

сті наявних ресурсів йдеться про необхідність формування стратегії зовнішньоекономічних відносин з подальшим виробленням тактичних кроків, в тому числі стосовно диференціації напрямів економічного співробітництва та розподілу наявних ресурсів між ними.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Харчук О. О. Співробітництво України в рамках ГУАМ: проблеми та перспективи розвитку / О. О. Харчук // Часопис Київського університету права. – 2013. – № 1. – С. 324–327.
2. Радзівєвська С. О. Конкурентоспроможність та інтеграційні перспективи України в ОЧЕС і ГУАМ [Текст] / С. О. Радзівєвська // Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут». – 2013. – № 10. – С. 101–105.
3. Максименко І. Перспективи регіонального співробітництва в Чорноморському регіоні на тлі загальноєвропейських інтеграційних процесів [Електроний ресурс]. – Режим доступу: <http://dialogs.org.ua/tu/project/page8178.html>
4. Демьохіна О. О. Проблеми інтеграції України у світове господарство / Демьохіна О. О. // Международная научная конференция МісгоСАД : Секція № 16 : Сучасні технології в економіці та менеджменті. – НТУ "ХПИ", 2012.
5. Троян І. А. Пріоритети торговельного співробітництва країн-членів ОЧЕС / І. А. Троян // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 6. Т.1. Економічні науки. – С. 244–248.
6. Іващенко М. В. Актуальні питання розвитку ОЧЕС в сучасних умовах та місце України в цій організації [Текст] / Іващенко М. В., Удодова В. І., Олефір Є. А. // Переяславська Рада: її історичне значення і перспективи розвитку східнослов'янської цивілізації : [зб.науч.трудов] : матер. VI Міжнарод. науч.-практ. конф. (15-16 декабря 2011 года). – Х. : НТУ «ХПИ». – 2012. – С. 335–340.
7. Макогон Ю. В. Стратегічні інтереси України в ОЧЕС / Ю. В. Макогон // Стратегічні пріоритети : наук.аналіт. щокварт. зб. – 2008. – № 4 (9). – С. 199–200.
8. Кобилянська А. В. Економічне співробітництво України з ГУАМ в контексті функціонування СНД та ПВЗВТ з ЄС / Кобилянська А. В. // Проблемы и перспективы развития сотрудничества между странами Юго-Восточной Европы в рамках Черноморского экономического сотрудничества и ГУАМ. – 2014. – Вип. 2. – С. 625–630.
9. Гончарук А. Торговельно-економічні пріоритети України в ОЧЕС / Гончарук А., Троян І. // Міжнародна економічна політика. – 2013. – Вип. 2. – С. 27–47.

*М.П. Коваленко,*

*доктор фізико-математичних наук, професор,  
Заслужений діяч науки і техніки України,*

*Л.І. Гладченко,*

*кандидат економічних наук, доцент,  
Міжнародний гуманітарний університет,  
м. Одеса, Україна*

#### ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ЧИСТОГО ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ПЕРВИННОГО СУБ'ЄКТУ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Джерелами інноваційно-інвестиційних процесів підприємства вважаються в першу чергу амортизаційні відрахування і чистий прибуток, які залишаються у розпорядженні підприємства. В другу чергу використовуються кредити національних установ, а по залишковому принципу – залучаються іноземні інвестиції. Тому дослідження методу формування як всього балансового прибутку підприємства, так і тієї його частини, якою воно може самостійно розпоряджатися, залишається актуальною задачею і для законодавця, і для планово-фінансових відділів підприємств. У зв'язку з прийняттям нової редакції Податкового кодексу України, який набув чинності з 01.01.2015 року [1], виникає потреба в розумінні того нового, що вносить ПКУ в практику функціонування підприємств, – для того щоб відповідним чином спланувати роботу підприємства і зробити її максимально ефективною.

Роль балансового прибутку підприємства як джерела відтворення основних засобів і основного капіталу в цілому розглядалась В. Г. Андрійчуком [3]. Значення чистого прибутку для відтворення основних засобів, а також недостатність обсягів чистого прибутку для означеного процесу на прикладі конкретних підприємств було розглянуто в роботах Л. І. Гладченко [4; 5]. Однак з огляду на зміни у законодавстві [1] механізму формування як чистого прибутку, так і амортизаційних відрахувань аналіз доцільно продовжити, з тим, щоб дослідити зміст та наслідки нових методик в оподаткуванні фінансового результату – балансового прибутку.

**Мета роботи** полягає в тому, щоб прослідкувати і встановити можливий вплив нової методики формування об'єкту оподаткування податком на прибуток на обсяги чистого прибутку, яким зможе розпоряджатися конкретне підприємство на здійснення заходів інноваційно-технічної політики, тобто на повне і розгорнуте відтворення основного капіталу для підвищення рівня конкурентоспроможності товарів (послуг).

**Об'єктом дослідження** було обрано приватне акціонерне товариство «Стройавтосервис». Його обрано об'єктом дослідження тому, що, на відміну від багатьох підприємств України (яких більше 50 %), воно є рентабельним і в його фінансовій звітності відображені всі складові фінансового результату до оподаткування, а сам фінансовий результат є позитивним, тобто балансовим прибутком. Хоча рівень показника рентабельності підприємства незначний (табл. 1) і до того ж знизився на 50 % на протязі року, однак на тлі загальної збитковості рентабельність підприємства в цілому слід розглядати і вважати прогресивним моментом щодо стану бухгалтерського обліку і фінансової звітності ПАТ «Стройавтосервис». Більш того, сьогодні офіційна статистика показника рентабельності підприємства не визначає, а якщо і використовує, то лише в формі показника рентабельності продукції або реалізації.

Повнота характеристики суб'єкта господарювання як об'єкта дослідження досягнута завдяки розрахунку і поданню цілісної системи основних техніко-економічних і фінансових показників виробничо-господарської діяльності ПАТ «Стройавтосервис» (табл. 1). Динаміка показників є реальною, тому що вона базується на інформації офіційної статистичної і податкової звітності. Що стосується різкого зниження рівня виручки від реалізації, то це пов'язано з особливостями будівельного виробництва і умовами функціонування суб'єкта господарювання у будівельній галузі і на ринку нового житла: незавершене будівництво наступної черги житлового комплексу «Озерки».

**Таблиця 1. Основні техніко-економічні і фінансові показники ПАТ «Стройавтосервис» за 2011–2012 роки**

Показники	2011	2012	Індекс динаміки	Відхилення «+», «-»	Відхилення (%)
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	25984	1140	0,044	-24844	-95,6
Чистий доход (виручка) від реалізації продукції, тис. грн.	21653	950	0,044	-20703	-95,6
Собівартість реалізованої продукції, послуг, тис. грн.	21701	1061	0,049	-20,640	-95,11
Витрати на 1 грн. реалізації продукції, грн.	1,002	1,117	1,115	0,115	11,48
Прибуток (збиток) від реалізації, тис. грн.	-48	-111	2,31	-63	131,25
Фінансовий результат від звичної діяльності до оподаткування, тис. грн.	259	137	0,53	-122	-47,0
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	113	47	0,42	-66	-58,0
Рентабельність реалізації продукції (послуг), %	-0,22	-10,46	47,5	10,24	-

Рентабельність підприємства, %	1,57	0,78	0,5	-0,79	–
Оборотні кошти, тис. грн.	7738,5	7646,5	0,99	-92,5	-1,2
Коефіцієнт оборотності обо- ротних коштів	2,8	0,12	0,04	-2,68	-95,7
Середньорічна вартість основних виробничих фондів, тис. грн.	8781	8781	1,0	–	–
Фондовіддача, грн.	2,47	0,11	0,044	-2,36	-95,5

Тенденцією різкого спаду чистого доходу (виручки від реалізації без ПДВ) обумовлені індекси динаміки всієї системи показників, за винятком основних засобів. Основні засоби ПАТ «Стройавтосервис» не змінилися не тільки в 2013 році, а й залишалися сталими на протязі чотирьох останніх років, тобто навіть тоді, коли фінансовий результат до оподаткування щорічно зростав. Таким чином, процеси відтворення основних засобів та капіталізації і зростання активів зупинилися.

В роботах [4; 5] було показано, що капіталізація первинних суб'єктів господарювання, провідним джерелом якої є чистий прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства, нівелюється податковою політикою держави. Так, питома вага чистого прибутку у фінансовому результаті до оподаткування знизилась з 43,6 % до 18,1 %. Було також показано, що фіскальна функція держави реалізується не стільки через розмір ставки податку на прибуток, а в значній мірі через механізм визначення величини об'єкту оподаткування. Методика визначення величини об'єкту оподаткування, тобто того значення, на яке розраховується податок на прибуток, до 01.01.2015 р. обумовлювала значне розходження між фінансовим результатом до оподаткування і об'єктом оподаткування. Так, об'єкт оподаткування міг перебільшувати фінансовий результат оподаткування у декілька разів [4, с. 77].

Означена ситуація в значній мірі породжувалась застосуванням двох видів обліку – бухгалтерського та податкового, внаслідок чого нівелюється роль чистого прибутку як такого, що фактично залишається в розпорядженні суб'єкта господарювання. В зв'язку з цим треба зауважити, що при розробці Податкового кодексу України (2010 рік) ставилося завдання максимально наблизити бухгалтерський і податковий обліку через безпосереднє використання даних бухгалтерського обліку для визначення об'єкта оподаткування. Проте до 01.01.2015 року, як було показано на прикладі фінансової і податкової звітності ПАТ «Стройавтосервис», залишалися значні розбіжності між визначенням як доходів, так і витрат. В той час як цілий ряд витрат у складі повної собівартості не включалися до податкової собівартості, в «Доходах, що враховувалися при визначенні об'єкта оподаткування», крім доходів від операційної діяльності, включалися також й інші: доходи, які не пов'язані з реалізацією ані товарів, ані послуг, ані матеріальних запасів.

Особливо істотними були відмінності у величинах витрат на амортизаційні відрахування на основні засоби виробництва. У ПКУ (2010 р.) були прорегламентовані нові строки служби, а відтак і норми амортизації за більш розгорнутою класифікацією основних засобів та інших необоротних активів. Згідно ж з П(С)БО 7 «Основні засоби» норми амортизаційних відрахувань встановлюються підприємством самостійно. Отже, до 01.01.2015 р. фінансовий результат до оподаткування не був об'єктом оподаткування і тільки виконував роль джерела сплати податку на прибуток.

Прийняття нової редакції ПКУ, яка вступила в дію з 01.01.2015 року, супроводжувалося офіційними заявами про ліквідацію податкового обліку і упорядкування розрахунку об'єкту оподаткування податком на прибуток на основі даних фінансової звітності.

Але ст. 134 нової редакції ПКУ [1] має вказівки про необхідність коректування показників фінансової звітності певним чином. Дійсно, відправною точкою виступає показник фінансового результату до оподаткування, який розрахований згідно з правилами бухгалтерського обліку і відображений у фінансовій звітності платника податку, що складена за національним або міжнародним стандартом (рядки 2290 або 2295 форми № 2 «Звіт про фінансові результати»). Однак його ще треба переробити у об'єкт оподаткування. Схема визначення об'єкту оподаткування (ОО) має такий вигляд:

$$\text{ОО} = \left[ \begin{array}{l} \text{Фін. результат} \\ \text{до оподатку-} \\ \text{вання} \end{array} \right] - \left[ \begin{array}{l} \text{Податкові} \\ \text{збитки минулих} \\ \text{років} \end{array} \right] + (-) \text{ (Різниця)}$$

Тут треба зауважити, що ст. 134 ПКУ дозволяє платнику податку не робити коректування, якщо його чистий дохід (тобто дохід без ПДВ) не перебільшує 20 млн. грн. При цьому дохід за 2015 рік повинен бути розрахований за новими правилами. Про прийняте рішення щодо відмови від коректування треба повідомити разом зі звітністю про податок на прибуток за рік, у якому платник податку зобов'язується не перебільшувати граничний розмір доходу. Тоді виникає природне питання: що робити з темпами приросту обсягів доходу? Відповідь: означений підхід спонукає до подвійної бухгалтерії. Саме тому контролюючим органам надане право перевірки правильності ведення бухгалтерського обліку (пп. 20.1.43, 20.1.44 ПКУ).

Як вже говорилось, з метою визначення об'єкту оподаткування значення фінансового результату треба скорегувати на суми різниць. До останніх належать такі види доходів і витрат, на які уточнюється фінансовий результат до оподаткування. Однією з таких різниць є податкові збитки минулих років. Тут треба підкреслити, що такі різниці обумовлені розходженнями у податковому і бухгалтерському обліку, а також внаслідок того, що фінансового результату до оподаткування не вистачало на покриття всієї суми податку. При цьому виникали податкові збитки лише у тому разі, якщо суб'єкт господарювання показував позитивне значення фінансового результату, тобто балансовий прибуток. Таким чином, «повернення» податку, хоча і є, на перший погляд, справедливим актом зі стимулюючою функцією, не буде мати очікуваного ефекту тому, що більшість платників податків – підприємств України – намагалася зовсім не відображати позитивне значення фінансового результату до оподаткування. Таким чином не виникало зобов'язання щодо сплати податку на прибуток, тобто питання про переплату податку не актуальне.

До різниць, які торкнуться кожного підприємства, належать різниці, які виникають при амортизації необоротних активів, в тому числі основних засобів (ст. 138 ПКУ). Означена різниця виникає внаслідок розходження між нормами амортизаційних відрахувань, а точніше строками експлуатації основних засобів у бухгалтерському обліку і у пп. 138.3.3 і 138.3.4 ПКУ. Строки використання основних засобів у новій редакції ПКУ залишилися такими, як і у п. 145.1.1 старої редакції ПКУ. Однак з'явилася додаткова умова у пп. 138.3.3, яка фактично і закріпила старий підхід щодо амортизаційної політики в економіці підприємства.

Сутність амортизаційної політики ПКУ в редакції 2010 року не відповідає принципам високо-ефективної, високорозвиненої економіки, спрямованої на реалізацію науково-технічного процесу. Активне, динамічне впровадження інновацій потребує і націлює на менші строки дії і використання основних засобів, особливо їх активної частини (робочі машини, обладнання, транспортні засоби, комп'ютерна техніка і т.і.). Проте додаткова умова у п. 138.3.3 ПКУ націлює на використання менших норм амортизації (більших строків використання), тому що такий підхід забезпечить зменшення величини об'єкту оподаткування на різницю в сумі амортизаційних відрахувань.

Отже, орієнтація на інноваційний механізм розвитку підприємства призводить до збільшення об'єкту оподаткування і як наслідок – податку на прибуток. Таким чином, треба констатувати відсутність інноваційно-інвестиційної складової в економічній політиці розвитку України.

До виникнення різниць внаслідок суми амортизаційних відрахувань призведе ще й така обставина як зміни у бухгалтерському обліку, а головне – так це знову розходження з положеннями у податковому обліку. Для визначення об'єкту оподаткування податком на прибуток не можна застосовувати виробничий метод нарахування амортизації.

Перелік і уточнення зміни різниць, на які треба коректувати фінансовий результат до оподаткування податком на прибуток, можна розширити такими прикладами:

1. Різниця, які виникають при формуванні резервів (ст. 139 ПКУ):

1.1. Витрати на формування сумнівних боргів (п. 139.2 ПКУ);

1.2. Витрати на відшкодування (списання заборгованостей, які не підпадають під визначення безнадійної заборгованості із п. 14.1.11 ПКУ, відшкодованих зверх суми сформованого резерву).

2. Різниця, які виникають при здійсненні фінансових операцій (ст. 140 ПКУ):

2.1. Вісотки по боргових зобов'язаннях перед нерезидентами. При цьому під борговими зобов'язаннями розуміються будь-які зобов'язання по кредитах, депозитах і т.д.

2.2. Різниця, які виникають при здійсненні операцій з цінними паперами, інвестиційною нерухомістю і біологічними активами, які оцінюються по справедливій вартості.

3. Ціла низка інших різниць, збільшують об'єкт оподаткування.

На основі викладеного можна констатувати, що підходи до формування складових об'єкту оподаткування податком на прибуток в новій редакції ПКУ принципово не відрізняються від редакції



ПКУ, який був чинний до 01.01.2015 р. Схема методики розрахунку об'єкту оподаткування принципово не змінилася, так як ґрунтується на засадах коректування. Саме значення об'єкту оподаткування скоріше за все буде перебільшувати фінансовий результат, внаслідок чого буде збільшуватись сума податкових відрахувань. Питома вага чистого прибутку у фінансовому результаті до оподаткування безумовно зменшиться, не зважаючи на зменшення ставки податку на прибуток з 19 до 18 %.

Отже, нова редакція ПКУ потребує подальшого вдосконалення в напрямку забезпечення інноваційно-інвестиційного розвитку підприємств за рахунок оптимального формування чистого прибутку. Актуальною залишається переструктуризація амортизаційної політики, яка має бути спрямованою на впровадження інновацій і ефективний розвиток економіки підприємства – первинного суб'єкта господарювання національної економіки України.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України, прийнятий Верховною Радою України 28 грудня 2014 року № 72-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.profiwins.com.ua/uk/legislation/kodeks/1349.html>
2. Податковий кодекс України, прийнятий Верховною Радою України від 02.12.2010 р. № 2755. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minrd.gov.ua>
3. Андрійчук В. Г. Ефективність діяльності аграрних підприємств: теорія, методика, аналіз / В. Г. Андрійчук : [монографія] / В. Г. Андрійчук. – К. : КНБУ, 2005. – 292 с.
4. Гладченко Л. І. Чинники формування чистого прибутку підприємства / Л. І. Гладченко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. – 2014. – Вип. 7. – С. 76–78.
5. Гладченко Л. І., Єр'оміна І. О. Щодо механізму фінансового результату і податку на прибуток підприємства будівельної галузі / Л. І. Гладченко, І. О. Єр'оміна // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. – 2013. – Вип. 6. – С. 108–112.

*І.В. Козюра,*

*доктор наук з державного управління,*

*Вищий навчальний заклад Укоопспілки*

*“Полтавський університет економіки і торгівлі”,*

*м. Полтава, Україна*

#### ПРІОРИТЕТНІ ЗАВДАННЯ МОДЕРНІЗАЦІЇ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ ТА ФОРМУВАННЯ ЙОГО КАДРОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ

Аналіз наукового доробку за проблематикою дослідження місцевого самоврядування показує, що переважно не враховано новітні світові тенденції муніципальної діяльності й вітчизняні суспільні трансформації. Відсутнє комплексне вивчення модернізаційного та інтеграційного контексту розвитку місцевого самоврядування. Саме цим визначається актуальність комплексного дослідження теоретичних і практичних аспектів стану і перспектив розвитку місцевого самоврядування в Україні.

Пріоритетними напрямками реформування місцевого самоврядування в Україні за результатами експертного опитування “Інституційний розвиток місцевого самоврядування в Україні”, виявлено розмежування повноважень державної, регіональної влади і органів місцевого самоврядування та врегулювання питань міжбюджетних відносин, повернення повноцінного самоврядування на районному та обласному рівнях з відповідними інститутами, запровадження механізмів демократії участі на місцях.

Зокрема, успішному інституційному розвитку місцевого самоврядування в Україні перешкоджають недосконалість правового механізму та відсутність чіткого фінансового механізму реалізації реформи; формальний, імітаційний характер реформ; відсутність стратегічного бачення розвитку країни; централізація, концентрація повноважень на центральному рівні; корупція в органах державної влади, органах місцевого самоврядування [1].

Питання впровадження економічних, соціальних та політичних перетворень в Україні, враховуючи досвід зарубіжних країн, потрібно розглядати саме в контексті державно-управлінських ре-