підприємства та дослідження шляхів його оптимізації..

Тема даної роботи розглядається на прикладі дочірнього підприємства «Шпат», основною діяльністю якого є добування, та подальша переробка пегматитової сировини.

Об'єктом дослідження є теоретичні та практичні засади оподаткування прибутку підприємства.

Предметом дослідження є податок на прибуток підприємства, механізм його нарахування та шляхи оптимізації.

Для виконання мети в ході написання роботи були поставлені наступні завдання:

- визначити сутність податку на прибуток підприємств та особливості його нарахування;
- розглянути процес становлення та розвитку оподаткування прибутку підприємств в Україні та перспективи її удосконалення;
- з'ясувати сутність податкового планування в системі оподаткування прибутку підприємства;
- дати фінансово-господарську характеристику діяльності ДП «Шпат»;
- провести аналіз фінансового стану підприємства;
- розглянути механізм оподаткування прибутку підприємства на ДП «Шпат» та визначити його вплив на фінансовий результат;
- розробити шляхи удосконалення системи оподаткування прибутку підприємства;
- дослідити правові та організаційні основи охорони праці, організації охорони праці на підприємстві та безпеки в надзвичайних ситуаціях;
- провести аналіз небезпечних і шкідливих факторів умов праці в даній установі гірничодобувної галузі;
- визначити рівень безпеки в надзвичайних ситуаціях на ДП «Шпат».

При дослідженні в залежності від конкретного завдання та поставленої мети використовувалися розрахунково-аналітичні методи, методи порівняння, теоретичного узагальнення, індукції, дедукції та методи систематизації. Також використовувалися методи порівняльного,

статистичного аналізу, методи екстраполяції, логічного узагальнення та табличні методи відображення результатів досліджень.

Теоретико-інформаційну базу дослідження становлять законодавчі нормативно-правові акти, внутрішні документи та первинна документація підприємства, монографії, підручники, учбові посібники, статті вітчизняних та зарубіжних науковців з питань оподаткування прибутку підприємств гірничо-видобувної галузі та охорони праці тощо. Основою для проведення розрахунків слугували дані річної фінансової, податкової звітності підприємства та статистична звітність.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в отриманні науково обґрунтованих результатів, які в сукупності дозволяють розв'язати проблему надмірного податкового навантаження при оподаткування прибутку підприємств. Виходячи з цього, в дипломі набули подальшого розвитку пропозиції щодо реформування існуючої системи оподаткування прибутку підприємств в Україні (с. 34); були розроблені практичні рекомендації щодо застосування методів податкового планування при нарахуванні податку на прибуток підприємств (у тому числі застосування консолідованої сплати податку на прибуток та прискорених методів амортизації) та оцінки їх ефективності для зниження податкового навантаження на прикладі ДП «Шпат» (с. 65-86).

Практичне значення дослідження полягає в можливості використання її результатів у практичній господарській діяльності ДП «Шпат». Сформульовані в дипломній роботі теоретичні узагальнення та практичні рекомендації спрямовані на підвищення ефективності податкової політики підприємств малого та середнього бізнесу. Пропозиції щодо організації податкового планування на підприємстві плануються до впровадження в діяльність ДП «Шпат» (Довідка про впровадження № 140/1 від 16.05.2014 року).

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ

### 1.1 Сутність податку на прибуток підприємств та особливості його нарахування

Прибуток у ринковій економіці – це величина нестабільна, його розмір постійно коливається на різних фазах економічного циклу, а тому, оподаткування прибутку, з однієї сторони, є «вбудованим стабілізатором» економічного розвитку, тобто автоматично пом'якшує циклічні коливання економіки, а з іншої – створює проблеми для формування бюджетних надходжень у періоди економічного спаду [22].

Податок на прибуток підприємств є одним із видів прямого оподаткування – прибуткового, і оподатковує доходи юридичних осіб, на відміну від прибуткового податку, який стягується з громадян [59].

Податок на прибуток підприємств в Україні має дуже значне фіскальне значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинутих країнах. Це обумовлено перш за все пропорціями в розподілі ВВП, які склалися історично: в централізовано-плановій економіці основну масу доходів бюджету становили надходження від державних підприємств і досить незначну – податки з населення, оскільки штучно стримувався фонд споживання і збільшувався фонд нагромадження. В нинішніх умовах поступово вирівнюється співвідношення між фондом споживання і нагромадження, наслідком чого є поступове зменшення бюджетного значення податку на прибуток підприємств і збільшення прибуткового податку з громадян.

Податок на прибуток підприємств крім значного фіскального значення має й широкі можливості для регулювання і стимулювання підприємницької діяльності. За допомогою цього податку держава може здійснювати стимулюючий вплив на розвиток окремих галузей або регіонів, на

виробництво пріоритетних товарів, робіт, послуг, на пожвавлення інвестиційної та інноваційної діяльності та розвиток конкурентних відносин тощо. Цей вплив може здійснюватись за рахунок диференціації ставок оподаткування і надання пільг, амортизаційної політики, податкового кредиту та податкових знижок.

Використання податку на прибуток як регулятора економічних процесів здійснюється шляхом дотримання або порушення критерію його нейтральності щодо прийняття конкретних фінансово-господарських рішень як на мікро-, так і на макрорівні. За допомогою податку на прибуток можна регулювати:

- вибір тієї або іншої правової форми організації бізнесу (акціонерні товариства, товариства з обмеженою відповідальністю тощо);
- напрямки розподілу прибутку (накопичення або споживання);
- вибір методів фінансування інвестицій (самофінансування, залучені і позичкові засоби);
- розподіл трудових і матеріальних ресурсів між окремими сферами господарської діяльності;
- розподіл і перерозподіл ВВП;
- темпи економічного зростання на макрорівні [39].

Таким чином, до переваг податку на прибуток підприємств можна віднести значні можливості для регулюючого впливу на виробничу сферу. Крім того, пряма залежність суми податку від отриманого прибутку забезпечує соціальну справедливість цієї форми оподаткування.

До недоліків податку слід віднести досить складний порядок його визначення, ведення обліку доходів і витрат, значні можливості щодо ухилення від податку.

На даний момент система оподаткування прибутку підприємств в Україні регулюється Податковим кодексом України, який вступив у дію з 1 січня 2011 року.

Згідно з новим Податковим кодексом України платниками податку на прибуток є резиденти та нерезиденти. Також законодавством віднесено в окрему категорію спеціальних платників податку на прибуток. Детальна характеристика платників податку на прибуток представлена на рисунку 1.1.



Рисунок 1.1 – Платники податку на прибуток підприємств

Отже, до числа резидентів, що сплачують податок на прибуток, входять:

- суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;
- відокремлені підрозділи суб'єктів господарювання - юридичних осіб, тобто філії, які розташовані на іншій території, ніж головне підприємство та які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, за винятком представництв;

- управління залізниці, яке отримує прибуток від основної діяльності залізничного транспорту. Перелік робіт та послуг, що належать до основної діяльності залізничного транспорту, визначається Кабінетом Міністрів України. Доходи залізниць, отримані від основної діяльності залізничного транспорту, визначаються в межах надходжень доходу, перерозподіленого між залізницями в порядку, що встановлюється Кабінетом Міністрів України;

- підприємства залізничного транспорту та їх структурні підрозділи, які отримують прибуток від неосновної діяльності залізничного транспорту;

- неприбуткові установи та організації у разі отримання прибутку від неосновної діяльності та/або доходів, що підлягають оподаткуванню відповідно до цього розділу;

До числа нерезидентів, які сплачують податок на прибуток, відносять юридичних осіб, які створені в будь-якій організаційно-правовій формі, та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України. Також платниками податку на прибуток з числа нерезидентів визначають постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників [48].

Податковим кодексом також визначений перелік спеціальних платників податку на прибуток, до яких входять Національний банк України та установи кримінально-виконавчої системи і їх підприємства, що використовують працю спецконтингенту. Дані платники є об'єктом права державної власності та всі отримані доходи перераховують до Державного бюджету України.

Згідно з Податковим Кодексом України об'єктом оподаткування виступає прибуток підприємства, організації, отриманий на території



України або за її межами. Також об'єктом оподаткування виступає дохід, нерезидента з джерелом походження з України [42].

Розрахунок суми прибутку як об'єкта оподаткування наведений у формулі 1.1:

$$П_{зп} = Д_{зп} - С_p - Ві_{зп} \quad (1.1)$$

де  $Д_{зп}$  – доходи звітного податкового періоду;

$С_p$  – собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг;

$Ві_{зп}$  – інші витрати звітного податкового періоду.

Згідно зі статтею 149 ПКУ базою оподаткування визнається грошове вираження прибутку як об'єкта оподаткування.

Якщо розглянути хронологічну тенденцію, то можна побачити наступне – основна ставка податку на прибуток, яка на 2010 рік становила 25 %, на 2011 рік – 23 %, на 2012 рік – 21 %, на 2013 рік – 19 %. Податковим Кодексом України було передбачено зниження ставки податку на прибуток у 2014 році до 16% [67]. Але, враховуючи політичні та суспільні зміни в державі, які розпочалися у листопаді 2013 року і привели до політичної та економічної нестабільності, Верховною Радою було прийнято рішення про фіксації ставки податку на прибуток у 2014 році на рівні 18 % [17].

Ставка податку для суб'єктів індустрії програмної продукції, які застосовують особливості оподаткування, становить 5 %. Дана ставка діє з 2013 року.

Податковим кодексом України визначено й інші ставки податку на прибуток у розмірі 0 %, 3 %, 4 %, 6 %, 12 %, 15 % та 20 %, за якими оподатковуються певні види діяльності, визначені статтею 160 Податкового кодексу України [10].

Податок на прибуток нараховується платником податку самостійно за ставкою відповідно до виду діяльності та суми отриманого прибутку. Розрахунок суми податку на прибуток наведений у формулі 1.2.

$$\text{ППП} = (\text{Д} - \text{В}) \times \text{С} - \text{З} \quad (1.2)$$

де Д – доходи;

В – витрати;

С – ставка податку на прибуток;

З – зменшення.

Склад доходів, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, приведений на рисунку 1.2.

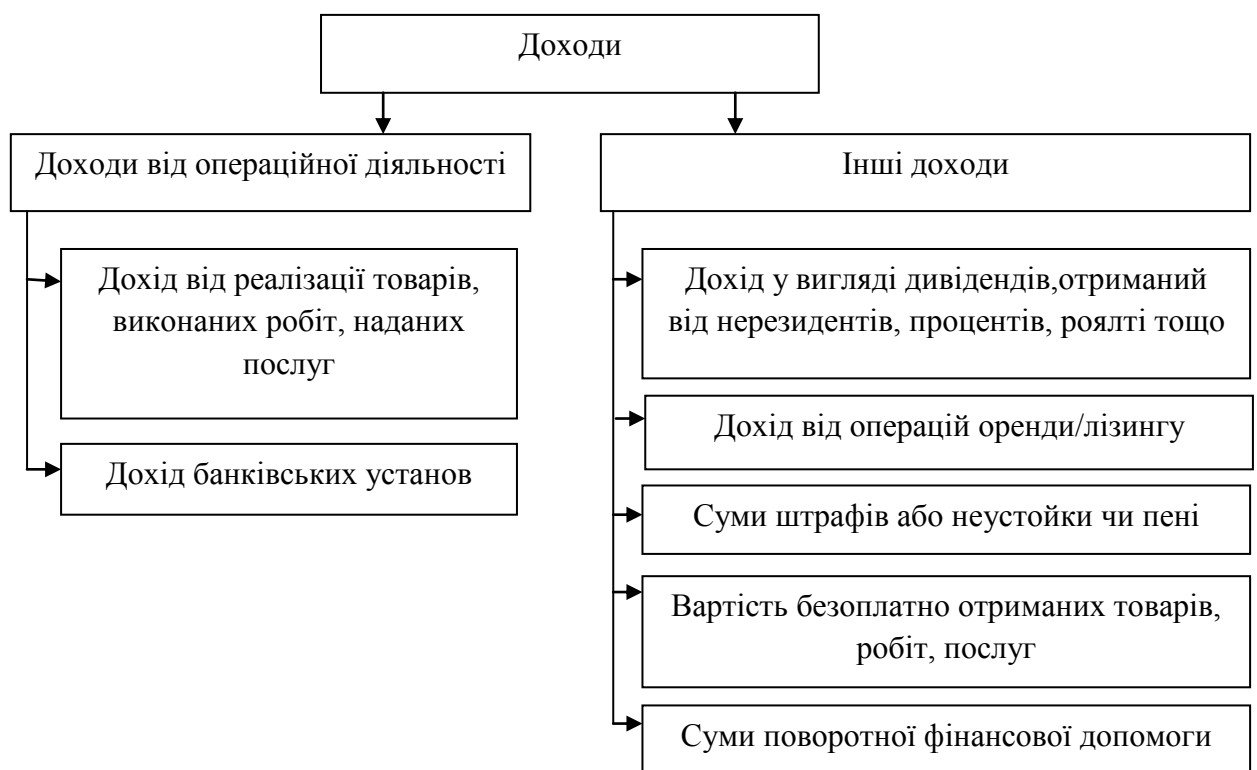


Рисунок 1.2 – Склад доходів, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування

Отже, згідно з Податковим Кодексом України всі доходи платника податку на прибуток поділяються на дві групи: доходи від операційної діяльності та інші доходи.

Доходи від операційної діяльності включають в себе доходи від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, у тому числі винагороди комісонера (повіреного, агента тощо) та доходи банківських установ. До доходів банківських установ відносяться процентні доходи по кредитно-депозитним операціям, комісійні доходи, прибуток від операцій з цінними паперами, прибуток від операцій з купівлі-продажу іноземної валюти, позитивне значення курсових різниць тощо.

Інші доходи як складова валових доходів, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, включають в себе:

- доходи у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, процентів, роялті, від володіння борговими вимогами;
- доходи від операцій оренди, лізингу;
- суми штрафів або неустойки чи пені, фактично отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду;
- вартість товарів, робіт, послуг, безоплатно отриманих платником податку у звітному періоді, визначена на рівні не нижче звичайної ціни, суми безповоротної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному податковому періоді, безнадійної кредиторської заборгованості, крім випадків, коли операції з надання/отримання безповоротної фінансової допомоги проводяться між платником податку та його відокремленими підрозділами, які не мають статусу юридичної особи;
- суми поворотної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному податковому періоді, що залишаються неповерненими на кінець такого звітного періоду, від осіб, які не є платниками податку (в тому числі нерезидентів), або осіб, які мають пільги з податку, в тому числі право застосовувати ставки податку нижчі, ніж загальна ставка податку;

- суми невикористаної частини коштів, що повертаються з страхових резервів;
- суми заборгованості, що підлягають включенню до доходів;
- фактично отримані суми державного мита, попередньо сплаченого позивачем, що повертаються на його користь за рішенням суду тощо.

Законодавством України передбачено список доходів, які не враховуються для визначення об'єкта оподаткування. До таких доходів відносять:

- сума попередньої оплати та авансів, отримана в рахунок оплати товарів, виконаних робіт, наданих послуг;
- суми ПДВ, отримані/нараховані платником ПДВ, нарахованого на вартість продажу товарів, виконаних робіт, наданих послуг, за винятком випадків, коли підприємство – продавець не є платником ПДВ;
- суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податку у вигляді прямих інвестицій або реінвестицій у корпоративні права, емітовані таким платником податку, в т. ч. грошові або майнові внески згідно з договорами про спільну діяльність на території України без створення юридичної особи;
- суми коштів або вартість майна, отримані платником податку як компенсація (відшкодування) за примусове відчуження державою іншого майна платника податку;
- суми коштів у частині надміру сплачених податків та зборів, що повертаються або мають бути повернені платнику податку з бюджетів, якщо такі суми не були включені до складу витрат;
- суми доходів органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, отримані від надання державних послуг (видача дозволів (ліцензій), сертифікатів, посвідчень, реєстрація, інші послуги), у разі зарахування таких доходів до відповідного бюджету;
- суми коштів спільного інвестування тощо [48].

Відповідно до Податкового Кодексу, розрізняють також витрати, які враховуються та не враховуються при визначенні оподаткованого прибутку.

Витрати, які враховуються при визначенні прибутку підприємства, який буде оподатковуватися, включають в себе витрати операційної діяльності та інші витрати. Склад витрат представлений на рисунку 1.3.

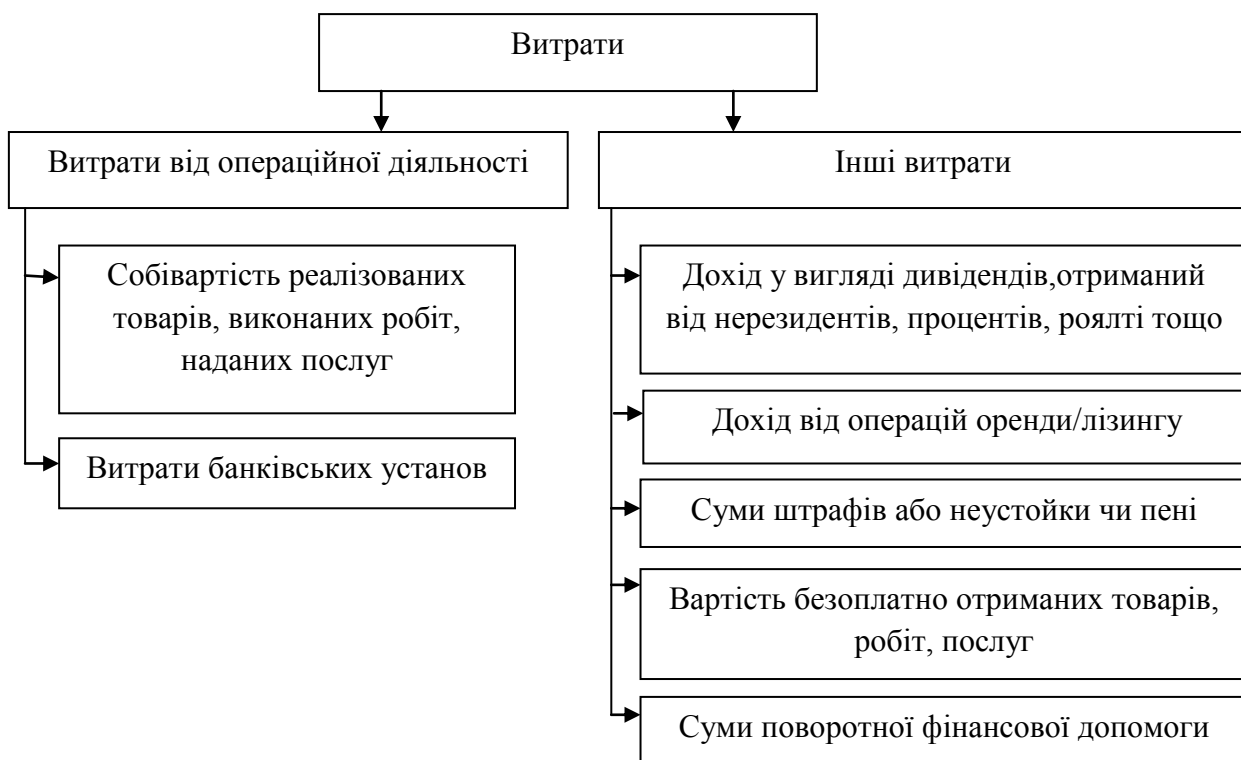


Рисунок 1.3 - Склад доходів, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування

Операційні витрати підприємств і організацій включають собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та інші витрати, обов'язково підтвержені первинними бухгалтерськими документами.

Ще однією складовою операційних витрат є витрати банківських установ, які включають в себе виплату процентів за депозитними вкладками, які розміщено в банку юридичними та фізичними особами, проценти за міжбанківські кредити, у тому числі отримані від банків-кореспондентів як

здійснення платежів понад залишок коштів на кореспондентському рахунку, оплату за розрахунково-касове обслуговування іншим банкам, оплата послуг власної або залученої служби інкасації, усі витрати, пов'язані зі здійсненням валютних операцій, тощо.

До витрат, не пов'язаних з провадженням господарської діяльності, віднесено витрати на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят тощо, на придбання лотерейних білетів та на фінансування особистих потреб фізичних осіб. Тобто такі витрати не включаються до складу витрат при визначенні об'єкта оподаткування.

Для ряду підприємств і організацій передбачено пільгові режими оподаткування податком на прибуток. Зокрема, звільняється від оподаткування прибуток, отриманий:

- підприємствами, які засновані громадськими організаціями інвалідів;
- від продажу на митній території України продуктів дитячого харчування власного виробництва, спрямований на збільшення обсягів виробництва та зменшення роздрібних цін таких продуктів;
- на період підготовки до зняття і зняття з експлуатації енергоблоків Чорнобильської АЕС та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему – прибуток Чорнобильської АЕС;
- отриманий за рахунок міжнародної технічної допомоги або за рахунок коштів, які передбачаються в державному бюджеті як внесок України до Чорнобильського фонду «Укриття» для реалізації міжнародної програми – Плану здійснення заходів на об'єкті «Укриття»;
- прибуток державних підприємств «Міжнародний дитячий центр «Артек» і «Український дитячий центр «Молода гвардія» від провадження діяльності з оздоровлення та відпочинку дітей;
- на період до 1 січня 2016 р. застосовується ставка 0 % для платників податку на прибуток (податкові канікули), у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду нарастаючим підсумком з початку року не перевищує 3 млн. грн. та нарахованої за кожний місяць звітного періоду

заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є не меншим, ніж 2 мінімальні заробітні плати, та які відповідають одному із встановлених критеріїв;

- прибуток дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів недержавної форми власності, отриманий від надання освітніх послуг;

- прибуток підприємств паливно-енергетичного комплексу в межах фактичних витрат;

- прибуток суб'єктів господарювання водо-, теплопостачання та водовідведення в межах витрат, передбачених інвестиційними програмами;

- тимчасово, до 1 січня 2020 р.: прибуток виробників біопалива, отриманий від продажу біопалива; прибуток підприємств, отриманий ними від діяльності з одночасного виробництва електричної і теплової енергії з використанням біологічних видів палива та/або виробництва теплової енергії з використанням біологічних видів палива; прибуток виробників техніки, обладнання, устаткування для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів, у т. ч. самохідних сільськогосподарських машин та енергетичних установок, які споживають біологічні види палива, одержаний від продажу зазначеної техніки, обладнання та устаткування, що були вироблені на території України;

- тимчасово, до 1 січня 2020 р., – прибуток підприємств, отриманий ними від господарської діяльності з видобування та використання газу (метану) вугільних родовищ;

- тимчасово, до 1 січня 2016 р., не включаються до доходів суми коштів або вартість майна, отримані суб'єктами кінематографії (виробниками фільмів) та/або суб'єктами мультиплікації (виробники мультиплікаційних фільмів) і спрямовані на виробництво національних фільмів;

- прибуток, отриманий сторонами контракту під час виконання контракту, укладеного для реалізації національного проекту «Повітряний експрес» тощо [66].

Податковим періодом, відповідно до Податкового Кодексу, визнається календарний квартал. Календарне півріччя, три календарних квартали та календарний рік.

Звітний податковий період починається з першого календарного дня податкового періоду і закінчується останнім календарним днем податкового періоду, крім:

- виробників сільськогосподарської продукції, для яких річний податковий період починається з 1 липня поточного звітного року і закінчується 30 червня наступного звітного року;

- у разі якщо особа ставиться на облік органом ДПС як платник податку в середині податкового періоду, перший звітний податковий період розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, і закінчується останнім календарним днем наступного податкового періоду;

- якщо платник податку ліквідується (у т. ч. до закінчення першого звітного податкового періоду), останнім податковим періодом вважається період, на який припадає дата такої ліквідації;

- для виробників сільськогосподарської продукції, зареєстрованих як платники фіксованого сільськогосподарського податку, не застосовується норма в частині визначення податкового періоду для виробників сільськогосподарської продукції [48].

Підприємство звітується перед Податковою службою про сплату податків подаючи податкову декларацію з податку на прибуток підприємства.

Податкова декларація з податку на прибуток підприємства подається протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя).

Платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств). Платники податку на прибуток, малі підприємства, віднесені до таких відповідно до Господарського кодексу України, подають разом з



річною податковою декларацією річну фінансову звітність. У складі фінансової звітності платник податків зазначає тимчасові та постійні податкові різниці [49].

Сплата податку на прибуток підприємств до бюджету здійснюється протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання податкової декларації [48].

Платники податку (крім новостворених, виробників сільськогосподарської продукції, неприбуткових установ (організацій) та платників податків, у яких доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний податковий період не перевищують 10 млн. грн.) щомісяця сплачують авансовий внесок з податку на прибуток у порядку і в строки, які встановлені для місячного податкового періоду, у розмірі не менше 1/12 нарахованої до сплати суми податку за попередній звітний (податковий) рік без подання податкової декларації [50].

Отже, податок на прибуток підприємств є одним із видів прямого оподаткування – прибуткового, і оподатковує доходи юридичних осіб, на відміну від податку з доходів фізичних осіб, який стягується з громадян. За допомогою цього податку держава може здійснювати стимулюючий вплив на розвиток окремих галузей або регіонів, на виробництво пріоритетних товарів, робіт, послуг, на пожвавлення інвестиційної та інноваційної діяльності та розвиток конкурентних відносин тощо.

## 1.2. Становлення системи оподаткування прибутку підприємств в Україні та перспективи її удосконалення

Становлення оподаткування як цілісної системи - результат його тривалої еволюції від розрізнених, невпорядкованих форм до забезпечення їх узгодженості, сумісності, відповідності одна одній і системі в цілому.

Перші спроби створення податкової системи в Україні були зроблені в 1990 році, з набуттям нашою державою незалежності, почали зароджуватись підприємництво, нові форми власності та різні форми організації виробництва. Тоді на базі регіональних відділів державних доходів у фінансових органах були створені податкові інспекції, які підпорядковувались Міністерству фінансів України [27].

У 1991 році з прийняттям Закону УРСР «Про систему оподаткування», в якому були закладені основні принципи побудови податкової системи, зародилися податкові відносини.

Цілеспрямоване формування власної податкової системи в Україні почалося з 1992 року. Умовно процес становлення податкової системи в Україні можна поділити на три етапи: I етап – 1992 – 1993 роки; II етап – 1994 – 1999 роки; III етап – 2000 рік – по сьогоднішній день [23].

На першому етапі не тільки з'явилися нові види податків: податок на дохід, податок на додану вартість, але й були сформовані три концепції перспективного розвитку податкової системи України, які наведені в таблиці 1.1 [27, 24].

До початку 1993 року податкова система розвивалася згідно з другою концепцією. У 1993 році були прийняті два закони – «Про податок на прибуток» та «Про оподаткування доходів підприємств і організацій», ставки за цими податками відповідали нормам першої концепції, що значно збільшило податковий тягар на виробника [68].

Під час другого етапу формування податкової системи в Україні були сформовані чіткі податкові механізми, до існуючих податків доданий податок на промисел, остаточно узаконена система місцевих податків з прийняттям Декрету КМУ «Про місцеві податки і збори» від 20.05.1993 року [24].

Також були внесені зміни та доповнення до Закону України «Про систему оподаткування прибутку підприємств» та «Про податок на додану вартість».

Таблиця 1.1 – Концепції перспективного розвитку податкової системи

України

Концепція	Сутність
Перша концепція	Оподаткування обсягів реалізації, по яких за звітний період надійшла оплата за рахунок продавця, за системою диференційованих ставок, залежно від сфери і виду діяльності
Друга концепція	Існування податку на прибуток за єдиною ставкою на рівні 30 – 35 % з пільгами для інвестиційної діяльності; зменшення ставки по податку на додану вартість до 20 %; чітке розмежування податків на загальнодержавні і місцеві; перехід в оподаткуванні фізичних осіб до сукупного річного доходу як об'єкта оподаткування.
Третя концепція	Анталогічна з другою концепцією, але акцент поставлений на значні пріоритети для виробників продукції та товарів. Засновником цієї концепції став Український союз промисловців і підприємств

Період оподаткування прибутку підприємств 1995, 1996, 1997 (перше півріччя) рр. був найтривалішим і свідчив про певну стабілізацію податкової системи. Механізм оподаткування прибутку тоді сформувався згідно із Законом "Про оподаткування прибутку підприємств", що був ухвалений 28 грудня 1994 р. Протягом указанного періоду в оподаткування прибутку були внесені несуттєві зміни, що не порушували його механізму в цілому [3].

Цей період в оподаткуванні прибутку, окрім стабілізації податкової політики, мав кілька інших позитивних особливостей, які заслуговують на окрему увагу.

Першим позитивним моментом було те, що об'єкт оподаткування визначався в основному через коригування суми балансового прибутку [2]. Також у процесі визначення об'єкта оподаткування, крім оподаткованої суми балансового прибутку, ураховувалися інші показники.

Так, об'єкт оподаткування збільшувався на суму:

- збитків платника податку від товарообмінних (бартерних) операцій унаслідок реалізації продукції (робіт, послуг) за цінами, нижчими за звичайні;

- коштів фондів, створених платником податку за рахунок собівартості продукції (робіт, послуг), що були використані не за цільовим призначенням (інноваційний фонд підприємства);

- коштів, отриманих платником податку на власні потреби від інших суб'єктів підприємницької діяльності (матеріальних цінностей і нематеріальних активів, безповоротної фінансової допомоги).

Це забезпечувало контроль і регулювання відповідних напрямків діяльності суб'єктів господарювання [3].

Наступна позитивна особливість полягала в тому, що нарахований податок на прибуток зменшувався на суму витрат, здійснених за рахунок чистого прибутку підприємства, спрямованого на фінансування реконструкції і модернізації активної частини основних фондів (до 20 % нарахованого податку на прибуток). Це сприяло прискоренню технічного прогресу.

Ще однією особливістю були ставки податку, які диференціювалися за видами діяльності. За базової ставки оподаткування 30 % посередницькі операції оподатковували в розмірі 45 %, ігровий бізнес – у розмірі 60 % [2].

Основною складовою об'єкта оподаткування, що оподатковується, був прибуток від реалізації, який розраховується як різниця між виручкою та витратами. Така система мала суттєвий недолік, оскільки собівартість формувалась протягом періоду споживання ресурсів у виробництві. Від часу їх закупки до часу споживання проходив певний період. За цей період підприємство зазнавало збитків, пов'язаних з інфляційним зростанням цін на продукцію. Тому постала проблема переходу до податку на прибуток замість оподаткування доходу підприємства [4].

Механізм оподаткування прибутку в Україні кардинально змінився з прийняттям Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР, ознаками якого є: перехід до правила «першої події» при визначенні оподатковуваного прибутку; впорядкованість складу валових витрат підприємств; застосування єдиної ставки оподаткування для всіх видів господарських операцій; перехід до глобального способу оподаткування; застосування спеціальних умов оподаткування прибутку,

отриманого від деяких операцій особливого виду; скорочення пільг; зміна порядку нарахування і сплати податку [26].

Під час вже третього етапу формування податкової системи в Україні набрав чинності Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетом та державними цільовими фондами» у 2001 році, з 2004 року вступили в дію Закони України «Про податок з доходів фізичних осіб», внесені зміни до закону «Про оподаткування прибутку підприємств», яким зменшено ставку податку до 25 %. Відбулися й інші прогресивні зміни у напрямку зменшення податкового тягаря [24, 34].

Як ми бачимо формування системи оподаткування в Україні – це дуже динамічний процес, але податкова система України ще далеко не досконала і потребує подальшого спрощення.

Досвід України у створенні системи оподаткування прибутку (доходу) свідчить про відсутність чіткої державної концепції податкової політики. Протягом 1991-1997 рр. неодноразово змінювався об'єкт оподаткування [46]. Зміни ставок податку на прибуток та об'єкта оподаткування за період 1991-1997 рр. наведені в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Об'єкт оподаткування та ставка податку на прибуток підприємства в Україні за період 1991-1997 рр.

Період	Об'єкт оподаткування	Ставка податку, %
1991	Балансовий прибуток	35
1992	Валовий прибуток	18
1993 (I квартал)	Балансовий прибуток	30
1993 (II-IV квартал)	Валовий прибуток	18
1994	Валовий прибуток	22
1995	Балансовий прибуток	30
1997	Балансовий прибуток	30

Така непослідовність у визначенні об'єкта оподаткування, часті суттєві зміни методики його розрахунку створювали значні труднощі для платників податків і справили негативний вплив на розвиток підприємницької діяльності в цілому.

З 1 січня 2003 року набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (№ 349 від 24 грудня 2002 року), який вніс суттєві зміни в механізм справляння податку на прибуток [3]. Відповідно до даного закону сума податку на прибуток розраховувався за формулою 1.3:

$$\text{ППП} = (\text{Д} - \text{В} - \text{А}) \times \text{С} \quad (1.3)$$

де Д – доходи;

В – витрати;

С – ставка податку на прибуток;

А – амортизація.

Суттєвим кроком на шляху реформування системи оподаткування прибутку в Україні стало прийняття 2 грудня 2010 року Податкового кодексу України, який вступив у дію з 1 січня 2011 року. Новий Податковий кодекс вперше зміг зібрати в одному документі загалом всі норми, які регулюють систему оподаткування в Україні [5]. Відповідно до Податкового кодексу, ставки податку на прибуток підприємства поступово знижувалися з 23 % у 2011 році до 18 % у 2014 році, та до 16 % у подальшому [20].

Питання удосконалення оподаткування прибутку підприємств під час становлення податкового законодавства в Україні виникло не випадково.

Оподаткування прибутку, з одного боку, забезпечує залежність державного бюджету від процесів, які відбуваються в матеріальному виробництві, а з іншого – надає широкі можливості здійснення заходів з державного регулювання економіки.

Оподаткування прибутку за кордоном дещо відрізняється від вітчизняних норм. У більшості розвинених країн основним джерелом доходів бюджету є доходи корпорацій (підприємств) та громадян. Необхідно

зазначити, що, наприклад, на Мальті ставка податку на прибуток становить 35 %, у Франції – 34,4 %, у Бельгії 34 %, в Італії – 31,4 %, у Швеції – 22 %. У Росії, Вірменії, Казахстані та Словенії ставка складає 20 %. У Чехії та Польщі прибуток оподатковується за ставкою 19 %. Найнижчий податок на прибуток виявився у Молдові, де ставка податку дорівнює 0 %. До числа країн із найнижчими податками потрапили Іспанія, Латвія і Литва – 15 %, Кіпр та Ірландія зі ставкою податку на прибуток 12,5 %.

Розглядаючи більш детально оподаткування прибутку розвинених країн світу, варто відмітити, що в США податок на прибуток корпорацій (corporate income tax) складає близько 10 % доходів федерального бюджету (близько 200 млрд. дол.).

Всі корпорації, незалежно від розміру, оподатковуються в однаковому порядку, в тому числі мають право на податкові кредити. Збори акціонерів вправі прийняти рішення, за яким податок сплачується не на корпоративному рівні, а самими акціонерами в формі прибуткового податку з дивідендів. Саме у такий спосіб сплачує податок на прибуток більшість американських корпорацій.

Щодо оподаткування прибутку в Канаді, то варто зазначити, що база даного податку складається з валового доходу фірми з усіх джерел за мінусом витрат, понесених в процесі одержання доходу. Ставки податку на доходи корпорацій диференційовані в залежності від статусу і категорії платника. Загальна ставка – 28 % чистого доходу (прибутку); ставка для виробничих підприємств – 24 %; для дрібних корпорацій, які знаходяться у власності канадців, – 12 %. Великі корпорації сплачують додатковий податок у розмірі 0,18 % від вартості капіталу, що складається з простих акцій, запасів, позик, облігацій, векселів, закладних). Податок на корпорації сплачується щомісячно.

В Німеччині при визначенні величини оподаткованого доходу з сукупного доходу вираховуються так звані особливі та непередбачені витрати. Якщо згідно британської (шедулярної) системи оподаткування

платники прибуткового податку класифікуються за характером і джерелом одержуваного доходу, то в Німеччині, крім виділення семи груп доходів, традиційно прийнята так звана класова система оподаткування, де в основу класифікації платників на шість класів покладений їх соціально-громадянський статус [21].

Наявність податкових класів за соціальною ознакою створює додаткові можливості користування пільгами шляхом переходу з класу в клас.

Таблиця 1.3 – Класова диференціація платників прибуткового податку в Німеччині

Класи	Категорії платників
I	Неодружені працюючі без дітей
II	Неодружені, розлучені, овдовілі
III	Одружені, при умові, що в сім'ї працює один із подружжя; якщо працюють обоє, то один із них може за спільною згодою перейти в V клас
IV	Працюють обоє з подружжя, але оподатковується нарізно
V	Одружені працюючі, один із них оподатковується за умовами III класу
VI	Працюючі, котрі одержують заробітну плату в декількох місцях

Японія запровадила прибутковий податок однією з перших у 1887 р., що відповідає проголошеному національному девізу вчитися в усього світу. Для прибуткового податку на основі єдиної бази (сукупності доходів платника) передбачено три рівні оподаткування: національний, префектурний, муніципальний. Національний прибутковий податок справляється за п'ятьма ставками: від 0 % (якщо сукупний річний прибуток не перевищує 3 млн. єн) до 50 % (якщо прибуток перевищує 30 млн. єн). Префектурний податок на прибуток стягується за трьома ставками, а саме 5 %, 10 % та 15 %. Ставки муніципального податку диференційовані від 3 до 12 %. Цим податком обкладаються заробітна плата, доходи селян, осіб вільних професій, доходи від нерухомості (здавання в оренду), а також дивіденди, відсотки. Випадкові заробітки, пенсії та інші доходи [9].

В Латвії податок на прибуток корпорацій сплачують всі компанії-резиденти, тобто ті, які зареєстровані в Латвії і здійснюють свою господарсько-фінансову діяльність. У країні на цей податок існує єдина



ставка для всіх платників – 25 %. Цей податок сплачується з прибутку, який зазначено у фінансових звітах компанії. Але розмір прибутку, що оподатковується, повинен бути скорегованим.

В Австрії податок на підприємницьку діяльність сплачується підприємствами незалежно від юридичного статусу. Виняток становлять тільки спільні підприємства у формі товариства без утворення юридичної особи.

В Великобританії прибутковий податок з компаній застосовується до юридичних осіб і стягується з доходів за попередній фінансовий рік. Ставка встановлюється щорічно й має дворівневу систему – для фірм та корпорацій, а також для підприємств малого бізнесу (оподатковуються за ставкою, нижчою на 25-30 %). Термін сплати податку – через 9 місяців після закінчення розрахункового періоду [23].

В Україні, з прийняттям Податкового кодексу, оподаткування прибутку підприємств дещо спростилося за рахунок зниження ставки податку на прибуток, можливістю використання пільг, встановлених цим нормативним документом, а також використання спрощеної системи оподаткування суб'єктами підприємницької діяльності. Але, попри всі нововведення, податкова система України має ряд недоліків, а саме:

- надмірність податкового тягаря, що є однією з причин фінансової нестабільності підприємств;
- зменшення сукупного попиту та частини податкових надходжень до бюджету;
- недосконалість та відсутність економічної обґрунтованості пільгового режиму при оподаткуванні прибутку підприємств;
- обмежене коло осіб, що можуть користуватися спрощеною системою оподаткування.

Зазначені недоліки призводять до таких проблем системного характеру у податковій системі, як податкова заборгованість платників перед бюджетом, ухилення від сплати податків тощо.

Тому, враховуючи зарубіжний досвід країн та сучасний стан оподаткування прибутку підприємства в Україні, вважаємо за доцільне здійснювати реформування податкової системи за наступними напрямками:

- зниження податкового тиску до теоретично допустимого рівня;
- уникнення подвійного оподаткування з однієї і тієї ж бази оподаткування;
- надання гнучкості системі оподаткування за допомогою ставок оподаткування прибутку, стимулювати прогресивні та обмежувати негативні явища, що безпосередньо впливають як на фінансовий результат самих підприємств, так і на стан національної економіки в цілому;
- ефективно структурувати систему оподаткування на користь прямого оподаткування майна, капіталу та землі.

Використання прогресивної системи оподаткування прибутку підприємств на загальних засадах, як ще одного напрямку оптимізації податкової системи, за диференційованими ставками податку на прибуток, в залежності від розмірів підприємства та обсягу річного доходу, забезпечить стимулювання інвестиційного процесу і спрямування коштів підприємств на вдосконалення і розширення виробничої діяльності, розвиток малого підприємництва та підтримку пріоритетних галузей національної економіки.

Отже, розвиток податкової системи України розпочався з набуттям нею незалежності. В період з 1991 по 1997 роки відбувалися активні процеси становлення та вибору оптимальних державних підходів у формуванні нової системи оподаткування. Механізм оподаткування прибутку сформувався згідно із Законом «Про оподаткування прибутку підприємств», що був ухвалений 28 грудня 1994 р. Протягом 1994-2010 рр. механізм оподаткування прибутку зазнавав частих поправок. З 1 січня 2003 року набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», який вніс суттєві зміни в механізм справляння податку на прибуток. Новий Податковий кодекс, який вступив у силу з 2011 року, вперше зміг зібрати в одному документі загалом всі норми, які

регулюють систему оподаткування в Україні. Світова практика оподаткування прибутку має великий історичний досвід побудови оптимальної системи оподаткування прибутку, який необхідно враховувати при формуванні власної системи оподаткування податком на прибуток.

### 1.3 Сутність податкового планування в системі оподаткування прибутку підприємства

Формування сучасних систем менеджменту вітчизняними підприємствами основних видів економічної діяльності вимагає не лише узагальнення і вдосконалення власних здобутків, а й залучення прогресивних світових управлінських технологій, створення нових національних програм підготовки фахових керівників. Нині однією з числа важливих зі сфер діяльності фахових управлінців підприємств є податкове планування.

В умовах сьогодення акцент у процесі управління промисловим підприємством робиться на податкове планування, яке представляє собою інтеграційний процес раціоналізації господарської діяльності з позиції відповідності діючому податковому законодавству та стратегії життєздатності даних підприємств [11].

Для вітчизняних промислових підприємств податкове планування виступає необхідним засобом адаптації до мінливості зовнішнього середовища. Складання прогнозу податкових платежів, виявлення та аналіз факторів, які впливають на рівень оподаткування, оцінка економічної діяльності вкладання коштів у бізнес при існуючому рівні податкового навантаження створюють підґрунтя для обрання підприємствам більш оптимального варіанту здійснення фінансово-господарської діяльності в умовах чинної податкової системи України. Податкове планування дозволяє підприємству уникнути багатьох складних ситуацій, частково усуває

негативний ефект невизначеності середовища функціонування, поліпшує координацію дій, сприяє більш раціональному використанню фінансових ресурсів, дозволяє керівництву приймати більш обґрунтовані управлінські рішення. Зокрема, автори одного з наукових тлумачних словників визначають термін «податкове планування» як важливий етап здійснення політики управління прибутком підприємства, спрямований на визначення планових сум його податкових платежів у майбутньому періоді і розробку графіка їх сплати (податкового платіжного календаря) [36, 21]. Аналогічної точки зору дотримується й відомий фахівець із проблем фінансового менеджменту доктор економічних наук, професор І. О. Бланк та ін. Другий концептуальний підхід щодо суті податкового планування полягає в тому, що воно є основою формування податкової політики підприємства і передбачає «вибір між різними варіантами здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства і розміщення його активів із метою досягнення найнижчого рівня податкових зобов'язань, що виникають при цьому. В основі податкового планування лежить максимальне використання усіх передбачених законом пільг [6]. Цієї концепції, яка полягає в оптимізації податкового навантаження через використання податкових лазівок, дотримуються й інші економісти.

Від сумарної величини податків, які сплачує підприємство за певний календарний період, залежить, по-перше, чистий прибуток підприємства і, по-друге, його потреба в обігових коштах для обслуговування процесу виробництва та реалізації. Тому кожне підприємство має шукати законні можливості мінімізації податкових платежів. Несплата податків – це злочин проти держави. Невикористання всіх законних можливостей для зменшення оподаткування – це злочин проти власного підприємства. Право платника податку на захист своїх фінансових інтересів і своєї власності впливає з основних юридичних принципів (зокрема з таких, як недоторканність приватної власності) і підтримується більшістю цивілізованих держав світу.

Під методами податкового планування суб'єктів господарювання ми розуміємо прийоми та способи, що застосовують в процесі мінімізації та оптимізації податкових та інших зобов'язань підприємства перед бюджетами різних рівнів та позабюджетними фондами. Перелік методів податкового планування на підприємстві наведений у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Методи податкового планування

Метод податкового планування	Характеристика
Зниження бази оподаткування	Використання інструментів податкового планування таким чином, щоб зменшити базу оподаткування, на яку нараховується ставка оподаткування, і відповідно мінімізувати суму податку до сплати
Перенесення бази оподаткування	Господарсько-фінансові відносини між підприємствами, одне з яких має з певних податків менші ставки, ніж інші, або нульові ставки, організують таким чином, щоб база оподаткування зменшувалась у підприємства з більшими ставками податків.
Заміна форм господарських відносин	Заміна господарської операції із високим рівнем оподаткування на господарську операцію з нижчим рівнем оподаткування, при чому кінцевий економічний результат цих взаємозамінних операцій повинен бути однаковим або близьким за змістом.
Поділ господарських відносин	Подібний до методу заміни форм господарських відносин, однак відмінність полягає в тому, що при використанні методу поділу господарських відносин замінюють не всю операцію, а лише її частину.
Відтермінування податкового платежу	Перенесення моменту виникнення зобов'язань з податків, єдиного соціального внеску та ін. платежів перед державою на наступний період.
Використання територій пільгового оподаткування	Реєстрація об'єкту оподаткування у так званій «податковій гавані», де режими оподаткування досить м'які
Використання нормативних положень облікової політики	В наказі про облікову політику підприємства передбачити розділ, в якому буде описано порядок ведення податкового обліку на підприємстві, або навіть окремо затвердити по підприємству положення про облік податкових платежів підприємства.

Сутність методу зниження бази оподаткування полягає у використанні інструментів податкового планування таким чином, щоб зменшити базу оподаткування, на яку нараховується ставка оподаткування, і відповідно мінімізувати суму податку до сплати. Зниження бази оподаткування можливе при здійсненні операцій купівлі-продажу, міни, дарування.

Метод перенесення бази оподаткування (делегування податків структурі-сателіту – спеціально створеній структурі, діяльність якої направлена на зменшення фіскального податкового навантаження на основне підприємство) полягає в наявності двох і більше суб'єктів господарювання, один з яких має з певних податків менші ставки, ніж інші, або нульові ставки. Господарсько-фінансові відносини між цими підприємствами організують таким чином, щоб база оподаткування зменшувалась у підприємства з більшими ставками податків. Делегувати податки можна за допомогою реєстрації підприємства на спеціальному режимі оподаткування (наприклад, за участю громадської організації інвалідів чи неприбуткової організації) [35].

Наступний метод заміни форм господарських відносин має на меті заміну господарської операції із високим рівнем оподаткування на господарську операцію з нижчим рівнем оподаткування, при чому кінцевий економічний результат цих взаємозамінних операцій повинен бути однаковим або близьким за змістом. Тобто мета господарської операції однакова, а ставки оподаткування при різному варіанті документального оформлення цієї операції – різні. З використанням цього методу податкового планування замінюють правовідносини між контрагентами (комплекс їхніх прав та обов'язків) виключаючи елементи фіктивності.

Схема методу поділу господарських відносин подібна до методу заміни форм господарських відносин, однак відмінність між цими методами податкового планування суб'єктів господарювання полягає в тому, що при використанні методу поділу господарських відносин замінюють не всю операцію, а лише її частину. Цей метод застосовують у випадках, коли з точки зору оподаткування вигіднішим є поділити господарську операцію на частини, кожна з яких оподатковується за меншими ставками у порівнянні з усією операцією, а в сукупності досягається мінімізація оподаткування суб'єкта господарювання [31].

Метод відтермінування податкового платежу полягає у перенесенні моменту виникнення зобов'язань з податків, єдиного соціального внеску та ін. платежів перед державою на наступний період, що в свою чергу зберігає обігові кошти підприємства [35].

Ще одним методом податкового планування є метод використання територій пільгового оподаткування. Він передбачає реєстрацію об'єкта оподаткування у так званій «податковій гавані», де режими оподаткування досить м'які. Вільні (ВЕЗ) чи спеціальні (СЕЗ) економічні зони згідно з чинним законодавством України передбачають можливість отримання суб'єктами підприємництва, зареєстрованими на цих територіях, податкових пільг. Ці пільги є в кожній СЕЗ і стосуються в основному податку з прибутку, податку на додану вартість, земельного податку, ввізного мита й деяких інших. Щодо офшорних зон, то це невеликі держави чи території, що залучають іноземні капітали через надання податкових та інших пільг у проведенні фінансово-кредитних операцій з іноземними резидентами і в іноземній валюті.

Останнім із запропонованих є метод використання нормативних положень облікової політики, сутність якого полягає в тому, щоб в наказі про облікову політику підприємства передбачити розділ, в якому буде описано порядок ведення податкового обліку суб'єкта господарювання, або навіть окремо затвердити по підприємству положення про облік податкових та ін. обов'язкових платежів та внесків підприємства. В цьому розділі (або відповідно в положенні про податковий облік на підприємстві) варто розглянути різні підходи до оптимізації та мінімізації податкових та ін. платежів в бюджет за допомогою різних бухгалтерських механізмів, які впливають на визначення зобов'язань перед державою.

Розглядаючи податкове планування як певну послідовність дій, спрямованих на оптимізацію податкових потоків, слід виокремити наступні етапи податкового планування:

- визначення податкового поля;

- розрахунок, аналіз та управління базами оподаткування;
- складання квартальних та річних податкових планів;
- складання багатоваріантних податкових моделей, ухвалення тих чи інших управлінських рішень, визначення критеріїв вибору оптимального варіанту;
- аналіз з точки зору податкових наслідків поточних господарських і фінансових операцій на стадії укладання договорів, визначення оптимальної форми операції;
- раціональне розміщення активів, прибутку підприємства з урахуванням податків, що сплачуються при отриманні доходу з інвестицій та надання пільг.

Податкове планування передбачає можливість вибору між альтернативними рішеннями щодо використання тих чи інших схем оподаткування. Такі рішення можуть прийматися як на етапі створення підприємства, так і в процесі його діяльності. Ця альтернативність може бути зумовлена можливістю реєстрації та діяльності підприємств у вільних спеціальних економічних зонах в Україні та в офшорних зонах в інших країнах світу [21].

Крім цього, альтернативність податкового планування може бути зумовлена врахуванням таких можливостей:

- використання спрощених систем оподаткування (єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва, фіксований сільськогосподарський податок);
- реєстрації у формі юридичної особи чи суб'єкта підприємництва без створення юридичної особи; зміни напрямів діяльності, структури виробництва, видів продукції (робіт, послуг), які виробляються, виконуються, надаються підприємством;
- вибору оптимальної стратегії і тактики під час укладання господарських договорів (угод, контрактів);
- вибору форми оплати праці найманих працівників;



- вибору сприятливої облікової оптимізації зовнішньоекономічної діяльності, зокрема через давальницьку сировину, тощо [15].

Разом з тим, податкове планування на промисловому підприємстві тісно пов'язане з поняттям податкового потенціалу, оскільки цей показник відображає податкові можливості суб'єкта господарювання. З методичної точки зору ця категорія відображає склад і структуру фінансових ресурсів, які можуть бути мобілізовані в рамках податкового законодавства, що реалізовується в умовах реально функціонуючої системи сплати податків промисловим підприємством за певний інтервал часу [11].

З процесуальної точки зору податкове планування на підприємстві – це формування системи параметрів, що визначають стан оподаткування господарюючого суб'єкта і заходів впливу на нього. Все це знаходить відображення в податковому плані підприємства.

Розробка податкового плану повинна починатися з формулювання цілей розвитку підприємства на перспективу і оцінки наявних ресурсів, які можуть бути задіяні для розвитку цих цілей [25].

Розроблена промисловим підприємством стратегія життєздатності відображає основні напрямки розвитку в області оподаткування. Згідно даної стратегії, формуються тактичні податкові плани, наприклад, на квартал, на місяць.

Тактичні податкові плани містять перелік заходів щодо податкової оптимізації, які повинні бути виконані в конкретних умовах для забезпечення реалізації річного плану підприємства. Саме за допомогою тактичних податкових планів відбувається координація поточної діяльності таким чином, щоб у разі відхилення від поставлених завдань в одному періоді можна було досягти намічених в річному плані цілей за рахунок більш інтенсивної роботи в іншому періоді.

Річний план потребує коректування (або навіть повної модифікації) тільки в тому випадку, якщо виконання поставлених в ньому завдань стає неможливим в залежності від змін зовнішнього і внутрішнього середовища

підприємства і не може бути забезпечено за допомогою відповідних тактичних планів. В цій ситуації змінам підлягають річні плани, щоб не зірвати виконання стратегічних завдань підприємства. Стратегічні ж завдання можуть бути переглянуті тільки тоді, коли зміна річних планів не здатна в намічені в стратегії терміни усунути відхилення, що виникли, і повернути діяльність підприємства в рамки плану [70].

Ефективність запровадження на підприємстві податкового планування слід оцінювати за рівнем зменшення податкового навантаження на підприємство, яке визначається шляхом порівняння планових показників з фактично досягнутими. З цією метою проводиться оцінка абсолютної і відносної податкової віддачі на підприємстві, а також аналіз заборгованості підприємства по податках та зборах.

Кінцевою, завершальною метою системи податкового планування повинно стати своєчасне, повне, оптимізоване з урахуванням положень чинного податкового законодавства і заданих стратегічних параметрів формулювання графіка грошових потоків податкових відрахувань, що служать, у свою чергу, статтями витратної частини бюджету підприємства, який розробляється в процесі бюджетування. Тобто, необхідна координація стратегічних і операційних схем податкового планування з подальшою імплантацією підсумкових даних процесу планування податкових платежів в показники бюджетного процесу.

Отже, для вітчизняних промислових підприємств податкове планування виступає необхідним засобом адаптації до мінливості зовнішнього середовища. Податкове планування передбачає можливість вибору між альтернативними рішеннями щодо використання тих чи інших схем оподаткування. Обов'язковим елементом є розробка податкового плану, яка повинна починатися з формулювання цілей розвитку підприємства на перспективу і оцінки наявних ресурсів, які можуть бути задіяні для розвитку цих цілей. Ефективність запровадження на підприємстві податкового планування слід оцінювати за рівнем зменшення податкового навантаження

на підприємство. З цією метою проводиться оцінка абсолютної і відносної податкової віддачі на підприємстві, а також аналіз заборгованості підприємства по податках та зборах.

## РОЗДІЛ 2

### АНАЛІЗ ТА НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ДП «ШПАТ»

#### 2.1 Загальна характеристика діяльності ДП «Шпат»

Дочірнє підприємство «Шпат» засноване в 1997 році. Підприємство знаходиться в с. Мала Токарівка, Романівського району, Житомирської області. Має в користуванні наступні родовища: родовище «Гірне»; Йосипівська ділянка лужних каолінів; Вільшанська ділянка пегматитів [60].

Дочірнє підприємство «Шпат» є юридичною особою згідно з чинним законодавством України. Дана організація діє на підставі статуту (додаток А). Згідно з установчим договором про заснування дочірнього підприємства «Шпат» (додаток Б) та Протоколом № 7 від 11 серпня 1997 року (додаток В), який є невід'ємною частиною цього договору, безпосереднім засновником даного підприємства є промислово-технічна компанія «Агромат» у вигляді товариства з обмеженою відповідальністю, що за законодавством України, а також згідно положень свого статуту, має право на підписання цього договору і всіх додатків до нього та може виконувати всі обов'язки згідно цього договору [69, 73].

Дочірнє підприємство «Шпат» є юридичною особою згідно з чинним законодавством України. Воно засноване та діє на підставі положень законодавства України, установчого договору та Статуту. Свідчення про державну реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності – юридичної особи, видане Державним реєстратором Романівської районної державної адміністрації Житомирської області від 27 серпня 1997 року.

Станом на 2014 рік розмір статутного фонду ДП «Шпат» становить 8 015 тис. гривень, створений за рахунок засновника. Розмір статутного фонду може збільшуватись за рахунок прибутку від господарської діяльності підприємства, а в разі необхідності – за рахунок внесків засновника.

На даний момент часу відповідно до статуту підприємства та Договору купівлі-продажу корпоративних прав власником дочірнього підприємства «Шпат» є Товариство з обмеженою відповідальністю «Керкомат».

Метою діяльності ДП «Шпат» є отримання прибутку шляхом здійснення підприємницької діяльності.

Основним напрямком діяльності ДП «Шпат» є видобуток відкритим способом і подальша переробка пегматитової сировини та лужних каолінів для забезпечення підприємств фарфоро-фаянсової промисловості, будівельної і художньої кераміки як України так і ближнього зарубіжжя, базовою сировиною [60].

Підприємство виготовляє пегматит п'яти марок відповідно до розроблених технічних умов ТУУ – 14.5. – 05468498 – 005 – 2004.:

- ПТК – пегматит кускової фракції не більше 300мм;
- ПТ – пегматит для тонкої кераміки фракції 0 – 4мм;
- ПБ – пегматит для виготовлення санітарно-технічних виробів 0 – 4мм;
- ПС – пегматит для скляної промисловості фракції 0 – 4мм;
- ПВ – пегматит для будівної кераміки фракції 0 – 4мм.

З другого кварталу 2012 року підприємство почало поставляти комплексну каолін-кварц-польовошпатову сировину Йосипівського родовища, яка широко застосовується у виробництві тонкої кераміки, санітарно-технічної і будівної кераміки. Сировина характеризується високим вмістом оксиду калію, що знижує деформацію керамічних виробів їх осіданні при обпалюванні. Реалізація даного виду продукції здійснюється вагонними поставками по 69 т. – залізничними вагонами насипом на умовах FCA, DAF, CPT, само вивозом автомобільним транспортом на умовах EXW.

Предметом діяльності ДП «Шпат» є:

- у сфері виробництва: добування природного каменю; добування, збагачення польового шпату, каоліну, будівельного каменю, щебеню, піщано-гравійної суміші, будівельного піску, глини, пегматиту тощо;

виготовлення цегли, залізобетонних конструкцій та інших будівельних матеріалів; виготовлення пам'ятників та облицювальної плитки; виготовлення кровельних матеріалів, керамічної черепиці, металокераміки, мандоліну; технічний контроль та аналіз, виконання лабораторних вимірювань згідно галузі атестації; виробництво та переробка продукції рослинництва та іншої сільськогосподарської продукції, розведення риби; виробництво продукції та товарів народного споживання з власних та придбаних матеріалів і сировини;

- у сфері послуг: надання транспортних послуг по перевезенню вантажів і пасажирів, надання комунально-побутових послуг; будівництво і ремонт житла, інших житлових, нежитлових, промислових та інших об'єктів; послуги по обслуговуванню та ремонту легкових автомобілів, мотоциклів;

- у сфері торгівлі: організація і здійснення оптової, роздрібно-Комісійної торгівлі продовольчими товарами, в тому числі продукцією (товарами) власного виробництва, промисловими, продовольчими та сільськогосподарськими товарами;

- у сфері посередницької діяльності: посередницькі послуги, в тому числі торгівельно-посередницькі, у сфері маркетингу, менеджменту, здійснення брокерської та рекламної діяльності; створення та діяльність закладів громадського харчування та відпочинку, в тому числі кафе, ресторани, будинки відпочинку; здійснення зовнішньоекономічної діяльності; зберігання, придбання, використання та знищення прекурсорів; здійснення будь-якої іншої діяльності, що не заборонена законодавством України [14].

ДП «Шпат» протягом 16 років активно співпрацює з вітчизняними і закордонними компаніями та підприємствами, такими як промислово-технічна компанія «Агромат» (м. Київ), ТОВ «Церсаніт-Інвест» (м. Київ), ВАТ «Сумський фарфоровий завод» (м. Суми), ТОВ «РМ-Інвест» (м. Київ), АТ «Дварченью кераміка» (Литва), ТОВ «Броченю кераміка» (Латвія), ТОВ «Скіфос» (м. Севастополь), ТОВ «Дружківський фарфоровий

завод» (м. Дружківка), ТОВ «Керамейя» (м. Суми), ТОВ «УкрКонтракт» (м. Слов'янськ), ПАТ «Піастрелла» (м.Київ), ТзОВ «Металіст ОЗЕФ» (м. Олександрія житомирська обл.) [60].

Виробнича структура підприємства є формою організації виробничого процесу. Вона виражається в розмірі підприємства, кількості й складі цехів та служб, їх плануванні, а також у кількості планування виробничих ділянок та робочих місць усередині цехів.

У зв'язку з невеликими розмірами підприємства, на ДП «Шпат» застосовується безцехова виробнича структура. Основою її побудови є виробнича дільниця як найбільший структурний підрозділ такого підприємства.

На дочірньому підприємстві «Шпат» застосовується лінійно-функціональна структура управління (додаток Г). Лінійному керівнику в розробці відповідних рішень, програм, планів допомагають його функціональні замісники. Вони проводять свої рішення через вище керівництво і доводять їх до виконавців нижчого рівня, їх роль на підприємстві дуже значна, оскільки вони здійснюють технічну підготовку діяльності, розробляють варіанти рішень питань, пов'язаних з керівництвом діяльності, звільняють генерального директора від планування, фінансових розрахунків, матеріально-технічного забезпечення і таке інше.

Відповідно до організаційної структури дочірнього підприємства «Шпат», на даному підприємстві можна виділити такі відділи: виробничий відділ, комерційний відділ, адміністративний відділ, господарчий відділ, юридичний відділ

Начальник виробничого відділу координує роботу підрозділів підприємства, вживає заходів щодо забезпечення ритмічності виконання календарних планів виробництва, запобігання та усунення порушень під час виробничого процесу. Йому підпорядковуються майстри, які безпосередньо займаються контролем виробничих процесів у кар'єрі [41].

Начальник комерційного відділу відповідає за готову продукцію, її зберігання, транспортування та продаж [58].

До адміністративного відділу входять секретар, інженер-програміст та відділ кадрів.

Господарчому відділу підпорядковуються Миропільська дільниця, їдальня, комірники та підсобні робітники. Начальник господарчого відділу займається контролем за справністю устаткування (ліфтів, висвітлення, систем опалення, вентиляції тощо), забезпеченням структурних підрозділів канцелярським приладдям, устаткуванням, оргтехнікою, меблями, господарськими товарами, веденням обліку їхньої витрати і складання встановленої звітності.

Управління фінансовою діяльністю здійснює директор і головний бухгалтер. Вони несуть відповідальність за фінансовий стан підприємства. Збутово-маркетингова діяльність належить менеджеру по збуту.

Керівник здійснює оперативне планування, реалізацію поставлених завдань, вносить відповідні корективи та здійснює контроль за процесом виконання плану. Свою діяльність, виходячи зі стратегії розвитку підприємства, він будує на основі інформації, отриманої від економіста, менеджера по збуту та головного бухгалтера.

У більшості випадків у статуті підприємства зазначено, що його власником визначається структура і штатна чисельність працівників, а також розробляється штатний розклад. На дочірньому підприємстві «Шпат» дана функція покладається на відділ кадрів.

Посадові інструкції, так само як колективний договір та правила внутрішнього трудового розпорядку, повинні бути на кожному підприємстві. Згідно посадової інструкції кожен працівник має свої завдання та обов'язки, права, відповідальність, тощо.

Юридичний відділ безпосередньо підпорядковується директору дочірнього підприємства «Шпат» [62].



Відповідно до статуту підприємства управління діяльністю підприємства здійснюється на основі поєднання прав ПТК ТОВ «Агромат» щодо господарського використання свого майна та права підприємства на самостійне здійснення господарської діяльності.

Власник має виключне право приймати рішення про:

- затвердження статуту підприємства, а також внесення змін та доповнень до нього;
- припинення діяльності шляхом ліквідації або реорганізації ДП «Шпат», створення ліквідаційної комісії, затвердження ліквідаційного балансу

Керівництвом діяльністю підприємства займається перший заступник директора ПТК ТОВ «Агромат» – директор філії ДП «Шпат».

Відповідно до організаційної структури, директору ДП «Шпат» безпосередньо підпорядковуються начальник охорони і охорона та адміністративний відділ.

Головний інженер, заступник директора по виробництву, начальник комерційного відділу підпорядковуються першому заступнику директора (директор філії) в розрізі питань погоджених з директором (щоденне оперативне управління).

Майстри, головний технолог (лабораторія) частково підпорядковуються начальнику комерційного відділу в розрізі питань по складах готової продукції, заступнику директора по виробництву в питаннях дотримання якості продукції.

Співпраця всіх посадових осіб ДП «Шпат» відбувається згідно даної структури та їхніх посадових інструкцій.

Санітарно-промислова лабораторія ДП «Шпат» виконує роботи по дослідженню факторів виробничого середовища і трудового процесу з атестації робочих місць за умовами праці. Також надає послуги з перевірки задимленості двигунів дизельних автомобілів і загазованості карбюраторних двигунів автомобіля.

На підприємстві діє пересувна електровимірювальна лабораторія атестована на проведення вимірювань у сфері поширення державного метрологічного нагляду [60].

Отже, ДП «Шпат» є провідним вітчизняним підприємством приватної форми власності, основним напрямком діяльності якого є видобуток відкритим способом і подальша переробка пегматитової сировини та лужних каолінів.

## 2.2 Оцінка фінансового стану ДП «Шпат»

В умовах ринкових відносин винятково велика роль надається аналізу фінансового стану підприємства. Це пов'язане з тим, що підприємства набувають самостійності і несуть повну відповідальність за результати своєї виробничо-господарської діяльності перед співвласниками, робітниками, банками і кредиторами. Інформаційною базою для розрахунків фінансова звітність підприємства (додаток Д, Е) за період з 2009 по 2013 роки.

Отже, розпочнемо аналіз підприємства з його основних фінансово-економічних показників, які наведені в таблиці 2.1

Таблиця 2.1 – Основні показники фінансово-господарської діяльності ДП «Шпат» за період 2009-2013 рр.

Показники	Сума за рік, тис. грн.					Відхилення (+, -)	
	2009	2010	2011	2012	2013	тис. грн.	%
Дохід від реалізації продукції	12958	13566	19965	8778	13687	729	1,05
Чистий дохід від реалізації продукції	10868	11493	16938	7402	13687	2819	1,26
Собівартість реалізованої продукції	7260	7921	8450	4392	6524	-736	0,90
Валовий прибуток	3608	4472	8488	3010	7163	3555	1,99
Чистий прибуток підприємства	-1507	-471	1908	-3848	173	1681	-
Середньорічна вартість основних засобів	6449	6361	5965	7759	9942	3493	154,16

Продовження таблиці 2.1

Показники	Сума за рік, тис. грн.					Відхилення (+, -)	
	2009	2010	2011	2012	2013	тис. грн.	%
Статутний капітал	15	7595	7595	7595	7990	7975	-0,12
Поточна дебіторська заборгованість	360	1332	1425	1283	2317	1957	5,44
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	9715	3047	4649	2837	4496	-5218,9	-0,54
Середньооблікова чисельність працюючих	126	127	128	127	124	-2	-0,02

На основі даних таблиці 2.1 можна зробити наступні висновки про основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства. За аналізований період можна виділити 2012 рік, як найгірший.

Дохід від реалізації товарів, робіт, послуг протягом 2009-2011 років мав чітку тенденцію до зростання, проте в 2012 році спостерігається найменше значення даного показника, що склав 8778 тис. грн. У 2013 році ситуація почала вирівнюватися, і дохід від реалізації товарів, робіт, послуг склав 13687 тис. грн. Вирівнювання ситуації пов'язане зі збільшенням кількості споживачів продукції, а також зі зміною цінової політики підприємства та збільшенням обсягів виробництва.

Чистий дохід від реалізації продукції має аналогічні тенденції зміни, що і попередній показник. У 2013 році даний показник складав 13687 тис. грн., що на 2819 тис. грн. більше, ніж у 2009 році.

Собівартість за аналізований період знизилася на 736 тис. грн., що є позитивною тенденцією діяльності підприємства.

Зниження доходу від реалізації у 2012 році вплинуло на зменшення валових фінансових результатів. Чистий прибуток підприємство отримало тільки у 2011 та 2013 роках. Найбільша сума збитку прослідковується в 2011 році в сумі 3848 тис. грн.

Статутний капітал ДП «Шпат» зріс на 7975 тис грн. за рахунок додаткових внесків ПТК ТОВ «Агромат».

Збільшення дебіторської заборгованості у 2013 році на 1957 тис. грн., порівняно з 2009 роком є негативним моментом для підприємства, що пов'язане з уповільненням або ж відстрочкою розрахунків за товари, роботи, послуги з боку контрагентів.

В свою чергу, на відміну від дебіторської заборгованості, кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги за 2009 -2013 роки зменшилася на 5218,9 тис. грн., що свідчить про підвищення рівня платоспроможності підприємства.

Щодо чисельності працюючих, то їх кількість майже не змінилася. З метою ефективного аналізу фінансового стану підприємства був складений агрегований баланс ДП «Шпат» (додаток Ж).

Аналізуючи агрегований баланс ДП «Шпат» за 2009-2013 рр., здійснимо загальну оцінку фінансового стану підприємства.

Розглянемо абсолютні показники зміни валюти балансу досліджуваного підприємства. У 2013 році валюта балансу збільшилася на 93 %, порівняно з 2009 роком, що є позитивним фактором для підприємства. Якщо оцінити баланс підприємства взагалі, то необхідно відмітити, що збільшення валюти балансу у 2013 році відбулося в основному за рахунок збільшення позаоборотних активів підприємства.

Звернемо увагу на зміни, які відбулися у структурі активів. У 2013 році спостерігається зростання необоротних активів на 5416 тис. грн., або ж на 97,3 %, порівняно з показниками 2009 року. Частка оборотних активів у 2013 році також зросла на 5011 тис. грн., або ж на 91%, порівняно з 2009 роком.

Питома вага необоротних активів у загальному обсязі активів підприємства за досліджуваний період загалом не перевищує 50 %, тому можна зробити висновок, що у підприємства невисокий операційний ризик.

Аналізуючи актив балансу підприємства за період 2009-2013 рр. слід відмітити наступне: у 2009 році найбільшу частку у структурі балансу, а саме 48,8 % займали основні засоби. Слід відмітити зниження частки даного

показника у 2012 році на 10 %, темп приросту абсолютного зростання за період становило 91 %. На другому місці в структурі балансу знаходиться стаття «Витрати майбутніх періодів», яка складала в середньому 29-30 %. Однак за період з 2009 по 2013 роки прослідковується зниження даного показника до значення 0 тис. грн. у 2013 році.

Зростання частки статті «Запаси» протягом досліджуваного періоду на 6174 тис. грн. говорить про спад ділової активності підприємства. Аналізуючи актив балансу в цілому слід відмітити позитивну тенденцію до змін статей балансу за аналізований період, що свідчить про ефективну роботу підприємства.

Аналізуючи пасиви, можна відмітити, що статутний капітал підприємства у 2013 році порівняно з 2009 роком збільшився на 7975 тис. грн. Аналізуючи склад та структуру пасиву балансу підприємства за період 2009-2013 рр. слід відмітити чітку тенденцію до зростання загальної суми балансу що склало майже 94 %. За досліджуваний період загалом найбільшу питому вагу пасиву балансу займав статутний капітал підприємства, приблизно 50 %. У 2009 році найбільшу питому вагу займала кредиторська заборгованість, але слід відмітити позитивну тенденцію до зниження даного показника на 46 %, що свідчить про задовільний стан підприємства щодо розрахунків з кредиторами. Наявність довгострокових зобов'язань підприємства протягом 2012-2013 рр., короткострокових кредитів банків протягом всього досліджуваного періоду свідчить про зниження спроможності підприємства самостійно фінансувати свою діяльність.

Проводячи попередню оцінку фінансового стану підприємства за темповими показниками динаміки (додаток Ж, таблиця Ж.2), слід відмітити, що ДП «Шпат» отримало чистий прибуток лише у 2011 та 2013 роках. У 2009, 2010 та 2012 роках підприємство виявилось збитковим. Чистий дохід від реалізації в цілому за період зріс на 25,9 %. Також спостерігається зростання показників середньорічної вартості власного капіталу та

середньорічної вартості активів підприємства. Так як темп зростання чистого прибутку перевищує темп зростання чистого доходу та темп зростання середньорічної вартості власного капіталу і середньорічної вартості активів, то можна зробити висновок про посилення фінансової стійкості підприємства, ділової активності та рентабельності.

Для глибокого аналізу фінансового стану підприємства необхідно розрахувати та проаналізувати ряд фінансових показників, які діляться на такі групи показників: майнового стану підприємства; ліквідності підприємства; фінансової стійкості; ділової активності; рентабельності.

Першою групою показників аналізу фінансового стану є показники майнового стану, а саме коефіцієнти зносу, придатності, оновлення, вибуття основних засобів. Розрахуємо дані показники та зробимо аналіз динаміки їх зміни за 2009–2013 роки. Розрахунок наведений в додатку И.

З даних таблиці И.1 можна зробити висновок, що загалом основні засоби підприємства мають незначний рівень зносу, який складає близько 30 %. Для покращення майнового стану підприємства, уникнення застарілості обладнання необхідно, щоб сума оновлених активів перевищувала суму активів, що вибули. По всіх даних таблиці можна сказати, ДП «Шпат» має задовільний майновий стан.

Далі проведемо аналіз ліквідності підприємства. Для цього розрахуємо коефіцієнти ліквідності та визначимо ліквідність балансу на основі групування активів за ступенем їх ліквідності та пасивів за терміном їх погашення. В додатку К активи підприємства розбиті на 4 групи за ступенем їх ліквідності і розрахована частка кожної групи у вартості всіх активів.

Проаналізувавши дані, ми бачимо, що у 2012 році збільшилася майже у 2 рази питома вага активів першої групи, до яких належать грошові кошти, другої групи швидко ліквідних активів, і збільшилася частка активів, що повільно реалізуються. Частка активів, що важко реалізуються, за аналізований період зменшилася на 17 %. Дана ситуація негативно впливає на структуру ліквідності активів.

Далі проведемо аналіз пасивів за строками їх погашення, розрахунки наведені в додатку Л. З отриманих даних можна зробити висновок, що по всім статтям спостерігається різке коливання питомої ваги усіх елементів. Прослідковується зростання короткострокових та довгострокових зобов'язань, починаючи з 2012 року. Дана ситуація була спричинена оформленням підприємством кредиту на купівлю нового устаткування.

Для характеристики ліквідності балансу необхідно співставити групи активів і пасивів між собою. Абсолютно ліквідний баланс вважається, якщо виконується наступне співвідношення:  $A_1 > P_1$ ;  $A_2 > P_2$ ;  $A_3 > P_3$ ;  $A_4 \leq P_4$ . Остання нерівність є умовою мінімальної ліквідності балансу.

Порівняльна характеристика груп активів за ступенем ліквідності та пасивів за терміном погашення ДП «Шпат» за період 2009-2013 рр. наведена в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Порівняння груп активів за ступенем ліквідності і пасивів за терміном погашення ДП «Шпат» за 2009-2013 рр., тис. грн.

Рік														
2009			2010			2011			2012			2013		
А		П	А		П	А		П	А		П	А		П
0	<	10033,0	0	<	3 287,0	15,0	<	3 287,0	1,0	<	3 161,0	188,0	<	5 068,1
372,0	>	309,0	1 332,0	>	365,0	1425,0	>	0	1283,0	>	0	2 317,0	<	3 546,0
1492,0	>	0	1466,0	>	0	3427,0	>	0	6523,0	<	11635,0	7 035,0	<	7 388,0
5 556,0	>	755,0	4 866,0	<	7 864,0	6049,0	<	9 842,0	8485,0	>	5 994,0	13025,0	>	6 562,9

Таким чином, можна зробити наступні висновки:

- у підприємства практично відсутні грошові кошти – найбільш ліквідні активи – для погашення найбільш строкових зобов'язань; але, у разі необхідності, для покриття цих зобов'язань підприємство зможе використати грошові кошти, які відносяться до «Активів, що швидко реалізуються»;
- виконання останньої умови ( $A_4 \leq P_4$ ) у 2010 – 2011 рр. свідчить про достатність у підприємства власних коштів (власного капіталу).

У 2012-2013 році дана нерівність не прослідковується, що свідчить про зниження частки власних коштів організації;

- із умов, які підтверджують абсолютну ліквідність балансу підприємства не виконується лише одна, а саме: ( $A1 \geq П1$ ), тобто підприємство, у разі необхідності, зможе погасити зобов'язання по поточним та короткостроковим пасивам, реалізувавши активи А2.

Наступний крок аналізу це розрахунок коефіцієнтів ліквідності, який представлений в додатку М.

Значення коефіцієнта абсолютної ліквідності підприємства в 2009-2013 рр. близьке до нуля. Це свідчить, що підприємство не має в достатній кількості грошових коштів, щоб негайно погасити свою поточну заборгованість. Коефіцієнт швидкої ліквідності за аналізований період складає 0,4 і є меншим за нормативне значення і свідчить про незадовільні платіжні можливості підприємства щодо сплати поточних зобов'язань за рахунок активів, що швидко реалізуються.

Коефіцієнт покриття, який у 2009 році складав 0,18, у 2013 році вже становив 1,1, що перевищує нормативне значення на 0,1 та свідчить про наявність у підприємства значного обсягу ліквідних ресурсів, які сформувалися завдяки власним джерелам. Тобто підприємство здатне забезпечити свої короткострокові зобов'язання за рахунок швидко реалізованої частини активів – оборотних коштів.

Проведений аналіз ліквідності та платоспроможності ДП «Шпат» свідчить, що динаміка вищезазначених показників станом на 2013 рік змінилася в напрямку їх погіршення. Такі зміни були викликані втратою основного споживача сировини, яку виробляє дане підприємство.

Наступним етапом аналізу фінансового стану підприємства є розрахунок та аналіз показників фінансової стійкості підприємства, що характеризують на скільки ефективно підприємство використовує свої фінансові ресурси.



Розрахунок відносних показників фінансової стійкості підприємства ДП «Шпат» наведений в додатку Н.

Характеризуючи показники фінансової незалежності, слід відмітити, що всі показники знаходилися в межах допустимих значень. Коефіцієнт автономії в 2009 році склав 0,07, що свідчить про високий рівень залежності підприємства на той час від позикових коштів. За період 2010-2011 рр. показники підвищилися на 0,6 пункти, а в 2012 та 2013 роках – знизився на 0,3 пункти. Загалом за аналізований період даний показник знаходився в межах норми і становив 0,24, свідчить про зниження залежності підприємства від кредитних коштів. Зростання коефіцієнта фінансування у 2012 та 2013 роках вказує на збільшення залежності підприємства від позикових коштів.

Показник коефіцієнта фінансового важеля в період 2010-2012 рр. був наближений нулю. У 2009 та 2013 роках даний показник становив 0,41 та 0,54 відповідно, що свідчить про залучення вільних коштів на підприємстві навіть при достатньому забезпеченні власними. Коефіцієнт покриття інвестицій протягом досліджуваного періоду був наближений до 1, що свідчить про можливість фінансування підприємством інвестицій за рахунок власних та довгострокових боргових коштів.

Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів дорівнює нулю майже протягом всього періоду. У 2012-2013 рр. даний показник незначно зріс, що свідчить про підвищення залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування.

Аналізуючи показники стану основних засобів, які представлені коефіцієнтом постійного активу, слід зазначити, що протягом досліджуваного періоду даний показник зростав, що свідчить про підвищення виробничого потенціалу підприємства.

Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами протягом досліджуваного періоду знаходиться в межах норми і свідчить про здатність підприємства фінансувати свою діяльність за рахунок

оборотного капіталу, не вдаючись до позикових коштів. Показники коефіцієнта забезпеченості запасів і витрат власними джерелами також знаходиться в межах норми.

Значення коефіцієнта маневреності власного капіталу протягом періоду 2009-2013 рр. зростало в межах норми, що свідчить про досить гнучку структуру власних оборотних коштів підприємства.

Тепер проведемо аналіз показників ділової активності, розрахунок яких наведений в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз показників ділової активності ДП «Шпат» за період 2009-2013 рр., %

Показники	Рік					Відхилення (+, -)
	2009	2010	2011	2012	2013	
Коефіцієнт оборотності активів	0,93	1,17	0,93	0,51	1,56	0,63
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	3,2	8,24	2,22	1,58	6,14	2,94
Строк погашення дебіторської заборгованості, днів	112	43	162	227	58	-54
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	4,32	11,82	1,77	1,11	3,37	-0,86
Строк погашення кредиторської заборгованості, днів	85	30	203	324	107	22

З даних таблиці 2.3 можна зробити висновок, що за період з 2009 по 2013 роки в цілому відбулося покращення стану ділової активності, а особливо у 2013 році значно збільшився коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості та коефіцієнт оборотності активів відповідно на 2,94 і 0,63, що призвело до зменшення строку обороту дебіторської заборгованості на 54 дні.

Ефективність функціонування підприємства залежить від його здатності управляти прибутком, а ефективність управління прибутком проявляється через показники рентабельності, розрахунок яких представлений в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз показників рентабельності ДП «Шпат» за період 2009-2013 рр., %

Показники	Рік					Відхилення (+, -)
	2009	2010	2011	2012	2013	
Коефіцієнт реальної вартості активів	0,05	0,04	0,00	0,00	0,07	0,02
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,06	0,24	0,00	0,00	17,17	17,11
Коефіцієнт рентабельності діяльності	0,05	0,03	0,00	0,00	0,04	-0,01
Коефіцієнт рентабельності продукції	0,11	0,09	0,02	-0,31	0,07	-0,04

Аналіз показників рентабельності свідчить, що найкращі результати підприємство показало у 2013 році, де відбулося збільшення всіх показників.

У 2013 році значно підвищилась рентабельність власного капіталу, що пов'язано із значним його збільшенням на фоні незначного зменшення показника чистого прибутку.

Проаналізувавши всі показники фінансового стану підприємства ДП «Шпат» за період з 2009 по 2013 роки, можна зробити висновок, що загалом спостерігається стабільна ситуація на підприємстві, хоча в 2010, 2011 та 2012 роках підприємство не отримало чистого прибутку. Майновий стан ДП «Шпат» є досить задовільним. Слід відмітити погіршення ліквідності підприємства та збільшення залежності від зовнішніх джерел фінансування, причиною чого є втрата одного з основних споживачів продукції та кредитування підприємства. За аналізований період на підприємстві показники фінансової стійкості залишалися майже на одному рівні та в межах норми. Негативним моментом є суттєве збільшення коефіцієнта фінансування, що вказує на збільшення залежності підприємства від позикових коштів. Позитивним моментом є зниження кредиторської заборгованості, що свідчить про покращення платоспроможності підприємства.

### 2.3 Особливості оподаткування прибутку ДП «Шпат»

Згідно чинного законодавства України ДП «Шпат» знаходиться на загальній системі оподаткування. Відповідно до статті 134 Розділу III Податкового Кодексу України об'єктом оподаткування прибутку ДП «Шпат» є: прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду [40].

Відповідно до Податкового кодексу податок на прибуток обчислюється за таким алгоритмом. Для початку визначається розмір об'єкта оподаткування. Тоді його сума розкладається на елементи, для яких встановлено різні ставки, та вираховуються ті суми, для яких передбачено пільги [72].

Виходячи з вимог заповнення податкової декларації з податку на прибуток, для визначення доходу на ДП «Шпат» береться до уваги значення рядка 01 Декларації № 1213, так як дана організація є структурним підрозділом ПТК ТОВ «Агромат» та сплачує даний податок самостійно [45].

Згідно з пунктом 57.1 статті 57 Податкового кодексу України (з доповненнями, внесеними Законом № 5083) платники податку на прибуток (крім новостворених, виробників сільськогосподарської продукції, неприбуткових установ (організацій) та платників податків, у яких доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний податковий період не перевищують 10 мільйонів гривень) щомісяця сплачують авансовий внесок з податку на прибуток у порядку і в строки, які встановлені для місячного податкового періоду, у розмірі не менше 1/12 нарахованої до сплати суми податку за попередній звітний (податковий) рік без подання податкової декларації.

Відповідно до чинного законодавства ДП «Шпат» подає до податкової служби такі види податкових звітностей, як річну і квартальні. Авансовані внески сплачуються щомісячно у розмірі 1/12 нарахованої суми податку протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

У складі річної податкової декларації платником податку подається розрахунок щомісячних авансових внесків, які мають сплачуватися у наступні дванадцять місяців. Визначена в розрахунку сума авансових внесків вважається узгодженою сумою грошових зобов'язань.

При цьому дванадцятимісячний період для сплати авансових внесків визначається починаючи з місяця, наступного за місяцем, в якому встановлено граничний строк подання річної податкової декларації за попередній звітний (податковий) рік, до місяця подання податкової декларації за поточний звітний (податковий) рік [16].

Слід зазначити, що відповідно до пункту 44.1 Розділу II Податкового Кодексу України для обчислення об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень Податкового Кодексу України [49].

Виходячи з умов чинного законодавства, фінансової звітності дочірнього підприємства «Шпат» та річних податкових декларацій з податку на прибуток підприємства за 2009-2013 роки, які наведені в додатку П, розрахунок суми податку на прибуток підприємства за формулою 1.3 для періоду 2009-2010 рр., та за формулою 1.2 для періоду 2011-2013 рр. наведений в таблицях 2.5 і 2.6.

Таблиця 2.5 – Розрахунок суми податку на прибуток ДП «Шпат» за період 2009-2010 рр.

Рік	Сума доходів	Сума витрат	Амортизація	Відсоткова ставка	Річна сума податку на прибуток до сплати
2009	11942735	10496513	852152	25%	15041
2010	10875454	9627138	791549	25%	29704

Нарахування суми податку на прибуток у період 2009-2010 рр. відбувалося за іншим принципом. Так при розрахунку об'єкта оподаткування бралися до уваги показники скоригованих валових доходів, валових витрат та амортизаційних відрахувань. З моменту набрання чинності Податкового кодексу України, тобто починаючи з 2011 року при визначенні суми прибутку, який оподатковується, до уваги беруться валові доходи, валові витрати та зменшення.

Аналізуючи отримані дані, можна зробити висновок, що сума податку на прибуток, яку сплачувало ДП «Шпат» протягом 2009-2013 рр. з кожним роком зростала. Це пов'язано зі збільшенням сум дохідної та витратної частин підприємства. У 2012 році спостерігається значне зниження суми валових доходів та витрат підприємства, відповідно ї зниження суми податку на прибуток. У 2013 році нарахована сума податку на прибуток значно зросла, порівняно з показниками 2012 року, що свідчить про покращення фінансового стану підприємства.

Таблиця 2.6 – Розрахунок суми податку на прибуток ДП «Шпат» за період 2011-2013 рр.

Рік	Сума доходів	Сума витрат	Відсоткова ставка	Зменшення	Річна сума податку на прибуток до сплати
2011	13906650	12880634	23%	116183	110745
2012	8905140	8220507	21%	111885	25588
2013	14975457	14248613	19%	–	138100

Податкова декларація за звітний рік подається у терміни, передбачені для подання річної звітності – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року [40].

Податкова декларація з податку на прибуток підприємства за квартал подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя). Платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств). Платники податку на прибуток, малі підприємства, віднесені до таких

відповідно до Господарського кодексу України, подають разом з річною податковою декларацією річну фінансову звітність. У складі фінансової звітності платник податків зазначає тимчасові та постійні податкові різниці. Сплата податку на прибуток підприємства до бюджету здійснюється протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання податкової декларації.

Платники податку (крім новостворених, виробників сільськогосподарської продукції, неприбуткових установ (організацій) та платників податків, у яких доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний податковий період не перевищують 10 млн. грн.) щомісяця сплачують авансовий внесок з податку на прибуток у порядку і в строки, які встановлені для місячного податкового періоду, у розмірі не менше 1/12 нарахованої до сплати суми податку за попередній звітний (податковий) рік без подання податкової декларації [75].

Для визначення податкового навантаження на підприємства Державними податковими органами України розроблена методика, за якою податкове навантаження на прибуток розраховується на підставі інформації, наведеної в Декларації з податку на прибуток, як відношення нарахованої суми податку на прибуток до скоригованого валового доходу. Розрахунок податкового навантаження наведений у формулі 2.1.

$$\text{ППП} = \frac{\text{ПП}}{\text{Д}} \times 100\% \quad (2.1)$$

де ПП – сума нарахованого податку на прибуток;

Д – сума доходу, що враховується при визначенні об'єкта оподаткування.

Розрахуємо рівень податкового навантаження на ДП «Шпат». Проведені розрахунки наведено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Розрахунок податкового навантаження на ДП «Шпат» за період 2009 – 2013 рр.

Рік	Дохід, що враховується при визначенні об'єкта оподаткування, грн.	Нарахована до сплати річна сума податку на прибуток, грн.	Рівень податкового навантаження, %
2009	11942735	15041	0,12
2010	10875454	29704	0,27
2011	13906650	110745	0,80
2012	8905140	25588	0,29
2013	14975457	138100	0,92

Відповідно до Інформації про середньогалузевий рівень податкового навантаження, яку подають податкові органи держави, рівень податкового навантаження з податку на прибуток по видобувній галузі, а саме видобування пегматитів, становить 1,83 %.

Порівнюючи отримані дані, можна зробити висновок, що фактичні показники рівня податкового навантаження на підприємство значно нижчі за середньогалузевий показник.

Як повідомляє Державна податкова служба України, рівень податкового навантаження по податку на прибуток має становити не менше 1 відсотка або бути вищим за середньогалузевий показник по Україні.

Визначена величина податкового навантаження підприємства по податку на прибуток використовується податковими органами для визначення правильності нарахування податку на прибуток платником податків.

Недосягнення рівня податкового навантаження підприємствами середньогалузевого значення даного показника по Україні призводить тільки до мільйонних втрат податкових надходжень. Тому, для того щоб не потрапити у поле зору податківців, платникам податків необхідно контролювати рівень податкового навантаження, який є ознакою податкового здоров'я підприємства

Отже, дочірнє підприємство «Шпат» є платником податку на прибуток на загальних засадах з невисоким рівнем податкового навантаження.



### РОЗДІЛ 3

## ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

### ПРИБУТКУ ДП «ШПАТ»

3.1 Консолідована сплата податку на прибуток як один із способів податкового планування

Для мінімізації ризиків, що виникають у зв'язку з оподаткуванням господарської діяльності підприємства варто удосконалити систему податкового планування на ДП «Шпат».

Податкове планування стосується всіх податків і зборів, що сплачуються підприємством.

Враховуючи те, що на промисловому підприємстві податок на прибуток займає найбільшу частку в структурі податкових платежів, доцільним було б розглянути можливість організації податкового планування на підприємстві саме стосовно цього податку. При цьому, податкове планування сплати податку на прибуток за умови його правильної організації надасть підприємству можливість:

- дотримуватися законодавства щодо правильності обчислення податку на прибуток;
- оптимізувати податкову віддачу з податку на прибуток;
- максимально збільшити прибуток підприємства;
- ефективно керувати грошовими потоками;
- уникати фінансових санкцій [32].

Організація податкового планування як засобу оптимізації оподаткування прибутку промислового підприємства повинна включати:

- податковий контроль – щоденний моніторинг зміни законодавчої бази у сфері прибуткового оподаткування підприємств, а також контроль правильності обчислення валових доходів і витрат та податкових зобов'язань з податку на прибуток [7];

- поточне податкове планування – заходи з поточної оптимізації податку на прибуток, складання типових схем господарських операцій і реалізації угод, що впливають на валові доходи і валові витрати підприємства;

- стратегічне податкове планування – складання прогнозів сплати податку на прибуток, а також схем реалізації заходів щодо зниження загального податкового навантаження.

Поточне податкове планування податку на прибуток – це вибір облікової політики підприємства, форм оплати праці найманих працівників, вибір найоптимальнішої тактики під час укладання господарських договорів, планування податку, безпосереднє застосування схем оптимізації оподаткування прибутку підприємства [12]. Необхідно зазначити, що податкове законодавство у сфері оподаткування прибутку, надає вітчизняному підприємству достатньо можливостей для зниження розміру податку на прибуток. До основних способів мінімізації цього податку можна віднести: зниження бази оподаткування; перенесення бази оподаткування; метод заміни відносин; метод поділу відносин; метод відстрочення податкового платежу тощо [7]. Стратегічне податкове планування передбачає вибір місця реєстрації, його територіальне розташування, юрисдикцію, вибір організаційно-правової форми та видів діяльності, визначення часток та складу засновників, формування внутрішньої організаційної структури підприємства [32]. Розробка стратегій сплати податку на прибуток як частина загальної податкової стратегії підприємства, складається з шести етапів, які представлені на рисунку 3.1.

На першому етапі визначається загальний строк дії стратегії сплати податку на прибуток. Цей етап залежить від періоду та умов дії загальної податкової стратегії підприємства. Важливою умовою формування цього етапу є загальна державна податкова політика у сфері оподаткування прибутку юридичних осіб, її передбачуваність, стабільність законодавчої бази, постійність загальної економічної політики держави. Менший вплив

мають такі чинники, як стадія життєвого циклу підприємства, форма його власності тощо.

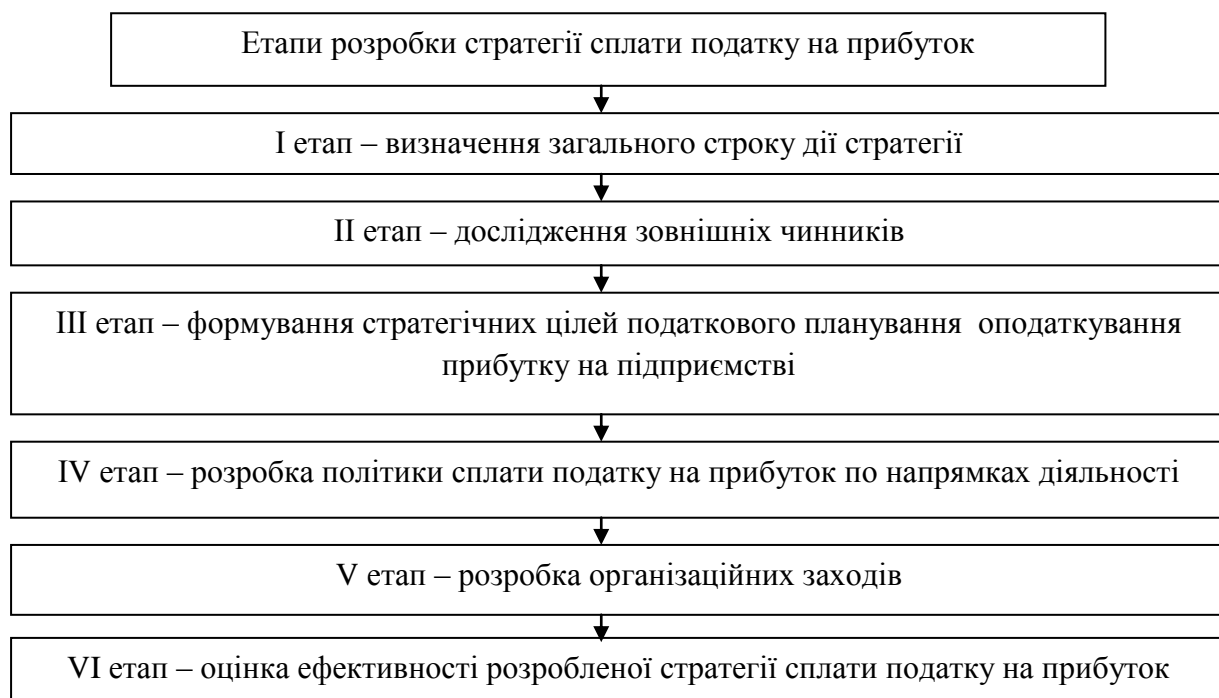


Рисунок 3.1 – Етапи розробки стратегії сплати податку на прибуток на підприємстві

Другий етап передбачає визначення зовнішніх чинників, які впливають на оподаткування прибутку підприємства. В першу чергу, це стосується законодавчої бази, її стабільності. Важливе значення мають і загальні напрямки економічної стратегії держави. Наприклад, орієнтація на зовнішнє інвестування або на розвиток власної виробничої бази на підставі розвитку науково-технічного прогресу. Особливе значення мають зміни кон'юнктури ринку, зміни в світовому економічному середовищі, системі оподаткування в інших країнах [10].

На наступному етапі проводиться формування стратегічних цілей податкової політики підприємства. До них відносяться підвищення добробуту власників підприємства, підвищення рівня прибутковості суб'єкта господарювання. На підставі цих цілей і визначається стратегічна мета

податкової політики сплати податку на прибуток – зменшення податку, його оптимізація, сплата податку на прибуток в розмірі, який може бути відносно постійним на протязі деякого періоду.

Суть четвертого етапу полягає в здійсненні розробки політики сплати податку на прибуток відповідно до основних напрямків діяльності підприємства. В залежності від напрямку діяльності підприємства визначається по кожному з них особиста податкова політика сплати податку на прибуток. Крім того, визначається можливість диверсифікації напрямків діяльності і, в залежності від цього, можливість зміни податкової політики підприємства.

П'ятий етап передбачає розробку різних заходів щодо досягнення визначеної стратегії податкової політики сплати податку на прибуток та її реалізації. На цьому етапі визначається система керівництва та склад виконавців стратегії, в цілому визначаються цілі, завдання та напрямки діяльності. Корпоративний податковий менеджмент визначає коло виконавців та ступінь їх відповідальності, розробляється система стимулювання виконавців [32].

Таким чином, в організаційній структурі підприємства потрібно формувати спеціальний структурний підрозділ податкового планування. До складу цього підрозділу доцільно включати: фінансового аналітика, який розроблятиме схеми податкового планування і оцінюватиме їх ефективність; бухгалтера, який буде аналізувати можливість відтворення таких схем у фінансовому обліку; юриста, який буде готувати необхідні документи для оформлення і виконання угод, а також аналізувати схеми податкового планування з точки зору їх правової захищеності з урахуванням норм податкового, фінансового, господарського, цивільного і міжнародного права. Так як досліджуване підприємство є суб'єктом середнього бізнесу, то на ДП «Шпат» відділ податкового планування створювати нераціонально. Тому варто ввести посаду менеджера з податкового планування.

Крім фахівця з податкового планування до реалізації окремих аспектів податкового планування податку на прибуток доцільно залучити, керівника підприємства, юриста і бухгалтера. Кожен з учасників зобов'язаний виконувати чітко визначені функції:

- керівник підприємства приймає рішення про доцільність певної схеми оптимізації, надає розпорядження щодо фактичних умов реалізації і очікуваних результатів;

- юрист аналізує правові аспекти угоди і її відповідність законодавству, узгоджує особливості реалізації угоди з контрагентами підприємства;

- бухгалтер здійснює розрахунки фінансових параметрів, порядок їх відтворення в обліку і податковій звітності, розрахунок податку на прибуток, який потрібно сплатити;

- спеціаліст з податкового планування оцінює всю інформацію і дає висновок стосовно можливості й доцільності реалізації схеми оптимізації оподаткування прибутку.

Податкове планування також передбачає вибір оптимальних шляхів сплати податків. Організуючи свою діяльність, компанія, яка має декілька дочірніх підприємств, має право вибору щодо способу сплати податків власних структурних підрозділів.

Відповідно до статті 133 Податкового кодексу України відокремлені підрозділи платників можуть бути самостійними платниками податку на прибуток, проте такий статус вони мають право отримати лише у випадку, якщо розташовані на території іншої територіальної громади, ніж головне підприємство. Винятком є представництва, які для цілей розділу III Податкового кодексу України є відокремленими підрозділами юридичної особи, розташованими поза її місцезнаходженням, та здійснюють представництво і захист інтересів юридичної особи, фінансуються такою юридичною особою і не отримують інших доходів, окрім пасивних. При цьому такий статус вони мають право отримати лише у випадку, якщо

розташовані на території іншої територіальної громади, ніж головне підприємство [44].

Філії, відділення та інші відокремлені підрозділи платника податку, які розміщені на іншій території, ніж головна компанія, мають право вибирати один із двох способів сплати податку на прибуток, а саме:

- самостійна сплата податку на прибуток відокремленим підрозділом на підставі даних власного податкового обліку;
- консолідована сплата податку на прибуток [28].

При сплаті консолідованого податку на прибуток головна компанія одержує дані податкового обліку від створеного нею відокремленого підрозділу та розраховує суму податку на прибуток, що підлягає сплаті нею до бюджету одночасно за себе та за зазначене дочірнє підприємство [29].

Вибір консолідованого порядку сплати податку на прибуток здійснюється платником податку – юридичною особою, що створила філію, самостійно. Про таке рішення головна компанія має повідомити Державну податкову інспекцію (ДПІ) за своїм місцезнаходженням і місцезнаходженням своєї філії подання нею «Повідомлення платника податків про ухвалення рішення зі сплати консолідованого податку на прибуток підприємства» (за формою, затвердженою Наказом Державної податкової адміністрації України № 68). Про рішення сплати консолідованого податку на прибуток органи податкового контролю мають бути повідомлені до 1 липня року, що передує тому, в якому буде здійснюватися така консолідована сплата [51].

Сплата консолідованого податку на прибуток дає можливість материнській компанії дещо зменшити суму сплачуваного прибуткового податку.

Сума податку на прибуток відокремлених підрозділів за звітний (податковий) період визначається розрахунково виходячи із загальної суми податку, нарахованого платником податку, розподіленого пропорційно до питомої ваги суми витрат відокремлених підрозділів такого платника податку

в загальній сумі його витрат [29]. Алгоритм визначення суми консолідованого податку на прибуток наведена на рисунку 3.2.

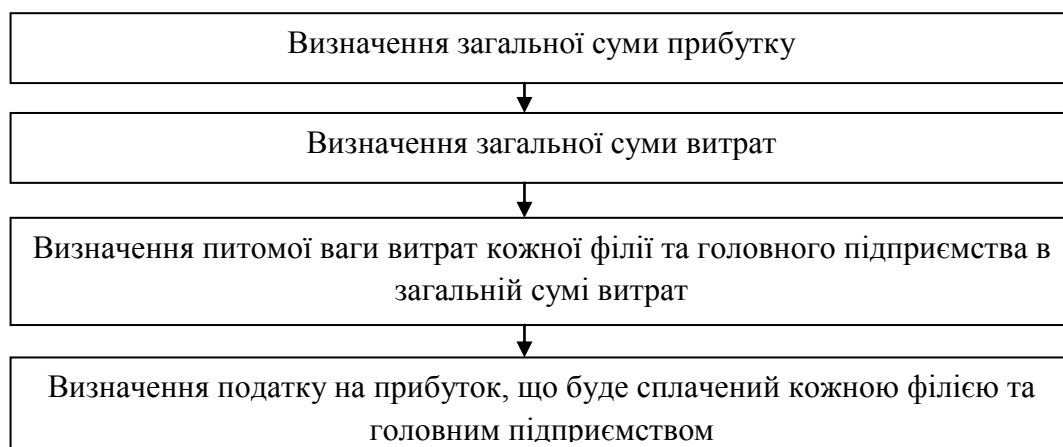


Рисунок 3.2 – Алгоритм визначення суми консолідованого податку на прибуток підприємства

Питома вага витрат кожної філії та головного підприємства в загальній сумі витрат визначається за формулою 3.1:

$$ПВ_i = \frac{ВВ_i}{\sum ВВ} \times 100\% \quad (3.1)$$

де  $ВВ_i$  – сума валових витрат структурного підрозділу організації;  
 $\sum ВВ$  – загальна сума витрат в цілому.

Податок на прибуток, що буде сплачений кожною філією та головним підприємством визначається за формулою 3.2:

$$ППП_i = П \times ПВ_i \times С \quad (3.2)$$

де  $П$  – загальна сума прибутку, отримана підприємством як від головної компанії, так і від структурних підрозділів;  
 $С$  – ставка податку на прибуток.

Так як ДП «Шпат» є дочірнім підприємством ПТК ТОВ «Агромат», то, відповідно до чинного законодавства, дана організація має можливість вибору способу сплати податку на прибуток.

ДП «Шпат» сплачує податкові зобов'язання самостійно за своїм місцезнаходженням. У 2009, 2010 та 2012 роках діяльність підприємства була збитковою, тому застосування способу консолідованої сплати податку на прибуток дасть можливість материнській компанії зменшити податкові платежі. Отже, проведемо порівняльний аналіз сплати податку на прибуток ПТК ТОВ «Агромат» та ДП «Шпат» при самостійній сплаті податку та консолідованим способом. Вихідні дані для розрахунку наведені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Валовий дохід, валові витрати і прибуток ПТК ТОВ «Агромат» та ДП «Шпат» за період 2009-2013 рр., грн.

Показник	Рік				
	2009	2010	2011	2012	2013
ДП "Шпат"					
Валовий дохід	3635000	4579000	9623000	4380000	8198000
Валові витрати	4993000	4935000	7406000	8026000	7927000
Прибуток	-1358000	-356000	2217000	-3646000	271000
ПТК ТОВ "Агромат"					
Валовий дохід	245330000	236852000	258699000	265414000	291657000
Валові витрати	129524000	132764000	139697000	141764000	150834000
Прибуток	115806000	104088000	119002000	123650000	140823000
Сума прибутку ДП «Шпат» та ПТК ТОВ «Агромат»	114448000	103732000	121219000	120004000	141094000
ДП «Шпат» і ПТК ТОВ «Агромат»					
Сума валових витрат	134517000	137699000	147103000	149790000	158761000
Сума прибутку	114448000	103732000	121219000	120004000	141094000

Із вихідних даних бачимо, що ДП «Шпат» у період 2009-2010 рр. та у 2012 році отримало збиток. Це говорить про те, що дане підприємство в зазначений період не буде сплачувати податок на прибуток. Діяльність ПТК ТОВ «Агромат» протягом досліджуваного періоду була прибутковою, отже компанія сплачувала податок на прибуток.



Розрахуємо суму податку на прибуток материнської компанії та дочірнього підприємства враховуючи зміну ставок податку на прибуток за період 2009-2013 років при самостійній сплаті податку. Дані розрахунків наведені в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Розрахунок податку на прибуток ПТК ТОВ «Агромат» та ДП «Шпат» при самостійній сплаті податку за період 2009-2013 рр., грн.

Рік	Сума податку на прибуток підприємства		Загальна сума податку на прибуток підприємства
	ПТК ТОВ «Агромат»	ДП «Шпат»	
2009	28951500	0	28951500
2010	26022000	0	26022000
2011	27370460	509910	27880370
2012	2566500	0	25966500
2013	26756370	51490	26807860

Отже, з отриманих даних можна зробити висновок, що сума податку на прибуток, сплачена материнською компанією, знижувалася до 2012 року. У 2013 році даний показник дещо зріс. Дочірнє підприємство сплачувало податок на прибуток тільки у 2011 та 2013 році.

Тепер проведемо розрахунки консолідованого податку на прибуток підприємства. Визначимо сумарний прибуток і загальну суму витрат, отриманих головним підприємством та структурним підрозділом відповідно до кожного року. Необхідні дані наведено в таблиці 3.1.

Наступним кроком розрахунку консолідованого прибутку є визначення питомої ваги витрат ДП «Шпат» в загальній сумі витрат.

$$ПВ_{2009}^{Шпат} = \frac{4993000}{134517000} \times 100\% = 3,71\%$$

$$ПВ_{2010}^{Шпат} = \frac{4935000}{137699000} \times 100\% = 3,58\%$$

$$ПВ_{2011}^{Шпат} = \frac{7406000}{147103000} \times 100\% = 5,03\%$$

$$ПВ_{2012}^{Шпат} = \frac{8026000}{149790000} \times 100\% = 5,36\%$$

$$ПВ_{2013}^{Шпат} = \frac{7927000}{158761000} \times 100\% = 4,99\%$$

Визначимо питому вагу витрат ПТК ТОВ «Агромат» в загальній сумі витрат.

$$ПВ_{2009}^{\text{Агромат}} = \frac{129524000}{134517000} \times 100\% = 96,29\%$$

$$ПВ_{2010}^{\text{Агромат}} = \frac{132764000}{137699000} \times 100\% = 96,42\%$$

$$ПВ_{2011}^{\text{Агромат}} = \frac{139697000}{147103000} \times 100\% = 94,97\%$$

$$ПВ_{2012}^{\text{Агромат}} = \frac{141764000}{149790000} \times 100\% = 94,64\%$$

$$ПВ_{2013}^{\text{Агромат}} = \frac{150823000}{158761000} \times 100\% = 95,01\%$$

Використовуючи формулу 3.2, розрахуємо суму податку на прибуток ДП «Шпат».

$$П_{2009}^{\text{Шпат}} = 114448000 \times \frac{3,71}{100} \times 0,25 = 1062020 \text{ (грн)}$$

$$П_{2010}^{\text{Шпат}} = 103732000 \times \frac{3,58}{100} \times 0,25 = 929414 \text{ (грн)}$$

$$П_{2011}^{\text{Шпат}} = 121219000 \times \frac{5,03}{100} \times 0,23 = 1403656 \text{ (грн)}$$

$$П_{2012}^{\text{Шпат}} = 120004000 \times \frac{5,36}{100} \times 0,21 = 1350303 \text{ (грн)}$$

$$П_{2013}^{\text{Шпат}} = 141094000 \times \frac{4,99}{100} \times 0,19 = 1338527 \text{ (грн)}$$

Аналогічним чином розрахуємо суму податку на прибуток ПТК ТОВ «Агромат», використовуючи формулу 3.2.

$$П_{2009}^{\text{Агромат}} = 114448000 \times \frac{96,29}{100} \times 0,25 = 27549980 \text{ (грн)}$$

$$П_{2010}^{\text{Агромат}} = 103732000 \times \frac{96,42}{100} \times 0,25 = 25003586 \text{ (грн)}$$

$$П_{2011}^{\text{Агромат}} = 121219000 \times \frac{94,97}{100} \times 0,23 = 26476714 \text{ (грн)}$$

$$П_{2012}^{\text{Агромат}} = 120004000 \times \frac{94,64}{100} \times 0,21 = 23850537 \text{ (грн)}$$

$$П_{2013}^{\text{Агромат}} = 141094000 \times \frac{95,01}{100} \times 0,19 = 25469333 \text{ (грн)}$$

Порівняємо суми податку на прибуток ДП «Шпат» і ПТК ТОВ «Агромат», отриманих шляхом самостійного розрахунку податку на прибуток структурного підрозділу та материнської компанії, і методом консолідованої сплати податку. Результати наведені в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Сума податку на прибуток ПТК ТОВ «Агромат» та ДП «Шпат» за період 2009-2013 рр., грн.

Рік	Сума податку на прибуток		Сума економії при консолідованій сплаті
	Самостійна сплата	Консолідована сплата	
2009	28951500	28612000	339500
2010	26022000	25933000	89000
2011	27880370	27880370	0
2012	25966500	25200840	765660
2013	26807860	26807860	0

З отриманих даних можна зробити висновок, що за консолідованої сплати податку на прибуток ПТК ТОВ «Агромат» мало б можливість зменшити податкові зобов'язання перед державою на 339500 грн. у 2009 році, 89000 грн., у 2010 році та на 765660 грн. у 2012 році, що позитивно відзначилося б на прибутку підприємства.

Таким чином, при наявності у підприємства відокремлених підрозділів і при виборі консолідованого методу сплати податку на прибуток підприємства, для оптимізації оподаткування материнська компанія має можливість зменшити податкове навантаження. Разом із цим даний спосіб оптимізації прибутку підприємства дає змогу дочірньому підприємству при наявності збитку уникнути зайвих витрат та підвищити рівень прибутковості.

### 3.2 Використання методів прискореної амортизації з метою оптимізації податку на прибуток підприємства

Одним із найважливіших елементів внутрішнього податкового планування організації є вибір облікової політики підприємства, яка

розробляється і приймається один раз на фінансовий рік. Цей документ підтверджує обґрунтованість та законність того чи іншого тлумачення нормативних правових актів і дій стосовно ведення бухгалтерського обліку.

Одним з тривіальних і часто використовуваних методів податкової оптимізації є зниження оподаткованого прибутку за рахунок застосування прискореної амортизації та / або переоцінки основних засобів.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 7 «Основні засоби» визначає амортизацію як систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизуються, протягом строку їх корисного використання (експлуатації). Іншими словами, амортизація – це процес поступового перенесення вартості основних фондів на продукт, що виготовляється з їх допомогою. Для заміщення зношеної частини основних засобів виробництва підприємства роблять амортизаційні відрахування, тобто відрахування певних грошових сум відповідно до розмірів фізичного і морального зносу засобів виробництва. Амортизаційні відрахування використовуються для повного відтворення зношених основних фондів (на реновацію), а також для їх часткового відшкодування (на капітальний ремонт і модернізацію) [51].

Нарахування амортизації здійснюється протягом терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта, що встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і припиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації [64]. Відповідно до статті 145.1 Податкового Кодексу України основні засоби та інші необоротні активи, що амортизуються, поділяють на 16 груп. Кожна група активів має свій законодавчо встановлений розмір мінімального строку корисного використання, який коливається від 1 до 20 років. На практиці при надходженні основних засобів буває важко або неможливо визначити їх ліквідаційну вартість. У такому випадку або, коли ліквідаційна вартість об'єкта становить несуттєву суму, зазвичай вважають, що ліквідаційна вартість об'єкта дорівнює нулю [74].

Метод амортизації об'єкта основних засобів обирається підприємством самостійно, з урахуванням очікуваного способу одержання економічних вигод від його використання, і обов'язково має бути зафіксованим в наказі про облікову політику.

Відповідно до П(С)БО 7 розрізняють такі методи амортизації основних засобів, як:

- прямолінійний;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості (подвійного залишку, що зменшується);
- кумулятивний;
- виробничий [6].

До прискорених методів амортизації відноситься метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивний метод. Суть їх полягає в тому, що на початку експлуатації основних засобів суми нарахованої амортизації значно перевищують амортизаційні суми, нараховані наприкінці строку служби об'єкта. Використовуючи ці методи, виходять із того, що багато видів основних засобів виробничого призначення діють більш ефективно, поки вони ще нові і мають високу продуктивність. Згодом витрати на ремонти збільшуються і наприкінці строку експлуатації об'єкта є набагато вищими, ніж на початку. Це призводить до того, що загальна сума витрат на ремонт і амортизаційні відрахування залишаються практично постійними протягом ряду років. У результаті корисність об'єктів основних засобів залишається однаковою протягом багатьох років.

Так як амортизація входить до групи валових витрат, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування прибутку підприємства, то доцільно було б визначити найоптимальніший спосіб нарахування амортизації підприємством для зменшення податкових виплат.

У зв'язку з тим, що ДП «Шпат» на початку 2011 року уклало угоду купівлі-продажу з компанією Construction Machinery Ltd (CML) на придбання навантажувача марки JCB 456 ZX та екскаватора марки LS 330 LC загальною сумою 2,1 млн. грн., загальні витрати підприємства збільшилися. Також підприємство придбало ще один екскаватор марки LS 360 LC на початку 2013 року вартістю 1,3 млн. грн. для розробки нового родовища лужних каолінів, що також привело до збільшення затрат. Придбана техніка відноситься до 5 групи основних засобів з мінімально допустимим строком корисного використання 5 років. Тому, для визначення оптимального обсягу амортизаційних відрахувань, розраховуємо амортизацію на нововведені основні засоби різними способами.

Так як ДП «Шпат» для розрахунку амортизації основних засобів використовує прямолінійний метод, то доцільно буде провести розрахунки суми амортизації нововведених основних засобів саме цим методом для подальшого аналізу.

Суть прямолінійного методу полягає в тому, що річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів. Даний метод нарахування амортизації застосовується для тих об'єктів основних засобів, які протягом всього строку експлуатації виконують приблизно постійний обсяг робіт [1]. Розрахунок суми амортизації наведений у формулі 3.3.

$$A = \frac{ПВ-ЛВ}{Т} \quad (3.3)$$

де ПВ – первісна вартість об'єкта основних засобів;

ЛВ – ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів;

Т – строк корисного використання об'єкта основних засобів.

Розраховуємо річну суму амортизації, враховуючи, що ліквідаційна вартість нововведених основних засобів складає 75 000 грн.

$$A = \frac{2100000 - 75\,000}{5} = 405000 \text{ (грн)}$$

Розрахунок амортизаційних відрахувань навантажувача марки JCB 456 ZX та екскаватора марки LS 330 LC, введених в експлуатацію в 2011 році за прямолінійним методом наведений у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Розрахунок амортизації прямолінійним методом для навантажувача марки JCB 456 ZX та екскаватора марки LS 330 LC за період 2011-2015 рр., грн.

Рік	Залишкова вартість на початок періоду	Річна сума амортизації	Сума амортизації за місяць	Залишкова вартість на кінець періоду
2011	2100000	405000	33750	1695000
2012	1695000	405000	33750	1290000
2013	1290000	405000	33750	885000
2014	885000	405000	33750	480000
2015	480000	405000	33750	75000

Наступним методом розрахунку амортизації є метод зменшення залишкової вартості. За цим методом річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітнього року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Сума амортизаційних відрахувань за останній рік експлуатації об'єкта визначається як різниця між залишковою вартістю об'єкта на початок останнього року експлуатації та його ліквідаційною вартістю.

Розрахунок річної суми амортизації за даним методом наведений у формулі 3.4.

$$A = ЗВ \times НА \quad (3.4)$$

де ЗВ – залишкова вартість;

НА – річна норма амортизації.

Річна норма амортизації розраховується за формулою 3.5.

$$HA = 1 - \sqrt[T]{\frac{ЛВ}{ПВ}} \quad (3.5)$$

Розрахуємо річну норму амортизації.

$$HA = 1 - \sqrt[5]{\frac{75000}{2100000}} = 0,49$$

Розрахунок суми амортизаційних відрахувань наведений у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Розрахунок амортизації методом зменшення залишкової вартості для навантажувача марки JCB 456 ZX та екскаватора марки LS 330 LC за період 2011-2015 рр., грн.

Рік	Залишкова вартість на початок періоду	Річна сума амортизації	Сума амортизації за місяць	Залишкова вартість на кінець періоду
2011	2100000	1021581	85132	1078419
2012	1078419	524615	43718	553804
2013	553804	269407	22451	284397
2014	284397	138350	11529	146047
2015	146047	71047	5921	75000

Метод прискореного зменшення залишкової вартості передбачає, що при використанні методу прискореної амортизації ліквідаційна вартість об'єкта не враховується. Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітнього року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Цей метод застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби).

Розрахунок амортизаційних відрахувань наведений у формулі 3.6:

$$AB = ЗВ \times HA \times 2 \quad (3.6)$$



Річна норма амортизації визначається діленням 100 % на кількість років корисного використання об'єкта основних засобів.

У нашому випадку річна норма амортизації транспортних засобів складає:

$$\frac{100\%}{5 \text{ років}} \times 2 = 40 \%$$

Розрахунок амортизації за методом прискореного зменшення залишкової вартості наведений у таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 – Розрахунок амортизації методом прискореного зменшення залишкової вартості для навантажувача марки JCB 456 ZX та екскаватора марки LS 330 LC за період 2011-2015 рр., грн.

Рік	Залишкова вартість на початок періоду	Річна сума амортизації	Сума амортизації за місяць	Залишкова вартість на кінець періоду
2011	2100000	840000	70000	1260000
2012	1260000	504000	42000	756000
2013	756000	302400	25200	453600
2014	453600	181440	15120	272160
2015	272160	197160	16430	75000

Наступний метод розрахунку амортизації кумулятивний. Цей метод ще називають методом списання вартості за сумою чисел років. Річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта.

Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання. Розрахунок амортизаційних відрахувань наведений у формулі 3.7:

$$AB = K \times (ПВ - ЛВ) \quad (3.7)$$

де  $K$  – кумулятивний коефіцієнт, який розраховується за формулою 3.8:

$$K = \frac{K_p}{C_p} \quad (3.8)$$

де  $K_p$  – число років, що залишається до кінця строку корисного використання об'єкта;

$C_p$  – сума числа років корисного використання об'єкта основних засобів.

У нашому випадку нововведені основні засоби відносяться до п'ятої групи основних засобів зі строком корисного використання об'єкта 5 років, тоді даний показник буде дорівнювати:

$$C_p = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15 \text{ (років)}$$

Розрахунок річних амортизаційних відрахувань за нарахуванням амортизації на нововведені основні засоби кумулятивним методом наведений у таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 – Розрахунок амортизації кумулятивним методом для навантажувача марки JCB 456 ZX та екскаватора марки LS 330 LC за період 2011-2015 рр., грн.

Рік	Розрахунок	Амортизаційні відрахування	Накопичена амортизація	Залишкова вартість на кінець періоду
2011	$5/15 \times 2025000$	675000	675000	1425000
2012	$4/15 \times 2025000$	540000	1215000	885000
2013	$3/15 \times 2025000$	405000	1620000	480000
2014	$2/15 \times 2025000$	270000	1890000	210000
2015	$1/15 \times 2025000$	135000	2025000	75000

Перевагами даного методу є те, що у перші роки, коли інтенсивність використання об'єкта основних засобів максимальна, амортизується більша частина його вартості. Також у перші роки накопичуються грошові кошти для заміни об'єкта основних засобів, що амортизується.

Проведемо розрахунки амортизаційних відрахувань різними способами нарахування амортизації для екскаватора марки LS 360 LC. Даний об'єкт

основних засобів також відноситься до 5 групи з мінімально допустимим строком корисного використання 5 років (додаток Р, таблиця Р.1, таблиця Р.2).

Порівняємо амортизаційні відрахування нововведених основних засобів, розрахованих різними методами нарахування амортизації.

Таблиця 3.8 – порівняння методів нарахування амортизації для навантажувача марки JCB 456 ZX та екскаватора марки LS 330 LC за період 2011-2015 рр., грн.

Рік	Метод нарахування амортизації			
	Прямолінійний	Зменшення залишкової вартості	Прискорене зменшення залишкової вартості	Кумулятивний
2011	405000	1021581	840000	675000
2012	405000	524615	504000	540000
2013	405000	269407	302400	405000
2014	405000	138350	181440	270000
2015	405000	71047	197160	135000

Порівняння методів нарахування амортизації для екскаватора марки LS 360 LC за період 2013-2017 рр. наведений у додатку Р (таблиця Р.3).

Порівнюючи суми щорічних амортизаційних відрахувань, розрахованих різними методами нарахування амортизації, можна зробити висновок, що розраховані показники за прямолінійним методом в перші роки використання обладнання мають найменше значення. Прямолінійний метод нарахування амортизації рахується найпростішим і здебільшого застосовується для тих об'єктів основних засобів, які протягом всього строку експлуатації виконують приблизно постійний обсяг робіт.

Завдяки рівномірності розподілу суми амортизації між обліковими періодами при використанні цього методу забезпечується зіставність собівартості продукції з доходом від її реалізації. Але даний метод не враховує вплив таких факторів, як:

- моральний знос об'єкта;
- виробнича потужність основних засобів у різні роки експлуатації;

- збільшення витрат на ремонт в останні роки експлуатації об'єкта основних засобів.

Розміри амортизаційних річних сум, розрахованих прискореними методами нарахування амортизації, змінюються залежно від року експлуатації об'єкта основних засобів. Слід зазначити, що метод прискореного зменшення залишкової вартості, а також кумулятивний метод визначення сум амортизації є найбільш прогресивними з погляду методології бухгалтерського обліку.

Беручи до уваги те, що кожне підприємство намагається зменшити податкове навантаження, то варто розрахувати зміну суми валових витрат, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування прибутку підприємства, застосовуючи різні методи нарахування амортизації нововведених основних засобів. Порівняння сум валових витрат, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток при застосуванні прискорених методів амортизації основних засобів наведено в таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 – Зміна суми валових витрат які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування прибутку підприємства, при використанні різних способів нарахування амортизації за період 2011-2013 рр.

Рік	Сума витрат при нарахуванні амортизації, грн.						
	Прямолінійний метод	Метод зменшення залишкової вартості	Відхилення у %	Прискорене зменшення залишкової вартості	Відхилення у %	Кумулятивний метод	Відхилення у %
2011	12880634	13497215	4,79	13315634	3,38	13150634	2,10
2012	8220507	8340122	1,46	8319507	1,20	8355507	1,64
2013	14248613	14498587	1,75	14415013	1,17	14415946	1,17

Аналізуючи отримані результати, можна зробити висновок, що при застосуванні прискорених методів амортизації основних засобів, підприємство у перші роки використання нововведених об'єктів значно збільшує частку витрат підприємства. Але використовуючи дані методи амортизації організація протягом перших років експлуатації об'єкта

основних засобів накопичує значну суму коштів, необхідних для його відновлення в подальшому. Метод прискореного зменшення залишкової вартості дає можливість протягом першої половини корисного строку використання основних засобів відшкодувати до 60-70 % їх вартості.

Кумулятивний метод забезпечує можливість збільшення частини витрат на ремонт амортизуючи об'єктів основних засобів, що припадають на останні роки їх використання, без відповідного збільшення витрат виробництва (собівартості продукції) за рахунок того, що сума амортизації, яка нараховується, у ці роки зменшується.

Розрахуємо величину об'єкта оподаткування та ставку податку на прибуток при використанні різних способів нарахування амортизації.

Розрахунок суми податку на прибуток при розрахунку амортизації нововведених основних засобів методом зменшення залишкової вартості приведений у таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Розрахунок суми податку на прибуток при застосуванні методу зменшення залишкової вартості на ДП «Шпат» за період 2011 -2013 рр., грн.

Рік	Податок на прибуток згідно податкової декларації	Методи нарахування амортизації		
		Зменшення залишкової вартості	Прискорене зменшення залишкової вартості	Кумулятивний
2011	110745	95114	19751	57701
2012	25588	6769	11098	3538
2013	138100	90605	106484	106307

З отриманих даних можна зробити висновок, що найнижча сума податку на прибуток у 2011 році спостерігається при застосуванні прискореного зменшення залишкової вартості основних засобів. У 2012 році найнижчий показник податку на прибуток отриманий при кумулятивному методі розрахунку амортизації. У 2013 році найнижча сума податку на прибуток прослідковується при застосуванні методу зменшення залишкової вартості основних засобів. Таким чином, сума податку на прибуток при

використанні прискорених методів амортизації основних засобів є нижчою, ніж при нарахуванні амортизації прямолінійним методом.

Отже, при оптимальному виборі методу нарахування амортизації підприємство має змогу зменшити суму оподаткованого прибутку шляхом збільшення суми валових витрат, що в результаті знизить рівень податкового навантаження на підприємство.

## РОЗДІЛ 4

### ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

#### 4.1 Система управління охороною праці на ДП «Шпат»

Законодавство України про охорону праці являє собою систему взаємозв'язаних нормативно-правових актів, що регулюють відносини у галузі реалізації державної політики щодо правових, соціально-економічних, організаційно-технічних, санітарно-гігієнічних і лікувально-профілактичних заходів та засобів, спрямованих на збереження здоров'я і працездатності людини в процесі праці [37].

У цілому система нормативних актів у сфері охорони праці є багаторівневою: починаючи з Закону України «Про охорону праці», Кодексу законів про працю України, конвенцій Міжнародної організації праці, ратифікованих державою, і закінчуючи стандартами підприємства, які також поділяються на загальні та спеціальні. Серед підзаконних актів основний масив, зрозуміло, складають акти Державного комітету України з нагляду за охороною праці. Саме їх дотримання плюс Державні стандарти Системи стандартів безпеки праці, Будівельні норми і правила, Санітарні норми і правила – орієнтир для керівника підприємства при аналізі стану робочих приміщень (цехів), устаткування, машин і механізмів, робочих місць на відповідність безпечним умовам праці, розробці посадових інструкцій та інструкцій з охорони праці [71].

Державний нагляд у сфері соціального страхування від нещасного випадку здійснюють Мінпраці, Держпромгірнагляд, Держфінінспекція [54].

Базується законодавство України про охорону праці на конституційному праві всіх громадян України на належні, безпечні і здорові умови праці, гарантовані статтею 43 Конституції України [37].

Згідно зі статтею 13 Закону України «Про охорону праці» роботодавець зобов'язаний створити на робочому місці в кожному

структурному підрозділі умови праці відповідно до нормативно-правових актів, а також забезпечити додержання вимог законодавства щодо прав працівників у галузі охорони праці. З цією метою роботодавець забезпечує функціонування системи управління охороною праці.

Для допомоги роботодавцю створити таку систему Держпромгірнагляд розробив Рекомендації щодо побудови системи управління охороною праці на виробництві, затверджені наказом Міністерства надзвичайних ситуацій (МНС) від 27.06.2006 року № 398.

Відповідно до рекомендацій система управління охороною праці (СУОП) створюється суб'єктом господарювання і має передбачати підготовку, прийняття та реалізацію завдань щодо здійснення організаційних, технічних, санітарно-гігієнічних та лікувально-профілактичних заходів, спрямованих на збереження життя, здоров'я та працездатності найманих працівників у процесі їх трудової діяльності.

З урахуванням цих рекомендацій суб'єкт господарювання розробляє і затверджує відповідне положення з урахуванням виду діяльності та специфіки виробництва, що встановлює систему управління охороною праці, яка може бути складовою частиною загальної системи управління виробництвом.

Система управління охороною праці (СУОП) – частина загальної системи управління виробництвом, яка сприяє запобіганню нещасним випадкам та професійним захворюванням на виробництві, а також небезпеці для третіх осіб, що виникають у процесі виробничої діяльності, і включає в себе комплекс взаємопов'язаних заходів на виконання вимог законодавчих та нормативно-правових актів з промислової безпеки та охорони праці [71].

Пакет документів з охорони праці ДП «Шпат» наведено в додатку С. Стан та наявність на підприємстві нормативно-правової бази з охорони праці представлений у додатку Т.

Дочірнє підприємство «Шпат» відноситься до підприємств видобувної промисловості. На підприємстві функціонує хіміко-аналітична лабораторія,



яка проводить хімічний аналіз пегматитової сировини кожної робочої зміни. Для проведення аналізу працівники лабораторії використовують небезпечні речовини, тому на даному підприємстві питаннями з охорони праці займаються 2 спеціаліста: заступник директора з техніки безпеки і охорони праці та інженер з охорони праці [60].

Оцінюючи ступінь ефективності охорони праці на досліджуваному об'єкті доцільним є визначення рівня витрат, які йдуть на охорону праці. Ці витрати можна поділити на: доцільні, частково доцільні і недоцільні.

Дані витрат підприємства на охорону праці наведені в таблиці 4.1.

Таблиця 4.1 – Витрати підприємства ДП «Шпат» на охорону праці за період 2009-2013 рр.

Назва групи витрат	Назва виду витрат	Сума витрат, грн.				
		2009р.	2010р.	2011р.	2012р.	2013р.
Витрати на профілактику травматизму і професійних захворювань	Витрати на заходи з охорони праці за колективним договором	10200	12800	16620	17230	19100
	Витрати на додаткові (до колективного договору) заходи з охорони праці	2190	4400	5780	5960	7210
Штрафи та інші відшкодування	Штрафи підприємства, організації за недотримання нормативних вимог з охорони праці	280	400	200	180	310

На підприємстві, згідно з вимогами нормативно-правової бази України, систематично проводяться планові та позапланові інструктажі, навчання, перевірки знань працівників з питань охорони праці за спеціально розробленими програмами заступником директора з техніки безпеки та охорони праці на ДП «Шпат», та затвердженими керівником організації. Графік проведення навчання з охорони праці робітників наведений у додатку У. Також проводяться планові перевірки стану охорони праці уповноваженими особами регіональних управлінь Держгірпромнагляду. На основі цих перевірок державним інспектором складається акт про порушення умов з охорони праці на підприємстві. Даний документ наведений у

додатку Ф (таблиця Ф.1). На основі вище зазначеного акту установа розробляє план організаційно-технічних заходів щодо усунення виявлених в ході перевірки головним державним інспектором регіонального управління Держгірпромнагляду порушень вимог нормативно-правових актів з охорони праці та промислової безпеки. План організаційно-технічних заходів щодо усунення виявлених в ході перевірки, Головним державним інспектором в енергетиці, порушень вимог в галузі охорони праці станом на 01.01.2014 р. наведений у додатку Ф (таблиця Ф.2).

У разі настання нещасного випадку, постраждалому надається перша допомога, відповідальною особою з охорони праці складається акт про нещасний випадок, пов'язаний з виробництвом та проводиться позаплановий інструктаж з робітниками дільниці, по результатах якого складається протокол перевірки знань працівників.

Отже, узагальнюючи інформацію щодо стану охорони праці на дочірньому підприємстві «Шпат», можна зробити висновок, що система управління охороною праці відповідає усім діючим в Україні вимогам, виконуються всі необхідні заходи щодо попередження та уникнення нещасних випадків на виробничих дільницях.

#### 4.2 Аналіз небезпечних і шкідливих факторів умов праці на підприємстві

Відповідно до частини 1 статті 13 Закону України «Про охорону праці» роботодавець зобов'язаний створити на робочому місці в кожному структурному підрозділі умови праці відповідно до нормативно-правових актів. Для проведення атестації робочих місць і встановлення пріоритету в проведенні оздоровчих заходів використовується «Гігієнічна класифікація

умов праці» за показниками шкідливості та небезпечності факторів виробничого середовища, важкості та напруженості трудового процесу.

Площа кімнати, яку займає економічний відділ, становить  $46 \text{ м}^2$ , висота даного приміщення становить 3 м. У кабінеті працює 4 спеціаліста. На кожного працюючого припадає  $6,4 \text{ м}^2$  площі приміщення та  $20,73 \text{ м}^3$  об'єму приміщення. У відповідності з СНіП 11-90-81 найменше допустиме значення площі і об'єму виробничих приміщень на одного працюючого складає відповідно  $6,0 \text{ м}^2$  і  $20,0 \text{ м}^3$ , таким чином фактичне значення площі приміщення на одного працюючого більше нормативного.

Кожен працівник має індивідуальне робоче місце, яке оснащено досить зручним столом зі спеціально вбудованим місцем для системного блоку та шухлядами для зберігання документації. На столі розміщений монітор та телефон внутрішнього зв'язку. Офісний стілець спеціаліста оснащений підйомно-поворотним пристроєм для регулювання висоти сидіння та спинки. Для ефективності роботи працівників, кабінет оснащений ксерокопіювальним пристроєм. Також у кабінеті наявні шафи, тумбочки, сейфи для зберігання первинних документів, печаток, штампів, журналів обліку та іншої документації.

Освітлення відіграє важливу роль в приміщеннях, створює певну атмосферу, яка впливає на працездатність людини. На робочому місці правильно підібране освітлення допомагає знизити стомлюваність. Для зручної та ефективної роботи у вечірній час освітлення кабінету здійснюється за допомогою чотирьох люмінесцентних та чотирьох настільних ламп. Природне освітлення здійснюється падінням прямих променів сонця через 4 вікна.

При визначенні якості умов праці у приміщенні враховуються показники рівня зашумованості, рівня рентгенівських полів, рівня напруженості електростатичних полів на виробництві з іонізуючими нормативами. Дані характеристик приміщення наведені в таблиці 4.2.

Таблиця 4.2 – Порівняння фактичних показників характеристики приміщення з нормативними показниками на ДП «Шпат»

Показник	Фактичне значення	Допустиме значення
Потужність експозиційної дози рентгенівського випромінювання, мбер/год	0,051	не більше 0,1
Гранично допустима напруженість електростатичного поля на робочих місцях, кВ/м	16,2	не більше 20
Норми рівнів іонізації повітря (кількість іонів у 1 см <sup>3</sup> повітря): – n <sup>+</sup> – n <sup>-</sup>	3100 3800	400-50000 600-50000
Рівень звуку відповідно до виду трудової діяльності, дБА	58	не більше 65
Вібраційне навантаження – віброприскорення, дБ – віброшвидкість, дБ	59 42	не більше 83 не більше 75

Аналізуючи дані таблиці 4.2 варто зазначити, що показники характеристики приміщення знаходяться у межах допустимих значень, тобто на ДП «Шпат» створені комфортні умови для здійснення трудових обов'язків працівників.

В холодну пору року здійснюється опалення кабінету. У приміщенні встановлено 4 батареї. Опалення індивідуальне.

Для дотримання санітарно-гігієнічних норм на ДП «Шпат», двічі на день відбувається вологе прибирання приміщень даної організації.

Найбільш складним та відповідальним етапом у розслідуванні нещасних випадків є встановлення їх причин. Виділяють організаційні, технічні і психофізіологічні причини травматизму. Дослідження свідчать, що технічні причини складають приблизно 50 % від усіх нещасних випадків, організаційні – близько 25 % і психофізіологічні – приблизно 10-12 %.

Аналіз фактів травматизму підтверджує вирішальну роль людини у створенні передумов формування травмонезбезпечних ситуацій. Значна кількість їх відбувається через суб'єктивні причини, пов'язані з особистістю людини, її поведінкою [54].

Аналіз причин нещасних випадків та професійних захворювань проводиться на основі змісту актів про нещасний випадок (форма Н-1) і беруться на облік нещасні випадки, що сталися з працівниками під час виконання трудових (посадових) обов'язків [57].

У таблиці 4.3 наведені показники стану виробничого травматизму та професійних захворювань на ДП «Шпат» за період 2009-2013 рр.

Таблиця 4.3 – Показники стану виробничого травматизму та професійних захворювань на ДП «Шпат» за період 2009-2013 рр.

№ пор.	Показник	2009 р.	2010 р.	2011р.	2012 р.	2013 р.
1	2	3	4	5	6	7
1	Середньорічна кількість працюючих ( $P$ ), чол.	126	127	128	127	124
2	Кількість захворювань ( $N_3$ )	38	36	35	32	26
5	Втрати працездатності через захворювання, дн. ( $T_3$ )	223	235	239	230	227
6	Коефіцієнт частоти (на 1 000 працюючих): - захворювань ( $K_{q3}$ ) ( $K_{q3} = N_3 \cdot 1000/P$ )	302	283	276	252	210
7	Коефіцієнт тяжкості: - захворювань ( $K_{т3}$ ) ( $K_{т3} = T_3/N_3$ )	6	6,5	7	7	8,7
8	Коефіцієнт втрати робочого часу ( $K_B$ ) ( $K_B = K_q \cdot K_T$ )	1812	1840	1932	1764	1827

Розрахуємо показник непрацездатності – це кількість людино-днів непрацездатності, що припадає на 1000 працівників. Даний показник розраховується за формулою 4.1.

$$P_{\text{нп}} = 1000 \cdot D/T. \quad (4.1)$$

де  $D$  – кількість днів непрацездатності;

$T$  – середньооблікова кількість працівників.

$$P_{\text{нп} 2009\text{р.}} = 1000 * 223/126 = 1769$$

$$P_{\text{нп} 2010\text{р.}} = 1000 * 235/127 = 1850$$

$$П_{\text{НП}} 2011\text{р.} = 1000 * 239/128 = 1867$$

$$П_{\text{НП}} 2012\text{р.} = 1000 * 230/127 = 1811$$

$$П_{\text{НП}} 2013\text{р.} = 1000 * 227/124 = 1831$$

Показники інтенсивності випадків захворювань ( $П_{\text{В}}$ ), непрацездатності ( $П_{\text{НП}}$ ), які припадають на 100 працюючих, і тривалості захворювання ( $П_{\text{ТР}}$ ) розраховують за формулами (4.2), (4.3), (4.4):

$$П_{\text{В}} = 100 \cdot C / P, \quad (4.2)$$

$$П_{\text{НП}} = 100 \cdot Д / P, \quad (4.3)$$

$$П_{\text{ТР}} = 100 \cdot Д / C, \quad (4.4)$$

де  $P$  – загальна кількість працюючих;

$Д$  – кількість днів непрацездатності через захворюваність;

$С$  – кількість випадків захворювань.

Розрахунки вище зазначених показників наведені в таблиці 4.4.

Таблиця 4.4 – Розрахунок показників інтенсивності випадків захворювань, непрацездатності та тривалості захворювання працівників на ДП «Шпат» за період 2009-2013 рр.

Показник	Рік				
	2009	2010	2011	2012	2013
$П_{\text{В}}$	177	185	188	187	186
$П_{\text{НП}}$	30	27	28	24	25
$П_{\text{ТР}}$	17	15	17	16	14

Аналізуючи показники таблиці 4.4, можна зробити висновок, що найвища інтенсивність захворювань спостерігалася у 2011 році. Щодо непрацездатності та тривалості захворювання, то найбільший показник

спостерігався у 2011 році. Тобто у 2011 році робітники підприємства досить таки часто та тривало хворіли.

Виходячи з отриманих показників проведеного аналізу, можна зробити висновок, що на дочірньому підприємстві «Шпат» оптимальні умови праці, тобто умови, при яких зберігається не лише здоров'я працюючих, але й створюються передумови для підтримання високого рівня працездатності.

Для ефективної роботи працівникам ДП «Шпат» створено належні умови праці, надано в користування новітні електронно-обчислювальні машини, оснащені робочі місця, естетичне оформлення кабінетів, хороший мікроклімат, дотримано всіх норм електро- та пожежної безпеки. Санітарно-побутові приміщення в будівлі розташовані відповідно до нормативних вимог.

Попри позитивні умови праці на ДП «Шпат», варто було б зауважити, що безперервна робота за комп'ютером протягом робочого часу негативно позначається на самопочутті працюючих. Тому під час роботи потрібно дотримуватися режиму праці та відпочинку.

#### 4.3 Безпека в надзвичайних ситуаціях на ДП «Шпат»

Приміщення головного офісу ДП «Шпат» по електробезпеці відноситься до приміщень без підвищеної електробезпеки. Проведена внутрішня електропроводка, обладнана розетками. Для захисту працівників від електроструму в приміщенні зроблене заземлення. Відстань розеток від підлоги – 0,7 м.

На ДП «Шпат» діє «Положення з питань охорони праці», затверджене директором підприємства. Контроль за охороною праці покладений на заступника директора з техніки безпеки та охорони праці. Одним з основних показників, що характеризують стан охорони праці і дотримання правил

техніки безпеки є рівень травматизму. За період з 2010 по 2014 роки на підприємстві випадків травматизму з тимчасовою втратою працездатності зареєстровано не було.

Для вдосконалення охорони праці необхідно активізувати контроль за охороною праці, поліпшити якість інструктажів, що проводяться з працівниками, забезпечити достатнє фінансування витрат з охорони праці на підприємстві.

Згідно статті 5 Закону України «Про охорону праці» усі працівники підлягають загальнообов'язковому соціальному страхуванню від нещасного випадку і професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності.

Правову основу, економічний механізм та організаційну структуру загальнообов'язкового державного соціального страхування громадян від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які призвели до втрати працездатності або загибелі на виробництві визначає Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності».

Відповідно до правил пожежної безпеки офіс оснащений засобами пожежогасіння і протипожежного інвентарю, а також електронною протипожежною системою з датчиками реагуючими на підвищену задимленість, крім цього система пов'язана з центральним пультом управління міської пожежної охорони.

Дільниці та приміщення на підприємстві розміщені згідно загальнодержавних норм та з урахуванням їх вибухо- і пожежонебезпеки. Складські приміщення знаходяться на відстані 400 метрів від головного офісу. Горюча сировина, така як дизельне паливо, знаходиться на відстані 500 метрів від головного офісу та зберігається у спеціальних контейнерах в окремому складському приміщенні зі стінами з високою вогнетривкістю. Хіміко-аналітична лабораторія розміщена на першому поверсі головного



офісу біля зовнішньої стіни будівлі, оснащена всіма необхідними засобами безпеки. Її розміщення відповідає загальнодержавним нормам безпеки.

План підприємства та евакуації представлений у додатку Х. Компонування офісних кімнат розроблене з урахуванням якнайефективнішої евакуації у випадку пожежі.

Можна зробити висновки, що безпека робочого місця відповідає нормативними вимогам, техніки безпеки й протипожежній техніці. Будівля ДП «Шпат» по електробезпеці відноситься до приміщень без підвищеної електробезпеки. Для вдосконалення охорони праці необхідно активізувати контроль за охороною праці, поліпшити якість інструктажів, що проводяться з працівниками, забезпечити достатнє фінансування витрат з охорони праці.

## ВИСНОВКИ

Таким чином, дослідивши особливості оподаткування прибутку підприємства та розглянувши шляхи його удосконалення, можемо зробити наступні висновки.

Основним джерелом відтворення підприємства в сучасних умовах є прибуток. Прибуток створює гарантії для подальшого існування і розвитку підприємства. Одним із основних інструментів впливу на прибуток є його оподаткування, адже даний податок є одним із бюджетоутворюючих податків. Податок на прибуток підприємств відіграє велику роль у фінансовому регулюванні економіки. З 2011 року головним документом, що регулює податок на прибуток, став Податковий кодекс України. Світова практика оподаткування прибутку має великий історичний досвід побудови оптимальної системи оподаткування прибутку, який необхідно враховувати при формуванні власної системи оподаткування податком на прибуток.

У зв'язку з надмірним податковим навантаженням з боку держави підприємства вимушені шукати методи податкової оптимізації. Однією з числа важливих зі сфер діяльності фахових управлінців підприємств є податкове планування. Впровадження на підприємстві податкового планування надасть можливість підприємству планувати надходження грошових коштів, формування прибутків та своєчасну сплату податку з прибутку і, таким чином, уникнути сплати штрафних санкцій та направити більшу частину прибутку, що залишається на підприємстві, на розширення підприємства та його інноваційний розвиток.

Дослідження дипломної роботи проводилося на базі фінансово-господарської діяльності дочірнього підприємства «Шпат». На основі даних вищезгаданого підприємства було проаналізовано фінансовий стан організації за 5 років та розраховано суми сплати податку на прибуток.

Аналіз показників фінансово-господарської діяльності ДП «Шпат» за період 2009-2013 рр. показав, що, незважаючи на погіршення фінансової ситуації в 2012 році, підприємство має досить непогані результати. Підвищення дебіторської заборгованості дещо погіршує економічну ситуацію організації. Хоча збільшення чистого доходу від реалізації продукції, статутного капіталу, зменшення собівартості продукції, зниження показників кредиторської заборгованості свідчить про покращення діяльності підприємства.

Не перший рік функціонування та якість продукції, яка відповідає національним стандартам, створили досить хорошу репутацію ДП «Шпат». Поряд з позитивними сторонами діяльності організації хочеться відмітити, що використання застарілої техніки, неефективного обладнання, нераціональне використання трудових ресурсів може похитнути позиції компанії на ринку. Удосконалення маркетингової служби, розробка більш ефективних фінансових планів буде сприяти економічному зростанню підприємства.

Щодо загальної оцінки фінансового стану ДП «Шпат» варто відмітити підвищення валюти балансу за рахунок збільшення поза оборотних активів підприємства. Підприємство має невисокий операційний ризик. Підвищення довгострокових зобов'язань підприємства та короткострокових кредитів свідчить про неспроможність підприємства самостійно фінансувати свою діяльність. Провівши попередню оцінку фінансового стану підприємства, варто відмітити посилення фінансової стійкості підприємства, ділової активності та рентабельності.

За період з 2009 по 2013 роки в цілому відбулося покращення стану ділової активності та рентабельності.

Провівши розрахунки податку на прибуток ДП «Шпат» за період 2009-2013 рр. можна зробити висновок, що сума податку на прибуток, яку сплачувало ДП «Шпат» протягом 2009-2013 рр. з кожним роком зростала.

Це пов'язано зі збільшенням сум дохідної та витратної частин підприємства. У 2012 році спостерігається значне зниження суми валових доходів та витрат підприємства, відповідно і зниження суми податку на прибуток. У 2013 році нарахована сума податку на прибуток значно зросла, порівняно з показниками 2012 року. Це свідчить про покращення фінансового стану підприємства.

Провівши розрахунки податкового навантаження підприємства, визначили, що фактичні показники рівня податкового навантаження на підприємство значно нижчі за середньогалузевий показник.

Для ефективного управління підприємством з метою максимізації прибутку на зниження рівня податкового навантаження нами було запропоновано впровадження податкового планування на ДП «Шпат». Організація податкового планування як засобу оптимізації оподаткування прибутку промислового підприємства повинна включати: податковий контроль, поточне податкове планування та стратегічне податкове планування. Щодо шляхів оптимізації податкової віддачі на ДП «Шпат», то нами було запропоновано сплату податку на прибуток консолідованим методом, що передбачає переведення податкових зобов'язань по сплаті податку на прибуток з дочірнього підприємства на материнську компанію. Тобто головна компанія проводить розрахунок і сплату податку на прибуток за себе та за дочірнє підприємство і при цьому несе повну відповідальність за несвоєчасне та неповне внесення сум податку до бюджету за місцезнаходженням дочірнього підприємства. Використавши даний метод сплати податку на прибуток материнська компанія ПТК ТОВ «Агромат» мала б можливість зменшити податкові зобов'язання перед державою, що позитивно відзначилося б на прибутку підприємства. Також це б спростило відповідальність ДП «Шпат» перед податковими органами щодо сплати податку на прибуток, так як дана функція покладалася б на материнську компанію. Таким чином, при наявності у підприємства відокремлених підрозділів і при виборі консолідованого способу сплати податку на

прибуток підприємства, материнська компанія має можливість зменшити податкове навантаження.

Також для податкової оптимізації підприємства нами було запропоновано спосіб зниження оподаткованого прибутку за рахунок застосування прискореної амортизації. Так як амортизація входить до групи валових витрат, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування прибутку підприємства, то на ДП «Шпат» доцільно було б визначити найоптимальніший спосіб нарахування амортизації підприємством для зменшення податкових виплат. Розрахунок амортизаційних відрахувань за допомогою методів прискореної амортизації показав, що найнижча сума податку на прибуток у 2011 році спостерігається при застосуванні прискореного зменшення залишкової вартості основних засобів. У 2012 році найнижчий показник податку на прибуток отриманий при кумулятивному методі розрахунку амортизації. У 2013 році найнижча сума податку на прибуток прослідковується при застосуванні методу зменшення залишкової вартості основних засобів. Отже, при оптимальному виборі методу нарахування амортизації підприємство має змогу зменшити суму оподаткованого прибутку шляхом збільшення суми валових витрат, що внаслідок знизить рівень податкового навантаження на підприємство.

Система управління охороною праці на підприємстві відповідає усім діючим в Україні вимогам, виконуються всі необхідні заходи щодо попередження та уникнення нещасних випадків на виробничих дільницях.

Законодавча база з охорони праці ДП «Шпат» відповідає всім вимогам законодавства та дотримується всіх встановлених норм та правил з охорони праці. На підприємстві, згідно з вимогами нормативно-правової бази України, систематично проводяться планові та позапланові інструктажі, навчання, перевірки знань працівників з питань охорони праці за спеціально розробленими програмами заступником директора з техніки безпеки та охорони праці на ДП «Шпат», та затвердженими керівником організації.

Безпека робочого місця відповідає нормативними вимогам, техніки безпеки й протипожежній техніці. Санітарно-побутові приміщення в будівлі розташовані відповідно до нормативних вимог. Будівля ДП «Шпат» по електробезпеці відноситься до приміщень без підвищеної електробезпеки. Виходячи з отриманих показників проведеного аналізу, можна зробити висновок, що на дочірньому підприємстві «Шпат» оптимальні умови праці, тобто умови, при яких зберігається не лише здоров'я працюючих, але й створюються передумови для підтримання високого рівня працездатності.