

МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

© Меліхова Т.О., 2007

Запропоновано методику аналізу податку на прибуток, яка включає розрахунок питомої ваги валових витрат у валовому доході підприємства; визначення частки, яку займає податок на прибуток серед усіх податків підприємства; відображення змін податку на прибуток підприємства у динаміці, оцінка впливу кожного фактора на розмір податку на прибуток підприємства, а також пошук відхилень між податковим та бухгалтерським податком на прибуток.

The Author offered methods of the tax on profit analysis, which includes the payment of the specific gravity of the gross expenses in gross income of the enterprise; the determination of the particle, which occupies the tax on profit amongst all taxes of the enterprise; the image of the tax on profit change of the enterprise in the dynamics, estimation of the any factor influence on amount of the tax on profit of the enterprise, as well as searching for of the deflections between tax and accounting tax on profit.

Постановка проблеми

В Україні однією з актуальних проблем є необхідність реформування податкової системи з метою її спрощення, забезпечення зрівноваженого податкового навантаження на доходи підприємств, створення умов для самофінансування підприємствами виробничих інвестицій. Недостатньо вивченим є аналіз податку на прибуток, питома вага якого у структурі доходів державного бюджету значна.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Проблеми аналізу оподаткування займають велике місце у дослідженнях таких провідних зарубіжних науковців: Ф. Бекон, Д. Кейнс, А. Лаффер, Е. Ліндаль, Д. Лоренц, К. Макконел, К. Маркс, Д. Рікардо, А. Сміт, Дж. Стігліц, Е. Фромм, О. Холм, а також вітчизняних: В. Антонов, П. Буряк, В. Буряковський, А. Загородній, Ю. Іванов, А. Крисоватий, Я. Литвиненко, І. Якушик, О. Десятнюк, М. Римар, А. Соколовська, Н. Ткаченко та інші. Однак аналіз літературних джерел показує, що вчені-економісти досліджують сам процес оподаткування залежно від поставленої перед ними мети, проте методика аналізу податку на прибуток на підприємстві потребує подальшої розробки та удосконалення.

Постановка цілей

Метою та завданнями дослідження є створення методики аналізу податку на прибуток підприємств. Актуальність розробки методики полягає в тому, що за її допомогою підприємства зможуть оптимізувати податок на прибуток підприємств, максимально знизити суми податку на прибуток підприємств до сплати у бюджет та забезпечити стійкість результатів господарчої діяльності підприємства.

Виклад основного матеріалу

Задачі аналізу податку на прибуток включають (рис. 1): визначення суми податку на прибуток, яка належить до сплати у бюджет, визначення валового доходу або валових витрат та прогнозування діяльності підприємства; обґрунтування податкової політики підприємства; визначення перспектив розвитку підприємства; надання необхідної інформації про позитивні чи негативні зрушення в сплаті податку підприємства.

Для аналізу податку на прибуток підприємств пропонуємо методику (рис. 2), яка включає розрахунок питомої ваги валових витрат у валовому доході ($ПНП_{ПВ}$):

$$ПНП_{ПВ} = \frac{\sum BB}{\sum ВД}, \quad (1)$$

де $\sum BB$ – сума валових витрат підприємства; $\sum ВД$ – сума валового доходу підприємства.

Формула визначення питомої ваги валових витрат у валовому доході підприємства показує, що переважає на підприємстві – дохід чи витрати, що уможливило підприємству прогнозувати його діяльність.

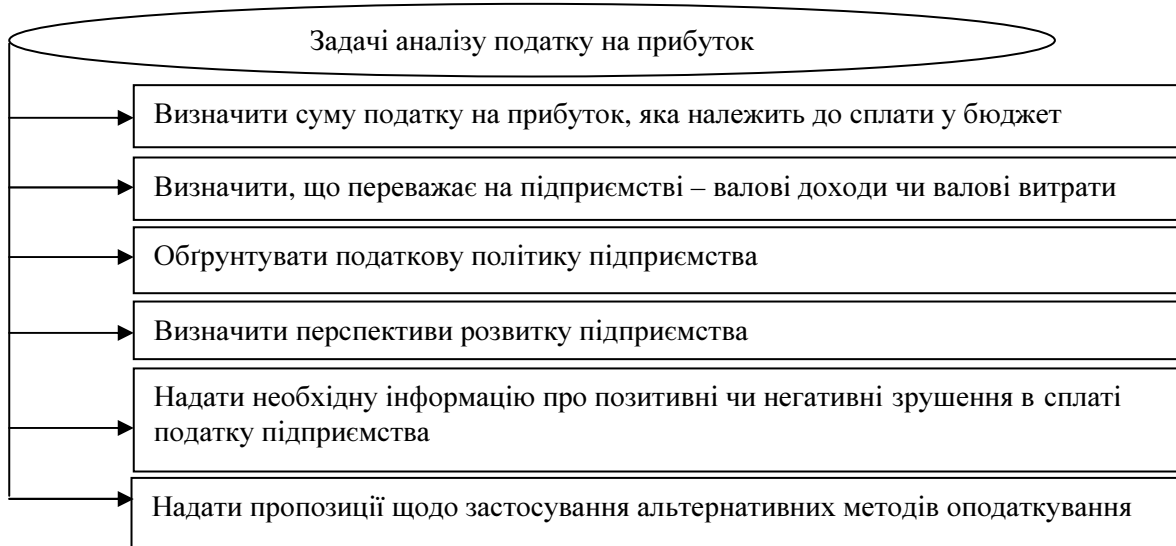


Рис. 1. Схема задач аналізу податку на прибуток

З метою з'ясування частки, яку займає податок на прибуток підприємств серед усіх податків, які сплачує підприємство, пропонується розрахунок ($ПВ_{ПНП}$):

$$ПВ_{ПНП} = \frac{\sum ПНП}{\sum П}, \quad (2)$$

де $\sum ПНП$ – сума податку на прибуток підприємства, що сплатило підприємство у звітний період; $\sum П$ – сума усіх податків, які сплатило підприємство у звітний період.

Наведена формула показує питому вагу податку на прибуток підприємств у загальному обсязі сплачених податків підприємства, що дає змогу обґрунтовувати податкову політику підприємства.

Важливим для аналізу податку на прибуток підприємств є його динаміка за періодами діяльності підприємства, визначена у сумі, для чого пропонуємо розрахувати показник динаміки податку на прибуток за періодами у сумі ($Д_{\sum ПНП}$):

$$Д_{\sum ПНП} = \sum ПНП_3 - \sum ПНП_Б, \quad (3)$$

де $\sum ПНП_3, \sum ПНП_Б$ – сума податку на прибуток підприємств у звітному та базовому періодах.

Також пропонуємо розраховувати динаміку податку на прибуток підприємств за періодами у відсотках, для чого пропонуємо розрахувати показник динаміки податку на прибуток підприємств за періодами у відсотках ($Д_{\%ПНП}$):

$$Д_{\%ПНП} = \left(\frac{\sum ПНП_3}{\sum ПНП_Б} \cdot 100 \% \right) - 100 \% . \quad (4)$$

Простеження за допомогою визначення динаміки податку на прибуток підприємств за цими формулами надасть необхідну інформацію про позитивні чи негативні зрушення в сплаті податку на прибуток підприємства.

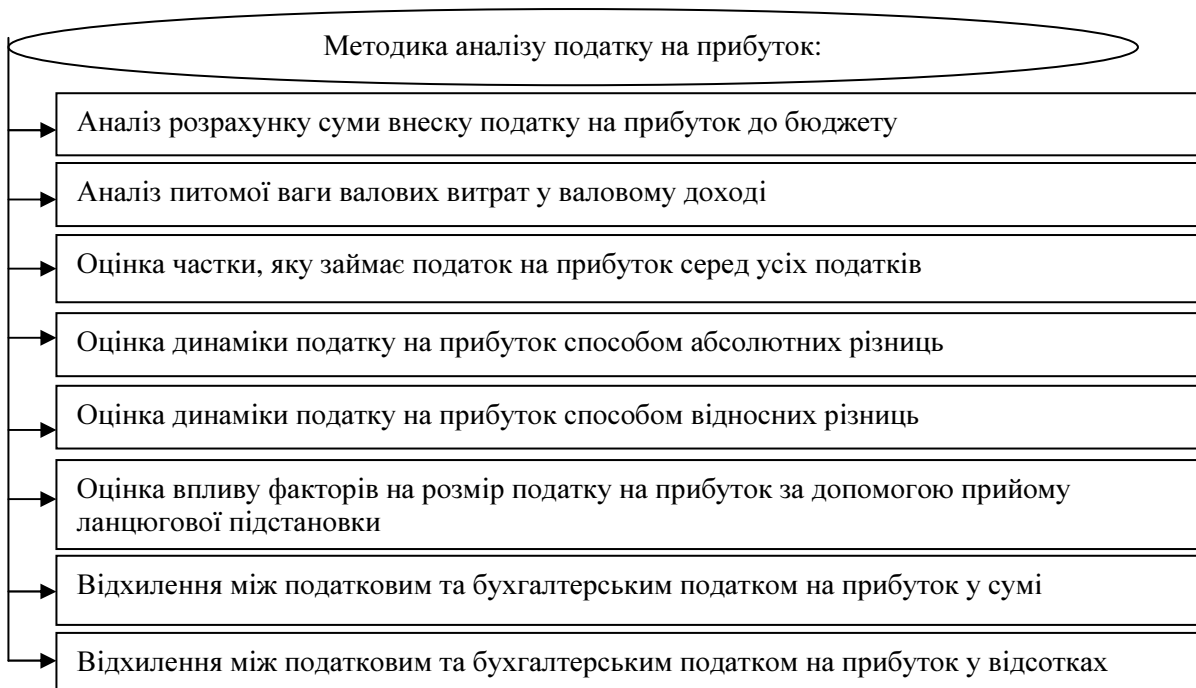


Рис. 2. Методика аналізу податку на прибуток

Для більш детального аналізу стану податку на прибуток підприємств пропонуємо методику впливу факторів на розмір податку на прибуток підприємств (рис. 3), яка підлягає у поетапній заміні базових даних підприємства на звітні дані за допомогою прийому ланцюгової підстановки ($\Sigma ПНП$):

$$\Sigma ПНП_0 = (\Sigma СВД_0 - \Sigma ВВ_0 \pm \Sigma ВВЗ_0 - \Sigma A_0) \cdot C_0 - \Sigma ПП_0; \quad (5)$$

$$\Sigma ПНП_{\Sigma СВД} = (\Sigma СВД_1 - \Sigma ВВ_0 \pm \Sigma ВВЗ_0 - \Sigma A_0) \cdot C_0 - \Sigma ПП_0; \quad (6)$$

$$\Sigma ПНП_{\Sigma ВВ} = (\Sigma СВД_1 - \Sigma ВВ_1 \pm \Sigma ВВЗ_0 - \Sigma A_0) \cdot C_0 - \Sigma ПП_0; \quad (7)$$

$$\Sigma ПНП_{\Sigma ВВЗ} = (\Sigma СВД_1 - \Sigma ВВ_1 \pm \Sigma ВВЗ_1 - \Sigma A_0) \cdot C_0 - \Sigma ПП_0; \quad (8)$$

$$\Sigma ПНП_{\Sigma A} = (\Sigma СВД_1 - \Sigma ВВ_1 \pm \Sigma ВВЗ_1 - \Sigma A_1) \cdot C_0 - \Sigma ПП_0; \quad (9)$$

$$\Sigma ПНП_C = (\Sigma СВД_1 - \Sigma ВВ_1 \pm \Sigma ВВЗ_1 - \Sigma A_1) \cdot C_1 - \Sigma ПП_0; \quad (10)$$

$$\Sigma ПНП_1 = (\Sigma СВД_1 - \Sigma ВВ_1 \pm \Sigma ВВЗ_1 - \Sigma A_1) \cdot C_1 - \Sigma ПП_1; \quad (11)$$

де $\Sigma ПНП_0$, $\Sigma ПНП_1$ – сума податку на прибуток підприємства у базовому та звітних періодах; $\Sigma СВД_0$, $\Sigma СВД_1$ – загальна сума скоригованого валового доходу підприємства у базовому та звітних періодах; $\Sigma ВВ_0$, $\Sigma ВВ_1$ – загальна сума скоригованих валових витрат підприємства у базовому та звітних періодах; $\Sigma ВВЗ_0$, $\Sigma ВВЗ_1$ – убуток (приріст) балансової вартості запасів на складах, в незавершеному виробництві і залишках готової продукції у базовому та звітних періодах; ΣA_0 , ΣA_1 – амортизаційні відрахування у базовому та звітних періодах; C_0 , C_1 – ставка податку на прибуток підприємств за умов позитивної бази оподаткування (у частках одиниці 0,25) у базовому та звітних періодах; $\Sigma ПП_0$, $\Sigma ПП_1$ – плата за патент (якщо підприємство викупило патент для здійснення своєї діяльності) у базовому та звітних періодах.

У цьому випадку розрахувати зміни податку на прибуток можна за рахунок:

$$- \text{скоригованого валового доходу } \Delta \Sigma ПНП_{\Sigma СВД} = \Sigma ПНП_{\Sigma СВД} - \Sigma ПНП_0; \quad (12)$$

$$- \text{скоригованих валових витрат } \Delta \sum \text{ПНП}_{\Sigma \text{ВВ}} = \sum \text{ПНП}_{\Sigma \text{ВВ}} - \sum \text{ПНП}_{\Sigma \text{СВД}} ; \quad (13)$$

$$- \text{балансової вартості запасів } \Delta \sum \text{ПНП}_{\Sigma \text{ВВЗ}} = \sum \text{ПНП}_{\Sigma \text{ВВЗ}} - \sum \text{ПНП}_{\Sigma \text{ВВ}} ; \quad (14)$$

$$- \text{амортизаційних відрахувань } \Delta \sum \text{ПНП}_{\Sigma \text{А}} = \sum \text{ПНП}_{\Sigma \text{А}} - \sum \text{ПНП}_{\Sigma \text{ВВЗ}} ; \quad (15)$$

$$- \text{ставки податку на прибуток } \Delta \sum \text{ПНП}_{\text{С}} = \sum \text{ПНП}_{\text{С}} - \sum \text{ПНП}_{\Sigma \text{А}} , \quad (16)$$

$$- \text{плати за патент } \Delta \sum \text{ПНП}_{\Sigma \text{П}} = \sum \text{ПНП}_{\text{П}} - \sum \text{ПНП}_{\text{С}} . \quad (17)$$

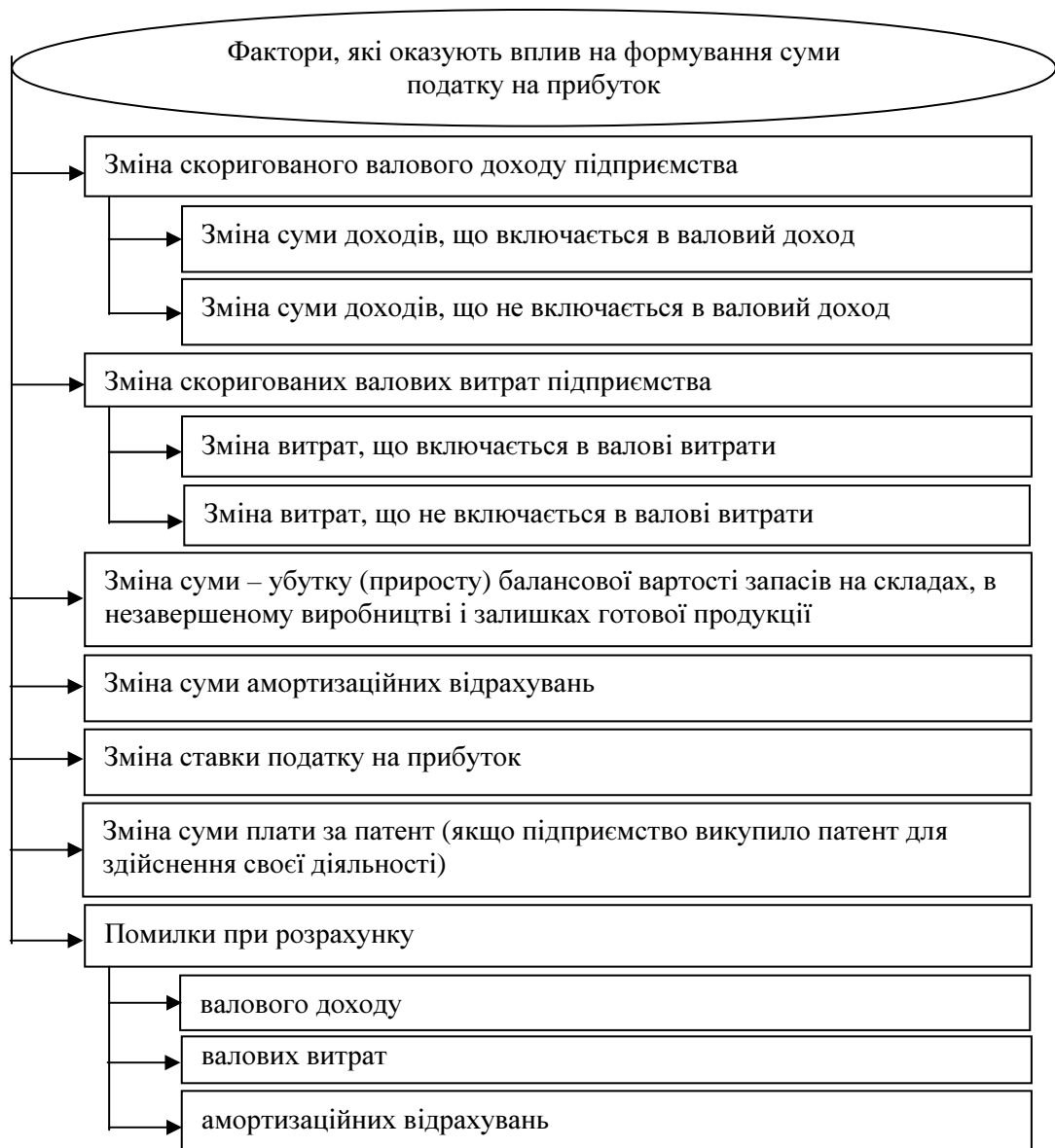


Рис. 3. Модель факторів, які впливають на формування суми податку на прибуток

За допомогою цих формул підприємство визначає вплив факторів на суму податку на прибуток, а саме: за рахунок якого фактора зменшився або збільшився податок на прибуток.

Ефективність аналізу податку на прибуток підприємств значною мірою залежить від тимчасових та постійних різниць між податковим та бухгалтерським обліком, для чого пропонуємо розрахувати показник відхилення між податковим та бухгалтерським податком на прибуток у кожному періоді у сумі ($VПНП_{\Sigma \text{ЛБО}}$):

$$ВПНП_{\sum ПБО} = \sum ПНП_{ПО} - \sum ПНП_{БО}, \quad (18)$$

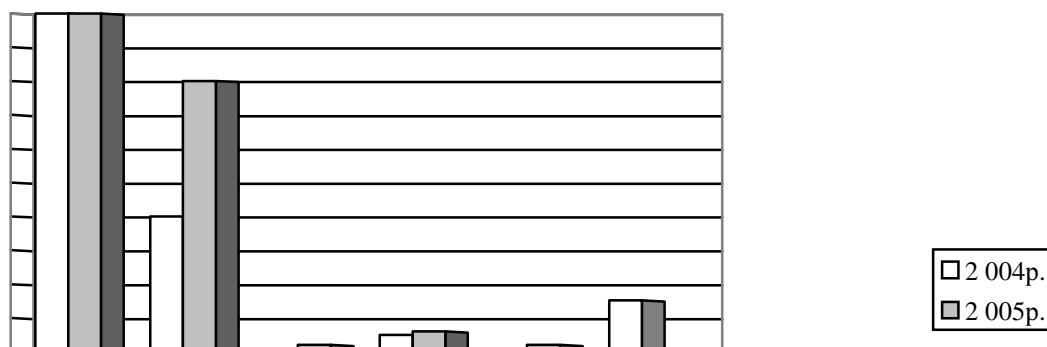
де $\sum ПНП_{ПО}$, $\sum ПНП_{БО}$ – сума податку на прибуток підприємств за даними податкового та бухгалтерського обліків.

Для детальнішого аналізу необхідно порівняти доходи ($ВД_{\sum ПБО}$) та витрати ($ВВ_{\sum ПБО}$) у податковому та бухгалтерському обліку у сумі:

$$ВД_{\sum ПБО} = \sum Д_{ПО} - \sum Д_{БО}, \quad (19)$$

$$ВВ_{\sum ПБО} = \sum В_{ПО} - \sum В_{БО}, \quad (20)$$

де $\sum Д_{ПО}$, $\sum Д_{БО}$ – сума доходу за даними податкового та бухгалтерського обліків; $\sum В_{ПО}$, $\sum В_{БО}$ – сума витрат за даними податкового та бухгалтерського обліків.



	Валовий дохід	Валові витрати	Убуток (приріст) балансової вартості запасів ¹	Амортизація	Плата за патент	Податок на прибуток
□ 2 004р.	100	40	1	5	1	15,2
■ 2 005р.	100	80	2	6	2	1

Рис. 4. Аналіз податку на прибуток, тис. грн.

Також пропонуємо розраховувати показник відхилення між податковим та бухгалтерським податком на прибуток у кожному періоді у відсотках ($ВПНП_{\%ПБО}$):

$$ВПНП_{\%ПБО} = \left(\frac{\sum ПНП_{ПО}}{\sum ПНП_{БО}} \cdot 100 \% \right) - 100 \%. \quad (21)$$

Для детальнішого аналізу необхідно порівняти доходи ($ВД_{\%ПБО}$) та витрати ($ВВ_{\%ПБО}$) у податковому та бухгалтерському обліках у відсотках:

$$ВД_{\%ПБО} = \left(\frac{\sum Д_{ПО}}{\sum Д_{БО}} \cdot 100 \% \right) - 100 \%; \quad (22)$$

$$ВВ_{\%ПБО} = \left(\frac{\sum В_{ПО}}{\sum В_{БО}} \cdot 100 \% \right) - 100 \%. \quad (23)$$

Простеження за допомогою визначення відхилення між податковим та бухгалтерським податком на прибуток у кожному періоді у сумі та відсотках надасть необхідну інформацію про позитивні чи негативні зрушення в нарахуванні податку на прибуток підприємства. Під час здійснення цього аналізу необхідно особливу увагу приділити значним відхиленням доходів та витрат.

Практичне застосування методики аналізу податку на прибуток показано на прикладі, звітний період якого з податку на додану вартість дорівнює року. Для аналізу сплаченого податку візьмемо 2005–2006 роки (табл. 1, рис. 4).

Аналіз податку на прибуток підприємства, тис. грн.

Назва показників	Рік		Відхилення	
	2004	2005	У сумі	У %
Валовий дохід	100	100	-	-
Валові витрати	40	80	+40	+100
Убуток (приріст) балансової вартості запасів	1	2	+1	+100
Амортизація	5	6	+1	+20
Прибуток, що підлягає оподаткуванню	54	12	-42	-77,8
Плата за патент	1	2	+1	+100
Податок на прибуток	15,2	1	-14,2	-93,4
Сума усіх податків, які сплатило підприємство	50	60	+10	+20
Питома вага валових витрат у валовому доході	0,4	0,8	+0,4	+100
Частка, яку займає податок на прибуток серед усіх податків	0,32	0,05	-0,27	-84,4

Вплив факторів на розмір податку на прибуток підприємств за допомогою прийому ланцюгової підстановки наведено у табл. 2 та показано на рис. 5.

Таблиця 2

Вплив факторів на розмір податку на прибуток підприємств за допомогою прийому ланцюгової підстановки, тис. грн.

Назва показників	Вплив факторів на розмір податку на прибуток підприємств	Зміни податку на прибуток
Сума скоригованого валового доходу	15,2	-
Сума скоригованих валових витрат	3,2	-12
Убуток (приріст) балансової вартості запасів	2,9	-0,3
Амортизаційні відрахування	2,6	-0,3
Ставка податку на прибуток	2	-0,6
Плата за патент	1	-1
Разом		-14,2

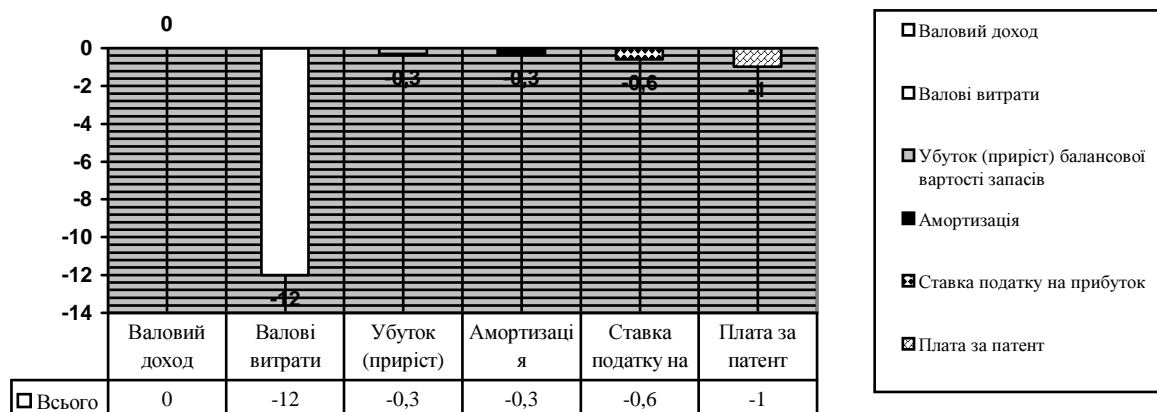


Рис. 5. Вплив факторів на розмір податку на прибуток підприємств за допомогою прийому ланцюгової підстановки, тис. грн.

Формула визначення питомої ваги валових витрат у валовому доході підприємства показує, що на підприємстві переважає дохід у 2004 році на 0,4, а у 2005 році – на 0,8. Питома вага податку на прибуток підприємств у загальному обсязі сплачених податків підприємства у 2004 становила 0,32 та у 2005 роках – 0,05. Податок на прибуток підприємств у 2005 році порівняно з 2004 роком зменшився на 14,2 тис. грн., або на 93,4 %. На зміну податку на прибуток вплинули такі показники: валові витрати зменшились на 12 тис. грн.; убуток (приріст) балансової вартості запасів зменшився на 0,3 тис. грн.; амортизаційні відрахування зменшились на 0,3 тис. грн.; ставка податку на прибуток зменшилась на 0,6 тис. грн.; плата за патент зменшилась на 1 тис. грн.

Висновки

Запропонована методика аналізу податку на прибуток підприємств допоможе проаналізувати податок на прибуток за попередній період, змодельовати податкові відносини усередині підприємства, оцінити реальний стан нарахованого податку на підприємстві, надати необхідну інформацію про позитивні або негативні зрушення в сплаті податку підприємством, визначити фактори, які впливають на розмір податку. Внаслідок цього, проведений аналіз знайде помилки в існуючій податковій політиці підприємства, обґрунтує перспективи розвитку податкової політики підприємства, запропонує оптимальні рішення застосування альтернативних методів оподаткування, а також спрогнозує правильну податкову політику на майбутнє.

Перспективи подальших досліджень

Розроблена методика аналізу податку на прибуток підприємства входить до дослідженої проблеми розробки алгоритму податкового аудиту. За допомогою впровадження на підприємствах існуючих розробок аналізу податків настане розвиток податкової сфери, що забезпечить економічний розвиток країни загалом.

1. Антонов А.В., Котляр В.Ю. *Статистический анализ мультипликативных схем в экономике // Пробл. упр. и информатики.* – 2001. – N 4. – С. 122–132. 2. Буряк П.Ю. *Інтегровані підприємницькі структури: перспективи розвитку в Україні / НАН України; Інститут регіональних досліджень.* – Л.: Логос, 2003. – 564 с. 3. Десятнюк О.М. *Облік і внутрішній аудит основних засобів: організація та методика (на прикладі підприємств електротехнічної промисловості західного регіону України): Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04; Терноп. акад. нар. госп-ва.* – Тернопіль, 1999. – 20 с. 4. Крисоватий А., Коцук Т. *Діалектика трансформації податкової політики України в контексті європейської інтеграції // Журн. європ. економіки.* – 2005. – 4, N 2. – С. 185–202. 5. Кейнс Дж. М. *Общая теория занятости, процента и денег / Ассоциация российских вузов / Н.Н. Любимов; Пер. с англ.* – М.: Гелиос АРВ, 1999. – 352 с. 6. Макконелл Д., Кэмпбелл Р., Брю Стэнли Л. *Экономикс: принципы, проблемы и политика / Е.С. Иванова.* – К.: ХаГар, 1998. – 785 с. 7. Соколовська А.М. *Податкова система держави: теорія та практика становлення: Автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.04.01; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка.* – К., 2002. – 32 с. 8. Стадницький Ю., Загородній А., Товкан О. *Державне регулювання територіальної організації виробництва // Регіон. економіка.* – 2001. – N 3. – С. 138–151. 9. Стігліц Дж.Е. *Економіка державного сектору / Пер. з англ.* – К.: Основи, 1998. – 854 с. 10. Ткаченко Н.М. *Методологія бухгалтерського фінансового обліку на підприємствах України: Автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.06.04; Київ. нац. екон. ун-т.* – К., 2003. – 32 с. 11. Фромм Б. *Десять заповідей бізнесу і як їх порушують / Пер. з англ.* – М.: Текст, 1995. – 158 с.

УДК 658.589

М.М. Меркулов

Одеський національний університет ім. Мечнікова

МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ НАУКОВО-ТЕХНІЧНОЇ ПОЛІТИКИ

© Меркулов М.М., 2007

Розглянуто проблеми щодо формування науково-технічної політики регіону та питання ефективного використання нововведень у промисловому виробництві в умовах глобальних змін в світовій економіці. Заакцентовано увагу на важливості вирішення цих питань на сучасному етапі господарювання.

Problems in relation to forming of scientific and technical policy of region and question of the effective use of innovations in industrial production at the conditions of total changes in world economy are examined; attention on importance of these questions' decision on the modern stage of menage is accented.