

5. **Іванов Ю.Б.** Податкова система : підручник / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк. – К. : Вид-во "Атіка", 2006. – 920 с.
6. **Корнус В.** Податкове навантаження та купівельна спроможність населення в економіці України / В. Корнус // Вісник НБУ. – 2008. – № 7. – С. 35-49.
7. **Мельник В.М.** Обмежувальна та стимулювальна роль податків / В.М. Мельник // Фінанси України. – 2006. – № 1. – С. 31-38.
8. **Податковий кодекс України:** Закон України від 2.12.2010 р., № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
9. **Позиція ФПУ** щодо окремих напрямів реформування податкової системи України. [Електронний ресурс]. – Доступний з http://www.fpsu.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=2571%3A2010-06-11-10-36-02&catid=61%3A2009-07-30-20-02-53&Itemid=34&lang=uk.
10. **Про систему оподаткування:** Закон України від 28.12.1994 р., № 334/94-ВР. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
11. **Соколовська А.М.** Податкова система держави: теорія і практика становлення / А.М. Соколовська. – К. : Вид-во "Знання-Прес", 2004. – 454 с.
12. **Столяров В.Ф.** Принципи оподаткування в національних податкових системах країн з транзитивними економіками / В.Ф. Столяров, О.В. Музиченко. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.economy.nauka.com.ua/index.php?operation=1&iid=253>.
13. **Строїч С.** Теорія сплати податків в Україні / С. Строїч // Всеукраїнська професійна газета "Все про бухгалтерський облік". – 2010. – № 114. – С. 5-12.
14. **Paying Taxes 2010.** [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/data-tables.jhtml>.

Якимчук Л.М., Чубай В.М. Выбор оптимальных принципов налогообложения и уменьшения налоговой нагрузки как предпосылка создания эффективной налоговой системы

Рассмотрены принципы налогообложения, на которых основывалась налоговая система Украины до принятия Налогового кодекса Украины, и принципы налогового законодательства после его принятия, осуществлен анализ их влияния на экономику государства. Проанализирован уровень налоговой нагрузки в Украине и предложены пути его снижения.

Ключевые слова: налоги, налоговая система, принципы налогообложения, принципы налогового законодательства, налоговая нагрузка.

Iakymchuk L.M., Chubay V.M. Choice of optimum principles of taxation and diminishing of tax loading as pre-condition of creation of effective tax system

Principles which the tax system of Ukraine is based on are considered, to and after acceptance of the internal revenue code of Ukraine, the analysis of their influence is carried out on the economy of the state. The level of the tax loading in Ukraine and the ways of his decline are offered.

Keywords: taxes, tax system, principles of taxation, principles of tax law, tax loading.

УДК 336.226+336.14(477)

*Доц. Н.Б. Ярошевич, канд. екон. наук;
магістрант Ю.Ю. Ілюсь – НУ "Львівська політехніка"*

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК У ДОХОДАХ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Проаналізовано основні тенденції, їх причини та проблеми надходження податку з прибутку підприємств до загального фонду Державного бюджету з огляду на зміну податкового законодавства.

Ключові слова: Державний бюджет, загальний фонд Державного бюджету, доходи Державного бюджету, податок на прибуток підприємств, ставка податку на прибуток підприємств.

Постановка проблеми. Механізм оподаткування прибутку підприємств, який застосовують в Україні, має істотні вади: наявність двох паралельних обліків – бухгалтерського та податкового, неефективна ставка податку на прибуток тощо. Податки є головним джерелом наповнення Державного бюджету та важливим інструментом державного регулювання економіки, тому особливої актуальності на цей час набуло вирішення проблеми оптимізації механізмів прибуткового оподаткування, що передбачає розроблення теоретичної концепції податкової політики та обґрунтування напрямів її реформування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний теоретичний внесок у розвиток сучасних наукових підходів до побудови оптимальної системи прибуткового оподаткування закладено у роботах видатних учених-економістів: П. Самуельсона, Дж. Б'юкенена, А. Сміта, Дж. Кейнса, В. Петті, А. Лаффера, Д. Рікардо, А. Пігу та інших. Свої наукові дослідження щодо напрямів реформування податкової системи в умовах ринкової економіки України, оптимізації прибуткового оподаткування присвятили відомі українські економісти: О. Василик, В. Федосов, В. Опарін, В. Вишневецький, Л. Демиденко, І. Луніна, А. Даниленко, О. Данілов, Ю. Іванов, А. Крисоватий, П. Мельник, А. Соколовська, Л. Шабліста, В. Андрущенко, В. Геєць.

Виклад основного матеріалу. Податок на прибуток підприємств – це прямий податок, який сплачують підприємства з прибутку, що, згідно з Податковим кодексом України, визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду. Тобто обчислений шляхом вирахування із суми доходу, що враховується для визначення об'єкта оподаткування суми витрат підприємства, що враховуються у визначенні суми об'єкта оподаткування.

Прибуткове оподаткування підприємств та організацій в Україні завжди було в центрі уваги законодавців, які неодноразово переглядали та вдосконалювали його. З 1 квітня 2011 р. набувають чинності нові правила оподаткування податком на прибуток, що встановлені у розділі III Податкового Кодексу України. До цієї дати є чинним Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" в редакції від 27 квітня 2010 р., № 2156-VI.

Податок на прибуток посідає друге місце після ПДВ за значущістю у доходах Державного бюджету. Структура доходів загального фонду Державного бюджету України в 2004-2010 рр. (рис. 1) свідчить про тенденцію до зниження питомої ваги податку на прибуток.

Питома вага податку на прибуток у 2009 р. знизилась до 19,4 % проти 24,7 % у 2008 р. Унаслідок негативного впливу світової фінансово-економічної кризи на обсяги зовнішньої торгівлі України відбулася переорієнтація економіки на внутрішній ринок, що відповідним чином відображається на структурі наповнення бюджету. У 2009 р. спостерігалось значне погіршення фінансового стану підприємств, як наслідок – фактичний обсяг прибутку підприємств виявився на 148,6 млрд грн меншим за прогнозний. Навіть тиск держави на підприємства не допоміг виконати планові показники надходжень податку на прибуток підприємств до Державного бюджету у зв'язку із зниженням прибутку підприємств майже на третину.

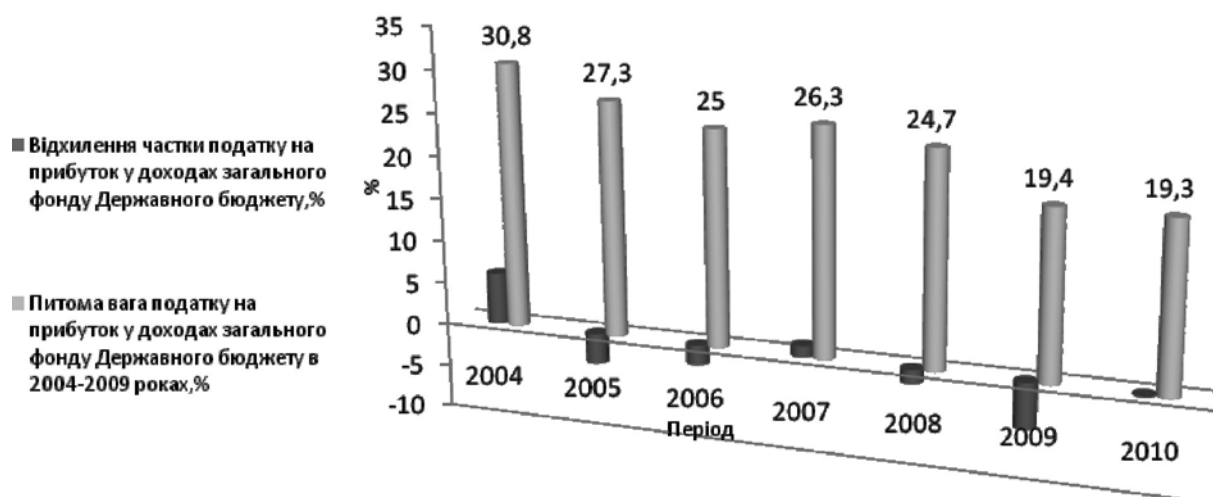


Рис. 1. Питома вага податку на прибуток у доходах загального фонду Державного бюджету України у 2004-2010 рр., %

Державний бюджет отримав 32569,8 млн грн податку на прибуток підприємств, що на 14886,5 млн грн менше, порівняно з 2008 р. Плановий показник за 2009 р. надходжень податку до державного бюджету недовиконано на 9762,5 млн грн (рис. 2).

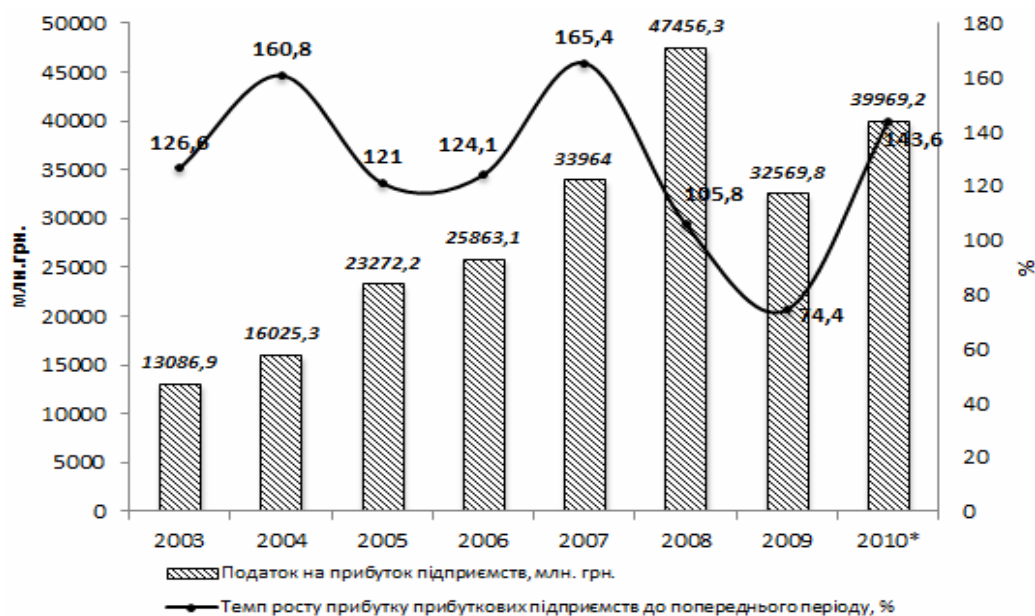


Рис. 2. Динаміка надходження податку на прибуток підприємств до Державного бюджету за 2003-2010 рр.
(* прибуток прибуткових підприємств за 11 місяців 2010 р.)

До загального фонду Державного бюджету в 2009 р. надійшло 76,6 % податку на прибуток від запланованих надходжень.

На зменшення обсягу надходжень податку на прибуток у 2009 р. значною мірою мали вплив:

- посилення світової фінансової кризи, яке призвело до істотного зменшення зовнішнього попиту та падіння обсягів виробництва у експорто-орієнтованих секторах економіки (насамперед у хімічному та металургійному);
- спад обсягів промислового виробництва протягом 2009 р. на 21,9 %;

- задеклароване від'ємне значення об'єкта оподаткування за підсумками 2008 р. в сумі 37,2 млрд грн;
- відсутність у 2009 р. терміну сплати за підсумками роботи за 11 місяців.

У 2010 р. Державний бюджет України отримав 39969,2 млн грн податку на прибуток підприємств, що на 7399,4 млн грн більше, ніж у 2009 р. (рис. 2).

На надходження податку на прибуток підприємств у 2010 р. вплинуло задеклароване від'ємне значення об'єкта оподаткування за підсумками 2009 р., згідно зі зведеною декларацією по Україні, в сумі 49,4 млрд грн. Також на стан сплати податку на прибуток вплинуло введення у дію Закону України від 23.06.2009 № 1533-VI "Про внесення змін до деяких законів України з метою подолання негативних наслідків фінансової кризи", яким запроваджено збільшення величини страхового резерву банків від 20 % до 100 %, що, своєю чергою, призвело до збільшення витрат і, як наслідок, спричинило стрімкий приріст збитків банків за результатами роботи 2009 р. та, відповідно, негативно вплинуло на надходження податку на прибуток банківських організацій у 2010 р. Надходження податку на прибуток банківських організацій скоротились на 1,9 млрд грн у 2010 р.

Більшість вад сплати податку на прибуток має усунути ухвалений 2 грудня 2010 р. Податковий кодекс України.

Податковий кодекс України фактично декларує податкову політику держави, коли на високому рівні тримається не податок на прибуток, а інші податки і збори, вважаючи, що поступове зниження податку на прибуток дасть змогу утримати конкурентний рівень українських підприємств, що, своєю чергою, з часом знизить тонізацію економіки. Ефективність зменшення ставок податку на прибуток пояснює концепція А. Лаффера: якщо податкова ставка зростає, бізнес або йде у тінь, або згортається і навпаки [8]. Зменшення ставки податку на прибуток приведе до збільшення коштів, які залишаються в розпорядженні підприємства після сплати податку на прибуток, і до збільшення надходжень до бюджету з цього податку. В Україні ставка податку на прибуток є вищою, ніж її середнє значення у країнах Європейського Союзу (рис. 3).

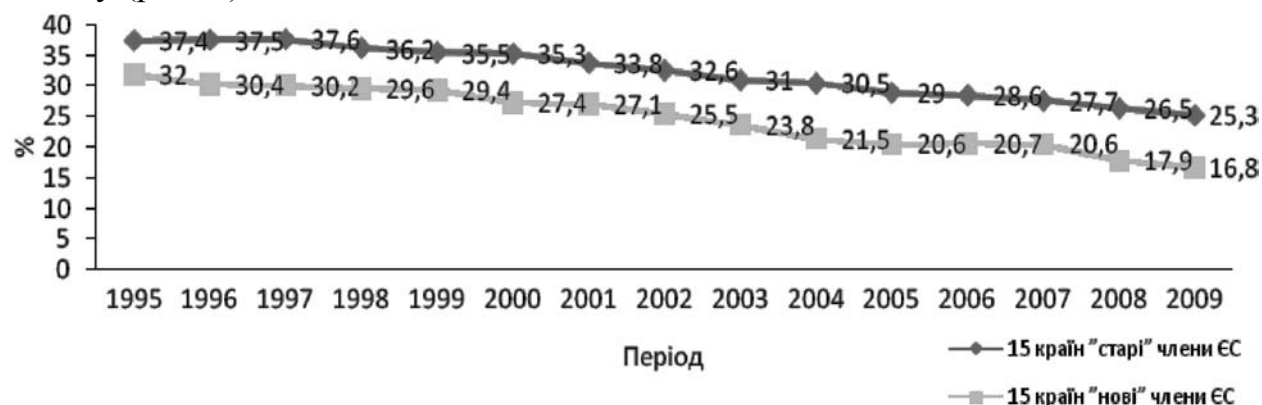


Рис. 3. Динаміка зміни граничних ставок податків з доходів корпорацій у країнах Європейського Союзу за 1995-2009 рр.

"Старі" члени ЄС: Бельгія, Франція, Німеччина, Люксембург, Нідерланди, Португалія, Іспанія, Португалія, Австрія, Греція, Данія, Фінляндія, Іс-

ландія, Норвегія, Швеція. "Нові" члени ЄС: Естонія, Латвія, Литва, Польща, Чехія, Словаччина, Словенія, Угорщина, Мальта, Швейцарія.

Оскільки Україна прагне до інтеграції в Європейський Союз, то зменшення ставки податку на прибуток в Україні впливає з того, що вона істотно зменшилась у країнах ЄС протягом останніх років. Отже, необхідно знизити ставку оподаткування прибутків підприємств в Україні до рівня країн членів Європейського Союзу – 20 %.

Кодексом передбачено поступове зниження ставки податку на прибуток до 16 % (з 01.04.2011 застосовується ставка 23 %; з 01.01.2012-21 %; з 01.01.2013-19 %; з 01.01.2014-16 %). Проте номінальна ставка податку не відображає реальності – так званої "ефективної" ставки податку, яка є значно вищою [9]. Ефективна ставка залежить від того, як визначається обсяг валових витрат бізнесу: чим більші валові витрати, тим менший прибуток декларують підприємства і, відповідно, менше сплачують податку.

Проте низка змін у податковому законодавстві можуть призвести до зниження суми і частки податку на прибуток підприємств у доходах Державного бюджету. Так, до витрат, що враховуються під час обчислення об'єкта оподаткування податком на прибуток, відносять суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ), що є єдиним консолідованим платежем до Пенсійного фонду, який містить декілька внесків на соціальне та пенсійне страхування. Нарахування ЄСВ у відсотках від суми заробітної плати залежить від класу професійного ризику виробництва (всього 67 класів), установленого для роботодавця за основним видом його діяльності і становить від 36,76 % до 49,7 %. До цієї реформи податкове навантаження на фонд оплати праці, що включалося до валових витрат підприємства, становило 36,8 % (32 % – до Пенсійного фонду) України: 1,9 % – до Фонду з безробіття; 2,9 % – до Фонду з нещасних випадків). Збільшення податкового навантаження на заробітну плату приведе до збільшення витрат підприємства, а отже, до зменшення суми податку на прибуток.

До витрат, що враховуються під час обчислення об'єкта оподаткування, відповідно до ст. 138 та ст. 150.1 Податкового кодексу України віднесено від'ємне значення об'єкта оподаткування (збиток) за результатами попереднього податкового періоду, що приведе до зменшення суми податку на прибуток. За результатом розрахунку об'єкта оподаткування підприємства за підсумками податкового року, сума від'ємного значення підлягає врахуванню до витрат першого календарного кварталу наступного податкового року. Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з урахуванням зазначеного від'ємного значення попереднього року у складі витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення. Орган державної податкової служби не може відмовити у прийнятті податкової декларації, яка містить від'ємне значення як результат розрахунку об'єкта оподаткування, з причин наявності такого від'ємного значення.

Також, значною проблемою сплати податку на прибуток є відсутність взаємоузгодженості між існуючим податковим і бухгалтерським обліком. Наслідком цього є різниця (відповідно до національного стандарту 17 "Пода-

ток на прибуток"), яка виникає між бухгалтерським і податковим прибутком, та має назву податкової різниці (постійної або тимчасової) у визначенні активів, зобов'язань, статей доходів і витрат підприємства, і внаслідок чого – відмінність між обліковим і оподатковуваним прибутком. Різниця, яка виникає внаслідок таких розходжень, має істотний вплив на прибуток підприємств і спричиняє труднощі та розбіжності в його оподаткуванні. У новому Податковому кодексі податок на прибуток підприємств зазнав "революційних" змін, що пов'язані із необхідністю усунення економічно необґрунтованих розбіжностей між правилами податкового обліку і положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку щодо визнання й оцінки доходів і витрат. Перехід від методу "першої події" на метод "нарахувань та співставлень" при визнанні доходів та витрат у податковому обліку дасть змогу значно скоротити тимчасові різниці між податковим та бухгалтерським обліком. Це полегшить роботу бухгалтерів і надасть змогу бачити реальну картину фінансово-господарської діяльності підприємств.

Введення збирання у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію та збирання у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності (що збільшують ціну електроенергії та газу), а також податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, істотно збільшує податкове навантаження на населення, чим зменшує його платоспроможність (купівельну спроможність) та веде до маргіналізації. Посилення маргіналізації населення за одночасного збільшення витрат, а отже, і ціни та товари, роботи і послуги підприємств, неминуче призведе до зниження рівня споживання населенням товарів, робіт і послуг, а отже, до зниження доходів підприємств.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Податковий кодекс України спричиняє нові проблеми забезпечення виконання загального фонду Державного бюджету в частині податку на прибуток підприємств.

Проблема збільшення дохідної бази Державного бюджету, зокрема за рахунок податку з прибутку підприємств, повинна вирішуватись комплексно з урахуванням податкового навантаження на населення та підприємства, а також із врахуванням оптимальних надходжень від податку з прибутку підприємств до Державного бюджету.

Використовуючи досвід країн ЄС в оподаткуванні прибутку підприємств, доречно було б залучити для впровадження нововведень експертів з найбільш розвинених європейських країн.

Актуальними залишаються дослідження проблем вдосконалення Податкової системи України для стимулювання розвитку економіки, стимулювання інноваційної та інвестиційної діяльності суб'єктів підприємництва.

Таким чином, зміни у податковому законодавстві України спричинили низку нових проблем, що дає підстави стверджувати про ймовірність зниження суми, частки та значення податку на прибуток підприємств у доходах Державного бюджету.

Література

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р., № 2755-VI.

2. Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" № 2464-VI. від 08.07.2010 р.
3. Закону України "Про внесення змін до деяких законів України з метою подолання негативних наслідків фінансової кризи" від 23.06.2009 № 1533-VI.
4. Міністерство фінансів України. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.minfin.gov.ua/>. – Назва з домашньої сторінки мережі Інтернет.
5. Комітет ВРУ з питань бюджету. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.budget.rada.gov.ua/>. – Назва з домашньої сторінки мережі Інтернет.
6. Педь І.В. Податкова конкуренція : монографія / І.В. Педь. – К. : Вид-во "Експерт-Консалтинг", 2009. – 416 с.
7. Соколовська А. Податкова система держави: теорія і практика становлення : монографія / А. Соколовська. – К. : Вид-во "Знання-Прес", 2004. – 454 с.
8. Литвиненко Є.О. Податкове стимулювання інвестиційної діяльності промислових підприємств // Фінанси України. 2004. – № 11. – С. 33-34.
9. Kyiv Post. Які податки платитимемо після нового року? / Post Kyiv. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.kyivpost.ua/business/article/yaki-podatki-platitimemo-pislya-novogo-roku.html>. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

Ярошевич Н.Б., Илюсь Ю.Ю. Налог на прибыль в доходах Государственного бюджета Украины: проблемы и перспективы

Проанализированы основные тенденции, их причины и проблемы поступления налога с прибыли предприятий к общему фонду Государственного бюджета в связи с изменением налогового законодательства.

Ключевые слова: Государственный бюджет, общий фонд Государственного бюджета, доходы Государственного бюджета, налог на прибыль предприятий, ставка налога на прибыль предприятий.

Yaroshevich N.B., Ilyus Yu.Yu. Income tax revenues in the State Budget of Ukraine: Problems and Prospects

Basic tendencies, their reasons and problems of receipt of tax, are analysed from the income of enterprises to the general fund of the State budget in connection with the change of tax legislation.

Keywords: State budget, general fund of State budget, profits of State budget, tax enterprises, pond of tax enterprises.

УДК 657.471:629.437.4

Аспір. Д.С. Лозовицька¹ – Львівська КА

**ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ
ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ
ТОРГІВЛІ АВТОМОБІЛЯМИ ТА АВТОСЕРВІСУ**

Розглянуто особливості організації процесно-орієнтованої системи управлінського обліку, зміст її основних елементів на підприємствах торгівлі автомобілями та автосервісу.

Ключові слова: витрати, процесно-орієнтований управлінський облік, торгівля автомобілями, процесно-орієнтована інформаційна система, управління витратами.

Вступ. У сучасних умовах господарювання для підтримки належного рівня конкурентоспроможності підприємства потрібне істотне оновлення і модернізація всіх сторін його діяльності, зокрема зниження витрат, скорочення часу освоєння нової продукції і поліпшення обслуговування споживачів. Нові реалії вимагають удосконалення системи управління виробництвом,

¹ Наук. керівник: проф. Рудницький В.С., д-р екон. наук – Львівська КА