

УДК 657:336.226.1

Федоришина Лідія

к.і.н., доцент

Нечепуренко Алла

студентка

Вінницький національний аграрний університет

м. Вінниця

## ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК В ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА

### Анотація

*У статті проаналізовано функціонування податку на прибуток, його вплив на діяльність підприємства та процедура відображення в обліку на підприємстві. Запропоновано механізми удосконалення справляння податку на прибуток та відображення його в обліку.*

**Ключові слова:** податок на прибуток, зобов'язання, відсоткові ставки, податкові різниці.

В сучасних кризових умовах одними з ефективніших методів економічного впливу на підприємство з боку держави є стимулювання виробництва через зменшення податкового тиску на платників податків та надання пільг. При цьому необхідно наголосити, що регулююча функція є однією з головних функцій податків, яка дозволяє здійснювати такий принцип податкової системи, як справедливий розподіл податкового навантаження між суб'єктами господарювання з урахуванням дотримання інтересів держави. За рахунок цієї функції держава має можливість регулювати обсяги діяльності, стимулювати збільшення виробництва одних і гальмувати інших виробів з метою зростання конкурентоспроможності вітчизняних підприємств.

В умовах євроінтеграції постає і інший аспект проблеми оподаткування прибутку підприємств, а саме – відображення його в обліку на підприємстві відповідно до європейської практики. Ці та інші питання потребують детального розгляду.

Проблеми організації податкової системи України та податкового обліку розглядаються в багатьох наукових і публіцистичних працях як закордонних, так і вітчизняних фахівців. До них можна віднести таких вчених, як Варналій З.С., Данілов О.Д., Єфименко Т. І., Крисоватий А.І., Кизима А.Я., Мельник П.В., Педь І.В. Тарангул Л.А. Ці питання є темою обговорення на різноманітних наукових форумах, економічних симпозіумах, зустрічах фахівців тощо. Головна увага приділяється розвитку податкової системи в цілому або окремих податкових платежів при цьому висуваються та розглядаються різні пропозиції та поради, які в подальшому не знаходять відповідного впровадження в практичній діяльності. Питанням щодо розкриття податку на прибуток та податкових різниць в обліку присвячені праці лише декількох вітчизняних учених, зокрема Єфименко Т.І., Ловінської Л.Г., Малишкіна О.І. Тривалий час дана тема не була цікавою широкому колу спеціалістів через специфіку і законодавчу віддаленість податкового обліку від бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Лише з набуттям чинності в 2011 році Податкового кодексу України ця тема стала більш

актуальною як для науковців, так і для практиків через необхідність формувати в обліку інформацію щодо різниць при обліку доходів і видатків за вимогами як податкового законодавства, так і облікових норм і стандартів.

Необхідне наукове обґрунтування раціонального оподаткування прибутку підприємств у контексті євроінтеграційного напрямку України, а також відображення даної інформації в обліку відповідно до європейських стандартів.

Головною метою діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є зростання добробуту його власників. У першу чергу це може бути за рахунок збільшення отримання прибутку підприємством як за рахунок зменшення його витрат, так і за рахунок зменшення податків.

У цілому податкове регулювання може бути в декількох формах, головними з яких є економічні (податкова пільга, податкові канікули, інвестиційні податкові кредити, відстрочка оплати податкового платежу та інше), та адміністративно-командні (головним чином застосування штрафних санкцій). До економічних можна віднести зниження ставки податку або надання пільг окремим об'єктам господарювання. Останнім часом ставки цього податку мають тенденцію до зниження з 90% (на початку 90-х років минулого століття) до 18% в 2014 році. Така тенденція має позитивний вплив на діяльність підприємств та збільшення отримання податку на прибуток до державного бюджету. Крім того це також сприяє виходу підприємств з так званого «тіньового сектора» економіки країни.

Останніми роками відзначається зменшення надходжень до бюджету від податку на прибуток, чому сприяло надання ряду пільг. Надання пільг є однією з причин зменшення надходження грошових ресурсів з цього податку, а з іншого боку, є головним важелем впливу на діяльність суб'єктів господарювання і взагалі методом регулювання господарської діяльності.

При наданні пільг потрібно дотримуватись особистих принципів, до яких відносяться:

1. Законодавчий характер надання пільг. Рішення про надання пільг повинно прийматись тільки на засіданні Верховної Ради як головного та єдиного законодавчого органу України. Це ж стосується і їх змін, тимчасового припинення або взагалі скасування. Такий порядок повинен застосовуватись для всіх податкових платежів, які діють в країні.

2. Рівномірність надання. Тобто їх надання не має носити вибіркового характер і залежати від форми власності підприємства, його організаційно-правової форми, відношення до будь-якої політичної партії, суб'єктивної оцінки особи, від якої залежить надання пільги. На жаль, зараз навіть якщо пільга затверджується через рішення Верховної Ради, то воно в більшості випадків лобіюється окремими політичними силами або окремими депутатами

3. Порядок отримання податкових пільг. Їх може отримати суб'єкт господарювання тільки після звернення до відповідного податкового органу з його обґрунтуванням.

4. Спрямованість надання. Податкові пільги повинні носити цільовий характер і надаватись під загальнодержавні та інші проекти для забезпечення виконання економічних, технічних, технологічних, екологічних, соціальних та інших програм.

5. Економічність та доцільність надання. Податкова пільга, яка надається, повинна бути обґрунтованою та спрямованою на виконання мети, яка поставлена і, разом з тим, її надання не повинно наносити шкоду державному та місцевому бюджетам і зменшувати доходи, які вони отримують. З іншого боку, вона має приносити ефект у вигляді збільшення виробництва товарів, надання послуг для споживачів.

Безпосередньо розрахунок суми податку на прибуток регламентується Податковим кодексом України [1], відповідно до якого об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів (робіт, послуг) та суму інших витрат звітного податкового періоду.

Достовірність розрахунку податкового прибутку характеризується трьома чинниками:

- дотриманням податкового законодавства щодо складу доходів і витрат суб'єктів господарювання;
- дотриманням податкового законодавства при розрахунку податкової бази, доходів, витрат, активів і зобов'язань суб'єкта господарювання;
- об'єктивністю інформаційної бази, за даними якої складається декларація з податку на прибуток [6, с. 57].

Доходи і витрати, визнані в бухгалтерському обліку, як правило, визнаються доходами і витратами в податковому обліку, але відмінність може бути пов'язана з тим, що вони не збігаються по звітних періодах, оскільки моменти визнання доходу в бухгалтерському і податковому обліку можуть бути різні. Крім того, встановлені різні підходи до визнання доходів і витрат за окремими операціями, які визнаються в бухгалтерському обліку і не є такими в податковому обліку.

Саме тому існує поняття постійних і тимчасових податкових різниць, за рахунок яких податковий прибуток відрізняється від облікового прибутку. В контексті загальної тематики даного наукового дослідження важливо визначити вказані вище поняття, а також дослідити їх відображення в бухгалтерському обліку та вплив на фінансову звітність.

Відповідно до ПБО «Податкові різниці», податковою різницею визнається різниця, що виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та доходами і витратами, визначеними податковим законодавством.

Постійна податкова різниця – податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та не анулюється в наступних звітних податкових періодах. Тимчасова податкова різниця – податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та анулюється в наступних звітних податкових періодах [2].

Тимчасові різниці можуть бути:

а) тимчасовими різницями, що підлягають оподаткуванню, – тимчасові різниці, які при визначенні суми оподаткованого прибутку (податкового збитку) майбутніх періодів спричиняють виникнення сум, що підлягають оподаткуванню, коли балансова вартість активу або зобов'язання відшкодовується чи погашається;

б) тимчасовими різницями, що підлягають вирахуванню, – тимчасові

різниці, які при визначенні суми оподаткованого прибутку (податкового збитку) майбутніх періодів спричинять виникнення сум, що підлягають вирахуванню, коли балансова вартість активу чи зобов'язання відшкодовується або погашається [3].

В бухгалтерському обліку податок на прибуток регулюється П(С)БО 17 «Податок на прибуток» (визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності). ПБО 35 «Податкові різниці» (початок дії – 2013 р.) (має визначати методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про податкові різниці та її розкриття у фінансовій звітності) [3].

Якщо на кінець звітного періоду існують тимчасові податкові різниці, що підлягають вирахуванню, то в обліку це відобразиться записом: Д-т 17 «Відстрочені податкові активи»; К-т 641 «Розрахунки за податками». Відстрочене податкове зобов'язання – сума податку на прибуток, який сплачується в наступних періодах із тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню. Якщо на кінець звітного періоду існують тимчасові податкові різниці, що підлягають оподаткуванню, то в обліку необхідно це відображати записом: Д-т 981 «Податки на прибутки від звичайної діяльності»; К-т 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». Невідповідність підходів щодо визначення суми прибутку до оподаткування бухгалтерського та податкового обліків призводить до того, що ці суми значно відрізняються.

Зрозуміло, що бухгалтерський облік забезпечує повну та достовірну інформацію про господарську діяльність, а податковий базується на потребах фіскальної функції, що і є головною проблемою обліку податку на прибуток в нашій країні.

Отже, податковий та бухгалтерський облік податку на прибуток суттєво відрізняються і потребують подальшої гармонізації, з метою затвердження єдиного підходу до визначення бази оподаткування.

Дослідження обліку доходів та видатків господарської діяльності підприємств дало можливість визначити множину випадків, коли виникають податкові різниці внаслідок різних правил визнання доходів та витрат відповідно в бухгалтерському та податковому обліках. Разом із тим, існуючі методи амортизації наближають податковий та бухгалтерський облік, але вони все рівно мають різні результати вирахуваного об'єкту оподаткування. Дослідження, проведене в даній статті, вказало також на існування розбіжностей між податковим та бухгалтерським обліком у вигляді тимчасових та постійних податкових різниць, які значно впливають на фінансову звітність підприємств в Україні. Потреба достовірного та об'єктивного їх відображення зумовлює необхідність поглиблення методологічних засад їх формування в обліку та звітності.

#### **Список використаних джерел**

1. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 08.11.2014 р. / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. — Режим доступу :

<http://www.zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>. — Заголовок з екрану (дата звернення 01.12.2014 р.).

2. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати" [Текст] : офіц. текст : за станом на 19.08.2014 р. / Мінфін України; Наказ, Положення від 28.04.2006 № 415. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

3. Про затвердження Положення бухгалтерського обліку "Податкові різниці" [Текст] : офіц. текст : за станом на 09.08.2014 р. / Мінфін України; Наказ, Положення від 25.01.2011 № 27. — Відомості доступні з мережі Інтернет : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0212-11> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

4. 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> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

5. Іголкін, І.В. Податкова реформа як об'єктивна необхідність зміцнення дохідної частини державного бюджету [Текст] / І.В. Іголкін // Фінанси України. — 2014. — №2. — С.22–24.

6. Шеремета, В.П. Податок на прибуток як елемент фінансової звітності [Текст] / В.П. Шеремета // Науково-практичне видання «Незалежний аудитор». — 2013. — № 5. — С. 64–70.

6. Юшко, С.В. Бухгалтерський і податковий облік податку на прибуток та оцінка чинного порядку їх узгодження [Текст] / С.В. Юшко // Вісник ХНУ. — 2012. — № 4. — С. 51–64.

7. Якімова, А.М. Вітчизняний та зарубіжний досвід обліку податку на прибуток [Текст] / А.М. Якімова // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. — 2012. — № 3. — С. 211–216.

