

Ярмолюк О.Ф., к.е.н., доцент
*Житомирський національний агроекологічний університет,
м Житомир*

ПЕРСПЕКТИВИ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ПОДАТКОВИХ РІЗНИЦЬ

Важливе місце у визначенні підсумків діяльності будь-якого суб'єкта господарювання займає правильний розрахунок фінансового результату (прибутку або збитку), який значною мірою залежить від встановленої законодавством методики його обрахунку. Методичний аспект формування прибутку закріплений як бухгалтерськими положеннями (стандартами) обліку, так й Податковим кодексом України (ПКУ) [1].

Законом № 71 було внесено зміни до III розділу ПКУ щодо порядку обчислення податку на прибуток. Зокрема, у п. 134.1 зазначено, що об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно НП(С)БО або МСФЗ, на різниці, які виникають відповідно до положень цього розділу [1]. Відтак,

підприємствам з 2015 року пропонується вести лише облік податкових різниць замість ведення окремого обліку доходів та витрат.

Проблему обліку податкових різниць досліджували А. А. Бойчук, В. О. Бойчук, В. М. Гриндій, А. Г. Єгорова, Л. Г. Кургіна, В. В. Баліцька, О. В. Короткевич, Н. О. Лоханова, О. А. Кушніренко, К. О. Малиновська, О. А. Писарева, О. В. Шелковникова та інші науковці, проте в аспекті сьогодення це питання потребує подальшого розгляду та обговорення.

Методологічні засади бухгалтерського фінансового обліку податку на прибуток, у тому числі й податкових різниць, визначаються нормами П(С)БО17 та МСБО 12 «Податки на прибуток» [2, 4] та ПБО 27 «Податкові різниці» [4].

Згідно з п. 3 ст. 1 ПБО №27 податкова різниця – це різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та доходами і витратами, визначеними податковим законодавством [4]. За п. 5 МСБО 12 тимчасові різниці - це різниці між балансовою вартістю активу чи зобов'язання в балансі та їхньою податковою базою [4]. Таким чином, податкові різниці виникають внаслідок здійснення господарських операцій, які мають різну оцінку або критерії визнання в бухгалтерському обліку та податковому законодавстві.

Внесення змін до ПКУ сприяло скороченню кількості таких податкових різниць з 49 до 3, при цьому порядок їх виникнення та обрахунку прописані окремими статтями: «Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів» [1, ст. 138], «Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)» [1, ст. 139], «Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій» [1, ст. 140]. Отже, механізм роздільного обліку (бухгалтерського та податкового) залишається для операцій, пов'язаних із амортизацією, резервами та фінансовою діяльністю підприємства (операцій з цінними паперами, процентами тощо). При цьому фінансовий результат до оподаткування за такими операціями, визначений за даними бухгалтерського обліку, «замінюється» (з певними коригуваннями) на фінансовий результат, визначений за даними роздільного обліку.

Законодавством передбачено, що підприємства, які мають річний доход від будь-якої діяльності у сумі до 20 млн.грн., можуть за власним рішенням відмовитись від обліку податкових різниць (крім збитків минулих років) і визначати об'єкт оподаткування виключно на підставі фінансового результату (прибутку до оподаткування), визначеного за правилами бухгалтерського обліку. Про це йому слід зазначити у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в такій безперервній сукупності років. В подальшому платник податку не може відмовитись від такого рішення.

Решта підприємств, які мають річний доход в обсязі, що перевищує 20 млн.грн., зобов'язані вести облік податкових різниць. Інформація про тимчасові і постійні податкові різниці повинна накопичуватись в регістрах бухгалтерського обліку, зокрема шляхом виділення окремих граф для їх відображення (за відповідною класифікацією — тимчасова або постійна) або в інший спосіб, що забезпечуватиме реєстрацію і накопичення відповідної

інформації для її розкриття у фінансовій звітності. У примітках до фінансової звітності має відобразитись загальна сума тимчасових податкових різниць, що підлягає врахуванню при визначенні податкового прибутку (збитку) у наступних періодах, з виділеннями суми тимчасових податкових різниць, що підлягають вирахуванню, та суми тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Починаючи з 01.01.2015 року механізм податкового обліку майже повністю приведений у відповідність із бухгалтерським обліком. Запроваджений порядок, що ґрунтується на визначенні прибутку до оподаткування (фінансового результату) за даними бухгалтерського обліку за міжнародними стандартами та/або національними стандартами обліку, та його подальшого коригування на податкові різниці. Податкові різниці збережені для фінансових операцій, амортизації, резервів (забезпечень). Різниці, оформлені первинними документами та регістрами, переносяться платниками податку на прибуток до відповідних форм фінансової звітності.

Список використаної літератури:

1. Податковий кодекс України: за станом на 28 грудня 2014р./ Верховна Рада України. - [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

2. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ Мінфіну України від 28.12.2000 р. № 353 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 «Податки на прибуток»: Стандарт (IASB), Міжнародний документ від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_012.

4. Положення бухгалтерського обліку 27 «Податкові різниці» від 31.11.2011 р. № 27 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua/go/z0212-11.