

Студент 4 курсу
факультету обліку і аудиту ХНЕУ

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ВИЗНАННЯ ДОХОДІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ТА ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ

Анотація. Розглянуто проблемні питання визнання доходів підприємства згідно з П(С)БО 15 "Дохід" та Податковим кодексом України, надано пропозиції щодо гармонізації податкового та бухгалтерського обліку доходів.

Аннотация. Рассмотрены проблемные вопросы признания доходов в соответствии с П(С)БУ 15 "Доход" и Налоговым кодексом Украины, внесены предложения относительно гармонизации налогового и бухгалтерского учета доходов.

Annotation. In this work the problem questions of confession of profits of enterprise are considered in obedience to P(S)BO 15 "Profit" and by the Internal revenue code of Ukraine, suggestions were given in relation to harmonization of the fiscal and book-keeping accounting of profits.

Ключові слова: бухгалтерський облік, податковий облік, дохід.

В основі всіх важливих показників, які формують ефективність господарської діяльності, є бухгалтерський прибуток – саме цей показник первинний по відношенню до всіх інших показників фінансових результатів діяльності підприємства. Від об'єктивності розрахунку бухгалтерського прибутку залежить рівень коректності показників, необхідних користувачам, що визначає правильність прийняття рішень на мікро- та макроекономічному рівнях [1, с. 8].

Водночас прибуток – це складний розрахунковий показник, значення якого перебуває під впливом багатьох факторів. Це види доходів та витрат, їх оцінка, момент визнання конкретного доходу та конкретних витрат, ступінь централізованого регулювання моменту визнання та величини доходів і витрат тощо.

Проблема тлумачення таких загальних термінів, як дохід, витрати та прибуток, є характерною не лише для вітчизняної практики обліку. Протягом століть розвивались і співіснували теорії, які відображали підходи до визначення доходів і фінансових результатів діяльності в системі бухгалтерського обліку. Реформування бухгалтерського обліку в Україні наблизило методи обліку, що застосовуються в Україні, до світових стандартів. Незважаючи на те що нові методи застосовуються вже тривалий час, проблеми раціональної побудови обліку фінансових результатів залишаються актуальними для багатьох підприємств. Зокрема, важливе значення для достовірного визначення прибутку має порядок визнання доходів підприємства.

Питанням обліку та визнання доходів значну увагу у своїх працях приділяли такі вчені, як Бутинець Ф. Ф. [2], Голов С. Ф. [3], Коновалова І. Р. [1], Нашкерська Г. В. [4], Смоленюк П. С. [5], Сопко В. В. [6], Стельмащук А. М. [5], Соколов Я. В. [7] та ін.

Але, незважаючи на значну увагу науковців, умови визнання доходу, що застосовуються в Україні, мають низку недоліків та проблемних питань і тому потребують подальшого дослідження та вдосконалення.

Об'єктом дослідження є доходи підприємств.

Предмет дослідження – умови визнання доходів у бухгалтерському та податковому обліку.

Мета роботи – визначити основні розбіжності у визнанні доходів відповідно до бухгалтерського та податкового обліку та розробити пропозиції щодо гармонізації обліку за П(С)БО та Податковим кодексом України.

Умови визнання доходу в Україні регламентовано Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" [8], яким установлено єдиний принцип для відображення доходу в обліку – момент фактичної реалізації продукції (товарів, інших активів).

До сьогодні дослідження багатьох учених були спрямовані на пошуки способів усунення неузгодженості між бухгалтерським та податковим обліком, зокрема і в умовах визнання доходу.

Але ситуація змінилася з прийняттям Податкового кодексу України, що вступив у дію з 1 січня 2011 р. [9] та докорінно змінив порядок ведення обліку та визнання доходів.

Податковий кодекс України вирішує проблему відокремлення податкових розрахунків від обліку за П(С)БО. На перший погляд, кодекс дублює положення П(С)БО без обґрунтування наслідків таких змін. Але процес гармонізації бухгалтерського та податкового обліку перетворився на уніфікацію положень П(С)БО.

На відміну від раніше діючого Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [10] пп. 11.3.1 ст. 11 якого зазначалося, що датою збільшення валового доходу вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше (або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку в оплату товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, або дата відвантаження товарів); п. 137.1 ст. 137 Податкового кодексу України [9] визначено, що дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар. При цьому діє метод нарахувань, який означає, що доходи відображаються в обліку в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів, що значною мірою вирішує проблему відокремлення умов визнання доходу від реалізації за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

**Порівняльна характеристика П(С)БО 15 "Дохід" та Податкового кодексу України
щодо визначення доходів при розрахунку податку на прибуток**

Критерій	П(С)БО 15 "Дохід"	Податковий кодекс України
1	2	3
Визначення доходу	збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань	загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній та нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами (пп. 55 п.1. ст.16 р. III)

Закінчення таблиці

1	2	3
Визначення прибутку	визначення відсутнє	визначення відсутнє
Порядок визначення доходів	дохід визнається, якщо виконуються умови: є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод; сума доходу може бути достовірно визначена	доходи визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують отримання платником податку доходів, обов'язковість ведення обліку і зберігання яких передбачена правилами ведення бухгалтерського обліку (п.2 ст.4 р. III)
Класифікація доходів	дохід (виручка) від реалізації; інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи; надзвичайні доходи	доходи від операційної діяльності; інші доходи (п.2 ст. 4 р. III)
Визнання доходів від реалізації	дохід від реалізації товарів визнається, якщо витримуються умови: покупцеві передані всі ризики та вигоди, пов'язані з правом володіння ним; підприємство не здійснює подальший контроль за реалізованою продукцією; є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод; сума доходу може бути достовірно визначена	дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар (п1. ст.6 р. III), причому сума попередньої оплати та авансів у рахунок оплати товарів, виконаних робіт, наданих послуг не враховується для визначення об'єктів оподаткування (пп.1п.1 ст.5 р. III)

Податковий кодекс України не вирішує ряд проблемних питань щодо обліку доходів при визначенні податку на прибуток та викликає ряд нових непорозумінь.

Аналізуючи законодавчу та нормативну бази, було б доцільно внести такі зміни в Податковий кодекс України:

1) замінити поняття "доходи" на поняття "валові доходи" для відокремлення різних видів доходів за П(С)БО і податковим законодавством;

2) узгодити визначення понять "доходів" і "валових доходів" та трактування "валових доходів" у Податковому кодексі викласти в такій редакції: "виручку від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зменшену на суму непрямих податків, а також збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) у результаті здійснення господарської діяльності в розрізі операційної, фінансової та інвестиційної, а також від надзвичайної діяльності";

3) у Податковому кодексі та П(С)БО 15 "Дохід" виділити такі види доходів:

доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

доходи від іншої операційної діяльності;

доходи від фінансової діяльності;

доходи від інвестиційної діяльності;

надзвичайні доходи з метою оптимізації обліку та полегшення заповнення форм фінансової звітності;

4) розширити перелік складових, які включаються до доходів і які не включаються в цілях оподаткування податком на прибуток, що сприятиме спрощенню облікового відображення та складання податкової звітності обліковим персоналом.

Запропоновані зміни сприятимуть гармонізації обліку за П(С)БО та податкових розрахунків. Дане дослідження не є завершальним та потребує подальшого розгляду науковців.

Наук. керівн. Глєбова Н. В.

Література: 1. Коновалова И. Р. Развитие учета прибыли в условиях трансформации отношений собственности [Электронный ресурс] / И. Р. Коновалова. – М. : Экономистъ, 2003. – 382 с. – Режим доступа : <http://buhgalter911.com/Res/MSBO/>. 2. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2003. – 726 с. 3. Фінансовий облік : підручник / С. Ф. Голов [та ін.]. – К. : Лібра, 2005. – 976 с. 4. Нашкерська Г. В. Фінансовий облік : навч. посібн. / Г. В. Нашкерська. – К. : Кондор, 2009. – 503 с. 5. Стельмашук А. М. Бухгалтерський облік : навч. посібн. / А. М. Стельмашук, П. С. Смоленюк. – К. : Центр навчальної літератури, 2007. – 528 с. 6. Бухгалтерський облік : навч. посібн. / В. В. Сопко [та ін.]. – Тернопіль : Астон, 2005. – 496 с. 7. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – М. : Финансы и

статистика, 2003. – 496 с. 8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" від 14.12.1999 р. № 860/4153 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>. 9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>. 10. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України: [прийнято ВР від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>. 11. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України: [прийнято ВР від 16.07.1999 р. № 996-XIV] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.