

УДК 336.221.4

А. В. Жаворонок, асистент

Х. В. Жиряда, магістр

Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, м. Чернівці, Україна

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ: ОПТИМІЗАЦІЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ТА ОБЛІКУ

А. В. Жаворонок, асистент

К. В. Жиряда, магістр

Черновицкий национальный университет имени Юрия Федьковича, г. Черновцы, Украина

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ПРЕДПРИЯТИЙ: ОПТИМИЗАЦИЯ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ И УЧЕТА

Artur Zhavoronok, Assistant Professor

Khrystyna Zhyriada, Master

Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University, Chernivtsi, Ukraine

OPTIMIZATION OF ADMINISTRATION AND ACCOUNTING OF CORPORATE PROFIT TAX

У межах статті досліджено поняття податку на прибуток підприємств, його значення, функції, об'єкт, суб'єкти. Визначено основне завдання прибутку в економіці з ринковими відносинами. Проаналізовано позитивні і негативні сторони цього виду податків. Зазначено основні принципи (засади), на яких ґрунтується податок на прибуток підприємств. З метою з'ясування вагомості податку на прибуток підприємств у наповненні бюджету країни проведено аналіз джерел формування Зведеного бюджету України за 2014-2016 роки. Здійснено аналіз стану виконання запланованих показників надходжень податку на прибуток до Зведеного бюджету України у 2014-2016 роках. Відображено динаміку надходжень податку на прибуток підприємств різних форм власності й динаміку податкового боргу в розрізі податку на прибуток за період з 2014 по 2016 рік. Згруповано варіанти перебування на загальній системі оподаткування. Виявлено, що програми економічних реформ здатні створити сприятливі умови для ведення ділової активності та покращення фінансово-економічного стану підприємств України.

Ключові слова: податок на прибуток; принципи; функції; аналіз; динаміка; податковий борг; загальна система оподаткування.

В статье исследовано понятие налога на прибыль предприятий, его значение, функции, объект, субъекты. Определена основная задача прибыли в экономике с рыночными отношениями. Проанализированы положительные и отрицательные стороны данного вида налогов. Указаны основные принципы (основы), на которых основывается налог на прибыль предприятий. С целью выяснения значимости налога на прибыль предприятий в наполнении бюджета страны проведен анализ источников формирования Сводного бюджета Украины за 2014-2016 года. Осуществлен анализ выполнения запланированных показателей поступлений налога на прибыль в Сводный бюджет Украины в 2014-2016 годах. Отображено динамику поступлений налога на прибыль предприятий различных форм собственности и динамику налогового долга в разрезе налога на прибыль за период с 2014 по 2016 год. Сгруппированы варианты нахождения на общей системе налогообложения. Выведено, что программы экономических реформ способны создать благоприятные условия для ведения деловой активности и улучшение финансово-экономического состояния предприятий Украины.

Ключевые слова: налог на прибыль; принципы, функции; анализ; динамика; налоговый долг; общая система налогообложения.

The problem of improvement of the taxation of corporate profits is relevant, due to the transition of the world society to a new model of innovative economic development, energy saving production, etc. The purpose of the article is to substantiate the theoretical principles and directions of optimization of administration and accounting of the corporate profit tax in Ukraine. The article deals with the investigation of the concept of the corporate profit tax, its role, function, object, and subjects. The main task of profit in the economy with market relations is determined. The positive and negative aspects of this type of taxes have been analyzed. The main principles on which the corporate profit tax is based have been indicated. In the course of the research, it is determined that the corporate profit tax in Ukraine, besides fiscal importance, is characterized by the possibility of regulation and stimulation of entrepreneurial activity.

Keywords: profit tax; principles; functions; analysis; dynamics; tax debt; general taxation system.

Постановка проблеми. Проблема вдосконалення оподаткування прибутку юридичних осіб є актуальною, що зумовлено переходом світового суспільства до нової моделі інноваційного економічного розвитку, енергозберігаючого виробництва тощо. Доходи від оподаткування прибутку підприємств в Україні становлять значну частку в загальному обсязі доходів бюджету. Крім того, оподаткування фінансових результатів юридичних осіб дозволяє створювати систему економічних стимулів для пропорційного розвитку національної економіки.

З моменту введення податок на прибуток неодноразово зазнавав серйозних змін та постійно удосконалювався в процесі економічних реформ. Кардинальній зміні підлягали: податкова база для окремих категорій платників податків, ставки податку тощо. Законодавчі зміни з питань оподаткування прибутку спостерігаються надзвичайно часто.

Аналіз обсягів надходжень податку на прибуток показує негативні тенденції зниження темпів зростання доходів найбільших підприємств, що є основою формування податкової бази з цього податку. Така динаміка надходжень податку на прибуток підприємств у минулих періодах повинна стати сигналом для посилення уваги до інших джерел додаткових надходжень цього податку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам еволюції та вдосконалення оподаткування податком на прибуток, теоретичним та практичним аспектам його впливу на формування доходів бюджету присвятили наукові дослідження відомі українські економісти: В. Андрущенко [1], В. Вишневецький [2], Ю. Гороховська, В. Чигрин [3], Н. Деева, Н. Редіна [4], А. Крисоватий [5], О. Непочатенко, П. Боровик, Б. Щепелюк [6] та інші. Більшість фахівців основний недолік вбачають у податковому законодавстві та наголошують на необхідності його вдосконалення.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на численні напрацювання у сфері податку на прибуток, визначенні його значення, механізму обчислення та сплати, питання визначення об'єкта оподаткування таким податком залишається відкритим до його пізнання. Питання поглиблення теоретичних засад обчислення податку на прибуток вимагають додаткових досліджень.

Мета статті. Метою статті є обґрунтування теоретичних засад та напрямів оптимізації адміністрування і й податку на прибуток підприємств в Україні.

Виклад основного матеріалу. Сучасне суспільство особливу увагу приділяє прибутковим податкам, що пов'язано з посиленням їхнього впливу на функціонування та ділову активність підприємств, де створюється фінансовий потенціал країни. Можемо стверджувати про перетворення податків із виключно державного фіскального заходу на важливий економічний, соціальний та політичний фактор.

В Україні оподаткування результатів діяльності юридичних осіб здійснюється шляхом використання податку на прибуток та єдиного податку в разі, якщо юридична особа користується спрощеною системою оподаткування. Особливості оподаткування прибутку в країні залежать від багатьох факторів – рівня розвитку економіки та життя населення, підприємницької активності, національного менталітету тощо. Кожен із цих факторів схильний до нестабільності, а тому держава повинна провадити виважену податкову політику, бути в змозі вчасно реагувати на будь-які зміни для мінімізації негативних та максимізації позитивних їх наслідків. Крім того, податкова політика держави повинна бути спрямована на збалансування інтересів держави і суб'єктів господарювання.

Податок на прибуток підприємств в Україні, крім фіскального значення, характеризується можливістю регулювання та стимулювання підприємницької діяльності. За допомогою податку на прибуток підприємств можна впливати на прийняття багатьох рішень, у тому числі й фінансових. Наприклад, вибір правової форми організації бізнесу, рішення про спрямування прибутку на споживання чи нагромадження, вибір джерел фінансування інвестицій (самофінансування, залучення чи запозичення коштів), розподіл матеріальних та трудових ресурсів між окремими сферами господарської діяльності, галузями й територіями, розподіл та перерозподіл валового внутрішнього продукту, темпи економічного зростання тощо. Вплив може здійснюватись і завдяки диференціації ставок оподаткування за різними видами діяльності.

Податок на прибуток підприємств є основою прибуткового оподаткування юридичних осіб в Україні. Його можна охарактеризувати певними позитивними та

негативними ознаками. До позитивних ознак податку належать: можливість впливу на макроекономічну політику держави; можливість регулювання економічних процесів на підприємстві; є своєрідною платою за користування суспільними послугами та інфраструктурою на території місця знаходження чи здійснення діяльності; забезпечує значну частку надходжень до бюджету; можливість використання в міжнародній податковій конкуренції тощо.

Поряд з позитивними ознаками застосування податку на прибуток є багато недоліків, а саме: можливість перекидання на ціни і, як наслідок, скорочення споживання; можливість уникнення оподаткування шляхом приховування прибутку; складність нарахування та обліку податкових платежів, що спричинено специфікою їх нарахування; реалізація фіскального призначення можлива лише за умови наявності позитивних результатів діяльності суб'єктів господарювання тощо.

Важливим є те, що оподаткування прибутку підприємств як механізм прямого оподаткування забезпечує надходження до бюджету лише в разі позитивних результатів діяльності. Якщо ж підприємство працює недостатньо добре, а його продукція не користується попитом, то в бюджет кошти не надходять. Таким чином, оподаткування прибутку не завжди можна назвати стабільним джерелом наповнення державного бюджету.

Інколи підприємства вдаються до піднесення цін з метою примноження прибутків. Здійснюють вони це, керуючись бажанням мати змогу, крім сплати податків та зборів, формувати власні джерела для розвитку підприємства, забезпечення соціальних потреб, матеріального стимулювання працівників, здійснення іншої діяльності. Проте цим самим підприємства скорочують попит на свою продукцію та сприяють зменшенню майбутніх прибутків і відповідних сум податків. Тому на державне регулювання за допомогою прямих податків, у тому числі податку на прибуток, покладено завдання стимулювати зацікавленість підприємств у покращенні результатів економічної діяльності, прирості доходів [1].

Податок на прибуток – це прямий податок, який підприємства сплачують з прибутку, отриманого від реалізації продукції (робіт, послуг), нематеріальних активів, основних фондів, валютних цінностей, цінних паперів та інших видів фінансово-матеріальних цінностей, із прибутку від орендних операцій, роялті та від позареалізаційних операцій.

Податок на прибуток ґрунтується на певних засадах або принципах:

– принцип законності, який полягає в тому, що податок регулюється Податковим кодексом України, законами України, указами Президента, постановами та розпорядженнями Кабінету Міністрів України та передбачає єдину методику нарахування та сплати податку;

– принцип обов'язковості (податок на прибуток є безапеляційною економічною категорією);

– принцип своєчасності сплати податку, недотримання якого загрожує виникненням проблем щодо фінансування запланованих видатків у встановлений термін;

– принцип повноти сплати податку покликаний не допустити виникнення дефіциту бюджетів усіх рівнів;

– принцип гласності передбачає систематичне оприлюднення відомостей про суми зібраного податку;

– принцип ефективності адміністрування податку говорить, що процедура податкових стягнень повинна бути зручною та зрозумілою для платника [4].

Податок на прибуток за формою оподаткування є прямим податком, тобто встановлюється безпосередньо щодо платників, а його розмір прямо залежить від розміру об'єкта оподаткування.

Залежно від рівня державних структур, які його встановлюють, податок на прибуток є загальнодержавним, тобто таким, що встановлюється вищими органами влади і стягується по всій території країни. Крім того, суми податку в певному обсязі спрямовуються безпосередньо до Державного бюджету України.

Податок на прибуток підприємств є пропорційним податком, тобто таким, ставка якого не змінюється під впливом зміни величини об'єкта оподаткування.

Суб'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є юридичні особи, а джерелом сплати податку є прибуток або капітал [2].

Для повного розуміння суті оподаткування прибутковим податком необхідно з'ясувати, які функції на нього покладені. Функції податку на прибуток впливають із функцій фінансів, адже він як складова податкової системи є однією з частин фінансової системи держави.

Серед науковців немає єдиної думки щодо функцій, які виконує податок на прибуток, але основними та беззаперечними вважаються дві функції: фіскальна й регулююча.

Під фіскальною функцією слід розуміти часткове наповнення державного бюджету за рахунок бюджетних доходів у вигляді податку на прибуток підприємств. З її допомогою можна забезпечити максимально можливий баланс між доходами та видатками державного бюджету, а також шляхом застосування податкових важелів впливати на економічні процеси в країні.

Регулююча функція впливає з фіскальної та проявляється значним впливом на відтворення, стимулюючи або стримуючи темпи його розширення, збільшуючи або зменшуючи накопичення капіталу, розширюючи або звужуючи платоспроможний попит населення. За допомогою цієї функції здійснюється протидія надмірному фіскальному тиску, за допомогою спеціальних механізмів забезпечується баланс економічних інтересів держави, юридичних і фізичних осіб.

Крім названих, виділяють розподільчу, стимулюючу, економічну, контрольну, захисну функції податку на прибуток [4].

На нашу думку, у зв'язку із сьогоdnішніми економічними тенденціями необхідно приділити більше уваги стимулюючій функції. Держава повинна створити таку податкову систему, яка б надмірно не обтяжувала підприємців, а навпаки, стимулювала підприємницьку діяльність, забезпечувала розвиток економіки та стабільний дохід до державного бюджету. З метою з'ясування вагомості податку на прибуток підприємств у наповненні бюджету країни проведемо аналіз джерел формування Зведеного бюджету України за 2014-2016 роки (табл. 1) [7].

Таблиця 1

Аналіз структура податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету України за 2014-2016 роки

Найменування податку	2014 рік		2015 рік		2016 рік	
	сума, млрд грн	питома вага, %	сума, млрд грн	питома вага, %	сума, млрд грн	питома вага, %
Доходи зведеного бюджету	443,98	100	652,03	100	782,75	100
Податкові надходження, у т. ч.	355,43	80,06	507,64	77,86	650,78	83,14
ПДВ	139,02	39,11	178,45	35,15	235,5	36,19
Податок на доходи фізичних осіб	75,2	21,16	99,98	19,7	138,78	21,33
Податок на прибуток	40,2	11,31	39,05	7,69	60,22	9,25
Акцизний податок	45,1	12,69	70,8	13,95	101,75	15,64
Інші податкові платежі	55,91	15,73	119,36	23,51	114,53	17,5
Частка податку у доходах бюджету	-	9,06	-	5,99	-	7,69
Частка податку у податкових надходженнях	-	11,31	-	7,69	-	9,25
Частка податку у ВВП	-	2,57	-	1,97	-	2,53

Згідно з даними табл. 1 простежується незначне зниження ролі податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету України у 2015 році та наближення цього показника у 2016 році до рівня 2014 року.

У 2014 році до бюджету надійшло 40,2 млрд грн податку, що менше за показник попереднього року. Одним із чинників таких змін у податкових надходженнях є девальвація гривні та коливання курсу долара США щодо національної валюти. Банки встановили високі відсоткові ставки і становище українського підприємництва знову опинилось у кризовому стані. До того ж відбулась мілітаризація економіки України.

Тенденція до зменшення показника спостерігалась і в 2015 році, коли до бюджету надійшло 39,05 млрд грн, що на 1,15 млрд грн менше проти аналогічних показників 2014 року. Негативна динаміка прослідковувалась незважаючи на зниження ставки податку на прибуток до 18 %.

Деяко змінилась ситуація у 2016 році. До бюджету надійшло 60,22 млрд грн податку на прибуток, що на 21,17 млрд грн. більше показника 2015 року.

Як наслідок, проявилась негативна тенденція зниження ролі податку на прибуток у доходах Зведеного бюджету України: з 9,06 % у 2014 році до 5,99 % у 2015. У 2016 році податок на прибуток у доходах Зведеного бюджету України досягнув 7,69 %. Частка цього податку в структурі податкових платежів коливалася та дорівнювала 11,31 % у 2014 році, 7,69 % – у 2015 та 9,25 % – у 2016, а в доходах державної скарбниці (частка ВВП) – 2,57 % у 2014 році, 1,97 % – у 2015 році та 2,53 % – у 2016-му.

Особливістю зазначеного податку є те, що його фактичні обсяги повною мірою залежать від обсягів та результатів діяльності господарюючих суб'єктів. Тенденція, яку ми спостерігаємо, викликана деяким погіршенням ділової активності протягом проаналізованих років.

Завдяки трендовому аналізу моделювання на основі показників можна зробити висновок, що в наступних періодах, починаючи з 2017 року, обсяг надходжень від податку на прибуток зменшиться та поступово втрачатиме свою значущість на рівні державного бюджету.

Проведемо аналіз стану виконання запланованих показників надходжень податку на прибуток до Зведеного бюджету України у 2014-2016 роках (табл. 2) [7].

Таблиця 2

Аналіз стану виконання запланованих показників надходжень податку на прибуток до Зведеного бюджету України за 2014-2016 роки

Найменування показника	2014 рік	2015 рік	2016 рік	Відхилення (+,-) звітного періоду до	
				2014 року	2015 року
План надходжень податку на прибуток до Зведеного бюджету України, млрд грн	40,61	40,79	53,82	13,21	13,03
Факт надходжень податку на прибуток до Зведеного бюджету України, млрд грн	40,2	39,05	60,22	20,02	21,17
Рівень виконання плану надходжень податку на прибуток до Зведеного бюджету України, %	98,99	95,73	111,9	12,91	16,17

Аналізуючи дані табл. 2 зазначимо, що у звітному році було заплановано отримати надходження з податку в сумі 53,82 млрд грн, фактично ж надійшло 60,22 млрд грн. Відповідно відсоток виконання планових показників становить 111,9 %. У 2015 та 2014 роках планові надходження становили 40,79 та 40,61 млрд грн, виконані вони були на 95,73 та 98,99 % відповідно.

Як бачимо, протягом досліджуваного періоду лише у 2016 році були перевищені планові показники надходження податку на прибуток. Негативна тенденція з недосягнення планових показників у попередні періоди свідчить про недостатньо активну економічну діяльність та зменшення прибутковості суб'єктів господарювання

у 2014-2015 роках. Це пов'язано із загостренням соціально-економічної нестабільності в країні, та як результат – значний відсоток ухилення від сплати податкових зобов'язань. Слід зазначити, що починаючи з 2014 року, у зв'язку зі складною економічною та політичною ситуацією в Україні, план був доведеним набагато меншим, ніж у попередні роки.

Зважаючи на вищевказане, можна прослідкувати збільшення рівня виконання плану надходжень податку на прибуток до Зведеного бюджету України: з 98,99 % у 2014 році до 111,9 % у 2016 році.

Цікавим для аналізу є розподіл надходжень податку на прибуток підприємств різних форм власності у 2014-2016 роках (табл. 3) [7].

Таблиця 3

Динаміка надходжень податку на прибуток підприємств різних форм власності у 2014-2016 роках

млрд грн

Форма власності підприємства	2014 рік	2015 рік	2016 рік	Відхилення (+,-) звітного періоду до	
				2014 року	2015 року
Всього податку, у т. ч. з підприємств:	40,2	39,05	60,22	20,02	21,17
державної форми власності	4,1	4,01	8,6	4,5	4,59
з іноземним капіталом	10	9,84	14,2	4,2	4,36
банки та страхові компанії	3	2,53	3,72	0,72	1,19
приватні підприємства	22,6	22,61	32,8	10,2	10,19
інші	0,5	0,6	0,9	0,4	0,3

Відзначимо, що у 2015 році щорічна динаміка надходжень податку на прибуток підприємств загалом не повторює тенденції попередніх років. Дещо змінилась структура надходжень податку: збільшилась частка надходжень податку від підприємств з іноземним капіталом та приватних підприємств, проте зменшилась від підприємств державної форми власності, а також від банків та страхових компаній. Абсолютна величина сплаченого податку зменшилась у порівнянні з попереднім роком. У 2016 році попередні тенденції не повторились. Якщо розглядати надходження податку в розрізі його окремих складових, то помітно, що у структурі надходжень досі домінує податок, сплачений приватними підприємствами, хоча його частка дещо зменшилась, як і частка податку, сплаченого підприємствами з іноземним капіталом. І навпаки, збільшилась частка податку від державних підприємств. В абсолютних вимірах надходження від кожного сектору зросли: від підприємств державної форми власності з 4,01 до 8,6 млрд грн, від підприємств з іноземним капіталом – з 9,84 до 14,2 млрд грн, від банків та страхових компаній – з 2,53 до 3,72 млрд грн, від приватних підприємств – з 22,61 до 32,8 млрд грн.

Програми економічних реформ здатні створити сприятливі умови для ведення ділової активності та покращення фінансово-економічного стану підприємствами України. На нашу думку, одним з напрямів реформування повинна стати переорієнтація на оподаткування фінансового сектору економіки замість реального.

За останні роки мало місце зростання заборгованості платників податків зі сплати податків та зборів в Україні. Однак не тільки величина податкового боргу, а і його динаміка є важливим показником, що характеризує стан соціально-економічних процесів у державі, оскільки саме цей показник створює інформаційну асиметричність, знижує ефективність проведення податкової політики держави, зменшує дієвість системи планування доходів бюджетів усіх рівнів та оцінку кредитоспроможності економіки, її можливості для внутрішнього й зовнішнього запозичення, покращення фінансового стану суб'єктів господарювання.

Варто зауважити, що у структурі податкового боргу лише 10 % становить борг фізичних осіб-платників податків, тобто вони є більш надійними партнерами держави. Крім того, загальний обсяг податкового боргу розподіляється приблизно у співвідношенні 46 до 54 %, де 46 % – це суми податкових зобов'язань, які платники податків задекларували самостійно, але не сплатили до бюджету, а 54 % – суми несплачених податкових зобов'язань, які було донараховано підприємствам за результатами контрольно-перевірочної роботи [7].

До причин формування податкового боргу можна віднести погіршення платоспроможності платників податків. У структурі податкового боргу значне місце посідає заборгованість платників податків з узгодженої суми грошових зобов'язань з податку на прибуток. Частка заборгованості з цього податку в загальному обсязі податкового боргу коливається (24,4-23,2 %) (табл. 4) [7].

Таблиця 4

*Динаміка податкового боргу в розрізі податку на прибуток
за період з 2014 по 2015 роки*

Показник	2014 рік	2015 рік	2016 рік	Відхилення (+,-) звітнього періоду до	
				2014 року	2015 року
Податок на прибуток, млн грн	7645,5	10 968,3	17 306,7	9661,2	6338,4
У %	24,4	23,2	29,3	4,9	6,1
Податковий борг – усього млн грн	31 334	47 277	59 000	27666	11723
У %	100,00	100,00	100,00	-	-

Як бачимо, що податковий борг із податку на прибуток становить вагому частку загального обсягу податкового боргу. Абсолютна величина заборгованості має тенденцію до зростання кожного року, що пов'язано з певними чинниками, серед яких політичні, фінансово-економічні, а також постійна зміна законодавства та методології нарахування і сплати податку.

Слід зазначити, що у 2011 році, у перший рік після прийняття Податкового кодексу України, податковий борг із податку на прибуток скоротився більш як на половину – на 58 %. Однак уже в наступні роки заборгованість зі сплати узгоджених грошових зобов'язань з податку на прибуток знову почала зростати.

До причин зростання податкового боргу з податку на прибуток можна віднести не тільки різке погіршення фінансового стану платників цього податку та їх платоспроможності, а й запровадження у 2013 році авансової сплати з податку на прибуток. Слід зазначити, що платниками таких внесків вважались підприємства, які отримали за попередній рік дохід, що перевищує 10 млн грн. Вони зобов'язувались щомісяця сплачувати авансовий внесок із податку на прибуток у розмірі не менше $\frac{1}{12}$ нарахованої до сплати суми податку за попередній звітний податковий рік без подання податкової декларації. Разом з тим авансові платежі з податку на прибуток є узгодженими грошовими зобов'язаннями платника податку та у разі несвоєчасної їх сплати виникає відповідальність платника податку незалежно від результатів господарської діяльності поточного року та наявності (відсутності) грошових коштів на рахунку. Крім того, Податковим кодексом України передбачались штрафні санкції у вигляді штрафу та пені за несвоєчасну сплату авансових внесків із податку на прибуток.

Адміністрування податку на прибуток підприємств на державному рівні пов'язане з труднощами на етапі планування чи мобілізації, складність управління зумовлена необхідністю постійного контролю для забезпечення своєчасної та повної мобілізації коштів до бюджету, легкістю приховання джерела оподаткування (особливо на сучасному етапі), неточністю прогнозів. На нашу думку, такі серйозні проблеми, як унеможливлення постійного державного контролю для забезпечення своєчасної та повної мобілізації коштів до бюджету й запобігання прихованню джерела

оподаткування ефективніше вирішуватимуться на місцевому рівні, де наявні всі необхідні інструменти управління. У межах області створено бази даних платників податків, що зменшує ймовірність приховання джерел оподаткування.

Новостворене підприємство автоматично потрапляє на загальну систему оподаткування, якщо не були подані заяви щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Таким чином, можливі варіанти перебування на загальній системі оподаткування подані в табл. 5.

Таблиця 5

Варіанти перебування на загальній системі оподаткування

Критерії порівняння	Загальна система оподаткування (податок на прибуток)	
	без обліку податкових різниць	з обліком податкових різниць
Об'єкт оподаткування	Прибуток (фінансові різниці, доходи – витрати) до оподаткування з фінансової звітності \pm 3 р. III ПКУ	Прибуток (фінансові різниці, доходи – витрати) до оподаткування з фінансової звітності \pm 3 р. III ПКУ
Допустимий обсяг доходу за календарний рік	\leq 20 000 000 грн. (без непрямих податків)	Без обмежень
Наявність та кількість найманих працівників	Без обмежень	
Дозволені види діяльності	Усі види діяльності	
Дозволені способи розрахунків	Усі	
Звітний період	Календарний квартал	Календарний рік
Перший звітний період	З дати поставлення на облік та закінчуючи останнім днем повного / неповного календарного року (кварталу)	

Платник, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищує 20 млн грн, може прийняти рішення про незастосування коригувань фінансові різниці до оподаткування на всі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені за р. III Податкового кодексу України, не більше 1 разу протягом безперервної сукупності років, у кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Якщо у такого платника в будь-якому наступному році річний дохід перевищить 20 млн грн, платник визначає об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінансових різниць до оподаткування на усі різниці, визначені за розділом III Податкового кодексу України. Обов'язок коригувати фінансові результати існує тільки при перевищенні граничного розміру річного обсягу розрахункових операцій із продажу товарів (надання послуг) в 20 млн грн [8].

Податок на прибуток пройшов довгий шлях еволюційного розвитку та став одним з основних податків у податковій системі України. Із введенням в дію з 2011 року Податкового кодексу України та внесенням змін і доповнень до нього були значно спрощені механізми і особливості нарахування податку на прибуток. Це усунуло різницю між податковим та бухгалтерським обліком, спростило процедуру адміністрування податку. Також були внесені зміни у визначення доходів та витрат, що враховуються та не враховуються під час визначення об'єкта та бази оподаткування. Сьогодні ставка податку залишається на рівні 18 %, але планується подальше поступове її зменшення з метою пом'якшення податкового тиску на виробників та стимулювання підприємницької діяльності. Попри це, пропонуємо розробити відомість, яка використовуватиметься на підприємстві для спрощення обліку, обчислення та сплати податку на прибуток. Ця відомість повинна містити такі розділи для ведення аналітичного обліку податку на прибуток: прибуток; постійні різниці; тимчасові різниці; податок на прибуток.

Висновки і пропозиції. Податок на прибуток, який стягується в Україні, має велике фіскальне значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинутих країнах, а також володіє широкими можливостями для регулювання та

стимулювання підприємницької діяльності. Аналіз структури доходів Зведеного бюджету України у 2014-2016 роках показав вагому роль податкових надходжень як впливового джерела наповнення бюджету. У 2016 році проявляється відносно негативна тенденція до зниження ролі податку на прибуток у доходах цього бюджету: з 9,1 % у 2014 році до 7,7 % у 2016. Частка цього податку у структурі податкових платежів також коливалась з 11,3 % у 2014 році до 9,3 % у 2016; у доходах державної скарбниці (частка ВВП) – з 2,6 % у 2014 році до 2,5 % у 2016. Цей вплив може здійснюватися як завдяки диференціації ставок оподаткування за різними видами діяльності, так і завдяки наданню пільг у виробництві пріоритетних товарів. Але в нашій країні можливості щодо використання податку на прибуток як регулюючого фактора дещо обмежено його великим бюджетним значенням, унаслідок чого і застосовується єдина ставка податку на прибуток підприємств. Таким чином, податок на прибуток посідає вагоме місце в облікових процесах кожного підприємства. Тому необхідно забезпечити створення таких умов, які дадуть змогу збільшити контроль за обліком і сплатою зазначеного податку, одночасно спростивши його.

Список використаних джерел

1. Податкова система: навчальний посібник / за заг. ред. В. Л. Андрущенко. Київ: Центр учбової літератури, 2015. 416 с.
2. Вишневський В. П. Оподаткування в емерджентній економіці: теоретичні засади і напрями політики: монографія. Донецьк, 2012. 128 с. URL: <http://iep.donetsk.ua/publish/mono/Vishnevskiy.PDF>.
3. Гороховська Ю. І., Чигрин В. В. Податок на прибуток підприємств як інструмент наповнення бюджету. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 5. С. 4-8.
4. Дєєва Н. М., Редіна Н. І. Оподаткування в Україні: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 544 с. URL: <https://www.twirpx.com/file/190860>.
5. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. Податкова система: навч. посіб. Київ: Атіка, 2006. 918 с. URL: <https://www.twirpx.com/file/405017>.
6. Непочатенко О. О., Боровик П. М., Щепелюк Б. Р. Оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Економіка. Управління. Інновації*. 2015. №1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2015_1_28.
7. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <http://www.treasury.gov.ua>.
8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-17. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20180227>.

References

1. Andrushchenko, V. L. (Ed.) (2015). Podatkova systema [The tax system]. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury [in Ukrainian].
2. Vyshnevskiy, V. P. (2012). Opodatkuvannia v emerzhentnii ekonomitsi: teoretychni zasady i napriamy polityky [Taxation in the Emergency Economics: Theoretical Foundations and Policy Directions]. Donetsk. Retrieved from <http://iep.donetsk.ua/publish/mono/Vishnevskiy.PDF> [in Ukrainian].
3. Horokhovska, Yu. I. & Chyhryn, V. V. (2015). Podatok na prybutok pidpriemstv yak instrument napovnennia biudzhetu [Corporate income tax as a tool for filling the budget]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky – Global and national problems of the economy*, 5, 4-8 [in Ukrainian].
4. Dieieva, N. M. & Redina, N. I. (2010). Opodatkuvannia v Ukraini [Taxation in Ukraine]. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury. Retrieved from <https://www.twirpx.com/file/190860/> [in Ukrainian].
5. Ivanov, Y. B., Krysovatiy, A. I. & Desiatniuk, O. M. (2006). Podatkova systema [The tax system]. Kyiv: Atika. Retrieved from <https://www.twirpx.com/file/405017/> [in Ukrainian].
6. Nepochatenko, O. O., Borovyk, P. M. & Shchepeliuk, R. B. (2015). Opodatkuvannia prybutku pidpriemstv v Ukraini [Taxation of corporate profits in Ukraine]. *Ekonomika. Upravlinnia. Innovatsii – Economy. Management. Innovations*, 1. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2015_1_28 [in Ukrainian].
7. Ofitsiyniy sait Derzhavnoi kaznacheiskoi sluzhby Ukrainy [Official site of the State Treasury Service of Ukraine]. *treasury.gov.ua*. Retrived from <http://www.treasury.gov.ua>.
8. Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. № 2755-17 (02.12.2010). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20180227>.

Жаворонок Артур Віталійович – асистент кафедри публічних, корпоративних фінансів та фінансового посередництва, Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича (вул. Садова, 5, м. Чернівці, 58000, Україна).

Жаворонок Артур Витальевич – асистент кафедры общественных, корпоративных финансов и финансового посредничества, Черновицкий национальный университет имени Юрия Федьковича (ул. Садовая, 5, г. Черновцы, 58000, Украина).

Artur Zhavoronok – Assistant Professor at the Department of Public, Corporate Finances and Financial Mediation, Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University (5 Sadova Str., 58000 Chernivtsi, Ukraine).

E-mail: artur.zhavoronok@ukr.net

Жиряда Христина Василівна – магістр, Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича (вул. Садова, 5, м. Чернівці, 58000, Україна).

Жиряда Кристина Васильевна – магістр, Черновицкий национальный университет имени Юрия Федьковича (ул. Садовая, 5, г. Черновцы, 58000, Украина).

Khrystyna Zhyriada – Master, Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University (5 Sadova Str., 58000 Chernivtsi, Ukraine).

E-mail: kristina010115@gmail.com