

УДК 657.446:336.226.1

Федоришина Л.І., к.і.н., доцент

Свистун І.А.

Вінницький національний аграрний університет

ОБЛІК ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

У статті розглядаються основні аспекти поєднання обліку фінансових результатів та податку на прибуток. Досліджується значення податкових різниць та їхнього складу, а також визначається роль П(с)БО 17 «Податок на прибуток» у обчисленні податку на прибуток. Не зважаючи на наявні дослідження, недостатньо розробленими лишаються питання раціонального поєднання фінансового обліку та обліку податку на прибуток. Як основне джерело розширеного відтворення виробництва прибуток є джерелом доходів бюджету у вигляді податку на прибуток. Наслідком різних цілей податкового та бухгалтерського законодавства є різниці у визначенні активів, зобов'язань, статей доходів і витрат підприємства і, як результат, – відмінність між обліковим та оподатковуваним прибутком.

Ключові слова: податок на прибуток, податкові різниці, П(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Fedoryshyna L., Svystun I.

ACCOUNTING OF TAX ON PROFIT

The article examines the main aspects of the combined financial results and income taxes. Explores the impact of tax differences and their composition, as well as to determine the role of the position of the accounting standard 17 " tax on profit" in the tax on profit. Despite the available studies are not sufficiently developed, questions remain regarding optimal combination of financial accounting and accounting profit tax. As the main source of expanded reproduction the production of income is a source of budget revenues in the form of income tax. Due to different tax and accounting legislation there are differences in the definition of assets, liabilities, income and expenses and, as a result, the difference between accounting and taxable income.

Tax on profit of enterprises, in addition to significant fiscal values, and still has ample opportunities for regulation and stimulation of entrepreneurial activity. With this tax, the state may exercise a stimulating effect on the development of certain industries or regions, on the production of priority commodities, works, services for the revival of investment and innovation activities and the development of competitive relations, and so on. This effect may be due to the differentiation of tax rates and benefits, depreciation policy, tax credit and tax credits. So , the benefits of tax on profit of enterprises include significant opportunities for regulatory impact on the manufacturing sector. In addition, a direct correlation between the amount of tax on profits ensures social justice this form of taxation.

Key words: income tax, tax differences, the position of the accounting standard “tax on profit” 17

Федоришина Л.И., Свистун И.А.

УЧЁТ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

В статье рассматриваются основные аспекты сочетание учета финансовых результатов и налога на прибыль. Исследуется значение налоговых разниц и их состав, а также определяется роль П(с)БУ 17 «Налог на прибыль» в исчислении налога на прибыль. Несмотря на имеющиеся исследования, недостаточно разработанными остаются вопросы рационального сочетания финансового учета и учета налога на прибыль. Как основной источник расширенного воспроизводства производства прибыль является источником доходов бюджета в виде налога на прибыль. Следствием различных целей налогового и бухгалтерского законодательства имеются различия в определении активов, обязательств, статей доходов и расходов предприятия и, как результат, - различие между учетной и налогооблагаемой прибылью.

Ключевые слова: налог на прибыль, налоговые разницы, П(С)БУ 17 «Налог на прибыль».

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Як відомо, основною метою підприємства є отримання прибутку. Він є важливим показником розвитку підприємства, впливає на розширення його виробництва. Але самовільне розпорядження прибутком, тобто без певного контролю держави та різних законодавчих актів, просто не можливе. У наш час застосовується досить таки багато дій з боку держави щодо підприємств. Тому актуальністю розгляду даної статті можна вважати проблеми дотримання підприємствами правил та норм та відображення усіх операцій, пов'язаних з оподаткуванням прибутку, на рахунках бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Загалом проблемами оподаткування підприємств та усіх питань з приводу отримання прибутку та подальшого його розподілення, займалось багато таки науковців. Такі із них як Бейгельзимер М., Берник В., Білоусова І., Плахтій Т., Хомина П. розглядали узгодження фінансових показників з податковими рахунками.

Цілі статті. Основними завданнями даної статті є обґрунтування необхідності правильного відображення податку на прибуток на рахунках бухгалтерського обліку, раціональне обчислення сум та

застосування П(с)БО 17 «Податок на прибуток», з допомогою якого облік податку на прибуток стає достовірно обраховується та відображається, знову ж таки, на рахунках бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження з обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Облік фінансових результатів та податку на прибуток є досить актуальним питанням, адже фінансовий результат — це кінцевий результат діяльності підприємства, виражений у вигляді прибутку або збитку. На сьогодні розраховують два види прибутку (збитку):

1) бухгалтерський (обліковий), який визначається у формі № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) як різниця між доходами та витратами за всіма видами діяльності;

2) оподатковуваний (податковий), який визначається в податковому обліку і відображається в декларації про прибуток підприємства[1].

Зазвичай для бухгалтерського обліку фінансових результатів призначено рахунок 79 "Фінансові результати", де узагальнюється інформація про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій. У кредит рахунку 79 списуються доходи, в дебет — суми витрат від усіх видів діяльності, а також сума нарахованого податку на прибуток.

Ось, наприклад, нараховано податок на прибуток: Д-т 98 К-т 641, а потім податок на прибуток списано на фінансові результати: Д-т 791 К-т 98.

Звичайно після отримання прибутку його розподіляють на відповідні потреби, а саме: чистий прибуток використовується на виплату дивідендів — Д-т 443 К-т 671, а також на збільшення резервного капіталу — Д-т 443 К-т 43 та на збільшення статутного капіталу — Д-т 443 К-т 40

Для обліку податку на прибуток від звичайної діяльності та від надзвичайних подій Планом рахунків передбачено рахунок 98 "Податок на прибуток". На рахунку 98 ведеться облік належної заданими бухгалтерського обліку суми податку на прибуток від звичайної діяльності та надзвичайних подій. За дебетом рахунка відображається нарахована сума податку на прибуток, за кредитом - включення до фінансових результатів на рахунок 79 "Фінансові результати".

В принципі виділяють два види податкових різниць: постійні й

тимчасові. Постійні податкові різниці – це різниці між податковим прибутком (збитком) і обліковим прибутком (збитком) за певний період, що виникають у поточному звітному періоді та не анулюються в наступних звітних періодах. Тимчасові податкові різниці – це різниці між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу чи зобов'язання відповідно, які анулюються в наступному звітному періоді.

Постійні різниці зумовлені наявністю окремих видів доходів і витрат, які включаються до розрахунку облікового прибутку та не включаються до розрахунку податкового, або навпаки[2].

Перелік основних видів доходів і витрат, що викликають постійні

податкові різниці:

1. ДОХОДИ, до яких включають:

- дивіденди, отримані платником податку від інших платників податку (крім нерезидентів);

- кошти або майно, що надходять у вигляді міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до чинних міжнародних договорів;

- різниця, що виникає в результаті продажу товарів (виконання робіт, надання послуг) за договірними цінами, які нижчі від звичайних цін, що діяли на дату продажу;

- доходи від відновлення корисності та дооцінки активів[3].

2. ВИТРАТИ:

- амортизація невиробничих основних засобів;

- суми штрафів, пені, неустойки, нараховані (сплачені) за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду;

- витрати платника податку (крім капітальних, що підлягають амортизації) на утримання та експлуатацію таких об'єктів, які перебували на балансі та утримувалися за рахунок платника податку станом на 1 липня 1997 р;

- витрати на утримання органів управління об'єднань платників податку, включаючи утримання материнських компаній, які є окремими юридичними особами;

- витрати, не пов'язані із проведенням господарської діяльності, а саме витрати на проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання подарунків (окрім благодійних внесків і пожертвувань неприбутковим організаціям);

- витрати у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичної особи — підприємця, що сплачує єдиний податок;

- фактична вартість остаточно забракованої продукції;

- нестачі незавершеного виробництва, нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах понад установлені норми природного убутку;

- сума фактичних втрат товарів, що перевищує межі норм природного убутку чи технічних (виробничих) втрат;

- суми перевищення фактичних витрат подвійного призначення над сумами, встановленими нормами ст. 140 ПКУ (витрати на відрядження, гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування та ін.)

- втрати в результаті уцінки активів[4].

Перелік основних видів доходів і витрат, що викликають тимчасові податкові різниці:

1. **ДОХОДИ**, які включають:

- суми поворотної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному періоді, що залишаються не погашеними на кінець такого звітного податкового періоду, від осіб, які не є платниками податку на прибуток (у т. ч. нерезидентів);

- доходи, не враховані при обчисленні доходу періодів, що передують звітному, та виявлені у звітному податковому періоді;

- платник податку має право зменшити суму доходу звітного періоду на вартість відвантажених товарів, виконаних робіт, наданих послуг у поточному або попередніх звітних податкових періодах у разі, якщо покупець затримує без погодження з постачальником (підрядником) оплату вартості (надання інших видів компенсації їх вартості);

- суми штрафів та/або неустойки чи пені, нараховані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду;

- сума будь-якої заборгованості платника податку на прибуток, що погашається у зв'язку із продажем, обміном або відчуженням у інший спосіб цінних паперів, деривативів чи інших, ніж цінні папери, корпоративних прав.

1. **ВИТРАТИ**:

- сума поворотної фінансової допомоги, поверненої (її частини) платникам податку на прибуток у майбутніх звітних періодах особі, яка надала таку допомогу;

- витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, які не перевищують 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації на початок звітного року;

- різниці в сумі амортизаційних відрахувань, які виникають у бухгалтерському й податковому обліку внаслідок застосування різних строків корисного використання окремих об'єктів основних засобів та різних методів розрахунку амортизації в бухгалтерському й податковому обліку;

- витрати на створення резерву сумнівної заборгованості визнаються витратами з метою оподаткування в сумі безнадійної дебіторської заборгованості з урахуванням п. 14.1.11 ст. 14 ПКУ.

Загалом, основними питаннями обліку податку на прибуток, що розкриваються в П(С)БО 17 „Податок на прибуток“, є наступні: визнання витрат (доходів), активів та зобов'язань, пов'язаних з податком на прибуток; оцінка відстрочених активів та зобов'язань з податку на прибуток. Тимчасова різниця — різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно[5].

Відстрочений податковий актив (ВПА) — сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах унаслідок:

- тимчасової різниці, що підлягає вирахуванню;
- перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді;
- перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо.

Відстрочене податкове зобов'язання (ВПЗ) — сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Згідно з додатком 1 до П(С)БО 17:

- ВПА перераховуються по рахунках 681, 38, 47, 69, а також з перевищення балансової вартості основних засобів в податковому обліку над їх вартістю в бухгалтерському;

- ВПЗ перераховуються по рахунках 371 і 39, а також з перевищення балансової вартості основних засобів у бухгалтерському обліку над їх вартістю в податковому.

На мою думку, сам механізм обчислення податку на прибуток,

за допомогою П(с)БО 17, ускладнює облік і викривляє фінансову звітність, що в подальшому призводить до прийняття необґрунтованих рішень для діяльності підприємства. Потрібно удосконалювати механізм оподаткування за допомогою введення нових технологій вирахування та обчислення податку. Різниця між бухгалтерським та оподатковуваним прибутком завжди існувала, адже не всі витрати включені до витрат податкового обліку (штрафи, пені, неустойки сплачені, представницькі витрати вище встановленої межі та ін.)[6].

Висновки. На мою думку, сам механізм обчислення податку на прибуток, за допомогою П(с)БО 17, ускладнює облік і викривляє фінансову звітність, що в подальшому призводить до прийняття необґрунтованих рішень для діяльності підприємства. Потрібно удосконалювати механізм оподаткування за допомогою введення нових технологій вирахування та обчислення податку. Різниця між бухгалтерським та оподатковуваним прибутком завжди існувала, адже не всі витрати включені до витрат податкового обліку (штрафи, пені, неустойки сплачені, представницькі витрати вище встановленої межі та ін.).

1. Бейгельзимер М. К 5-летнему юбилею украинского бухгалтерского учета // Всё о бухгалтерском учете. – 2009. - № 42. – С.
2. Вишневський В. П. Взаємозв'язок оподаткування підприємств і бухгалтерського обліку // Фінанси України. – 2010.–№27. – С. 29 – 40.
3. Юшко С.В. Бухгалтерський і податковий облік податку на прибуток та оцінка чинного порядку їх узгодження//ХНАУ. – 2014.-С.1-9.
4. Ярошенко Ф. О. Розвиток податкової політики в агропромисловому комплексі України // Основні напрями високоефективного розвитку пореформеного агропромислового виробництва в Україні на інноваційній основі. – К.: ІАЕ УААН, 2002. – С. 73-76.
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI;
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток", затверджене наказом МФУ від 28.12.2000 р. № 353