

выгоняет мерчандайзеров. Няняв специальное агентство. 26.02.2003. <http://www.vedomosti.ru>
6. РБК составило рейтинг крупнейших торговых сетей по торговой площади. 7.07.2005. <http://www.rbc.ru>
7. Розничные торговые сети по продаже продуктов питания и сопутствующих товаров (FMCG) в России. Аналитический отчет. РосБизнесКонсалтинг. Москва, 2005.
8. Старков М. Перекрестный ход. № 389, Март, 2003 <http://www.columbus.ru>
9. Французские ритейлеры берут пример с Aldi and Lidl. 2005-06-21. <http://www.retailstudio.org/trends/900.htm>
10. Edeka – новый лидер германской розницы. 2005-05-10. Planet Retail.
11. How supermarkets destroy jobs. <http://www.corporatewatch.org.uk/>
12. Jarmin R.S., klimek Sh.D., Miranda J. The role of retail chains: national, regional, and industry results. December, 2005. CES 05-03, U.S. Bureaus of the Census.

УДК 657.446

А.Г. Загородній, І.О. Бабич

Національний університет “Львівська політехніка”

СУТЬ ВНУТРІШНЬОВИРОБНИЧОГО ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ ТА ОСНОВНІ НАПРЯМИ ЙОГО РЕАЛІЗАЦІЇ

© Загородній А.Г., Бабич І.О., 2007

Розглянуто місце та роль внутрішньовиробничого податкового планування, визначені основні напрямки його реалізації на підприємстві, серед яких вибір організаційно-правової форми підприємства, місця реєстрації підприємства, оптимальної структури капіталу; а також вибір видів діяльності, якими займатиметься підприємство, видів продукції, яку воно випускатиме, та оптимізацію використання нерозподіленого прибутку.

The place and role of in-production tax planning are conducted in article, there were also defined the main ways of its realization, including selection of organizational-legal form of enterprise, choosing of the place of registration, selection of the optimal structure of the capital, finding directions of enterprise's activities and products, which are under minimum taxation and are optimal for production on the enterprise. Also the use of net profit of enterprise optimization was overviewed in the article.

Постановка проблеми. Проблема внутрішньовиробничого податкового планування виникає на кожному підприємстві. Проте не всі керівники підприємства усвідомлюють його важливість. Адже, вибираючи той чи інший вид організаційно-правової форми підприємства, місце його реєстрації, структуру його капіталу, вид діяльності, вид продукції, що вироблятиметься на підприємстві, керівництво підприємства безпосередньо впливає на розмір його податкових платежів. У цій статті обґрунтовується необхідність податкового планування діяльності, зокрема важливість здійснення внутрішньовиробничого податкового планування на підприємствах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченням питання податкового планування на підприємстві займалася достатня кількість вітчизняних науковців, серед яких: А.В. Єлісеєв, В.В. Карпова, А.В. Бризгалін, О.С. Вилкова, В.П. Вишневський, В.М. Суторміна, О.О. Терещенко, Ю.Б. Іванов, Т.А. Козенкова, М.П., Підлужний, та ін. Але поняттю внутрішньовиробничого податкового планування не було приділено особливої уваги. Саме тому у статті було розглянуто можливі напрямки реалізації та значення внутрішньовиробничого податкового планування.

Формулювання цілей статті. Перед авторами постало завдання розглянути наявні визначення поняття “податкове планування”, висвітлені вітчизняними та зарубіжними науковцями, та окреслити поняття “внутрішньовиробниче податкове планування”.

Вивчення потребували основні напрямки реалізації податкового планування на підприємстві, що було ще одним із завдань, яке виникло перед авторами.

Виклад основного матеріалу. Кожен підприємець задумується над способами скороченням своїх витрат, щоб забезпечити споживачам конкурентоспроможний товар за доступною ціною і якістю, не гіршою, ніж у конкурентів. Оскільки податки є однією з найвагомійших складових витрат, то одним із шляхів мінімізації витрат є мінімізація податкових платежів, а отже, – податкове планування на підприємстві.

Вітчизняні і зарубіжні автори по-різному дають визначення поняттю “податкове планування”. До прикладу, А. Єлісеєв та М. Підлужний визначають, що податкове планування – це діяльність з розроблення та практичного застосування схем, які допомагають знизити податковий тиск, це методи і заходи, спрямовані на збільшення коштів, які залишаються в розпорядженні підприємства після сплати належних податків [1, с. 15].

Згідно з В.В. Карповою податкове планування є найвищою формою реалізації податкової політики підприємства, і, на відміну від ухилення від сплати податків, передбачає розроблення господарських рішень з урахуванням оптимізації податкових платежів на законній підставі [6, с. 4].

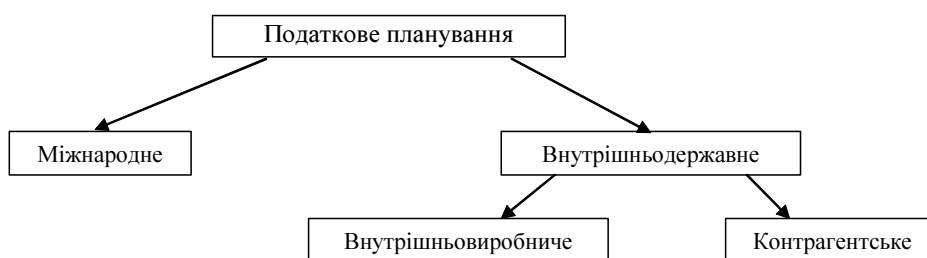
Серед приватних підприємців побутує думка, що “Податкове планування – це не “планування податків”, а планування діяльності – з огляду на оподаткування: від яких дій доцільно утриматись, а які, навпаки, доцільно вжити, коли і в якій послідовності з тим, щоб мінімізувати податкові наслідки” [3, с. 8].

У міжнародному оподаткуванні застосовують термін "податкове планування" ("tax planning"). Зокрема, аудитори міжнародної аудиторської компанії KPMG, серед яких Сандра Бюссе та Джозеф Петрі, у виданні “Податкове планування для вас та вашої родини / підготоване KPMG” пишуть: “Податкове планування є повністю законною діяльністю. Ви маєте повне право організувати свою діяльність, в межах закону, так, щоб сплачувати мінімум податків. Ухилення від сплати податків – це зовсім інша річ. Ухилення є нелегальним. Ви ухиляєтесь від сплати податків, якщо ви не повідомляєте про свій дохід або якщо ви фабрикуєте факти так, щоб отримати пільги, на які немає жодного права. Якщо ви уникаєте сплати податків, вам загрожують штрафи, пені та можливе ув’язнення, а також примусова сплата податкового боргу” [12, с. 1].

Представники юридичної науки [5, с. 52–53] віддають перевагу саме терміну “податкове планування”, на відміну від терміна “ухилення від сплати податків”. На їхню думку, податкове планування – це законний спосіб уникнення податків з використанням наданих законом пільг і можливостей скорочення податкових зобов’язань. Ухилення – це використання заборонених законом методів (податкове правопорушення). Підкреслюється, що саме незаконність зменшення зобов’язань дає змогу розмежувати поняття "податкове планування" і "ухилення".

У фінансово-економічному словнику [4, с.415] визначено термін “планування податкове” перше, як стан формування податкової політики підприємства, який передбачає визначення сум податкових платежів на плановий період, зокрема: податків, які відносять на витрати виробництва та обігу; податкових платежів, що їх відносять до ціни реалізації продукції (податок на додану вартість, акцизний збір тощо); податків на прибуток, загальної суми податкових платежів; по-друге – це вибір між різними варіантами фінансово-господарської діяльності підприємства і розміщення його активів для досягнення найнижчого рівня податкових зобов’язань, що виникають. В основі податкового планування лежить максимальне використання пільг та реалізація оптимізаційних податкових схем.

Податкове планування поділяється на два основні види: міжнародне та внутрішньодержавне, яке, своєю чергою, поділяється на контрагентське та внутрішньовиробниче (див. рисунок).



Види податкового планування

Податки впливають на платоспроможність та фінансову стійкість підприємств, формування їхніх фінансових ресурсів та інвестиційну діяльність, конкурентоспроможність продукції і загалом на поведінку підприємців щодо будь-якої діяльності – операційної, інвестиційної чи фінансової. Очевидним є те, що чим краще підприємству вдається мінімізувати сплату податків, тим більший прибуток воно може отримати і з його допомогою розвинути свою діяльність, збільшити обсяги виробництва, наростити виробничу потужність, інвестувати у нову техніку та вдосконалити продукцію для кращого задоволення споживача на ринку. Тому одним з основних завдань внутрішньовиробничого податкового планування стає мінімізація сплати податків, зборів і обов'язкових платежів до державного бюджету.

Між державним та внутрішньовиробничим податковим плануванням існує тісний взаємозв'язок, оскільки, незважаючи на протилежність їхніх економічних цілей, завдання у них одне – створити стійке економічне підґрунтя для країни загалом.

На нашу думку, **внутрішньовиробниче податкове планування** – це втілення податкової політики підприємства у плануванні його діяльності, з урахуванням напрямків скорочення податкових платежів, на які керівництво підприємства може безпосередньо впливати, з урахуванням поточної роботи та довгострокової перспективи, не порушуючи норм чинного законодавства.

До напрямів реалізації внутрішньовиробничого податкового планування можна зарахувати:

- 1) вибір організаційно-правової форми підприємства;
- 2) вибір місця реєстрації підприємства;
- 3) вибір оптимальної структури капіталу;
- 4) вибір видів діяльності, якими займатиметься підприємство;
- 5) вибір видів продукції, яку підприємство випускатиме;
- 6) оптимізацію використання нерозподіленого прибутку.

Визначаючись з організаційно-правовою формою підприємства, необхідно враховувати оподаткування кожного з видів, до яких згідно з чинним законодавством України належать: приватні, колективні, господарські товариства, підприємства, засновані на власності об'єднання громадян, комунальні, державні (зокрема казенні). Треба мати на увазі, що відповідно до чинного на момент створення підприємств законодавства в Україні були створені і діють дотепер й інші види підприємств: індивідуальні, сімейні, спільні (зокрема з іноземними інвестиціями) підприємства.

До господарських товариств належать акціонерні товариства, товариства з обмеженою відповідальністю, товариства з додатковою відповідальністю, повні та командитні товариства.

Візьмемо, для прикладу, внутрішньовиробниче податкове планування акціонерних товариств. Здійснюючи його, необхідно враховувати питання дивідендної політики та необхідність оподаткування дивідендів підприємства згідно з чинним законодавством.

Згідно із законодавством України підприємство, яке виплачує дивіденди своїм акціонерам (власникам), нараховує та утримує податок на дивіденди у розмірі 30% нарахованої суми виплат за рахунок таких виплат, незалежно від того, чи є емітент платником податку на прибуток. Отже, ставка оподаткування розподіленого прибутку (як і нерозподіленого) становить 30%, безпосереднім платником податку на дивіденди є суб'єкт підприємницької діяльності – емітент корпоративних прав; об'єкт оподаткування – сума дивідендів; строк сплати – до/або одночасно з виплатою дивідендів[10, с. 225].

Вибір місця реєстрації підприємства також має дуже велике значення як один з напрямів внутрішньовиробничого податкового планування. Одним із способів законного уникнення сплати податкових платежів може бути реєстрація підприємства на тих територіях, де передбачені податкові пільги. Серед багатьох можливостей це зробити – можливість реєстрації підприємства у одній із спеціальних економічних зон.

Спеціальна (вільна) економічна зона – це частина території України, на якій встановлюються та діють спеціальний правовий режим економічної діяльності, порядок застосування і дії законодавства України. На території спеціальної (вільної) економічної зони запроваджуються пільгові митні, валютно-фінансові, податкові та інші умови економічної діяльності національних та іноземних юридичних і фізичних осіб.

Підставою для створення спеціальних економічних зон (СЕЗ) в Україні є Закон України “Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон” від 13.10.92 р. №2673-ХІІ. Законом визначено порядок створення і ліквідації та механізм функціонування СЕЗ, створення спеціальних (вільних) економічних зон: вільних митних зон і портів; експортних зон; транзитних зон; митних складів; технологічних парків; технополісів; комплексних виробничих зон; туристично-рекреаційних; страхових; банківських та інших. Крім цього, СЕЗ можуть поєднувати в собі функції, притаманні різним типам спеціальних (вільних) економічних зон.

Пільговий режим оподаткування кожної зони встановлюється індивідуально, з урахуванням умов, часу функціонування та мети створення. Розглянемо на прикладі переваги та недоліки підприємницької діяльності в СЕЗ “Яворів”.

Податок з прибутку підприємств суб'єкти СЕЗ “Яворів” у перші 5 років реалізації інвестиційних проектів не сплачують, а в наступні роки сплачують за ставкою 50% від об'єкта оподаткування. Земельний податок у перші три роки також не вноситься, а ставка у наступні роки роботи –50%. Суб'єкти зони, що реалізують проекти на землях, знищених діяльністю державного гірничо-хімічного підприємства “Сірка”, від земельного податку звільнені взагалі.

Звільнено від сплати мита та ПДВ операції з ввезення устаткування, обладнання, деталей та комплектувальних до них, які переміщуються на територію зони для реалізації інвестиційного проекту.

Обкладення митними платежами товарів (предметів), що переміщуються на територію технопарку та автопорту, провадиться з урахуванням особливостей статусу спеціальної митної зони.

Крім вищезазначених податків, залежно від виду діяльності, сплачують ще такі:

- акцизний збір;
- державне мито;
- рентні платежі;
- податок з власників транспортних засобів;
- місцеві податки (готельний збір, збір на право паркування, податок на рекламу тощо).

Дві ВЕЗ — Яворівська і Трускавецька, що почали працювати на Львівщині (середина і початок 2000 р.), демонструють майже полярні економічні досягнення. У першій зареєстровано більш ніж 80 суб'єктів підприємництва, у другій у 4,5 раза менше – 17. Спеціалісти пояснюють це насамперед різною спеціалізацією пільгових територій та їхнім географічним розташуванням. Динаміка входження в ВЕЗ “Яворів” з 1999 року не зазнавала різких піків або спадів. Але ентузіазм підприємців щодо “прописки в зоні” останнім часом помітно впав. Якщо за неповний пілотний червень 1999 року в ВЕЗ дружно зареєструвалося вісім підприємств, а в чергу вишикувалося ще добрих півсотні претендентів, то торік сюди прийшло не більше ніж 20 фірм, а цього року — 9. Вважають, що, на динаміку частково вплинула зміна порядку реєстрації. Рік тому для неї достатньо було рішення районної комісії. Тепер для входження повинна бути експертиза Мінекономіки із залученням Міністерства фінансів, Мінпромполітики або Міністерства сільського господарства (залежно від спеціалізації) і обласної податкової.

З досвіду ВЕЗ “Яворів” видно, що суми обіцяних інвестицій часто використовують тільки як прохідний бал у зону. Протягом 1999–2002 років у ВЕЗ “Яворів” було задекларовано інвестицій на суму більш ніж \$200 млн. А фактично сьогодні вкладено капіталів не більше ніж \$50 млн. Більш того, юридичною реєстрацією зони, що забезпечує низку пільг, прикриваються підприємства, що працюють у Львові.

З 01.01.06 ВЕЗ “Яворів”, як і інші, припинила своє існування, але питання про їхнє відкриття гостро обговорюється, оскільки інвестори, що були зареєстровані тут, негативно сприйняли цей факт і можуть подати до суду для оскарження своїх прав. Для підприємств, що планують скористатися можливістю реєстрації у ВЕЗ, необхідно оцінити свої фінансові можливості і відповідати поставленим вимогам [2, с. 92].

У країнах з ринковою економікою у останні два десятиліття розвиваються так звані офшорні зони, офшорні холдинги, міжнародні фінансові “канали” руху доходів і капіталів для зниження виплачуваних державі податків. Варто зазначити, що їхнє виникнення – це відповідь підприємців на державне регулювання.

Створення транснаціональних корпорацій і банків (ТНК, ТНБ) також сприяло розвитку офшорних зон. ТНК і ТНБ застосовують механізм міжнародних трансфертних операцій. Переказування капіталів і доходів здійснюється за оптимальними податковими маршрутами. У внутрішньокорпоративних поставках і розрахунках використовуються так звані трансфертні ціни. У результаті держава, в якій розташована філія чи дочірня фірма корпорації, або взагалі не може вилучити податок через низький прибуток, або оподатковує його за низькою ставкою. Материнська компанія також сплачує податки не своїй державі, де вона зареєстрована, а за низькими ставками в офшорних зонах.

Створюючи закордонні філії чи дочірні компанії, материнська корпорація-холдинг ставить такі основні завдання:

- 1) виявлення країн з найсприятливішим податковим законодавством;
- 2) вивчення умов ввезення і вивезення капіталу, репатріації доходів дочірніх компаній;
- 3) виявлення можливості створення схем ділових міжнародних операцій, які могли б сприяти зниженню податків;
- 4) вивчення можливостей переведення капіталів у формі як прямих, так і портфельних інвестицій, можливостей внутрішньофірмового кредитування;
- 5) дослідження фінансових ринків регіону, де можуть бути розташовані філії, вибір найліквідніших і високоприбуткових фінансових інструментів.

Офшорні зони є одним з елементів здійснення інтеграційних процесів і структурних перетворень у світовій економіці. Це – один з інструментів досягнення відкритості економіки України у зовнішньому світі і стимулювання міжнародної економічної співпраці на основі залучення іноземних інвестицій.

Проте за будь-яких податкових систем і структур, чи з пільгами чи без них, податки для підприємств – це завжди зайві витрати. Тому там, де є можливість, підприємства намагаються знижувати оподатковуваний прибуток. Одним із способів приховування капіталів і доходів від податків може бути створення офшорних холдингів. Для цього розробляється спеціальна політика, що і є нічим іншим, як податковим плануванням на підприємстві.

Процедура реєстрації філій, компаній і холдингів у офшорних зонах спрощена. Мінімальні вимоги до капіталу звичайно відсутні, мають бути один-два акціонери, два-три директори. Документи фінансової звітності також спрощені, жодних спеціальних вимог немає, аудиторська перевірка не потрібна [9, с. 57–60].

Після визначення підприємством оптимального місця реєстрації необхідно сформувати оптимальну структуру його капіталу.

Оптимальною називається така структура капіталу, за якої досягається максимальна вартість корпорації на фінансовому ринку за мінімальної ціни капіталу. Формувати структуру капіталу підприємства необхідно за допомогою відповідних методів податкового планування. Зробити це оптимально на практиці доволі складно, оскільки необхідно враховувати можливість зміни податкового законодавства в майбутньому.

Формуючи капітал, важливо визначитися з майбутньою формою оподаткування доходів підприємства. До таких зараховують традиційну або спрощену.

Застосовуючи спрощену систему оподаткування обліку та звітності для суб'єктів малого підприємництва, підприємство може оптимізувати порядок справляння з нього податків.

Виділяють чотири види спрощеної системи оподаткування підприємств (див. табл. 1). Кожне підприємство чи приватний підприємець вибирає для себе оптимальну форму оподаткування.

Визначившись з податковим плануванням, що стосується місця реєстрації, вибору організаційно-правової форми та оптимальної структури капіталу, можна переходити до вибору видів діяльності, якими займатиметься підприємство.

Діяльність кожного підприємства поділяється на звичайну та надзвичайну. Розмежування показників підприємства за видами діяльності дає змогу оцінити прибутковість кожного напрямку діяльності та прийняти рішення щодо пріоритетності того чи іншого напрямку.

Звичайна діяльність – це будь-яка основна діяльність підприємства, а також операція, що її забезпечує або виникає внаслідок її здійснення. Це діяльність, якою підприємство займається нині і очікується, що вона буде повторюватися в наступні звітні періоди. Звичайна діяльність поділяється на операційну, фінансову та інвестиційну.

Таблиця 1

Види спрощеної системи оподаткування підприємств

Назва системи	Фізичні особи		Юридичні особи	
	Умови переходу	Розмір податку	Умови переходу	Розмір податку
1	2	3	4	5
Фіксований податок	Валовий дохід за рік не повинен перевищувати 119 тис.грн	20-100грн. на місяць	–	–
Фіксований сільськогосподарський податок	Мають у власності або у користуванні земельні ділянки, а обсяг реалізації с/г продукції за рік становить понад 50%	0,5% від грошової оцінки землі (для ріллі, сіножатей, пасовищ) 0,3% від грошової оцінки землі (для багаторічних насаджень)	Мають у власності або у користуванні земельні ділянки, а обсяг реалізації с/г продукції за рік становить понад 50%	0,5% від грошової оцінки землі (для ріллі, сіножатей, пасовищ) 0,3% від грошової оцінки землі (для багаторічних насаджень)
Єдиний податок	Виручка від реалізації товарів не повинна перевищувати 500 тис.грн.	20-200 грн. на місяць	Виручка від реалізації товарів не повинна перевищувати 1млн.грн.	6% з ПДВ та 10% без ПДВ
Спеціальний торговий патент	Повинні працювати у сфері роздрібної, гуртової торгівлі, громадського харчування за готівку, у сфері надання послуг	20% вартості товару. Плата встановлюється щорічно органами місцевого самоврядування	Повинні працювати у сфері роздрібної, оптової торгівлі, громадського харчування за готівку, у сфері надання послуг	20% вартості товару. Плата встановлюється щорічно органами місцевого самоврядування

Операційна діяльність є основною діяльністю підприємства та іншими видами діяльності, які не є інвестиційною та фінансовою діяльністю. Під основною діяльністю розуміють операції, які пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що і є основною метою створення підприємства та забезпечення основної частини його доходів.

Інвестиційна діяльність – це придбання та реалізація необоротних активів та фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів. Це діяльність, пов'язана із вкладенням грошових коштів, майна та інших цінностей у цінні папери, необоротні активи, цілісні майнові комплекси для отримання прибутку.

Фінансова діяльність – це операції, внаслідок яких відбувається зміна розміру та складу власного та додаткового капіталів[7, с. 216].

Залежно від різних видів діяльності, якими займається підприємство, воно сплачує різні суми податку на прибуток. Ось як це роз'яснюється у листі ДПА України від 5 серпня 2005 р. № 15614/7/11-1117:

З метою належного виконання вимог п. 16.3 ст. 16 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” щодо ведення окремого обліку платниками податку на прибуток, які здійснюють діяльність, що підлягає патентуванню, Державна податкова адміністрація України повідомляє таке. Відповідно до п. 16.3 ст. 16 Закону України “Про оподаткування прибутку

підприємств” (у редакції Закону України від 25.03.2005 р. № 2505-IV “Про внесення змін до Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік” та деяких інших законодавчих актів України”) платник податку, який здійснює діяльність, що підлягає патентуванню відповідно до Закону України “Про патентування деяких видів підприємницької діяльності”, зобов’язаний окремо визначати податок на прибуток від кожного окремого виду такої діяльності та окремо визначати податок на прибуток від іншої діяльності. З цією метою такі платники податку ведуть окремий облік: валових доходів, отриманих від діяльності, що підлягає патентуванню; валових витрат, понесених у зв’язку із веденням такої діяльності; балансової вартості товарів, матеріалів, сировини, комплектуючих виробів та напівфабрикатів на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції, які використовують для діяльності, що підлягає патентуванню. Балансова вартість таких запасів не бере участі у розрахунку приросту (убутку) балансової вартості згідно з п. 5.9 ст. 5 цього Закону, для визначення об’єкта оподаткування від іншої діяльності; амортизаційних відрахувань, нарахованих на відповідну групу основних фондів, які використовують для діяльності, що підлягає патентуванню. Якщо основні фонди використовуються як для діяльності, що підлягає патентуванню, так і для іншої діяльності, то для визначення об’єкта оподаткування для різних видів діяльності застосовується метод пропорційного розподілу суми амортизаційних відрахувань залежно від питомої ваги доходів, що припадає на кожний вид діяльності. За цим методом валовий дохід платника податку, одержаний за окремим видом діяльності, що підлягає патентуванню, підлягає зменшенню на частку загальної суми нарахованих амортизаційних відрахувань звітного періоду як сума доходу, одержаного за окремим видом діяльності, що підлягає патентуванню, відноситься до загальної суми валового доходу. Аналогічно відбувається розподіл валових витрат, що одночасно пов’язані як з діяльністю, що підлягає патентуванню, так і з іншою діяльністю. Податок з прибутку, отриманого від діяльності, яка підлягає патентуванню відповідно до Закону України “Про патентування деяких видів підприємницької діяльності”, підлягає сплаті до бюджету в сумі, визначеній відповідно до цього Закону, зменшеній на вартість придбаних торгових патентів для здійснення цього виду діяльності. Треба зазначити, що платник податку, який одночасно здійснює діяльність, що підлягає патентуванню відповідно до Закону України “Про патентування деяких видів підприємницької діяльності”, та іншу діяльність, визначає (декларує) загальну суму податкових зобов’язань з цих видів діяльності в одній декларації з податку на прибуток підприємства. У зменшення податкових зобов’язань платника щодо всіх видів діяльності враховується вартість придбаних торгових патентів у сумі, яка не перевищує суму податку на прибуток, обчислену окремо щодо діяльності, на здійснення якої придбано такі патенти” [6].

Щодо платників єдиного податку фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності, то залежно від видів діяльності, якою займається платник, він сплачує відповідну суму єдиного податку.

Отже, види діяльності істотно впливають на оподаткування як юридичних осіб, так і фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності.

Залежно від вибору видів продукції, що виробляється на підприємстві, воно має можливість скоротити свої податкові платежі. До прикладу, Кабінет Міністрів України розробив проект Постанови "Про затвердження Порядку надання бюджетної дотації виробникам продукції тваринництва та встановлення її розміру і мінімально допустимого рівня цін на продукцію тваринництва на 2007 рік". Згідно з цим проектом бюджетна дотація на 2007 рік встановлюється на:

- метричну одиницю живої ваги великої рогатої худоби, свиней та птиці свійської, проданих для забою переробним підприємствам або забитих у власних переробних цехах сільськогосподарських підприємств;

- метричну одиницю молока незбираного вищого і першого гатунків та вовни стриженої немитої, проданих переробним підприємствам;

- вироблену і реалізовану заготівельним організаціям вовну;

- одну бджолину сім’ю, що перебуває у власності суб’єкта дотації на початок бюджетного року;

- вироблену і реалізовану продукцію шовківництва;

- ідентифікацію та реєстрацію сільськогосподарських тварин.

Головним завданням, яке планується розв'язати встановленням бюджетних дотацій є стабілізація та поступове відновлення поголів'я сільськогосподарських тварин і птиці, а в остаточному підсумку – нарощування обсягів виробництва та споживання продукції тваринного походження.

Розглядаючи види продукції, які виготовлятиме підприємство, необхідно враховувати, що залежно від того, чи продукція більш матеріаломістка чи трудомістка, залежатиме її собівартість, яка, своєю чергою, залежатиме від розміру податкових платежів.

Групування витрат підприємства за економічними елементами дає можливість визначити суму економічно однорідних витрат операційної діяльності по підприємству загалом. У П(С)БО 16 “Витрати” передбачено єдине для всіх підприємств групування витрат за економічними елементами: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати.

На простому прикладі можна переконатися, що матеріаломісткість чи трудомісткість продукції, що виготовляється на підприємстві, по-різному впливає на податкове навантаження на підприємство. Розглянемо показники по двох видах продукції, які відрізняються лише часткою трудомісткості та матеріаломісткості в них. Результат занесемо до табл. 2.

Таблиця 2

**Порівняння податкового навантаження на два види продукції,
що мають різну трудомісткість та матеріаломісткість**

Показники	Вид продукції I	Вид продукції II
1. Структура витрат, %:		
– матеріальні витрати;	60	40
– витрати на оплату праці;	10	30
– амортизація;	5	5
– інші операційні витрати	25	25
2. Запланована рентабельність, %	20	15
3. Ставки податків, %:		
– ПДВ;	20	20
– збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;	31,8	31,8
– збір до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття;	1,3	1,3
– збір на обов'язкове соціальне страхування з тимчасової втрати працездатності;	2,9	2,9
– збір на обов'язкове соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві, що призвів до втрати працездатності;	2,5	2,5
– податок на прибуток.	25	25
4. Податкове навантаження, %:		
– ПДВ;	12	8
– збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;	3,18	9,54
– збір до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття;	0,13	0,39
– збір на обов'язкове соціальне страхування з тимчасової втрати працездатності;	0,29	0,87
– збір на обов'язкове соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві, що призвів до втрати працездатності;	0,25	0,75
– податок на прибуток.	5	3,75
5. Сумарне податкове навантаження, %	20,85	23,3

З цих двох простих прикладів очевидно, наскільки необхідно підприємству, ще до початку налагодження виробництва, прорахувати податковий тиск, який виникатиме під час виробництва того чи іншого виду продукції і виявити з них оптимальний для себе.

Використання нерозподіленого прибутку теж істотно впливає на податкове навантаження на підприємство. У звіті про власний капітал в окремому розділі відображається інформація про суму чистого прибутку (збитку), одержаного за звітний період, і розподіл прибутку. Результат звітного року – чистий прибуток (збиток) – впливає на суму нерозподіленого прибутку (непокритого збитку). Розподіл прибутку здійснюється на

- а) формування резервного капіталу;
- б) формування статутного капіталу в рядку;
- в) виплату дивідендів.

Резервний капітал, що формується суб'єктом господарювання, являє собою одну з форм створення фонду, цільовим призначенням якого є покриття потенційних збитків від фінансово-господарської діяльності підприємства, викликані дією об'єктивних факторів, величину та час настання яких важко визначити на поточний момент, відповідно до чинного законодавства України. Формування резервного капіталу є обов'язковим для усіх видів господарських товариств; джерелом його створення визначено чистий прибуток суб'єкта господарювання, отриманий в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Резервний капітал суб'єкта господарювання відображається в його власному капіталі і має виключно цільовий характер, що дає змогу використовувати його для фінансування таких напрямків:

- 1) покриття збитків від господарської діяльності у попередні періоди;
- 2) покриття фінансових та грошових зобов'язань перед кредиторами підприємства під час його ліквідації;
- 3) участь у формуванні фонду дивідендних виплат по корпоративних правах власної емісії;
- 4) інші цілі, визначені статутними документами та нормативно-правовими актами.

Порядок створення та використання резервного капіталу належить до безпосередньої компетенції суб'єкта господарювання (визначається в його статутних документах), хоча певні обмеження визначаються положеннями законодавчих актів, зокрема, Законом України "Про господарські товариства." так, розмір резервного капіталу господарського товариства повинен становити не менше ніж 25% статутного капіталу і має формуватися за рахунок щорічних відрахувань від чистого прибутку підприємства у розмірі не менше від 5% його абсолютної величини.

Рішення щодо виплати дивідендів згідно з Законом України "Про господарські товариства" належить до компетенції загальних зборів акціонерів (власників). Виплата грошових дивідендів є однією із операцій емітента з цінними паперами власної емісії – операцією з виплати доходу по власних цінних паперах. Дивіденди по корпоративних правах підприємства є, з одного боку (для суб'єкта господарювання), ціною за право використання капіталу, який він залучив через цінні папери, а з іншого (для власника), – доходом на інвестиції. Дохід власника корпоративних прав (акцій) формується з двох джерел: отриманих грошових дивідендів від емітента та приросту ринкової вартості корпоративних прав як окремого об'єкта власності.

Дивіденди – платіж, який провадиться юридичною особою на користь власників (довірених осіб власника) корпоративних прав, емітованих такою юридичною особою, у зв'язку з розподілом частини її прибутку.

Реалізація права власників акцій товариства на дивіденди відбувається через формування частини прибутку акціонерним товариством і виплати її у вигляді дивідендів. Механізм, через який акціонерним товариством відбувається формування частини прибутку та виплата її у вигляді дивідендів, і формує дивідендну політику акціонерного товариства. Затвердження управлінських рішень щодо визначення та реалізації дивідендної політики українських підприємств зараховано до компетенції загальних зборів акціонерів (учасників товариства), а менеджери мають лише дорадчий голос.

Окремим важливим напрямком у структурі цільового планування та прогнозування прибутку суб'єкта господарювання у частині його розподілу та використання є спрямування частини чистого прибутку суб'єкта господарювання на формування (збільшення абсолютної величини) власного капіталу підприємства для забезпечення покриття потреби суб'єкта господарювання у капіталі для фінансування інвестиційної та операційної діяльності. Кількісно буде використано обсяг чистого прибутку, який залишився в розпорядженні підприємства після сплати податку на прибуток,

покриття інших платежів, що здійснюються за рахунок прибутку, формування резервного капіталу, а також обслуговування власного капіталу (нарахування та виплата грошових дивідендів). Цей прибуток може використовуватися для фінансування окремих напрямків фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання через здійснення однієї із таких господарських операцій:

- 1) додаткове поповнення резервного капіталу суб'єкта господарювання;
- 2) покриття непокритих збитків минулих періодів;
- 3) покриття збитків від переоцінки оборотних та необоротних активів;
- 4) збільшення статутного капіталу суб'єкта господарювання;
- 5) корпоративних операцій із цінними паперами власної емісії (зокрема, викуп акції);
- 6) накопичення резервів у формі нерозподіленого прибутку.

Залежно від того, який з цих шляхів вибере для себе підприємство, податкове навантаження на нього буде різним. Зокрема, збільшення статутного капіталу підприємства може передбачати придбання основних фондів, необхідних для виробництва, що призведе до виникнення додаткового податкового навантаження на підприємство у вигляді податку на додану вартість. Під час операцій з цінними паперами слід пам'ятати про необхідність сплати податку на дивіденди. Кожне з прийнятих підприємством рішень зумовлює відповідні податкові зобов'язання перед державою, тому від вибраного шляху залежатиме сумарне податкове навантаження на підприємство.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Для того, щоб підприємство могло оптимізувати сплату своїх податкових платежів необхідно розглянути усі основні податки, що сплачує підприємство, а також пільги, що передбачаються при сплаті того чи іншого податку, оскільки деякі підприємства можуть навіть не підозрювати про їхнє існування. На кожному підприємстві необхідно здійснювати внутрішньовиробниче податкове планування, при якому істотним є не тільки врахування місця реєстрації підприємства, його організаційно-правова форма та оптимальна структура капіталу, але й вибір напрямків діяльності та видів продукції, що на ньому вироблятимуться, а також шляхів розподілу нерозподіленого прибутку. Плануючи оптимальну схему оподаткування кожного окремого виду продукції, підприємство може визначити для себе, виробництво якого для нього буде найвигіднішим, а від виробництва якого йому необхідно буде відмовитися у зв'язку з високим податковим тягарем та неможливістю оптимізувати сплату податкових платежів.

Внутрішньовиробниче податкове планування, безперечно необхідне будь-якому підприємству, оскільки воно допомагає мінімізувати податкові платежі, щоб мати можливість отримувати максимально можливий прибуток.

Подальшого детального дослідження потребують усі види внутрішньовиробничого податкового планування, оскільки з його допомогою підприємство може найкраще організувати свою роботу і налагодити оптимальну сплату податкових платежів.

1. Єлісеєв А.В., Підлужний М.П. *Мінімізація податків законними способами. Український діловий тижневик "Контракти" / № 36 від 08-09-2003.* 2. Мандибур В. *Сутність, концептуальні принципи та особливості спеціальних економічних зон // Економіст. – 2003. – №3. – С. 92* 3. Барац Г. *Два приклади податкового планування. Український діловий тижневик "Контракти" / №16, квітень 2000р.* 4. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. *Фінансово-економічний словник. – Львів: Видавництво Національного університету "Львівська політехніка", 2005.* 5. Евстигнеев Е.Н. *Основы налогообложения и налогового права: Учеб. пособие. – М.: ИНФА-М, 2000.* 6. Карпова В.В. *Формування системи податкового планування на підприємстві: Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. – Харків, 2005.* 7. Лист ДПА України "Про відображення вартості торгових патентів декларації з податку на прибуток підприємства" від 5 серпня 2005 р. № 15614/7/11-1117. 8. Партин Г.О. та ін. *Бухгалтерський облік: Навч. посібник / Г.О.Партин, А.Г. Загородній, М.В. Корягін, Р.Л. Хом'як, О.С. Височан В.І. Воськало.-серія "Дистанційне навчання". – №26. – Львів: Видавництво Національного університету "Львівська політехніка", 2005. – 248 с.* 9. Суторміна В.М. *Фінанси міжнародних корпорацій. – К., 2004. – 566 с.* 10. Терещенко О.О. *Фінансова діяльність суб'єктів господарювання. – К., 2003. – 554 с.*

11. *Фінансовий менеджмент. Підручник / За ред. А.М. Подєрьогіна. – К.: КНЕУ, 2005. – 536 с.*
12. *Paul B. Hickey, Sandra Bussey, Josef Petrie. Tax planning for you and your family /prepared by KPMG. Thompson Canada Limited.-2005.-340p.*

УДК 339.138(100):330.341.1:669.013

А.О. Касич

Кременчуцький державний політехнічний університет

МІЖНАРОДНИЙ МАРКЕТИНГ ЯК ФАКТОР АКТИВІЗАЦІЇ ІННОВАЦІЙНО-ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ МЕТАЛУРГІЙНИХ ПІДПРИЄМСТВ

© Касич А.О., 2007

Обґрунтовано необхідність використання методів міжнародного менеджменту для формулювання змісту інноваційно-інвестиційної стратегії розвитку металургійних підприємств із застосуванням міжнародного маркетингу, що дасть змогу ефективно використати ті можливості, які відкриває світова економіка. Крім того, досліджується стан зовнішніх ринків збуту металургійної продукції та визначаються основні тенденції їхнього розвитку.

In the article is motivated need to methods of international management for the motivation of contents innovation-investment development strategy of metallurgical enterprises an using international marketing that enables effectively to use that possibilities, which opens a world economy. Besides in article is researched condition of foreign markets an metallurgical to product and are defined main trends of their development

Постановка проблеми Необхідність комплексного аналізу ринків збуту металургійної продукції є важливим завданням наукових досліджень як на макро-, так і на мікрорівні наукових досліджень. З позицій макроекономіки треба зважати, що чорна металургія України є базовою галуззю, оскільки забезпечує понад 20 % від загального обсягу промислового виробництва. Визначальною залишається роль металургії і в структурі товарного експорту України. Частка металургійної продукції у експорті України в 2004 році становила 37,4 %, а в 2005 році – 38,9 %.

З позицій мікроекономіки, тобто з погляду кожного металургійного підприємства, визначення потенціалу росту ринків збуту є важливим для формулювання інноваційно-інвестиційної стратегії їхнього розвитку.

Розвиток машинобудування та приладобудування як основи високотехнологічного оновлення всіх галузей виробництва потребує відповідного рівня розвитку металургії. Металургія належить до пріоритетних галузей розвитку економіки України, однак цей статус не забезпечує створення реальних державних механізмів стимулювання інноваційних процесів. А отже, підприємства повинні самостійно вирішувати як поточні, так і перспективні завдання розвитку. За таких умов комплексний аналіз ринків збуту та оцінка потенціалу їхнього росту мають важливе значення у визначенні змісту інноваційно-інвестиційної діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій Питання рекомендацій щодо виконання прогностично-аналітичного дослідження інноваційного розвитку окремих галузей, зокрема з позицій міжнародного маркетингу наведено в роботах [6, 11]. Стан розвитку світової металургії, металургійних підприємств активно досліджується в працях Д. Амелінга [1, 2, 3], Х. Байерле [4], М. Мехти [9] та інших. Так, Д. Амелінг [3] визначає, що основними факторами успіху Німеччини як виробника сталі є стійкий попит, інтернаціоналізація та активна технічна інноваційна діяльність. В.С. Козирев [8], досліджуючи тенденції розвитку гірничо-металургійного комплексу країн СНД дав оцінку потенціалу зростання виробництва в різних країнах регіону та зазначив, що обсяги мартенівського виробництва не зазнають, зокрема в Україні, значних змін.