

УДК 658.155:347.73

АНАЛИЗ ВЛИЯНИЯ ИЗМЕНЕНИЙ, ВНОСИМЫХ НАЛОГОВЫМ КОДЕКСОМ УКРАИНЫ, НА ФИНАНСОВЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ ПРЕДПРИЯТИЯ (НА ПРИМЕРЕ ООО "КАЛТОП")

Бучковский С.А.

Бычкова О.В.

Рыночная экономика подразумевает установление рыночного равновесия путём саморегулирования рынка и установления равновесной цены и равновесного объёма производства путём взаимодействия спроса и предложения. Этот механизм достаточно прост и действенен в условиях совершенной конкуренции: отсутствия дифференциации производства и монополистических тенденций. Однако данная модель экономики является скорее условной и не может реально существовать в условиях современного рынка. Поэтому главную роль в регулировании рынка в современной модели экономики отводится государству.

Основой государственного регулирования можно назвать *налоговую политику*. Именно налоговая политика государства позволяет ему выполнять сразу две функции государственного регулирования: *фискальную* и *регулирующую* (стимулирующую и сдерживающую).

В Украине в предыдущие годы независимости налоговая политика в основном выполняла фискальную функцию и оказывала существенное давление на предприятия с целью как можно больше наполнить бюджет государства. Однако в последний год наметились положительные тенденции в налоговой политике и связаны они с созданием проекта *Налогового кодекса Украины*. Хотя принят кодекс только в первом чтении, опубликован уже и доработанный законопроект и остаётся немного сомнений в том, что именно в данной редакции кодекс будет принят в целом.

Так как основными объектами налоговой политики Украины являются промышленные предприятия, то именно для их деятельности необходимо определить каким образом Налоговый кодекс Украины повлияет на их дальнейшую деятельность, что и определяет *актуальность данной работы*.

Данная проблема исследовалась многими учеными-экономистами Украины. Так, например, в работах д.э.н. Соколовской А. М. рассмотрена эволюция налогообложения и её практические преимущества; в работах д.э.н. Мельника П.В., описывается механизм реализации налоговой системы в конкретных условиях переходной политики Украины; в работах к.э.н. О.Т. Замасло рассмотрены пути улучшения деятельности предприятий за счёт грамотной налоговой политики государства; в работах к.э.н. Литвиненко Е.А. комплексно исследованы особенности налоговой политики в условиях переходного периода экономики Украины.

Однако необходимо дальнейшее изучение и развитие теории и практики налогообложения предприятий, особенно изучения влияния изменений в ставках налогообложения на деятельность предприятий. Поэтому, в данной работе произведён анализ принятого в первом чтении и уже доработанного для

принятия в целом проекта Налогового кодекса, а также изучено его влияние на финансовые показатели конкретного предприятия.

Целью данной работы является теоретический и практический анализ преимуществ и недостатков Налогового кодекса Украины со стороны промышленных предприятий. *Задачами данной работы* является обоснование необходимости принятия Налогового кодекса для развития экономики Украины, а также расчёт показателей финансового состояния предприятия с учётом изменений, которые несёт принятие Налогового кодекса (на примере ООО «Калтоп»).

Налоговый кодекс Украины регулирует *отношения*, которые возникают в сфере осуществления налогов и сборов, в частности, определяет исчерпывающий перечень налогов и сборов, которые производятся в Украине, и порядок их администрирования; налогоплательщиков, их права и обязанности; компетенцию контролирующих органов, полномочия и обязанности их должностных лиц во время осуществления налогового контроля, а также ответственность за нарушение налогового законодательства.

Это определение Налогового кодекса очень важно, так как следует понимать, что 19 лет, которые экономика Украины действует как самостоятельная система, у неё не было документа, в котором бы указывался чёткий порядок регулирования налоговых отношений.

Принятие Налогового кодекса внесёт стабильность в экономику Украины. Предприниматели больше не должны будут ориентироваться на различные законопроекты и постановления кабинета министров, так как в налоговом праве, как и в любой другой отрасли права, основополагающим документом будет кодекс. То есть, если какое-либо постановление действующего или предыдущих Кабинетов министров или законопроект Верховной Рады будут противоречить статьям кодекса, *первоначально предприниматель должен учитывать именно статьи кодекса*. В истории украинской экономики и налогового законодательства были случаи, когда принимались новые налоги, но при этом старые, которые регулировали ту же часть налоговых взаимоотношений не были отменены и возникала ситуация "двойного налогообложения".

Однако, самое главное, что предлагает Налоговый кодекс Украины это изменение ставок налогообложения по всем категориям. Причём следует особо отметить, что в отличие от предыдущих законопроектов в кодексе предусматривается дальнейшее изменение многих категорий налогов.

Для деятельности промышленного предприятия основополагающими являются: ставка налога на прибыль, ставка налога на добавленную стоимость, ставка экологических отчислений и порядок амортизационных отчислений.

Что касается *амортизационных отчислений*, то кодекс предусматривает расширение классификации основных средств до 16 категорий, вместо существующих 4. Это может благотворно отразиться на сумме амортизационных отчислений, так как теперь можно более чётко определить, какой должен быть размер амортизационных отчислений именно для конкретного объекта основных фондов [1].

Для нематериальных активов также предусмотрено выделение 6 категорий вместо существующей одной. Также для каждой категории предусмотрены конкретные сроки амортизационных отчислений. Это положение Налогового кодекса благоприятно повлияет на деятельность предприятия, так как появится возможность значительно снизить амортизационные отчисления за счёт диверсификации групп основных фондов [1].

Однако наиболее основополагающими для деятельности промышленного предприятия являются *ставка налога на прибыль и ставка НДС*. И Налоговый кодекс Украины значительно пересматривает действующие значения этих показателей.

Прибыль предприятий облагается налогом на прибыль по ставке 25% в соответствии с Законом Украины «О налогообложении прибыли предприятий» от 28.12.94 № 334/94-ВР. Это значение установилось на данном уровне и не менялось с 1994 года. Однако данное значение ставки налога на прибыль приемлемо только во время стабильно развивающейся экономики. Данная ставка выполняет скорее фискальную функцию, то есть целью данной ставки является наполнение бюджета [2].

Однако в современных кризисных реалиях настолько высокая ставка не даёт развиваться предприятию или хотя бы действовать в оптимальном экономическом режиме. Предприятие не может создать достаточных финансовых резервов для дальнейшего расширения производства и теоретически из-за этого государство недополучает в будущих периодах значительную сумму налоговых отчислений.

В проекте Налогового кодекса предусмотрено *снижение ставки налога на прибыль до 16%*. Это существенное снижение налогового давления на промышленные предприятия. Очевидно, что такое снижение налога на прибыль вызвано желанием государства стимулировать предпринимательскую активность крупного и в меньшей степени среднего бизнеса, стремлением вывести крупный бизнес "из тени", а также попыткой навязать предприятиям идеи расширения предпринимательской деятельности и создания новых рабочих мест [2].

Также предусмотрены льготные условия налогообложения для новых предприятий, а также предприятий лёгкой промышленности, которые оперируют национальным сырьём.

Однако значение ставки налога на прибыль, которое описано в Налоговом кодексе не полностью отображает реальность. В пояснительной записке к кодексу указывается порядок перехода к данному значению налоговой ставки. Исходя, из данных указанных в пояснительной записке следует, что снижение налога на прибыль будет поэтапным и достаточно длительным. Так, в 2011 - 2012 гг. ставка налога на прибыль предусмотрена на уровне 19%, в 2013 - 2014 гг. - 18%, в 2015 г. - 17%. И только начиная с 2016 года осуществится полный переход к нормам, заложенным в проекте Налогового кодекса Украины, и налог на прибыль предприятия составит запланированные 16% [1].

Данное решение правительства необходимо рассмотреть с двух сторон.

Со стороны предприятия эта идея является негативной, так как вместо обещанных налоговых льгот предпринимателям обещают лишь механизм, который в достаточно далёком будущем может обеспечить эти льготы.

А, учитывая нестабильную политическую ситуацию в Украине, понятны и обоснованы опасения по поводу того, что до 2016 года может измениться как правительство, так и сам Налоговый кодекс.

Однако со стороны государства этот шаг абсолютно понятен.

В условиях кризиса государство не может позволить одномоментное сокращение доходной части бюджета на столь значительную сумму. Для прогрессивно мыслящего правительства, с его желанием стимулировать экономику с помощью налогов и нежеланием становится неплатежеспособным по внешним долгам, такая схема отложенного и постепенного ослабления налогового давления является наилучшим выходом из ситуации.

Вторым налогом, величина ставки которого существенно влияет на финансовое состояние предприятие, является *налог на добавленную стоимость или НДС*. НДС начисляется на операции по поставке товаров и услуг на территории Украины, по импорту и экспорту товаров и услуг. Для налогообложения поставки товаров и услуг на территории Украины, а также их импорта применяется ставка НДС 20%, в то время как экспорт облагается по ставке 0%.

Однако интересным является тот факт, что в бухгалтерской отчётности, а именно в отчёте "О финансовых результатах" значение НДС берётся равным 1/6 от значения выручки от реализации продукции, а не 20% как указывается в законе.

В проекте Налогового кодекса предусматривается снижение ставки налога на добавленную стоимость до значения 17% в 2014 г. До 2014 года значение ставки НДС будет оставаться неизменным.

В пояснительной записке к Налоговому кодексу указано, что снижение НДС было вызвано желанием улучшить инвестиционную привлекательность украинских предприятий, что является вполне обоснованным и действенным способом выхода из кризисной ситуации в национальной экономике [2].

Существенными также можно назвать изменения связанные с субъектами, которые могут получить условия *льготного налогообложения по "единому налогу"*. Теперь данный льготный вариант налогообложения могут получить только субъекты с годовым оборотом дохода не превышающим 300 000 гривен. В то время как при действующем законодательстве для получения льготного налогообложения необходимо не превышать показатель годового оборота прибыли в размере 600 000 гривен [2].

Существенное отличие состоит как раз в том, что раньше основанием для выплаты единого налога являлась *прибыль* субъекта, а при введении в действие норм налогового кодекса субъекты единого налога будут выбираться исходя из *дохода*, который в свою очередь должен быть меньше чем прибыль, которая является основанием для взимания налога в текущем периоде.

В целом следует отметить, что в отличие от предыдущих налоговых законопроектов, данный проект налогового кодекса обладает одной

отличительной чертой - в нём заложены убытки государственного бюджета в сфере налогообложения с целью воспроизводства экономики в последующих периодах.

В связи с изменениями, которые несёт Налоговый кодекс Украины министерство финансов подсчитало прогноз соотношения доходов и расходов бюджета связанных с изменением ставок и порядка налогообложения на следующий год и был сделан вывод, что в следующем году бюджет понесёт убытки в размере 3 789,2 млн. грн. При этом одни только убытки по статье налог на прибыль составили 6 456,9 млн. грн [1].

Показательным будет анализ преимуществ Налогового кодекса Украины на примере конкретного предприятия. Для этого проведём *анализ финансового состояния ООО "Калтон"*, которое занимается производством марочных добавок стали в сотрудничестве с Донецким металлургическим заводом. Наиболее наглядным будет расчёт *показателей рентабельности предприятия* при действующем налоговом законодательстве и сравнение их с теоретическими показателями рентабельности, которые получили бы, при принятии Налогового кодекса в 2008 году.

Анализ произведен за 2008 и 2009 гг., так как эти два года наиболее показательны, ведь в 2008 году был замечен наибольший спад экономической деятельности предприятия под влиянием экономического кризиса, а в 2009 году произошёл перелом в сторону частичного оздоровления предприятия.

Проведём сравнительный анализ (табл. 1) по изменению ставки налога на прибыль так, как в ближайшие годы не планируется изменение ставки НДС, а остальные ключевые изменения в налогообложении не играют существенной роли в изменении финансового состояния предприятия.

По каждому из рассмотренных показателей рентабельности очевиден *прирост* приблизительно равный 0,2%, что является существенным приростом.

Например, исходя из чистой нормы прибыли, следует отметить, что если бы данную ставку налогообложения ввели в 2008 году, то на каждую гривну в финансовом обороте предприятия приходилось бы на 20 копеек больше прибыли, чем при действующих ставках налогообложения.

При этом стоит отметить, что ставка налога на прибыль, в данных исследованиях, взята на уровне 19%, так как именно данное значение предусмотрено непосредственно после принятия кодекса.

В общем, следует отметить, что принятие проекта Налогового кодекса Украины принесёт предприятиям больше положительных тенденций, чем отрицательных.

Прежде всего, хочется отметить *ослабление налогового давления* на промышленные предприятия, которые являются основным субъектом экономики по формированию объёма ВВП.

И хотя в бюджете заложены потери по налогообложению в размере 3 789,2 млн. грн, они могут с легкостью покрыться при увеличении объёмов производства и оздоровлении промышленных предприятий.

Впервые правительство Украины в налоговой политике пошло по пути *стимулирования предприятий с помощью налогов*. В налоговом кодексе

заложены чёткие и понятные для предпринимателей условия, которые необходимо выполнить для того, чтобы снизить налоговое давление. На общих основаниях снижены ставки основных налогов, высокое значение которых сдерживало экономическую деятельность предприятий.

Таблица 1

Анализ результатов финансовой деятельности
ООО "Калтоп" в 2008- 2009 гг. [3;4]

Показатели	2008 год	2009 год	2008 год со ставками налогового кодекса	2009 год со ставками налогового кодекса	Сравнение показателей за 2008 год	Сравнение показателей за 2009 год
Объём реализации продукции без НДС, тыс. грн.	13157,3	11764	13157,3	11764	-	-
Собственные средства, тыс. грн.	13851	13633	13851	13633	-	-
Имущество предприятия, тыс. грн.	14666	14721	14666	14721	-	-
Чистая прибыль, тыс. грн.	200	244	225,3	272,9	25,3	28,9
Рентабельность имущества предприятия, %	1,3	1,7	1,5	1,85	0,2	0,15
Рентабельность собственных средств, %	1,44	1,79	1,62	2	0,18	0,21
Чистая норма прибыли, %	1,5	2,1	1,7	2,32	0,2	0,22

Существенно улучшится финансовое состояние многих промышленных предприятий. Выполненный анализ только лишь изменения ставки налога на прибыль предприятия показал, что под действием новой ставки налогообложения чистая норма прибыли увеличивается приблизительно на 10% от своего первоначального значения.

А, учитывая, что рассматривалась только ставка налога на прибыль, которая является первоначальным показателем в механизме снижения ставок налогообложения по данной категории, и в дальнейшем предусмотрено дальнейшее снижение данного показателя, то можно сделать вывод, что в

будущих периодах показатели рентабельности и чистой нормы прибыли будут иметь положительную динамику.

Однако у данного проекта есть и существенные *недостатки*.

Усиливается диспропорция между крупным и мелким бизнесом, так как ужесточены условия льготного налогообложения с помощью единого налога. Хотя правительством предусмотрены режимы "налоговых каникул" и льготное налогообложение для отдельных субъектов мелкого бизнеса, в целом, представляется вероятным, что в будущем многие мелкие предприятия не смогут выплачивать полноценные ставки налога на прибыль и НДС, а поэтому либо будут вынуждены находить пути для улучшения своей предпринимательской деятельности, либо им придётся покинуть рынок.

В целом проект Налогового кодекса Украины, принесёт больше положительного экономике Украины, чем отрицательного. Важной вехой в истории отечественной экономики станет само принятие данного проекта, так как ни одна развивающаяся либо уже развитая экономика не может действовать без свода правил и законов, которые бы регулировали налоговую составляющую государственной политики.

Исходя из проведённого анализа, можно определить основные рекомендации предприятиям. Прежде всего, главной целью любого промышленного предприятия должно быть постепенное расширение производства к 2016 году, когда будет установлена минимальная ставка налога на прибыль. Это приведёт к постепенному увеличению прибыли и соответственно к улучшению показателей рентабельности предприятия.

Литература

1. Пояснювальна записка до проекту податкового кодексу України [Електронний ресурс]/ Верховна Рада України. - Електрон. дан. - 2010 - Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=38590. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.
2. Проект податкового кодексу України [Електронний ресурс]/ Верховна Рада України. - Електрон. дан. - 2010 - Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=38590. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.
3. Додаток до Положення бухгалтерського обліку №2 ООО "Калтоп" за 2008 - 2009 рр.
4. Додаток до Положення бухгалтерського обліку №3 ООО "Калтоп" за 2008 - 2009 рр.
5. Дадашев А. О стимулирующем потенциале налоговой политики [Текст] / А. Дадашев // Экономист. – 2009. – № 8. – С. 45-50.