

АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ПРОВІДНИХ СЕКТОРІВ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ ДЛЯ СТВОРЕННЯ ДІЄВОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

Постановка проблеми у загальному вигляді. Податкова система є одним із найбільш важливих інструментів, що сприяє розвитку економіки будь-якої країни, тому вона повинна, з одного боку, забезпечувати встановлення оптимальних податків, які не будуть стримувати розвиток підприємництва, а з іншого – забезпечувати ту кількість надходжень до бюджету, яка буде спроможною задовольнити потреби країни.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Впродовж останніх років в Україні серед фахівців ведуться постійні дискусії щодо шляхів удосконалення системи оподаткування, оскільки податкова система в нашій країні є чинником зниження рівня економічного зростання та інвестиційної активності суб'єктів господарювання, стимуляції ухилення від сплати податків.

Мета дослідження. Вирішення проблемних питань оподаткування діяльності підприємств різних галузей економіки повинно базуватися на аналізі стану та динаміки результатів їх діяльності, проведення якого є основною метою дослідження.

Виклад основного матеріалу дослідження. Проаналізуємо основні показники діяльності суб'єктів господарювання провідних секторів економіки України за останні п'ять років: 2013-2017 рр.

Аналіз розпочнемо з визначення кількості підприємств та кількості зайнятих в економіці країни.

У 2017 р. загальна кількість суб'єктів господарювання в Україні склала 338,3 тис. одиниць і порівняно з 2013 р. вона скоротилася більш ніж на 55 тис. або на 14 %. При цьому найбільше скорочення відбулося серед великих підприємств – на 40 %, кількість середніх підприємств зменшилася на 21 %, а малих – на 14 %.

У табл. 1 наведено динаміку кількості суб'єктів господарювання України та їх структуру за видами економічної діяльності.

Таблиця 1

Динаміка структури кількості суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності України

Рік	Кількість підприємств				
	Усього, одиниць	у тому числі питома вага, %			
		промисловість	сільське, лісове та рибне господарство	будівництво	оптова та роздрібна торгівля
<i>A</i>	<i>I</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
2013	393327	12,5	12,7	9,2	28,1
2014	341001	12,4	13,5	8,7	27,6
2015	343440	12,4	13,6	8,5	27,3
2016	306369	12,6	14,7	7,9	26,8
2017	338256	12,4	14,8	8,1	26,5

Джерело: складено за даними [1].

Дані табл. 1 свідчать про те, що серед досліджуваних секторів економіки найбільшу питому вагу складають підприємства оптової та роздрібної торгівлі: протягом 2013-2017 рр. їх кількість у загальній кількості суб'єктів господарювання України складала від 26,5% до 28,1 %.

Питома вага промислових підприємств протягом усього періоду становила близько 12,5 %, частка підприємств сільського господарства зросла з 12,7% у 2013 р. до 14,8% у 2017 р., а частка підприємств будівництва, зменшилася відповідно з 9,2 % до 8,1 %.

Динаміка кількості суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності представлена на рис. 1.

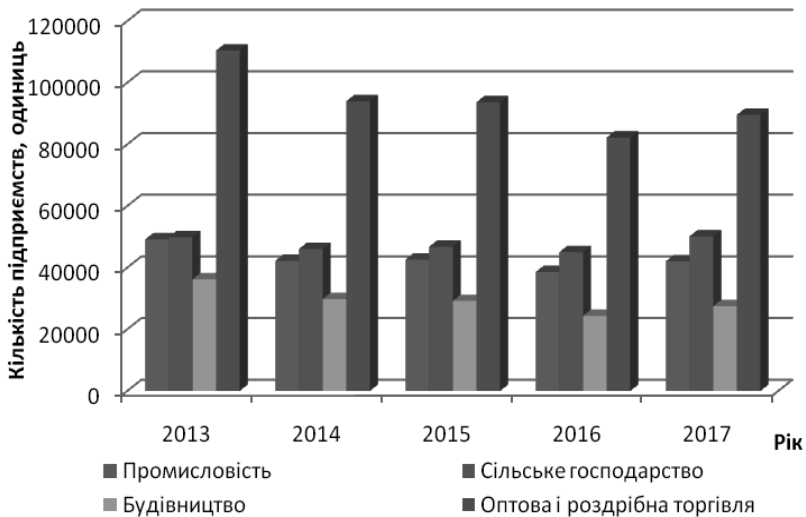


Рис. 1. Динаміка кількості суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності України

Джерело: складено за даними [1].

Як видно з рис. 1, зміна кількості підприємств відбувалася майже однаково в усіх трьох видах економічної діяльності – до 2016 р. відбувалося їх зменшення, а в 2017 р. почалося зростання. Однак за весь аналізований період кількість промислових підприємств скоротилася на 14,5 %, будівництва – на 24,1 %, торгівлі – на 18,9 %, а кількість підприємств сільського господарства зросла на 0,5 %.

Дещо відрізняються тенденції щодо кількості зайнятих в основних видах економічної діяльності України (табл. 2).

Як свідчать дані табл. 2, у 2017 р. порівняно з 2013 р. загальна кількість зайнятих в Україні скоротилася на 1593,6 тис. осіб або на 21,5 %, при цьому серед досліджуваних секторів економіки найбільше скорочення відбулося у будівництві (на 30,6 %), промисловості (на 26,5 %) та торгівлі (на 14,4 %). Зменшилася також і кількість зайнятих у сільському господарстві (на 13,7 %), не дивлячись на те, що кількість

підприємств цієї галузі, як було відмічено вище, за цей час дещо зросла.

Таблиця 2

Динаміка кількості зайнятих працівників за видами економічної діяльності України

Рік	Кількість зайнятих, тис. осіб				
	Усього	у тому числі			
		промисловість	сільське, лісове та рибне господарство	будівництво	оптова та роздрібна торгівля
2013	7406,5	2924,9	687,2	371,7	1156,0
2014	6298,5	2429,6	628,9	286,1	1015,2
2015	5889,7	2252,1	597,6	248,1	925,7
2016	5801,1	2176,9	614,3	247,0	927,8
2017	5812,9	2151,6	593,0	257,8	989,4

Джерело: складено за даними [1].

У структурі частка кількості зайнятих у промисловості протягом останніх років скоротилася з 39,5 % у 2013 р. до 37,0 % у 2017 р., будівництва – з 5,0 % до 4,4 %, у той же час питома вага зайнятих на підприємствах сільського господарства і торгівлі зросла відповідно з 9,3 % до 10,2 % та з 15,6% до 17,0 %.

Не дивлячись на те, що в Україні відбулося зменшення і кількості підприємств, і кількості зайнятих в основних видах економічної діяльності, обсяг виробництва продукції за аналізований період зріс (табл. 3).

Аналіз даних табл. 3 показує, що обсяг виробництва продукції збільшувався щороку, причому найбільше зростання відбулося у 2017 р. – на 26,3%, а найменшим воно було у 2014 р. – на 11,3 %. За весь аналізований період виробництво продукції зросло 27367 млрд. грн., що у відносному вираженні складає більш ніж у 2 рази. Очевидно, що основним фактором такого зростання стала інфляція.

Таблиця 3

Динаміка обсягу виробництва продукції суб'єктами
господарювання України

Рік	Обсяг виробництва, млн. грн.	Темп зростання, %	
		до попереднього року	до 2013 року
2013	2593267,0	-	100,0
2014	2885562,7	111,3	111,3
2015	3449879,7	119,6	133,0
2016	4217825,8	122,3	162,6
2017	5328975,4	126,3	205,5

Джерело: складено за даними [1]

Якщо порівняти динаміку обсягу виробництва продукції за видами економічної діяльності, то можна побачити, що вона, хоч і відрізнялася за інтенсивністю, однак мала загальну тенденцію до зростання (табл. 4).

Таблиця 4

Динаміка обсягу виробництва продукції суб'єктів
господарювання за видами економічної діяльності України

Рік	Обсяг виробництва продукції, млн. грн.							
	промисловість		сільське, лісове та рибне господарство		будівництво		оптова та роздрібна торгівля	
	млн. грн.	% до попереднього року	млн. грн.	% до попереднього року	млн. грн.	% до попереднього року	млн. грн.	% до попереднього року
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>
2013	1264071	-	196385	-	147034	-	378874	-
2014	1334068	105,5	286906	146,1	158953	108,1	496950	131,2

Продовження табл. 4

A	1	2	3	4	5	6	7	8
2015	1606441	120,4	416620	145,2	142249	89,5	544093	109,5
2016	1920255	119,5	474884	114,0	180386	126,8	614052	112,9
2017	2461939	128,2	524121	110,4	229552	127,3	853590	139,0

Джерело: складено за даними [1].

Для узагальнення результатів проведеного аналізу порівняємо темпи зростання усіх розглянутих показників: кількості зайнятих на підприємствах України, обсягу виробництва продукції та продуктивності праці (рис. 2).

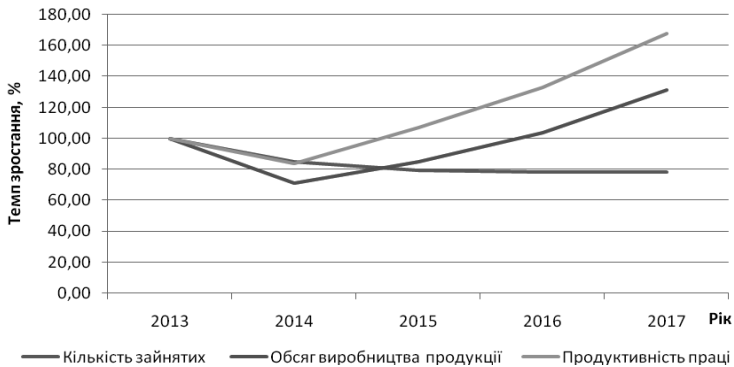


Рис. 2. Темпи зростання показників діяльності суб'єктів господарювання України

Джерело: складено за даними [1].

Аналіз рис. 2 наочно показує, що не дивлячись на те, що протягом 2013-2017 рр. відбувалося зменшення кількості зайнятих на підприємствах України, обсяг виробництва продукції та рівень продуктивності праці зростали, особливо в останні роки. При цьому темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи зростання обсягу виробництва, що в цілому відображає позитивні тенденції, враховуючи навіть фактор інфляції.

Обсяг виробництва продукції є тим показником, який відображає результати діяльності підприємства, однак частина виготовленої продукції може бути нереалізованою і тривалий час залишатися на складі, що призводить фактично до заморожування коштів підприємства. Тому показником, що характеризує кінцевий результат діяльності підприємства, є чистий дохід від реалізації продукції.

Порівняємо загальні тенденції обсягу виробництва та чистого доходу від реалізації продукції суб'єктів господарювання України на основі рис. 3.

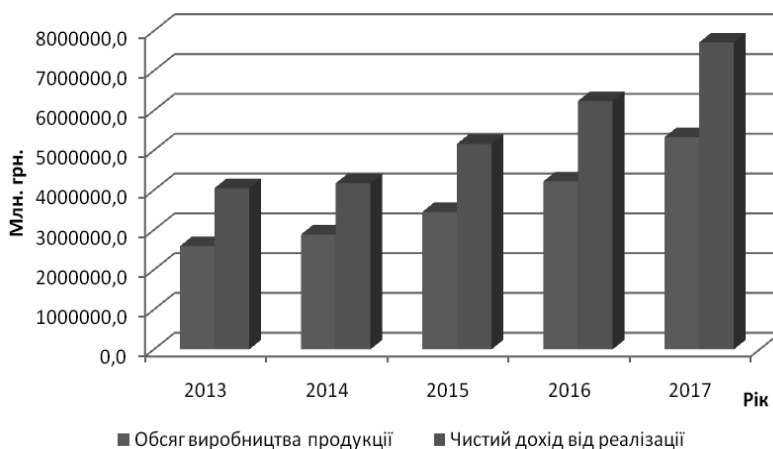


Рис. 3. Динаміка обсягу виробництва і чистого доходу від реалізації продукції суб'єктів господарювання України.

Джерело: складено за даними [1].

Як можна побачити з рис. 3, протягом усього аналізованого періоду відбувалося зростання і обсягу виробництва продукції, і обсягу її реалізації, однак темп зростання обсягу виробництва випереджав темп зростання обсягу реалізації. Так, обсяг виробництва продукції у 2017 р. порівняно з 2013 р. зріс на 105,5 %, а чистий дохід від реалізації – на 90,3 %, що є негативним показником тенденцій, які сформувалися на підприємствах України.

Якщо проаналізувати співвідношення між показниками обсягів виробництва і реалізації продукції, то воно складало протягом усього періоду 65-70%, тобто 30-35 % виготовленої продукції залишалося на складах підприємств. Однак слід відмітити, що цей розрив в останні роки мав тенденцію до скорочення.

Розглянемо динаміку чистого доходу від реалізації продукції в окремих секторах економіки (табл. 5).

Таблиця 5

Динаміка чистого доходу від реалізації продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності України

Рік	Чистий дохід від реалізації продукції, млн. грн.				
	Україна	промисловість	сільське, лісове та рибне господарство	будівництво	оптова та роздрібна торгівля
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
2013	4050215,0	1473091,5	161130,3	141125,7	1612134,4
2014	4181654,0	1488759,1	214972,5	149823,4	1704211,9
2015	5164124,3	1854656,7	366966,4	141716,8	1985754,2
2016	6226583,2	2249905,6	402597,4	169104,4	2443707,4
2017	7621974,8	2760386,3	452760,1	222483,3	3050800,9

Джерело: складено за даними [1].

Аналізуючи дані табл. 5 можна відмітити, що чистий дохід від реалізації продукції зріс у підприємств усіх чотирьох секторів економіки. Однак темпи зростання були різними: у промисловості та торгівлі – на 191,2 % і 189,2 % відповідно, будівництві – на 156,9 %, а в сільському господарстві воно було значно більшим – майже в 3 рази. Слід відмітити, що найшвидшими темпами зростання відбувалося у 2016-2017 рр. в усіх секторах економіки.

Зростання чистого доходу від реалізації продукції може відбуватися за різних витрат: випередження темпів зростання витрат над обсягом реалізації свідчить про неефективну діяльність підприємства, оскільки може призвести у кінцевому підсумку до збитків. Тому поряд із обсягом реалізації продукції очевидною є необхідність аналізу динаміки і структури витрат.

У табл. 6 представлена структура операційних витрат підприємств України за 2013-2017 рр.

Таблиця 6

Структура операційних витрат суб'єктів господарювання
України

Рік	Операційні витрати					
	млн. грн.	% до загальної суми витрат				
		матеріальні витрати	амортизація	витрати на оплату праці	відрахування на соціальні заходи	інші витрати
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>
2013	1984065,5	72,3	7,0	14,0	5,1	1,6
2014	1952582,8	72,7	7,1	13,4	4,7	2,1
2015	2434303,8	74,2	7,0	12,1	4,0	2,7
2016	2759943,0	74,2	8,1	13,1	2,7	1,9
2017	3525187,9	75,0	7,0	13,4	2,8	1,8

Джерело: складено за даними [1].

Отже, як видно із табл. 6, операційні витрати у 2017 р. порівняно з 2013 р. зросли на 1541 млрд. грн. або на 77,7 %.

Найбільшу питому вагу в операційних витратах підприємств складають матеріальні витрати, які протягом аналізованого періоду зросли із 72,3 % до 75,0 %. Друге місце в структурі витрат займають витрати на оплату праці, однак їх частка у загальних витратах зменшилася, причому найнижчою вона була у 2015 р., а у 2016-2017 рр. дещо зросла. Значно зменшилася частка відрахувань на соціальні заходи, що пояснюється переходом до сплати єдиного соціального внеску, який суттєво зменшив витрати підприємств. Частка амортизаційних відрахувань коливалася на рівні 7,0-7,1 % і лише в 2016 р. вона складала 8,1 %.

Випередження темпів зростання чистого доходу від реалізації продукції над темпами зростання витрат призвело до зростання прибутку від операційної діяльності рентабельних підприємств на фоні зменшення збитків нерентабельних (рис. 4).



Рис. 4. Фінансовий результат від операційної діяльності прибуткових і збиткових підприємств України

Джерело: складено за даними [1].

Отже, як видно з рис. 4, протягом усього аналізованого періоду відбувалося зростання прибутку від операційної діяльності рентабельних підприємств. У той же від'ємний фінансовий результат збиткових підприємств почав

зменшуватися лише з 2015 р., а у 2014 р. він був найбільшим, сягнувши суми майже 800 млрд. грн. А якщо порівняти 2017 р. з 2013 р., то у цілому зросли і збитки підприємств, і прибутки (на 79,4% та 182,6 % відповідно), що також можна пояснити значними темпами інфляції в країні.

У результаті лише у 2014 р. підприємства України отримали від'ємне сальдо фінансового результату від операційної діяльності, а в усі інші роки воно було позитивним (табл. 7).

Таблиця 7

Сальдо фінансового результату від операційної діяльності суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності України

Рік	Фінансовий результат від операційної діяльності, млн. грн.				
	Україна	промисловість	сільське, лісове та рибне господарство	будівництво	оптова та роздрібна торгівля
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
2013	108626,3	46273,4	19507,4	-10,2	23398,3
2014	-131792,3	26806,4	43901,3	8757,5	-51020,9
2015	46341,6	18748,9	128156,5	-12502,1	-3222,6
2016	321242,4	97343,2	110340,3	-334,4	61023,8
2017	449076,9	186848,6	90508,9	4224,9	80059,0

Джерело: складено за даними [1].

Однак серед досліджуваних секторів економіки від'ємне сальдо фінансового результату від операційної діяльності у 2014 р. було лише у підприємств оптової та роздрібної торгівлі.

Слід відмітити, що підприємства промисловості та сільського господарства протягом усього аналізованого періоду отримували прибутки. При цьому найбільшим позитивне сальдо фінансового результату від операційної діяльності у промисловості було в 2017 р., а в сільському господарстві – в 2015 р.

У будівництві від’ємний фінансовий результат операційної діяльності був у 2013 р. та у 2015-2016 рр. мали, а в оптовій та роздрібній торгівлі, крім 2014 р., збитковим був також 2015 р.

Дещо іншим був фінансовий результат підприємств до оподаткування (табл. 8).

Таблиця 8

Сальдо фінансового результату до оподаткування суб’єктів господарювання за видами економічної діяльності України

Рік	Фінансовий результат до оподаткування, млн. грн.				
	Україна	промисловість	сільське, лісове та рибне господарство	будівництво	оптова та роздрібна торгівля
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
2013	11335,7	13698,3	15147,3	-5126,6	-6047,5
2014	-564376,8	-166414,0	21677,4	-27288,4	-128134,8
2015	-348471,7	-181360,9	103137,6	-25074,1	-80564,3
2016	69887,8	-7569,6	91109,5	-9342,9	7277,0
2017	236952,1	87461,7	69344,1	-3535,8	39296,3

Джерело: складено за даними [1].

Як видно із табл. 8, сальдо фінансового результату до оподаткування підприємств України було від’ємним не лише у 2014 р. (як це було з фінансовим результатом від операційної діяльності), а й у 2015 р. В усі інші роки сума отриманих прибутків рентабельних підприємств перевищила (перекрыла) від’ємний фінансовий результат збиткових підприємств.

Якщо проаналізувати сектори економіки, то можна відмітити, що у промисловості, крім 2014-2015 рр., збитковим був також 2016 р., а в будівництві сальдо фінансового результату до оподаткування було від’ємним протягом усього аналізованого періоду, що пояснюється, в першу чергу, зниженням купівельної спроможності населення. У галузі оптової та роздрібної торгівлі особливо виділяється 2014 р.,

коли від'ємне сальдо фінансового результату до оподаткування склало більше 128 млн. грн., що стало результатом, у першу чергу, стрімкого знецінювання гривні і, як наслідок, зниження купівельної спроможності населення. І лише підприємства сільського господарства протягом усього аналізованого періоду отримували позитивний фінансовий результат. Очевидно, що це пояснюється особливістю даної галузі, оскільки для сільськогосподарських підприємств характерна підвищена ризикованість, яка повинна компенсуватися вищою ставкою прибутковості порівняно з іншими галузями [2, с. 3].

Серед підприємств усіх досліджуваних секторів економіки переважала частка прибуткових, однак вона коливалася залежно від виду економічної діяльності (табл. 9).

Так, найбільшою питома вага прибуткових підприємств була в сільському господарстві, що корелює з попередньо зробленими висновками, однак до 2015 р. вона зростала, а в останні роки почала зменшуватися.

Аналогічною була тенденція в промисловості, оптовій та роздрібній торгівлі, а також Україні в цілому, хоча частка прибуткових підприємств протягом усього періоду була на 15-20 в.п. нижчою.

Таблиця 9

Частка підприємств, які одержали прибуток у 2013-2017 рр.

Рік	Частка підприємств, які одержали прибуток, % до загальної кількості підприємств				
	Україна	промисловість	сільське, лісове та рибне господарство	будівництво	оптова та роздрібна торгівля
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
2013	65,9	63,3	79,9	62,3	67,2
2014	66,3	63,3	84,2	62,7	66,7
2015	73,7	72,9	88,5	71,1	76,1
2016	73,4	72,8	87,8	70,8	75,8
2017	72,8	71,8	86,2	71,5	75,2

Джерело: складено за даними [1].

У будівництві ж на фоні від'ємного фінансового результату частка прибуткових підприємств мала загальну тенденцію до зростання.

Ефективна діяльність підприємств, зростання рівня прибутковості є запорукою розвитку держави у цілому, оскільки за рахунок податку на прибуток та інших податків відбувається формування бюджетних ресурсів.

У табл. 10 наведена динаміка податкових надходжень до бюджету України.

Таблиця 10

Динаміка податкових надходжень зведеного бюджету України в розрізі податків

Млн. грн.

Рік	Податок на прибуток	Податок на доходи фізичних осіб	Податок на додану вартість	Акцизний податок
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
2013	55,0	72,2	181,7	36,7
2014	40,2	75,2	189,2	45,1
2015	39,1	100,0	246,9	70,8
2016	60,0	138,8	329,9	101,8
2017	73,4	185,7	434,0	121,5

Джерело: складено за даними [3].

Дані табл. 10 свідчать про те, що більше 50% податкових надходжень до бюджету складає податок на додану вартість: у 2017 р. його частка склала 53,3 %, при цьому він має чітку тенденцію до зростання, особливо в останні роки. Значне зростання податку на додану вартість у 2016-2017 рр. на 33,6% та 31,6 % відповідно обумовлено такими факторами, як сприятлива ситуація на внутрішньому ринку (приріст споживання) та активізація на зовнішньому ринку (збільшення обсягів експорту та імпорту товарів).

Значно меншою є частка надходжень від податку на прибуток підприємств – у 2017 р. вона склала лише 9,0 %. Однак сума надходжень податку на прибуток за 2016-2017 рр. суттєво зросла: на 53,5% та 22,3 % відповідно. Основними

факторами такого зростання стало збільшення прибутків рентабельних підприємств, а також зростання експорту товарів.

Стрімке зростання податку на доходи фізичних осіб обумовлене, в першу чергу, зростання мінімальної заробітної плати; здійснили свій вплив також розширення бази оподаткування за рахунок оподаткування пенсій працюючих пенсіонерів і загальне покращення показників діяльності підприємств.

Зростання сум акцизного податку обумовлене збільшенням переліку підакцизних товарів і підвищенням ставок акцизного збору на деякі види товарів [4].

Слід відмітити, що усі види податкових надходжень до бюджету України в 2013-2017 рр. мали тенденцію до зростання, причому найбільшим зростання відбулося у 2017 р. за всіма видами податків.

Отже, за результатами проведеного аналізу можна зробити наступні висновки.

Протягом 2013-2017 рр., незважаючи на загальні тенденції, що сформувалися в економіці країни, результати діяльності підприємств окремих секторів економіки суттєво відрізнялися, що обумовлюється особливостями кожної галузі та її залежності від загальноекономічних процесів, що відбуваються останнім часом не лише в Україні, а й у світі в цілому.

Тому на сучасному етапі розвитку України важливим питанням залишається розробка державної стратегії щодо створення оптимальних умов для ефективної діяльності підприємств різних секторів економіки шляхом впровадження дієвої системи оподаткування, при якій рівень податкової ставки враховував би можливість платника податку, рівень його доходів.

Список використаних джерел

1. Офіційна сторінка Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: – <http://www.ukrstat.gov.ua>.

2. Волкова Н.А. Аналітична оцінка фінансового стану підприємств сільського господарства / Н. А. Волкова // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економіка, управління та адміністрування. – 2017. – № 4 (86). – С. 3-7.

3. Офіційна сторінка Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>

4. Офіційна сторінка Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.minfin.gov.ua>

Глюхіна Н. П., к.е.н., доцент

ДІЛОВА РЕПУТАЦІЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ: ОЦІНКА, ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ

Постановка проблеми у загальному вигляді. Корпоративна етика є основним фундаментом ділової репутатії [1], яка, в свою чергу є одною із важливих складових формування, розвитку і зміцнення конкурентоспроможності підприємств. Постійно виникають питання, що пов'язані з оцінкою підприємств з метою їх продажу і оподаткування, емісії акцій або інших цінних паперів, процесами приватизації. Неоднозначність підходів до визначення вартості підприємства, пов'язано з різними шляхами до визначення вартості ділової репутатії і її складових.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Якщо простежити еволюцію наукових досліджень в області оподаткування і оцінки ділової репутатії корпоративної етики, можна виявити відсутність універсального підходу до визначення самої сутності ділової репутатії. Основні дослідження сходяться до загальних методик оцінки нематеріальних активів або ресурсів, гудвілу підприємства, роялті, тощо. Різноманітність підходів ґрунтується на відсутності чіткого визначення сутності ділової репутатії і її