

УДК 656:2.078:338.47

Г. С. П'ЯТИГОРЕЦЬ<sup>1\*</sup>

<sup>1\*</sup>Каф. «Облік, аудит та інтелектуальна власність», Дніпропетровський національний університет залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна, вул. Лазаряна, 2, Дніпропетровськ, Україна, 49010, тел. (056)373-15-69, ел. пошта asp2008@ua.fm

## ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ЗАЛІЗНИЦІ В УМОВАХ АКЦІОНУВАННЯ

**Мета.** Стан залізниць України, у тому числі його фінансова сторона, є вкрай критичним. Відсутність державної підтримки інноваційного розвитку галузі та недосконалість законодавчої бази оподаткування поглиблюють кризу. Робота присвячена дослідженню податкової системи України та пошуку варіантів, які б були найбільш вдалим для оподаткування залізниць. **Методика.** Дослідження закордонних систем оподаткування та можливе їх запозичення. Методи порівняння, аналізу та системний підхід до вирішення завдання. **Результати.** Аналізуючи нові законопроекти, можна сказати, що держава на правильному шляху до реформування галузі. У роботі наведено варіанти системи оподаткування в умовах акціонування. **Наукова новизна.** Систематизовано існуючий підхід до оподаткування прибутку підприємств залізничного транспорту. **Практична значимість.** Удосконалення податкової політики зумовить розвиток економіки, що в майбутньому покращить становище України. Перехід на більш прозорий спосіб оподаткування змінить ставлення до податків взагалі.

*Ключові слова:* оподаткування; акціонування; податки; залізниця; реформування; податок на прибуток; реорганізація; публічне акціонерне товариство.

### Постановка проблеми

Досвід акціонування у країнах Європи переконливо свідчить про доцільність впровадження комплексу заходів, пов'язаних із акціонуванням залізниць з метою підвищення ефективності її функціонування. Механізм акціонування створює умови для оновлення технічної бази підприємств, омолодження самої системи. Укрзалізниця на всіх етапах розвитку податкової системи була одним із основних платників податків. Тому важливим напрямом при її подальшому реформуванні є дотримання тенденцій податкової гармонізації з національною податковою системою без негативного впливу на її подальшу роботу, що сприятливо вплине на виконання податкових зобов'язань перед державою.

### Аналіз останніх досліджень

Значний внесок у дослідження проблем, пов'язаних з удосконаленням відносин власності, роздержавленням і приватизацією засобів виробництва, зробили такі вчені, як В. П. Бабич, М. М. Г. Чумаченко, А. А. Чухно.

В Україні дослідження окремих питань оподаткування і найголовніших проблем ре-

формування податкової системи займаються відомі українські економісти, а саме: Д. Василік [1], О. М. Воронкова, В. О. Орлова, В. І. Ляшенко [2], В. П. Вишневікий [3], А. М. Соколовська [4] та ін. Значний внесок у дослідженні проблем формування ефективної системи оподаткування, як одного з основних елементів макроекономічної політики у ринковій економіці, зробили класики економічної думки, а саме: Дж. М. Кейнс, К. Рау, Д. Рікардо, А. Сміт, М. Туган-Барановський. Однак наявність великої кількості наукових праць так і не вирішило проблему. Податкова система України все ще далека від досконалої і потребує рішучих дій.

### Мета

Метою дослідження є розробка рекомендацій щодо розвитку податкової системи України та пошук шляхів оптимізації оподаткування прибутків підприємств залізничного транспорту в умовах проведення реформи.

### Виклад основного матеріалу

Питання проведення акціонування Укрзалізниці є питанням інвестиційного забезпечення

галузі, проблема джерел якої набула сьогодні ще більшої актуальності. Укрзалізниця не була єдиним цілим механізмом, а була шістьма окремими господарствами, які фінансувалися окремо одне від одного. Варто нагадати, що залізничний транспорт є не тільки базовою галузю економіки, він також впливає на все життя держави, сприяючи міжрегіональним та міжнародним культурним зв'язкам, соціальним перетворенням, міжнародному туристичному співробітництву, торгівлі тощо. Розвиток транспортного потенціалу залізничного транспорту входить до числа найактуальніших задач, від вирішення яких залежить позиціонування України на світовому ринку транспортних послуг. Метою акціонування галузі є орієнтація на досягнення її фінансової незалежності. Особливої уваги заслуговує формування майнового комплексу залізниць, що являє собою сукупність активів і зобов'язань, які дозволяють вести окрему господарську діяльність. Реформування тісно пов'язано зі зміною організаційно-правової форми майнових комплексів залізниць, що забезпечить потенціал подальшого розвитку галузі.

Визначення основних понять, які використовуються в цій статті, подано і розглянуто в багатьох джерелах. Найчастіше можна зустріти такі:

**Акціонування** – форма приватизації майна державної та приватної форм власності, за якої здійснюється перетворення частини державної чи приватної власності в акціонерну, коли співвласниками даного підприємства можуть бути його окремі працівники, трудовий колектив і держава. Водночас відбувається передача господарських функцій від державних організацій чи установ акціонерним товариствам. Держава може бути одним із співвласників акціонованого майна, як й інші акціонери і брати участь у господарській діяльності та розподілі прибутків [5].

**Оподаткування** – законодавчо врегульований процес встановлення та утримання податків у країні, визначення їхніх розмірів і ставок, відповідних об'єктів та кола юридичних осіб, що підлягають оподаткуванню, а також порядок сплати податків [5].

Дослідження Світового банку та аудиторської компанії *PriceWaterHouseCoopers* показують, що податкова система України залишається однією з найгірших у світі вже як мінімум

протягом останніх восьми років. На 2015 рік Україна посідає 108 місце серед 186 проаналізованих країн. За показником «total tax rate» Україна має повну податкову ставку 52,9, значно вищу за середні значення світової економіки, з них 43,1 – це податки на заробітну плату. Для складання і подання податкової звітності та сплати податків в Україні витрачається 350 годин на рік [6].

Податковий кодекс України (далі - ПКУ) регулює питання нарахування та сплати зобов'язань за податками до бюджету. На сьогоднішній день Податковим кодексом України визначено такі види податків, як: загальнодержавні та місцеві. В 2015 році кількість податків скоротилася з 22 до 11.

До загальнодержавних відносять: податок на прибуток підприємств; податок на додану вартість; податок з доходів фізичних осіб; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата та мито.

У свою чергу до місцевих належать: податок на майно; єдиний податок; збір за місця для паркування та туристичний збір [7].

Укрзалізниця сплачує такі податки, як: податок на додану вартість, податок на прибуток, авансові внески з податку на прибуток за основною та неосновною діяльністю, сплата заборгованостей по земельних ділянках, єдиний соціальний внесок, податок на доходи фізичних осіб, екологічний податок, збір за забруднення навколишнього середовища тощо.

Податок на прибуток на сьогодні є одним з найважливіших із групи прямих податків у податковій системі України. Він має дуже важливе фіскальне значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинених країнах. Перевага прямого оподаткування в змозі встановити пряму залежність між доходами платника і його платежами в бюджет. Також пряме оподаткування є важливим фінансовим інструментом регулювання економічних процесів. До соціальних переваг прямого оподаткування належать розподіл податкових навантажень таким чином, що більші податкові витрати припадають на тих членів суспільства, які мають більші доходи.

Нинішній податок на прибуток підприємств в Україні має значну зовнішню схожість із податком на прибуток корпорацій. Основною формою реорганізації залізниці стає акціонування, тобто перетворення державного

підприємства у публічне акціонерне товариство. Таке перетворення свідчить про необхідність створення досконалої системи прибуткового оподаткування, яка не буде, як діючий нині податок на прибуток, спиратися на систему платежів державних підприємств і організацій з прибутку в бюджет, що існувала раніше.

З 1 січня 2015 року набрав чинності закон України №71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)», який було опубліковано у спецвипуску парламентської газети «Голос України» від 31 грудня 2014 року.

Відповідно до прийнятих нововведень зазнали зміни положення Податкового кодексу щодо оподаткування податком на прибуток підприємств.

Податок на прибуток обчислюється виходячи з бухгалтерського фінансового результату (за П(С)БО чи МСФЗ), відкоригованого на різниці, передбачені ПКУ. 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.

Платником податку на прибуток від господарської діяльності залізничного транспорту є залізниця. Перелік робіт і послуг, що належать до господарської діяльності залізничного транспорту, затверджує Кабінет Міністрів України. Доходи усіх залізниць, одержані від господарської діяльності залізничного транспорту, визначаються у межах доходних надходжень, перерозподілених між залізницями в порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України. Платниками податку на прибуток, що одержаний не від господарської діяльності залізничного транспорту, є підприємства залізничного транспорту та їх структурні підрозділи. Ставка податку на прибуток за останні роки зменшилася, якщо у 2012 році вона становила 21 %, то в 2015 році – 18 %.

За поданими деклараціями з податку на прибуток можна проаналізувати доходи та витрати Придніпровської залізниці за період 2012-2014 рр., які визначили обсяги сплати залізницями податку на прибуток в бюджет. Як показано на рис. 1, доходи та витрати знаходяться майже на одному рівні, це свідчить про те, що Укрзалізниця має незначну рентабельність при розрахунку прибутку за правилами ПКУ та, відповідно, платежі до бюджету скорочуються з року в рік.

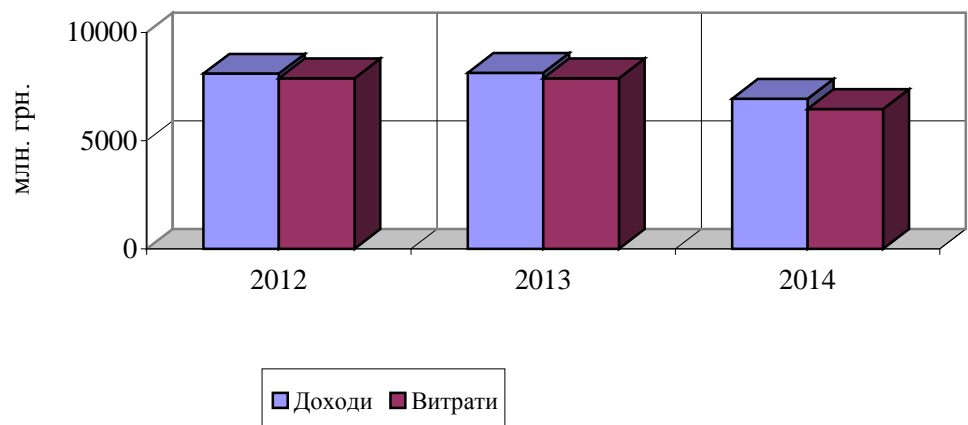


Рис. 1. Доходи та витрати Придніпровської залізниці згідно з деклараціями з податку на прибуток за 2012-2014 роки.

За I квартал 2015 року Укрзалізниця сплатила податків та обов'язкових платежів до бюджету і державних цільових фондів 2,9 млрд грн, що на 130,1 млн гривень або на 4,6 % більше ніж за аналогічний період минулого року. Зокрема, до державного бюджету сплачено 1,2 млрд грн, що на 508,2 млн гривень більше ніж у I кварталі 2014 року. Укрзалізниця з початку 2015 року сплатила податків до бюджетів усіх рівнів на суму близько 11,4 млрд грн.

Збитки «Укрзалізниці» від пасажирських перевезень у дальньому і приміському сполученні в січні-вересні 2015 року скоротилися порівняно з аналогічним періодом 2014 року на 5 % - до 5,48 мільярда гривень з 5,76 мільярда гривень. Крім того, протягом вказаного періоду Укрзалізниця недоотримала від місцевих бюджетів 409,3 мільйони гривень за перевезення пасажирів пільгових категорій, яких перевезла на суму 537,7 мільйона гривень, а компенсації отримала лише 128,4 мільйона гривень, або 24 % від необхідної суми відшкодування. [10]

Реформа залізничного транспорту як ринкове перевтілення підприємств залізниці - це спосіб перетворення в нову структуру і виведення його на один рівень з провідними залізничними корпораціями світу. Реформи сьогодні показують зміни. Практика створення публічного акціонерного товариства на базі державного підприємства відповідає міжнародній практиці, а також вимогам міжнародних організацій та Європейського союзу. Зокрема, аналогічна реформа залізничної галузі проводилася у Великій Британії, Франції та Німеччині.

Двадцять першого жовтня цього року був виконаний перший етап реформування. Успішно пройшла реєстрація Укрзалізниці. Тепер це публічне акціонерне товариство (далі – ПАТ), де сто відсотків акцій перебувають у державній власності. До переліку підприємств, на базі якого утворюється ПАТ, увійшло шість залізниць, залізничні держпідприємства, вагоноремонтні заводи. Затверджена Кабінетом Міністрів України і чисельність правління створюваного ПАТ «Українська залізниця» із шести осіб, у тому числі голова правління. Але процес реформування ще не завершився, це тільки перший крок до вагомих змін у майбутньому [8].

Якщо говорити про світовий досвід, то можемо побачити, що оптимальний рівень сукуп-

ного оподаткування знаходиться в межах 30 %. Найрозвинутішою у світі є економіка Сполучених Штатів Америки, де сукупний рівень оподаткування не перевищує 33 %. У країнах, де він досягає 40 % (Німеччина) або 45–50 % (Швеція, Фінляндія), починає зростати державний борг, знижується ефективність економіки, виникає таке явище, як соціальний паразитизм. Сьогодні країни із високою нормою вилучення доходів змушені трансформувати систему оподаткування, оскільки існуюча вже вичерпала себе [9].

Варіантами змін у податковій системі України, які б позитивно вплинули на майбутній розвиток залізниці:

- синхронізація бухгалтерського обліку та податкового обліку;
- ведення обліку на основі МСФЗ;
- зміна системи оподаткування підприємств податком на прибуток;
- рівень податкової ставки повинен установлюватися з урахуванням можливостей платника податків, тобто рівня його доходів;
- система і процедура сплати податків повинні бути простими, зрозумілими і зручними для платників й економічними для установ, які збирають податки.
- податкова система має бути гнучкою і такою, що легко адаптується до мінливих суспільно-політичних і економічних потреб.

## Висновки

Держава повинна будувати свою систему оподаткування так, щоб охопити податками різні види доходів і ефективно впливати на їх формування. При цьому слід застосувати принцип: однакові доходи обкладаються однаковими податками. Це дає змогу реалізувати один із аспектів соціальної справедливості: хто більше одержує доходів, той більше віддає на фінансування суспільних потреб.

За підтримки держави повинно продовжуватися реформування залізничного транспорту, серед головних завдань якого є відновлення галузі, підтримання надійності та безпечності залізничних перевезень.

Задля пошуку додаткових джерел фінансування капітальних вкладень в залізничній галузі слід залучити механізми податкової системи: тимчасове надання податкових пільг та співпраця Державної фіскальної служби з

адміністрацією Укрзалізниці. Крім того, корпоратизація залізниць спростить процедуру розрахунків з бюджетом через консолідовану сплату податків.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Василик, О. Д. Податкова система України [Текст]: навч. посіб.: для студ. екон. спец. вищих закл. освіти / О. Д. Василик ; Українська держ. фінансова академія. – Київ : ВАТ «Поліграфкнига», 2004. – С. 447-450. – ISBN 966-530-175-6.
2. Безоглюк, В. А. Окремі аспекти оподаткування податком на додану вартість [Текст] / В. А. Безоглюк, Л. І. Жідеєва // Вісн. ДДФА. – 2012. – № 1 (27). – С. 142–145.
3. Вишне夫斯基, В. П. Принципи оподаткування: обґрунтування та емпірична перевірка [Текст] / В. П. Вишне夫斯基. // Економіка України. – 2008. – №10. – С. 55-72.
4. Соколовська, А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення [Текст]: монографія / А.М Соколовська. – Київ : Вид-во «Знання- Прес», 2004. – 454 с.
5. Вікіпедія – вільна енциклопедія [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://uk.wikipedia.org/wiki.html>.
6. Paying Taxes 2015: The Global Picture [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org/reports/thematic-reports/paying-taxes/>
7. Податкові зміни - 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovyi-zmini-2015>
8. Про особливості створення державного акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування [Електронний ресурс] / Проект Закону України. – Режим доступу: [http://www.mintrans.gov.ua/uk/alias\\_50/23853.html](http://www.mintrans.gov.ua/uk/alias_50/23853.html)
9. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23 грудня 2009 р. № 1612-р «Про схвалення Стратегії реформування податкової системи» // Портал Ліга:Закон [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/KR091612.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KR091612.html).
10. УНІАН: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://economics.unian.ua/transport/1161812-ukrzeliznitsya-z-pochatku-roku-splatila-doderjbyudjetu-114-milyarda.html>.

А. С. ПЯТИГОРЕЦ<sup>1\*</sup>

<sup>1\*</sup>Каф. «Учет, аудит и интеллектуальная собственность», Днепропетровский национальный университет железнодорожного транспорта имени академика В. Лазаряна, ул. Лазаряна, 2, Днепропетровск, Украина, 49010, тел. (056) 373-15-69, эл. почта [asp2008@ua.fm](mailto:asp2008@ua.fm)

## ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ ЖЕЛЕЗНОЙ ДОРОГИ В УСЛОВИЯХ АКЦИОНИРОВАНИЯ

**Цель.** Состояние железных дорог Украины, в том числе его финансовая сторона, является крайне критическим. Отсутствие государственной поддержки инновационного развития отрасли и несовершенство законодательной базы налогообложения углубляют кризис. Работа посвящена исследованию налоговой системы Украины и поиску вариантов, которые бы были наиболее удачными для налогообложения железной дороги. **Методика.** Исследование зарубежных систем налогообложения и возможно их заимствование. Методы сравнения, анализа и системный подход к решению задачи. **Результаты.** Анализируя новые законопроекты, можно сказать, что государство на верном пути к реформированию отрасли. В работе приведены варианты системы налогообложения в условиях акционирования. **Научная новизна.** Систематизирован существующий подход к налогообложению прибыли предприятий железнодорожного транспорта. **Практическая значимость.** Усовершенствование налоговой политики обусловит развитие экономики, которая в будущем улучшит положение Украины. Переход на более прозрачный способ налогообложения изменит отношение к налогам вообще.

*Ключевые слова:* налогообложение; акционирование; налоги, железная дорога, реформирование, налог, на прибыль, реорганизация, публичное акционерное общество.

G. S. PIATYGORETS<sup>1\*</sup>

<sup>1\*</sup>Dep. «Accounting, Audit and Intellectual Property», Dnipropetrovsk National University of Railway Transport named after Academician V. Lazaryan, Lazaryan St., 2, Dnipropetrovsk, Ukraine, 49010, tel. (056) 373-15-69, e-mail asp2008@ua.fm

## FEATURES OF RAILWAY INCOME TAXING IN TERMS OF CORPORATIZATION

**The purpose.** Ukrainian railway condition is in a critical state as well as its financial side. Lack of government support in this filed and imperfections of legislative taxing base deepen the crisis. This work is devoted to research of Ukrainian taxing system and search for variants which would be successful for railway taxing. **Method.** Research of foreign taxing system and their possible application. Methods of comparison, analysis and systematic approach to solve the task. **The results.** Judging from new bill drafts we may make a conclusion that the government is on its right way to reforming of the filed. The present work contains variants of taxing system. **Scientific novelty.** Systemized existing approach to taxing of railway transport enterprises. **Practical value.** Enhancement of taxing policy will cause development of economy which will improve Ukrainian condition in future. Transferring to transparent taxing approach will change attitude to taxing in general.

*Keywords:* taxing; corporatization; tax; railway; reforming; tax and income; reorganization; public joint stock company.

Надійшла до редколегії 03.10.2015.

Стаття рекомендована до друку д-ром екон. наук, проф. Барашем Ю. С. та канд. екон. наук, доц. Атамасом П. Й.