

УДК 336.226.1

ЄВТУШЕВСЬКА О.О., канд. екон. наук, асистент
Одеська національна академія харчових технологій

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ЗГІДНО З ПОДАТКОВИМ КОДЕКСОМ УКРАЇНИ

Розкрито підходи до визначення прибутку підприємств до оподаткування. Наведено особливості визначення об'єкта оподаткування відповідно до Податкового кодексу України.

Ключові слова: підходи визначення прибутку до оподаткування, доходи, витрати, прибуток.

Approaches in definition of profit of the enterprise to the taxation are opened. Features of definition of object of the taxation according to the Tax code of Ukraine are resulted.

Keywords: approaches in definition of profit to the taxation, incomes, expenses, profit.

Вступ. Сучасний етап розвитку економіки України характеризується хвилею реформ та нововведень. Найбільших змін зазнала сфера економічного життя країни. Важливим кроком змін у законодавстві стало прийняття Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 № 2755-VI (далі - *Кодекс*) [1]. Кодекс передбачає узгодження чинних нормативно-правових актів, що часом містять суперечливі положення та норми. З набуттям Кодексу чинності передбачено вирішення проблемних завдань сьогодення, а саме: виведення економіки країни з «тіні»; підтримка сталого розвитку соціально орієнтованої та конкурентоспроможної ринкової економіки; побудова стабільної економіки країни; впровадження і стимулювання інноваційних процесів в країні тощо.

Постановка завдання. Податок на прибуток є основним податковим регулятором виробничо-господарських процесів. Одним із важливих завдань є визначення особливостей методики визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Рекомендації щодо теоретичних аспектів і розробок практичного визначення прибутку та його оподаткування у нормативно-правових документах надали Ф. Бутинець, С. Голов, Л. Городянська, Л. Ловінська, Н. Ткаченко, В. Швець та ін.

Метою дослідження є вивчення основних моментів визначення прибутку підприємств і його оподаткування в контексті Податкового кодексу України.

Результати. З початку існування України як самостійної незалежної держави постійно змінюється та вдосконалюється порядок визначення об'єкта оподаткування підприємств, відбуваються зміни в оподаткуванні прибутку, зокрема в методиці визначення об'єкта оподаткування. Кодекс змінює існуючий підхід в напрямі формування доходів та визначення витрат підприємства.

Для системи оподаткування прибутку підприємств України характерна часта зміна об'єкта та ставки оподаткування. Так, у 1991 р. податок сплачувався з прибутку, в 1992 р. – з доходу, в 1 кварталі 1993 р. – з прибутку, починаючи з 2 кварталу 1993 р. та в 1994 р. – з доходу, в 1995 та з 1997 р. – з прибутку [1-5]. Що стосується ставки податку на прибуток, то вона теж постійно змінювалася. Так, у 1991–1994 рр. ставка податку складала 35%, в 1995–2003 рр. – 30%, 2004–2010 рр. – 25%, з 01.04.2011 р. – 23%, з 2012 р. – 21%, з 2013 р. – 19%, з 2014 р. – 16% [1-5].

Суб'єкти господарювання вели окремо податковий облік, який з набуттям Кодексу чинності анулюється, відбувається наближення до бухгалтерського обліку, усунення розбіжностей між визначенням прибутку в бухгалтерському обліку та з метою оподаткування. Особливість концепції Кодексу полягає в еволюційному підході до вдосконалення податкової системи України.

Раніше розраховували два види прибутку: бухгалтерський та податковий.

Бухгалтерський прибуток – це різниця між доходами та витратами за всіма видами діяльності і відображується у фінансовій звітності у формі № 2 «Звіт про фінансові результати».

Податковий прибуток – різниця між валовими доходами, валовими витратами та амортизаційними відрахуваннями і відображувався у Декларації про прибуток підприємств.

Проблема взаємодії бухгалтерського обліку й оподаткування є актуальною в усіх країнах світу, де її вирішують по-різному. Облікові системи різних країн характеризуються різноманітністю, реалізується весь спектр зв'язків між бухгалтерським обліком і оподаткуванням – від сильного впливу податкових правил на систему обліку до незалежного паралельного існування обох систем.

З прийняттям Податкового кодексу відбуваються суттєві зміни в оподаткуванні прибутку, які мають позитивно вплинути на діяльність платників цього податку, активізацію інвестиційної діяльності, підвищення ефективності суспільного виробництва.

Об'єктом оподаткування податком на прибуток з третього кварталу 2011р. є прибуток, який розраховується як різниця між доходами звітного періоду та собівартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) і сумою інших витрат. Загальна формула порядку визначення прибутку до оподаткування згідно із змінами, описаними в ст. 134 Кодексу, така:

Прибуток = Доходи звітного періоду – Собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг – Інші витрати звітного періоду

Групування доходів за видами діяльності підприємства (операційна, фінансова, інша звичайна та надзвичайна) в Кодексі відсутнє, виділено тільки доходи від реалізації та інші доходи, а саме:

Доходи звітного періоду = Дохід від операційної діяльності (від реалізації) + Інші доходи

Доходи від операційної діяльності містять доходи від реалізації товарів, виконаних робіт і наданих послуг та визначаються в розмірі договірної (контрактної) вартості, але не менше від суми компенсації, отриманої у будь-якій формі, в тому числі при зменшенні зобов'язань (ст. 135.4 Кодексу).

Інші доходи включають доходи від операцій оренди/лізингу, отримані суми фінансової допомоги, штрафів (пені, неустойки), вартість безоплатно отриманих товарів, робіт, послуг, отримані суми дотацій, субсидій, капітальних інвестицій із фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або бюджетів тощо. Їх докладний перелік подано у пп. 135.5 Кодексу.

Не включаються до доходів отримані суми попередньої оплати та авансів, суми податку на додану вартість, суми повернених надміру сплачених податків та зборів, суми отриманого емісійного доходу, дивідендів тощо (п. 136 Кодексу).

Усі доходи і витрати мають бути підтвержені документально. Будь-які доходи чи витрати включаються до складу доходів або витрат тільки один раз незалежно від того, в якій статті Кодексу вони розглянуті та в який спосіб розраховані.

Невід'ємною складовою визначення об'єкта оподаткування є витрати, склад і визначення яких також зазнали змін. У частині визначення витрат проблем більше через їх велику кількість та різноманітність, а також різний порядок визнання.

У пп. 14.1.27 Кодексу визначено, що витрати – це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснених для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Таке саме визначення наведено і в П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [6]. Тобто ми маємо абсолютне узгодження визначення поняття «витрати».

Відповідно до ст. 138 Кодексу витрати розраховують за такою формулою:

Витрати = Витрати операційної діяльності (собівартість) + Інші витрати

Витрати операційної діяльності, в свою чергу, поділяють на витрати основної діяльності та витрати іншої операційної діяльності.

Витрати основної діяльності – це передусім витрати, що формують собівартість реалізованих товарів (готової продукції), виконаних робіт, наданих послуг. Вони визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів (готової продукції), виконаних робіт, наданих послуг.

При визначенні об'єкта оподаткування враховуються інші операційні витрати, зокрема: витрати

від курсових різниць за операціями в іноземній валюті; амортизація основних засобів, наданих в операційну оренду; витрати на інформаційне забезпечення господарської діяльності (придбання літератури, послуги Інтернету тощо) та інші витрати операційної діяльності.

Інші витрати, в свою чергу, поділяють на загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут, фінансові витрати, інші витрати звичайної діяльності.

Склад та порядок формування інших витрат крім прямих визначено у п. 138.10 Кодексу.

До загальновиробничих витрат (які пов'язані з управлінням та обслуговуванням цехів, дільниць, лінійних підрозділів на підприємствах, у яких є поділ на цехи, дільниці) відносять витрати на оплату праці та внески на соціальні заходи від заробітної плати апарату управління цехами (дільницями), на опалення, освітлення, водозабезпечення приміщення цехів (дільниць), амортизацію необоротних активів загальновиробничого призначення тощо. У бухгалтерському обліку змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати включають до собівартості виготовленої продукції, тому наказом Міністерства фінансів України від 18.03.2011р. № 372 внесено зміни до П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» (пп.19.1) і 16 «Витрати» (пп.11.1) щодо можливості для підприємств або використовувати існуючу систему відображення витрат, або обирати порядок, який відповідає Кодексу, тобто включати до собівартості тільки прямі витрати [8].

До складу інших витрат поряд із загальновиробничими відносяться адміністративні витрати (пп. 138.10.2 Кодексу) – витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством.

До витрат, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, у складі інших витрат відносяться витрати на збут (пп. 138.10.3 Кодексу) – витрати, пов'язані з реалізацією продукції, товарів, послуг.

До витрат, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, відносять і фінансові витрати: витрати на нарахування відсотків (за користування кредитами і позиками, за випущеними облігаціями та фінансовою орендою) та інші витрати підприємства у межах норм, встановлених Кодексом, пов'язаних із запозиченими, крім фінансових витрат, які включені до собівартості кваліфікованих відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати» [7].

На основі даних про доходи і витрати з метою вирахування об'єкта оподаткування – оподаткованого прибутку складається Податкова декларація – документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених Кодексом) контролюючому органу в строки, встановлені законом, на підприємстві якого здійснюється нарахування або сплата податкового зобов'язання.

Висновки. Визначення об'єкта оподаткування прибутку підприємств протягом значного періоду змінювалося та вдосконалювалося. Невідповідність нормативно-правових актів та методики розрахунку призводила до отримання різної величини бухгалтерського та податкового прибутку, що унеможливила-

ло ефективність проведення контролю з оподаткування прибутку підприємств.

З прийняттям Податкового кодексу України прибуток та його оподаткування зазнали революцій-

них змін, які дали змогу усунути неузгодженість методики і підходів визначення бухгалтерського та податкового прибутку.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
2. Про оподаткування доходів підприємств і організацій : Закон України від 21.02.92р. № 2146-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
3. Про податок на прибуток підприємств і організацій : Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.92 р. №12-92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
4. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 28.12.94 р. № 334/94-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
5. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 28.12.94 р. № 334/94-ВР (у редакції Закону від 22.05.97 р. №283/97-ВР) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
6. П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
7. П(С)БО 31 «Фінансові витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
8. Зміни до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.03.2011 р. № 372 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
9. Офіційний сайт Держкомстату України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.ukrstat.gov.ua



УДК 330.322.2:664

ГОНЧАРУК А.Г., д-р екон. наук, доцент, ЯЦИК А.А., асистент
Одеська національна академія харчових технологій

ПРО ФАКТОРИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ПРИВАБЛИВОСТІ ХАРЧОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Класифіковано фактори інвестиційної привабливості підприємства. Визначено основні групи факторів інвестиційної привабливості підприємств харчової промисловості.

Ключові слова: інвестиційна привабливість, харчове підприємство, фактори впливу.

The factors of the investment attractiveness of enterprise are classified. The main groups of factors of the investment attractiveness of food enterprises are determined.

Keywords: investment attractiveness, food enterprise, factors.

Вступ. Сталий економічний розвиток промисловості України можливий лише за умови оновлення основних засобів, впровадження сучасних технологій та інновацій. Це потребує значних інвестицій, обсяг яких в цілому по переробній промисловості країни за 2008-2010 рр. скоротився на 43% [1]. Для поновлення та значного збільшення обсягу інвестування в промислові підприємства необхідно забезпечити інвестиційну привабливість вітчизняних промислових підприємств.

На фоні інших галузей переробної промисловості харчові підприємства України під час фінансово-економічної кризи виглядають відносно непогано. Про це свідчать результати діяльності за 2010 р.: виробляючи 23% від загального обсягу продукції переробної промисловості країни, вони забезпечили понад 90% усіх її прибутків. Втім, не дивлячись на відносну фінансову успішність цієї галузі, яка має важливе соціальне значення, харчові підприємства мають низ-

ку проблем, що не дозволяють їм забезпечити належний рівень інвестиційної привабливості, який би дозволив їм залучати необхідні обсяги інвестицій задля підвищення якості продукції, конкурентоспроможності та ефективності виробництва в умовах загострення конкуренції з іноземними виробниками. Тому для подальшого розвитку підприємств галузі важливим є встановлення факторів, що стримують зростання їхньої інвестиційної привабливості.

Постановка завдання. Дане дослідження спрямоване на теоретичне визначення груп факторів, що впливають на інвестиційну привабливість підприємств харчової промисловості України.

Результати. Як встановило попереднє дослідження [3], в теорії не існує загальноприйнятого розуміння терміну «інвестиційна привабливість підприємства». Класифікуючи існуючі трактування цього поняття, серед інших підходів нами було виділено факторний підхід. Представники цього підходу [4-6]