



Ефективна економіка № 9, 2016

УДК 336.67

О. В. Мартинюк,
студент кафедри економіки та підприємництва
Національного технічного університету України "Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського", м. Київ
А. В. Гречко,
к. е. н., доцент, доцент кафедри економіки та підприємництва
Національного технічного університету України "Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського", м. Київ

ДОСЛІДЖЕННЯ ВПЛИВУ ЗАКОНОДАВЧОГО ТА НОРМАТИВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ НА ПРОЦЕС ФОРМУВАННЯ ПРИБУТКОВОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

О. Martyniuk,
Student of the Department of Economics and Entrepreneurship of National Technical University of Ukraine "Igor Sikorsky Kyiv Polytechnic Institute", Kiev
A. Grechko,
PhD in Economics, Assistant Professor of the Department of Economics and Entrepreneurship of National Technical University of Ukraine "Igor Sikorsky Kyiv Polytechnic Institute", Kiev

THE STUDY OF INFLUENCE OF LEGISLATIVE AND NORMATIVE ADJUSTING ON THE PROCESS OF FORMING OF PROFITABILITY OF AN ENTERPRISE

Е. В. Мартынюк,
студент кафедры экономики и предпринимательства
Национального технического университета Украины "Киевский политехнический институт имени Игоря Сикорского", г. Киев
А. В. Гречко,
к. э. н., доцент, доцент кафедры экономики и предпринимательства
Национального технического университета Украины "Киевский политехнический институт имени Игоря Сикорского", г. Киев

ИССЛЕДОВАНИЕ ВЛИЯНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬНОГО И НОРМАТИВНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ НА ПРОЦЕСС ФОРМИРОВАНИЯ ПРИБЫЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Стаття присвячена дослідженню впливу законодавчого та нормативного регулювання на процес формування прибутковості вітчизняних підприємств. Розглянуто наукові підходи до визначення понять «прибуток» та «прибутковість». Здійснено ґрунтовний аналіз законодавчої та нормативної бази з питань формування прибутку підприємств, зокрема, досліджено ПКУ в розділі «Податок на прибуток підприємств» та П(С)БО. Основна увага автора була приділена дослідженню впливу вітчизняних норм законодавчого регулювання на ефективність роботи підприємств. За результатами проведеного дослідження було систематизовано і узагальнено основні аспекти вітчизняної законодавчої і нормативної бази з питань формування прибутку. Виявлено недоліки системи регулювання процесів формування прибутковості підприємств з позиції вітчизняного законодавства. Запропоновано економічно обґрунтовані напрями підвищення ефективності формування процесу прибутковості підприємств в аспекті вдосконалення законодавчої і нормативної бази, що має вплив на прибуток підприємств. Дане дослідження забезпечує теоретико-методичну базу з питань підвищення прибутковості підприємства та його продукції. Таким чином, стаття має практичне значення для забезпечення прибутковості підприємства і містить вдосконалення теоретико-методичний розробок в даному напрямку

The article investigates the impact of legislative and regulatory issues in the process of forming the profitability of domestic enterprises. Scientific approaches to the definition of "income" and "profitability" are considered. A detailed analysis of the legislative and regulatory framework for the formation of the profits of enterprises was carried out. In particular, the GCC in the section "Corporate income tax" and P (C) BU was studied. The main attention was paid to the author's investigation of the effect of domestic standards of legal regulation on the efficiency of enterprises. According to the results of the study the main aspects of the national legislative and regulatory framework for the formation of profit were systematized and summarized. Disadvantages process control system of formation of return business from a position of national legislation are stressed. Economically feasible ways of increasing the efficiency of the process of formation of the profitability of enterprises in the aspect of improving the legal and regulatory framework, affects the profits of enterprises are offered. This study provides a theoretical and methodological basis for increasing the profitability of the company and its products. Thus, the article is of practical importance for the profitability of the enterprise and provides improved theoretical and methodological developments in this area.

Статья посвящена исследованию влияния законодательного и нормативного регулирования на процесс формирования доходности отечественных предприятий. Рассмотрены научные подходы к определению понятий «прибыль» и «прибыльность». Осуществлен подробный анализ законодательной и нормативной базы по вопросам формирования прибыли предприятий, в частности, исследованы НКУ в разделе «Налог на прибыль предприятий» и П (С) БУ. Основное внимание автора было уделено исследованию влияния отечественных норм законодательного регулирования на эффективность работы предприятий. По результатам проведенного исследования были систематизированы и обобщены основные аспекты отечественной законодательной и нормативной базы по вопросам формирования прибыли. Выявлены недостатки системы регулирования процессов формирования доходности предприятий с позиции отечественного законодательства. Предложено экономически обоснованные направления повышения эффективности формирования процесса прибыльности предприятий в аспекте совершенствования законодательной и нормативной базы, влияет на прибыль предприятий. Данное исследование обеспечивает теоретико-методическую базу по вопросам повышения прибыльности предприятия и его продукции. Таким образом, статья имеет практическое значение для обеспечения прибыльности предприятия и содержит усовершенствования теоретико-методический разработок в данном направлении.

Ключові слова: прибутковість продукції підприємства, ПКУ, П(С)БО, резерви підвищення прибутку, рентабельність, оподаткування прибутку.

Ключевые слова: прибыльность продукции предприятия, стратегия ценообразования, конкурентоспособность предприятия, оптимизация расходов, рентабельность продаж, показатели, резервы повышения прибыли.

Keywords: profitability of enterprise products, pricing strategy, the competitiveness of enterprises, optimization of costs, return on sales, performance, profits increase reserves.

Вступ. На сучасному етапі розвитку ринкових відносин значний вплив на діяльність вітчизняних підприємств, зокрема на формування їх прибутку, має законодавче та нормативне регулювання, яке є одним з факторів зовнішнього середовища. За умов нестабільної політичної та соціально-економічної ситуації в країні вплив даного фактору стає особливо відчутним, оскільки норми вітчизняного законодавства постійно змінюються і підприємству доводиться постійно адаптуватися і провадити господарську діяльність в умовах невизначеності. Поряд з цим, в процесі своєї діяльності підприємства намагаються знайти різноманітні напрями зростання прибутковості, оскільки створення резервів підвищення прибутковості, забезпечують створення конкурентних переваг у процесі боротьби за цільового споживача. Таким чином, надзвичайно актуальним є дослідження впливу законодавчого та нормативного регулювання на процес формування прибутковості вітчизняних підприємств.

Питанню прибутковості підприємства присвячені праці ряду провідних вітчизняних та зарубіжних вчених. Сутність прибутковості продукції розглядали у своїх працях Висока О. Є., Кривицька О. Р., Олексюк О.І., Орехова А. І., Тимошенко О. А., Фірко Н..

Напрямки підвищення прибутковості продукції були висвітлені в наукових працях Базарової К.В. [2], Дзюбенко Л., Вакуленко Ю. В. [4], Кошельник В., Стецюк С. С. [14], Стричак Г. В.. Однак, беручи до уваги сучасні реалії розвитку економічних процесів, можливо зробити висновок про те, що даний напрям дослідження потребує подальшого доопрацювання і розробки з метою удосконалення процесу формування прибутковості вітчизняних підприємств та впровадження заходів спрямованих на зростання прибутковості.

Постановка завдання. Метою даної статті є обґрунтування практичних рекомендацій щодо вдосконалення процесу формування прибутковості підприємства з позиції впливу законодавчого та нормативного регулювання. Для досягнення мети в статті поставлено та вирішено наступні завдання:

- досліджено теоретичні аспекти прибутковості підприємстві;
- проведено ґрунтовний аналіз законодавчої та нормативної бази з питань формування прибутку підприємств, зокрема, досліджено ПКУ в розділі «Податок на прибуток підприємств» та П(С)БО;
- систематизовано і узагальнено основні аспекти вітчизняної законодавчої і нормативної бази з питань формування прибутку;
- виявлено недоліки системи регулювання процесів формування прибутковості підприємств;
- запропоновано економічно обґрунтовані напрями підвищення ефективності формування процесу прибутковості підприємств.

Методологія. В роботі використані методи логічного аналізу та системного – для обґрунтування теоретичних рекомендацій щодо зростання прибутковості; порівняльного аналізу – для аналізу положень ПКУ та П(С)БО; методи сучасних комп’ютерних технологій обробки економічної інформації (зокрема, Microsoft Excel). В роботі використані наукові фахові статті за темою дослідження, навчальні посібники та монографії, бухгалтерські стандарти, електронні джерела.

Результати дослідження

Задовільний рівень ефективності потребує, з одного боку, перевищення кінцевих результатів над витратами на їх досягнення, а з іншого – зіставлення одержаних при цьому результатів з результатами аналогічних об’єктів. При цьому абсолютна сума прибутку, отримана підприємством, і є дуже важливим показником діяльності, однак не може характеризувати рівень ефективності господарювання. Це пов’язано з тим, що абсолютний розмір прибутку характеризує лише одноразовий економічний ефект, тоді як міру цієї ефективності характеризує показник прибутковості. Досліджуючи сутність прибутковості, не можна не відмітити різноманітність поглядів щодо тлумачення поняття «прибутковість», що узагальнене в табл. 1. З цієї таблиці видно, що на сьогодні немає єдиного визначення категорії прибутковість. Усі автори по-різному трактують це поняття. Так, М.Ф. Огійчук [3] та Л.Ю. Кучер [5] розглядають прибутковість як показник економічної ефективності та результативності діяльності суб’єкта господарювання.

Таблиця 1.

Систематизація підходів до визначення сутності поняття «прибутковість»	
Автор	Прибутковість - це
Р.Р. Антонюк [4]	стійке економічне явище, що проявляється як підтверджена здатність підприємства генерувати позитивний фінансовий результат від здійснення як основної, так і всієї господарської діяльності, що полягає в перевищенні доходу над здійсненими витратами в розмірі достатньому для ефективного подальшого функціонування
М.Ф. Огійчук [20]	вид ефективності, що характеризує результативність діяльності економічних систем (підприємств, територій, національної економіки). Основною особливістю таких систем є вартісний характер засобів (видатків, витрат) досягнення цілей (результатів), а в деяких випадках і самих цілей (зокрема, одержання прибутку)

Т.В. Осипова [21]	основою прибутковості є сам прибуток, який у цілому й визначає результат фінансово-господарської діяльності підприємств як суб'єктів господарювання. Тому прибуток зображає її результати
Л.Ю. Кучер [8]	між прибутком і прибутковістю є тісний діалектичний взаємозв'язок: прибуток - це показник для зображення економічного ефекту в абсолютних показниках, а прибутковість - показник для зображення економічної ефективності діяльності суб'єкта господарювання
С.В. Мочерний [10]	прибутковість суб'єкта треба розглядати з двох аспектів: по-перше, як прибутковість усього підприємства щодо всього авансованого капіталу, яка визначається нормою прибутку: відношенням річного прибутку до авансованого капіталу; по-друге, як прибутковість виготовлення окремої партії товарів, яка вимірюється відношенням прибутку до собівартості товарів
О.В. Хмелевський [22]	стан підприємства, що вказує на його здатність здійснювати рентабельну діяльність, забезпечувати платоспроможність, генерувати прибуток, на основі чого забезпечувати стабільність зростання та майбутній інноваційно-інвестиційний розвиток

Отже, прибутковість – це показник, який характеризує ефективність діяльності підприємства з точки зору здатності його приносити прибуток та забезпечувати ефективне відтворення використаних ресурсів.

Прибутковість підприємства характеризують за рівнем отриманого прибутку. Економічна сутність прибутку є однією із складних та дискусійних проблем в сучасній економічній теорії. Визначення поняття прибутку розглядається під різними кутами зору. Так, найбільш просте визначення прибутку – це перевищення доходів над витратами. З економічної точки зору прибуток – це різниця між грошовими надходженнями та грошовими виплатами. З господарської точки зору прибуток – це різниця між майновим станом підприємства на кінець та на початок звітного періоду.

Прибуток є тією категорією, яка найповніше зображає фінансові можливості підприємства та його здатність до розширення виробничої діяльності підприємства. Зрозуміло, що чим більший прибуток, тим більше можливостей з'являється в підприємства для економічного розвитку та покращення й розширення своєї діяльності. Прибуток є джерелом підвищення рівня добробуту населення, він визначає рівень фінансової стабільності у державі[15, с. 106].

Існують різні підходи економістів до трактування поняття «прибуток підприємства». В умовах розвитку ринкових відносин в економіці України визначення прибутку зазнає певних змін. У сучасних умовах серед вчених-економістів існують різні точки зору щодо поняття прибуток, однак при цьому значна частина вчених характеризує прибуток лише з кількісного боку.

Так, С.Ф. Покропивний розглядає прибуток як ту частину виторгу, що залишається після відшкодування усіх витрат на виробничу і комерційну діяльність підприємства. характеризуючи перевищення надходжень над витратами; прибуток виражає мету підприємницької діяльності і є головним показником її результативності (ефективності) [14]. На думку І.М. Бойчик, прибуток – це частина доходу, що залишається підприємству після відшкодування всіх витрат, пов'язаних з виробництвом, реалізацією продукції та іншими видами діяльності.

Л.І. Шваб характеризує прибуток як узагальнюючий фінансовий показник діяльності підприємства, це та частина його виторгу, що залишається після відшкодування всіх витрат на виробничу й комерційну діяльність підприємства. За визначенням А.А. Мазаракі, прибуток як економічний показник – різниця між ціною реалізації та собівартістю продукції (товарів, послуг), між обсягом отриманого виторгу та сумою витрат на виготовлення та реалізацію продукції. Однак, перераховані вище трактування вітчизняних вчених характеризують поняття прибутку, насамперед, з кількісного боку, що є очевидним, проте при цьому не розкривається його економічна природа.

Актуальним, на наш погляд, є визначення С.В. Мочерного про те, що прибуток – перетворена похідна форми додаткової вартості, яка з кількісного аспекту є різницею між ціною продажу товарів і витратами капіталу на її виготовлення [10]. Адже незаперечним фактом є те, що кількісно прибуток відображається як різниця між ціною товару та витратами на його виготовлення, однак вчений, цілком доречно, зауважує, що прибуток відображає перетворену похідну форму додаткової вартості. За визначенням [21] прибуток є основним джерелом фінансування розвитку підприємства, удосконалення його матеріально-технічної бази, забезпечення всіх форм інвестування. Уся діяльність підприємства спрямовується на те, щоб досягти певного результату при мінімальних ресурсних витратах. На думку автора, прибуток як важлива категорія ринкових відносин визначає такі функції:

- 1) характеризує економічний ефект – кінцевий фінансовий результат;
- 2) прибуток відіграє стимулювальну функцію – він водночас є фінансовим результатом й основним елементом фінансових ресурсів підприємства;
- 3) прибуток джерело формування бюджетів різних рівнів[21].

Згідно НП(С)БО 1, прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. Ефективність функціонування підприємства не тільки від розміру прибутку, який він отримує, але й від характеру його розподілу. Одна частина прибутку у вигляді податків поступає до бюджету держави і використовується на потреби суспільства, а інша – залишається у використанні підприємства (на виплату дивідендів, розширення виробництва, створення резервних фондів і т.п.). Саме розподіл прибутку (тобто управління ним) і є запорукою прибутковості і ефективності діяльності підприємства[2].

Порядок формування і розподілу прибутку підприємства регламентується Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, Національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, Господарським кодексом України, Податковим кодексом України, методичними рекомендаціями Міністерства фінансів України, а також обліковою політикою підприємства. На масу прибутку підприємства впливає також собівартість виробництва продукції (послуг), тому кожне підприємство прагне мінімізувати витрати при цьому не погіршуючи якість товару та інші показники. У процесі дослідження методики бухгалтерського обліку та аналізу прибутку підприємства в економічній літературі рекомендовано застосовувати загальнонаукові методи та прийоми: методи індукції, дедукції теорії економічного аналізу – при дослідженні теоретичних питань прибутку, його обліку в історичному аспекті; спостереження, порівняння і узагальнення даних – для визначення техніко-економічного і фінансового стану підприємства; для дослідження організації обліку, аудиту і аналізу фінансових результатів (прибутку) діяльності підприємств; методи статистики (факторного аналізу) – для дослідження впливу факторів на показники прибутку і рентабельності підприємства; абстрактно-логічний метод і метод причинно-наслідкового зв'язку, метод аналогії, діалектичний метод, системний підхід – для удосконалення методики бухгалтерського обліку та аудиту прибутку підприємств; імітаційне моделювання та інформаційні технології, виробничий експеримент – для узагальнення досвіду роботи вітчизняних і зарубіжних дослідників у галузі обліку, аудиту та аналізу прибутку підприємства; графічні методи - для логічного узагальнення і порівняння та інші.

З 1 січня 2015 року набрала чинності нова редакція розділу III ПК «Податок на прибуток підприємств», в якій повністю переглянуті підхід та методологія розрахунку оподаткованого прибутку. А саме[1]:

- по-перше, об'єкт оподаткування розраховується на основі даних фінансової звітності, складеної відповідно до національних ПСБО або МСФЗ;
- по-друге, скасовані/змінені старі та додані нові обмеження стосовно ряду податкових витрат та окремих операцій;
- по-третє, податковий облік замінений на механізм податкових коригувань, які застосовуються до фінансового результату для визначення об'єкта оподаткування;
- по-четверте, податкові органи відтепер мають право перевіряти правильність ведення бухгалтерського обліку відповідно до національних ПСБО або МСФЗ.

Порівняно з обчисленням податкових баз інших податків процедура розрахунку прибутку для оподаткування є найбільш складною та трудомісткою. Слід зауважити, що величина оподаткованого прибутку тривалий час визначалась тільки встановленими податковими нормами, була відсутня необхідність контролювати дотримання платниками податку бухгалтерських норм при розрахунку податкових зобов'язань. Проблеми бухгалтерського обліку податку на прибуток і організація податкового обліку тісно пов'язані. У сьогоdnішніх умовах одним з напрямків

удосконалення облікової системи стає визначення розбіжностей між бухгалтерським і податковим обліком, виявлення шляхів їх можливої гармонізації, знаходження оптимальної моделі їх взаємодії, що буде адекватною економічній дійсності і задовольнятиме вимоги, що до неї висуваються[6, с. 21; 15, с. 85].

Основні зміни щодо оподаткування прибутку підприємств з 2016 року стосуються того, що податок на прибуток буде обчислюватись, виходячи з бухгалтерського фінрезультату (за НП(С)БО чи МСФЗ), відкоригованого на податкові різниці. При цьому, податкові різниці визначатимуть ті платники податку на прибуток, які мають дохід більше 20 млн. грн. на рік. Решта платників визначатимуть прибуток до оподаткування без таких коригувань. Базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків[1].

Відповідно до змін в 2015 році фінансовий результат до оподаткування збільшується[1]:

- на суму перевищення звичайних цін над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг);

- на суму перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над звичайною ціною;

- на суму втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства;

- на суму відсотків та дооцінки, врахованих у фінансовому результаті до оподаткування на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов’язання відповідно до ПСБО або МСФЗ.

Також відповідно до змін фінансовий результат до оподаткування зменшується[1;2;3]:

- на суму від’ємного значення минулих періодів;

- на суму нарахованих доходів від участі в капіталі та дивідендів, які підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку;

- на суму уцінки, врахованої у фінансовому результаті до оподаткування на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов’язання відповідно до ПСБО або МСФЗ.

Не будуть платниками податку на прибуток бюджетні установи і громадські об’єднання, політичні партії, релігійні, благодійні організації, пенсійні фонди, метою яких не може бути одержання і розподіл прибутку серед засновників, членів органів управління, інших пов’язаних з ними осіб, а також серед працівників таких організацій. Реєстр таких організацій буде вести ДФСУ, і лише при внесенні їх в такий реєстр, вони не вважатимуться платниками податку на прибуток.

Дванадцятимісячний період для сплати авансових внесків визначатиметься з червня поточного звітного (податкового) року по травень наступного звітного (податкового) року включно.

Платники податку, у яких доходи, що враховуються при визначенні об’єкта оподаткування, за останній річний звітний (податковий) період не перевищують 20 мільйонів гривень, та неприбуткові установи (організації) сплачують податок на прибуток на підставі податкової декларації, яку подають до контролюючих органів за звітний (податковий) рік і не сплачують авансових внесків.

Податкова декларація, в тому числі розрахунок щомісячних авансових внесків, за базовий звітний (податковий) рік подаються до 1 червня року, наступного за звітним (податковим) роком[1].

Відповідно до Закону №71-VIII у січні - грудні 2015 року та січні - травні 2016 року платники зобов’язані сплачувати щомісячні авансові внески з податку на прибуток підприємств відповідно до вимог Податкового кодексу України, що діяли до 1 січня 2015 року, тобто ті, у яких дохід за 2014 рік дорівнює або перевищує 10 млн. грн. При цьому суму щомісячних авансових внесків за березень - травень 2016 року слід обчислювати у розмірі не менше 1/12 нарахованої суми податку на прибуток підприємств за 2014 звітний (податковий) рік. Отже, авансові внески за результатами декларування будуть сплачуватись не 12 податкових періодів як раніше, а 15[1].

З червня 2016 року щомісячні авансові внески з податку на прибуток потрібно платити платникам цього податку, якщо річний дохід від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, за останній річний звітний (податковий) період дорівнює або перевищує 20 млн. грн. крім новостворених, виробників сільськогосподарської продукції, інститутів спільного інвестування, неприбуткових установ (організацій). Дванадцятимісячний період починатиметься з червня і триватиме по травень наступного року.

При цьому у разі, якщо платник податку буде збитковий за підсумками першого кварталу, це не відмінитиме необхідність сплати авансових внесків, як це було передбачено до 1 січня 2015 року. Строк подання декларації з податку на прибуток починаючи з декларації за 2015 рік - до 1 червня року, наступного за звітним (податковим) роком[1].

У 2015 році платникам податку на прибуток податкові декларації за звітний 2014 рік слід подавати протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року, а саме не пізніше 2 березня 2015 року.

Якщо платник податку на прибуток звітувався щоквартально, то річну податкову декларацію слід подати протягом 40 днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) року, а саме не пізніше 9 лютого 2015 року.

За наслідками діяльності у 2015 році штрафні (фінансові) санкції до платників податку на прибуток підприємств за порушення порядку обчислення, правильності заповнення податкових декларацій з податку на прибуток підприємств та повноти його сплати застосовуватися не будуть (п.31 р. I Закону №71-VIII)[1].

Слід також зазначити, що платники податку на прибуток, у яких річний дохід від усіх видів діяльності за 2015 рік перевищить 20 млн. грн., при обчисленні об’єкту оподаткування повинні відкоригувати його на різниці, пов’язані з формуванням і використанням резервів та забезпечень.

У статті 139 розділу III Податкового кодексу наведені правила збільшення і зменшення фінансового результату, отриманого за даними бухгалтерського обліку, у зв’язку зі створенням і використанням протягом звітного періоду резервів та забезпечень майбутніх витрат[1]. Створення резервів і забезпечень - суто бухгалтерський аспект, отож, насамперед, звернемося до законодавства, яке регулює правила бухгалтерського обліку.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання", яке затверджено наказом Міністерства фінансів України № 20 вказує, що забезпечення - це зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу. Там же зазначено, що суми створених забезпечень визнаються витратами (за винятком суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби"). До забезпечень (резервів), які створюють для відшкодування майбутніх операційних витрат, зокрема, віднесено[2]:

- забезпечення оплати відпусток працівникам;

- додаткове пенсійне забезпечення;

- забезпечення виконання гарантійних зобов’язань;

-забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію у разі припинення діяльності;

- забезпечення на виконання зобов’язань щодо обтяжливих контрактів.

Крім того, можуть бути створені забезпечення матеріального заохочення, резерви відновлення земельних ділянок. Страховики створюють страхові резерви, а банки та небанківські фінансові установи створюють власні резерви (наприклад, забезпечення покриття втрат від неповернених позик).

Перелік створюваних забезпечень та резервів, правила їх нарахування та списання повинні регламентуватися обліковою політикою підприємства.

Слід зазначити, що резерв відпусток повинні створювати усі без винятку підприємства – саме так установлює п.14 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання", яке затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000р. № 20. Й сума витрат на його формування в податковому обліку береться така сама, як в бухгалтерському – тобто, забезпечення на оплату відпусток працівникам не впливає на об’єкт оподаткування податком на прибуток.

Правилами бухгалтерського обліку передбачено нарахування ще одного обов’язкового резерву – це резерв сумнівних боргів. Резерв сумнівних боргів зобов’язані створювати всі підприємства, щоб мати можливість правильно відображати в балансі дебіторську заборгованість за відвантаженими товарами, виконаними роботами чи наданими послугами. Така заборгованість відображається у балансі за чистою реалізаційною вартістю, тобто у фактичній сумі заборгованості[2;3].

Створення резерву сумнівних боргів на дату балансу супроводжується визнанням витрат на рахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги». Згодом, заборгованість, визнана безнадійною, списується за рахунок утвореного резерву, відповідно, витрати під час списання заборгованості більше не відображаються[7, с. 25].

Для визначення величини резерву сумнівних боргів підприємство може вибрати один із методів, наведених у п. 8 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість", яке затверджено наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999р. № 237, а саме[6, с. 25]:

- 1) метод застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості. За цим методом величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів;
- 2) метод застосування коефіцієнта сумнівності. Відповідно до цього методу величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності.

Проблеми бухгалтерського обліку податку на прибуток і організація податкового обліку тісно пов'язані. У сьогоднішніх умовах одним з напрямків удосконалення облікової системи стає визначення розбіжностей між бухгалтерським і податковим обліком, виявлення шляхів їх можливої гармонізації, знаходження оптимальної моделі їх взаємодії, що буде адекватною економічній дійсності і задовольнятиме вимоги, що до неї висуваються. Основними напрямками удосконалення такого механізму є, по-перше, завершення реформування системи бухгалтерського обліку, удосконалення П(С)БО з урахуванням положень МСФЗ, по-друге, внесення змін у податкове законодавство з метою гармонізації його з П(С)БО, узгодження понятійного апарату. Це дозволить створити оптимальну систему взаємодії бухгалтерського обліку і оподаткування, основою якої буде коригування даних бухгалтерського обліку для цілей оподаткування прибутку. При цьому, в рамках такої системи можна формувати податкові реєстри, в яких будуть відображатись тільки відхилення прибутку для цілей оподаткування від бухгалтерського прибутку. Бухгалтерський облік характеризується як «система, яка здійснює вимір, обробку і передачу фінансової інформації про господарюючий суб'єкт» [11, с. 12]. Базуючись на первинних документах, реальному механізмі обліку та обробки даних, він є єдиною інформаційною базою для будь-якого виду обліку, у якому виникає потреба [1, с. 24]. Тому, проводячи реформування бухгалтерського обліку, наближаючи його до міжнародних стандартів, не слід протиставляти йому облік для цілей оподаткування. Необхідна розробка системи податкового обліку як правил трансформації даних бухгалтерського обліку у дані, придатні для податкових цілей.

Податковий облік у сучасному його вигляді призвів до ускладнення обліку на підприємствах. Поява додаткових облікових процедур потребує від платника податків збільшення штату працівників, витрат на оплату праці, на аудит і консультації, на програмні продукти та їх доробку.

Формування оптимальної моделі співіснування і взаємодії систем бухгалтерського обліку і оподаткування не є можливе без подальшого реформування останньої. Однією з головних проблем податкового є його відокремленість від інших гілок права. Відсутність серйозного юридичного опрацювання податкових норм призводить до того, що сучасне податкове законодавство є однією з найзаплутаніших галузей права.

Таким чином, бухгалтерський облік, що має бути єдиною інформаційною базою, надає можливість формувати на цій базі будь-яку інформацію. І хоча бухгалтерський облік знаходиться на етапі реформування і приведення у відповідність до МСФЗ, тобто не є досконалим, і навіть вже прийняті норми його потребують доробки, основний тягар змін має бути покладений на податковий облік. Реформування податкового обліку має відбуватись з метою досягнення його послідовності та зіставності з нормами бухгалтерського обліку.

Основними напрямками удосконалення механізму взаємодії податкового та бухгалтерського обліку формування прибутковості підприємства є, по-перше, завершення реформування системи бухгалтерського обліку, удосконалення П(С)БО з урахуванням положень МСФЗ, по-друге, внесення змін у податкове законодавство з метою гармонізації його з П(С)БО, узгодження понятійного апарату. Це дозволить створити оптимальну систему взаємодії бухгалтерського обліку і оподаткування, основою якої буде коригування даних бухгалтерського обліку для цілей оподаткування прибутку. При цьому, в рамках такої системи можна формувати податкові реєстри, в яких будуть відображатись тільки відхилення прибутку для цілей оподаткування від бухгалтерського прибутку[18, с. 5].

Необхідною умовою вдосконалення механізму формування прибутку підприємства є розрахунок потреби прибутку. Економічне обґрунтування останнього проводиться на основі детального планування окремих напрямків використання коштів для досягнення стратегічних цілей діяльності підприємства, а також він повинен бути підкріплений реальними можливостями підприємства щодо отримання необхідної суми прибутку.

Для того щоб рівень прибутковості покращувався, на підприємстві повинні проводитися заходи тільки в наступному порядку: організаційні (удосконалення виробничої структури, удосконалення організаційної структури управління, диверсифікація виробництва, реструктуризація виробництва тощо) – технічні (оновлення техніко-технологічної бази, переозброєння виробництва, вдосконалення виробів, що виробляється) - економічні важелі та стимули (удосконалення тарифної системи, форми і системи оплати праці, прискорення обігу оборотних коштів тощо). Якщо почати проводити зміни не в такому порядку, то позитивні зрушення у ефективності діяльності будуть малопомітними, або відсутніми взагалі.

Ефективність управління процесами утворення прибутку значною мірою залежить від якості аналізу, реальності виявлених резервів збільшення прибутку, економічного обґрунтування планів формування і використання прибутку на майбутній період. Тому важливо при формуванні прибутку розглянути наявні у підприємства резерви збільшення прибутковості[15, с. 120].

Одним із резервів зростання прибутку є збільшення обсягу реалізації продукції. Між прибутком та обсягом реалізації існує пряма залежність, тобто чим більше продукції реалізується, за інших рівних умов, тим більшою є сума прибутку, і навпаки, невиконання плану по реалізації зменшує прибуток.

Для успішного розвитку будь-якого підприємства необхідно вивчати співвідношення об'єму виробництва (реалізації) продукції з витратами і прибутком, тому дуже важливим моментом у діяльності підприємства є виявлення та кількісне вимірювання впливу факторів на показники прибутковості підприємства, пошук резервів зростання рентабельності роботи підприємства та обґрунтування і розробка заходів щодо використання виявлених резервів. Резерви збільшення сум прибутку та рентабельності пов'язані з напрямками господарювання підприємства. Для керівників і відповідних спеціалістів, важливим є детальне значення масштабів дії, форм контролю та використання найбільш істотних внутрішніх і зовнішніх чинників ефективності на різних рівнях управління діяльністю підприємства. Для підвищення показника рентабельності пропонується скоротити всі витратні статті, а саме: зменшити транспортні витрати; налагодити систему збуту; підвищити продуктивність праці [6, с. 29].

Підприємству необхідно скоротити витрати на виробництво та реалізацію продукції. Необхідність поліпшення ефективності управління, підвищення прибутковості праці, ефективності виробництва, конкурентоспроможності підприємства вимагає проведення реструктуризації підприємства.

Збільшенню прибутку та показників рентабельності сприятиме підвищення конкурентоспроможності власної продукції за рахунок зменшення частки пасивних фондів у загальній вартості основних фондів та зменшення адміністративно-управлінських витрат.

Економіст-науковець Короткевич О.В. у своїй статті підкреслює, що підприємство може збільшити свої доходи за рахунок нарощення обсягів реалізації продукції, і таким чином збільшити рентабельність основної діяльності. Для цього потрібно збільшувати інші фінансові доходи або проводити діяльність в результаті якої можливе отримання доходів від участі в капіталі. Також потрібно вживати ряд заходів, які будуть забезпечувати конкурентоспроможність продукції для освоєння європейських ринків.

Економіст-науковець Морозов Ю.П. вважає, що найбільший ефект підвищення рентабельності досягається при пошуку резервів на перед виробничій стадії. Тут можуть бути виявлені резерви підвищення ефективності виробництва за рахунок поліпшення конструкції виробу, удосконалення технології його виробництва, застосування більш дешевої сировини і т.д. Саме на цій стадії об'єктивно містяться найбільші резерви зниження собівартості продукції. І чим повніше вони виявлені на цьому етапі, тим вища ефективність цього виробу взагалі.

Таким чином, для покращення показників рентабельності як головних коефіцієнтів прибутковості господарської діяльності, потрібно, перш за все, розширювати обсяги виробництва та знижувати собівартість продукції; розширювати, орієнтуючись на ринок, асортимент та підвищувати якість продукції, впроваджувати заходи по підвищенню продуктивності праці своїх працівників; грамотно будувати договірні відносини з постачальниками і покупцями; вміти доцільно розміщувати отриманий раніше прибуток для досягнення оптимального ефекту та з максимальною віддачею використовувати потенціал, що є в розпорядженні підприємства (у тому числі фінансові ресурси).

Висновки

На підставі проведеного дослідження визначено, що прибуток підприємства являє собою змінену форму додаткової вартості, виробленої, реалізованої, готової до розподілу, що сформована в процесі суспільного відтворення для задоволення різних інтересів підприємства та його власників.

В результаті проведеного дослідження можемо зробити висновок, що оптимальною системою взаємодії бухгалтерського обліку і оподаткування прибутку має стати система коригування даних бухгалтерського обліку для цілей оподаткування, при цьому використання такої системи потребує внесення відповідних змін у податкове законодавство, уніфікації понятійного апарату. Гармонізація взаємовідносин бухгалтерського обліку і оподаткування дозволить усунути протиріччя між ними, що збереже цілісність бухгалтерського обліку і надасть можливість задовольнити інтереси всіх груп користувачів, що отримують інформацію про діяльність підприємства. Пропозиції щодо гармонізації двох систем дозволять створити систему обліку цілісною, зрозумілою і логічною, а укладання інформації для оподаткування прибутку – простим і мінімально необхідним чинником для складання податкової звітності. Така структура взаємодії систем бухгалтерського обліку і оподаткування дозволить зменшити трудові, часові та фінансові витрати підприємств на ведення обліку. Але будь-яка система взаємодії бухгалтерського обліку і оподаткування, що буде сформована, має бути продуманою та повністю вивіреною до свого прийняття.

На основі проведеного дослідження встановлено, що політика управління формуванням прибутку підприємства повинна бути спрямована на максимізацію розміру позитивного фінансового результату через виконання комплексу завдань щодо забезпечення зростання обсягів його діяльності, ефективного управління витратами, підвищення ефективності використання матеріально-технічної бази, оптимізації складу та структури обігових коштів, підвищення продуктивності праці та системи управління суб’єктом господарювання. Система управління прибутком має бути органічно інтегрована із загальною системою управління підприємством, оскільки прийняття управлінських рішень у будь-якій сфері діяльності підприємства прямо або опосередковано впливає на рівень прибутку, який у свою чергу є основним джерелом фінансування розвитку підприємства та зростання доходів його власників і працівників. З метою підвищення результативності діяльності підприємства та його стратегічного розвитку у перспективі виникає потреба у розробці стратегії управління підприємством спрямованої на вдосконалення механізму формування прибутку. Таким чином ефективне управління прибутком дозволить підприємству одержати бажаний рівень прибутковості. Для максимізації прибутку підприємства необхідно, насамперед, виконати комплекс завдань щодо забезпечення зростання обсягів діяльності, ефективного управління витратами, підвищення ефективності використання матеріально-технічної бази, оптимізації складу та структури обігових коштів, підвищення продуктивності праці та системи управління підприємства.

Список літератури.

1. Податковий кодекс України від 02. 12. 2010 р. № 2755- VI.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/npsbu1/>.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16. 07. 1999 р. № 996- XIV.
4. Антонюк Р.Р. Прибутковість сільськогосподарських підприємств: природа категорії / Р.Р. Антонюк // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства – 2012. – № 126. – С. 50–55.
5. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учебник / Я. В. Соколов, Ф. Ф. Бутынец, Л. Л. Горецкая, Д. А. Панков. - М.: Проспект, 2007. – 672 с.
6. Гейер, Е. С. Методологія та організація взаємозв’язку бухгалтерського обліку й оподаткування прибутку підприємства [Текст] : автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09 / Е. С. Гейер; Одес. нац. екон. ун-т. – Одеса, 2015. – 40 с.
7. Гура Н. Визначення об’єкту оподаткування податком на прибуток за з Податковим кодексом України / Н. Гура // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – №5. – С. 22-26.
8. Кучер Л.Ю. Науково-теоретичні підходи до інтерпретації дефініції «прибутковість» / Л.Ю. Кучер [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://khntusg.com.ua/files/sbornik/vestnik_99/06.pdf.
9. Малишкін О. Облік податку на прибуток: бухгалтерський або податковий / О. Малишкін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №3. – С. 43-48.
10. Мочерний С.В. Політична економія: [навч. посібник] / С.В. Мочерний, Я.С. Мочерна. – 2-ге вид., випр. і доп. – К.: Знання, 2007. – 684 с.
11. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз., Х. Андерсон, Д. Колдуэлл. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 496 с.
12. Палий В. Ф. Бухгалтерский учет: субъективные суждения и объективные реалии / В. Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2004. – № 9. – С. 5-10.
13. Педченко И. В. Как совместить бухгалтерский и налоговый учт / И. В. Педченко // Российский налоговый курьер. – 2002. – №8. – С. 25-42.
14. Покропивний С.Ф. Економіка підприємства / С.Ф. Покропивний. – К.: КНЕУ, 2000. – 528 с.
15. Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування: Монографія / За заг. ред. проф. Ю. Б. Іванова. – Х. : ВД „ІНЖЕК”, 2007. – 448 с.
16. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика / Ж. Ришар. – М.: Финансы и статистика, 2000. — 160 с.
17. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Навч. посіб. - 3-тє вид., випр. і доп. / Г.В. Савицька. – К.: Знання, 2007. – 668 с. - (Вища освіта ХХІ століття).
18. Свідерській Є. Удосконалення методики бухгалтерського обліку податку на прибуток згідно з Податковим кодексом України / Є. Свідерський, Д. Свідерський / Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – №3. – С. 3-7.
19. Слабинская И. А. Методология и организация учета налогов в системе бухгалтерского учета / И. А. Слабинская // Экономист. – 2014. – №7. – С. 124-132.
20. Сльозко Т. Чи може бухгалтерський облік бути базою даних для податкової звітності? / Т. Сльозко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. – №3. – С. 41-49.
21. Огійчук М.Ф. Сутність прибутку та підходи до методики його визначення / М.Ф. Огійчук // Економіка АПК. – 2009. – № 6. – С. 31–45.
22. Осипова Т.В. Теоретичні аспекти трактування прибутковості в сучасних умовах господарювання / Т.В. Осипова // Управління розвитком. – 2012. – № 1. – С. 82–84.
23. Хмелевський О.В. Оцінка якості прибутковості в інноваційно-інвестиційному розвитку підприємств машинобудування / О.В. Хмелевський // Економіст. – 2008. – № 3. – С. 50–53.

References.

1. Tax Code of Ukraine of 02. 12. 2010 # 2755- VI.
2. National provisions (Standard) 1 "General requirements for financial reporting.", [Online], available at: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/npsbu1>.
3. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine " On Accounting and Financial Reporting in Ukraine" on 16. 07. 1999, # 996- XIV.
4. Antoniuk, R.R. (2012), "The profitability of agricultural enterprises: Nature category", *Visnyk Kharkivskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu silskoho hospodarstva*, vol. 126, pp. 50–55.
5. Sokolov, Ja. V. Butynec, F. F. Goreckaja, L. L. and Pankov, D. A. (2007), *Buhgalterskij uchet v zarubezhnyh stranah* [Accounting in foreign countries], Prospekt, Moscow, Russia, p.672.
6. Heiier, E. S. (2015), "Methodology and organization of the relationship of accounting and taxation of company profits", Ph.D. Thesis, 08.00.09, Odes. nats. ekon. un-t., Odesa, Ukraine, p.40.
7. Hura, N. (2011), "Determination of the taxable income for the Tax Code of Ukraine", *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, vol. 5, pp. 22-26.
8. Kucher, L.Yu. "Scientific and theoretical approaches to the interpretation of the definition of "profitability"", [Online], available at: http://khntusg.com.ua/files/sbornik/vestnik_99/06.pdf.
9. Malyshkin, O. (2008), "Income taxes: accounting or tax", *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, vol. 3, pp. 43-48.
10. Mochernyi, S.V. and Mocherna, Ya.S. (2007), *Politychna ekonomii*a [Political Economy], 2nd ed., Znannia, Kyiv, p.684.
11. Nydlz, B. Anderson, H. and Koldujell, D. (2013), *Principy buhgalterskogo ucheta* [Principles of Accounting], Finansy i statistika, p. 496.
12. Palij, V. F. (2004), "Accounting: subjective judgments and objective realities", *Buhgalterskij uchet*, vol. 9, pp. 5-10.
13. Pedchenko, I. V. (2002), "How to combine the accounting and tax accounting", *Rossiiskij nalogovyj kur'er*, vol. 8, pp. 25-42.
14. Pokropyvnyi, S.F. (2000), *Ekonomika pidpryemstva* [Business Economics], KNEU, Kyiv, Ukraine, p.528.
15. Ivanov, Yu. B. (2007), *Problemy rozvytku podatkovoi polityky ta opodatkovannia* [Problems of tax policy and taxation], VD „ІNZhEK”, Kh., Ukraine, p.448.
16. Rishar, Zh. (2000), *Buhgalterskij uchet: teorija i praktika* [Accounting: Theory and Practice], Finansy i statistika, Moscow, Russia, p.160.

17. Savytska, H.V. (2007), *Ekonomichniy analiz diialnosti pidpriemstva* [Economic analysis of the company], 3rd ed, Znannia, Kyiv, Ukraine, p.668.

18. Sviderskii, Ye. and Sviderskyi, D. (2015) "Improved methods of accounting for income tax under the Tax Code of Ukraine", *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, vol. 3, pp. 3-7.

19. Slabynskaia, Y. A. (2014), "Methodology and Organization of accounting system in taxes and accounting", *Ekonomist*, vol. 7, pp. 124-132.

20. Slozko, T. (2016), "Can be accounting database for tax purposes?", *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, vol. 3, pp. 41-49.

21. Ohiichuk, M.F. (2009), " The essence of profit methods and approaches to its definition", *Ekonomika APK*, vol. 6, pp. 31–45.

22. Osypova, T.V. (2012), "Theoretical aspects of interpretation of profitability in the current economic conditions ", *Upravlinnia rozvytkom*, vol. 1, pp. 82–84.

23. Khmelevskyi, O.V. (2008), "Quality assessment of profitability of innovation and investment development engineering enterprises", *Ekonomist*, vol. 3, pp. 50–53.

Стаття надійшла до редакції 08.09.2016 р.