

розробити стандарти кредитування, які дають змогу, за допомогою аналізу платоспроможності потенційних дебіторів, визначити строки кредитування [3]. А також для вирішення поставленої проблеми необхідно враховувати міжнародний досвід і застосовувати його на підприємствах України.

Виходячи з вищенаведеного можна зробити висновок, що управління дебіторською заборгованістю безпосередньо впливає на прибутковість підприємства і визначає дисконтну і кредитну політику для покупців, шляхи прискорення повернення боргів і зменшення безнадійної заборгованості, а також вибір умов продажу, що забезпечують гарантоване надходження коштів і є однією з проблем підприємства.

### **Література:**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. №237.
2. Білик М. Д. Управління дебіторською заборгованістю підприємств // *Фінанси України*. – 2003. – №12.
3. Момот Т.В., Бреславська Г.М. Сучасні моделі управління дебіторською заборгованістю підприємства // *Науково-технічний збірник «Комунальне господарство міст»*. – 2008. - № 85. – С. 201-211.

Мельник Є.М.

студ. групи ОА-41

Львівський державний університет внутрішніх справ

Науковий керівник - Пацула О.І.,

викладач кафедри обліку і аудиту

## **ПРОБЛЕМИ ГАРМОНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО ТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ**

Невирішеним залишається проблема гармонізації та інтеграції бухгалтерського та податкового обліку. Від механізму стягнення податків залежить формування доходної частини бюджету, а це, як відомо, основна фінансова база держави. Саме податкова система сприяє постійним, стабільним і повноцінним надходженням коштів до бюджету.

В умовах перебудови економіки України, створення нових соціальних та економічних відносин у суспільстві, розбудови нашої держави як незалежної та самостійної, важлива роль відводиться податковій системі. Тому питання оподаткування зараз в умовах системної кризи набуває великого значення.

Враховуючи актуальність обраної проблематики розглядається порівняльна характеристика податкового і бухгалтерського обліку, можливі перспективи їх інтеграції в обліковій системі підприємства.

Роль бухгалтера в управлінні підприємством є надзвичайно важливою адже, саме від нього багато що залежить на підприємстві, саме він відповідає за оформлення фінансових документів, складання звітів, нарахування зарплати й перерахування податків. Становище посилюється ще й тим, що податковий облік не адаптований до реформованого бухгалтерського обліку, відчувається неврегульованість і неузгодженість діючого податкового та бухгалтерського обліку.

Процес реформування бухгалтерського обліку остаточно розділив бухгалтерський та податковий облік (вони мають перед собою різні цілі, по різному здійснюють оцінку активів, зобов'язань, прибутків і витрат). Податковий облік має перед собою фіскальні і регуляторні цілі, бухгалтерський – надання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства [7]. Тому певні розбіжності існуватимуть завжди. При цій різноманітності необхідно

враховувати, що ці два види обліку не є автономними, оскільки вони базуються на спільній первинній документації. Незалежно від призначення обліку завжди існує необхідність зіставлення даних й виявлення причин розбіжності. Але ця облікова інформація може мати відмінності. Так, кінцеві показники за даними податкового обліку суттєво відрізняються від фінансових результатів за даними бухгалтерського обліку.

Питання необхідності гармонізації бухгалтерського та податкового обліку висвітлювали у своїх працях В.М.Сердюк, В.М.Ткаченко, А.Твердомед [4, 6, 7].

Очевидно, що основні причини відокремлення бухгалтерського обліку від податкового це:

1) вимоги ст. 11 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» №334/94-ВР від 28.12.1994 р. зі змінами та доповненнями [1], а саме використання правила першої події. Дія цього правила призвела до того, що виникнення валового доходу чи валових витрат та відображення їх у податковому обліку не співпадає з моментом визнання бухгалтерських прибутків та витрат;

2) відмінності обумовлені розбіжностями між податковим трактуванням та економічною природою подій господарської діяльності.

У своїй роботі бухгалтер використовує П(С) БО №17 «Податок на прибуток», затверджений Міністерством фінансів України від 28.12.2000 р. №353 [2]. Він був створений на підставі Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку №12 «Податки на прибуток», який явно не адаптований до особливостей українського законодавства. П(С)БО №17 дуже незручний для користування, адже окремі положення його дуже важко, а то й практично неможливо виконати. Але зробити це необхідно, оскільки повинна забезпечуватись достовірність, прозорість і порівнянність фінансової звітності. Для цього необхідно користуватися набором певних принципів. Згідно з принципом відповідності доходів і витрат у бухгалтерському обліку, витрати повинні бути віднесені до того облікового періоду, в якому вони були продуктивно використані, тобто спричинили отримання доходу. Податок на прибуток, який є витратами підприємства, також повинен бути нарахований у тому періоді, в якому нараховані доходи і витрати, що зумовили цей прибуток. Через різницю у правилах бухгалтерського і податкового обліку нарахований за декларацією податок на прибуток відрізняється від бухгалтерського. На практиці застосовують різні правила для бухгалтерського і податкового обліку. В П(С) БО №17 визначено механізм розрахунку витрат з податку на прибуток, який повинен відокремити частину податку на прибуток, що припадає на отриманий за бухгалтерськими даними дохід, і віднести її до витрат поточного періоду, відновивши таким чином відповідність доходів та витрат. Існування конкретних різниць в обліку і складність розрахунку, а звідси і «стикування» бухгалтерського та податкового обліку залежить від чинних у національному обліку правил [4, 7]. Слід зазначити, що український облік у цьому плані досить складний. Відмінність правил бухгалтерського та податкового обліку зумовлює появу різниць двох типів: постійних і тимчасових.

Постійні різниці виникають за рахунок тих доходів і витрат, які формують тільки бухгалтерський або тільки податковий прибуток, і за ними бухгалтерський і податковий облік не збігатимуться ніколи. Ці різниці досить багато. Наприклад, обмеження на включення до валових витрат сум різних витрат підприємства: на презентації і свята, на амортизацію невиробничих фондів тощо. Вони не відокремлюються, тому, що постійні різниці в обліку відстрочених активів і зобов'язань участі не беруть.

Тимчасові різниці – це різниці між податковою базою активу або зобов'язання і його балансовою вартістю. Свою частку до цих сум вносять і активи, і пасиви балансу. Виникнення й анулювання різниць (відстрочених активів та зобов'язань) пов'язане з погашенням вартості активів і зобов'язань, якими вони були породжені [7].

Також слід відмітити, що застосування вимог П(С) БО № 17 є досить проблематичним, оскільки його норми не підтверджено даними бухгалтерських проводок у податковому обліку через відсутність методології.

Ще одна велика суттєва проблема представляє собою використання «Положення про порядок розрахунку податкових різниць за даним бухгалтерського обліку», затвердженого Наказом Мінфіну №1316 від 29.12.2006 р. [3]. Воно розроблялося з метою «максимального»

наближення обліків, але через недосконалість у визначенні методу обчислення додало роботу бухгалтеру. Вимоги положення направлено на те, щоб змусити платників податку на прибуток розрахувати валові доходи та валові витрати шляхом коригування на податкові різниці та складати податкову звітність на підставі бухгалтерського обліку (але діючий Порядок складання декларації з податку на прибуток затверджений наказом ДПАУ от 29.03.2003 г. №143 і Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» не відмінено). В супереч нормам цього Положення існує Концепція реформування податкової системи, затверджена розпорядженням Прем'єр міністра України від 19.02.2007 р. №56-р. У наведеному вище документі вказано, що складання декларації з податку на прибуток підприємств за даними бухгалтерського обліку неможливо [6].

Таким чином, очевидно, що сьогодні український бухгалтер змушений вести два обліки окремо, оскільки порушення податкового законодавства призводить до економічних санкцій, а перекручування даних бухгалтерського обліку викликає претензії з боку засновників. Тому за основу на підприємстві при такому нерівному виборі віддають перевагу все ж таки даним податкового обліку. Ведення двох обліків водночас дуже незручно, ці обставини не тільки завищують собівартість, а й призводять до ускладнення адміністрування податків, створюють перешкоди для прогнозування дохідної частини бюджету, оскільки планування економічного розвитку держави базується на статистичних даних, не враховуючи вибіркочну податкову звітність.

Отже необхідно вирішити питання вдосконалення нормативної бази, що врегулює розбіжності в обліках шляхом максимального узгодження на державному рівні двох взаємопов'язаних обліків на підприємстві. Для цього слід:

– змінити порядок складання декларації з податку на прибуток, а саме вико-ристовувати принцип визначення об'єкта оподаткування шляхом послідовного коригування облікового прибутку на тимчасові та постійні різниці;

– внести відповідні зміни до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» щодо визначення поняття об'єкта оподаткування податком на прибуток.

#### Література:

1. *Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 28.12.1994р. №334/94-ВР зі змінами та доповненнями.*
2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверд. Наказом Міністерством фінансів України від 28.12.2000 р. №3432.*
3. *Положення про порядок розрахунку податкових різниць за даним бухгалтерського обліку, затверд. Наказом Мініфіну №1316 від 29.12.2006р.*
4. *Ткаченко В.М. Бухгалтерський та фінансовий облік. Оподаткування. Звітність-- К.: А.С.К, 2006. – 1076 с.*
5. *Комягина В.Б. 1-С бухгалтерия в вопросах и ответах. – К.: Тріумф, 2006. – 375с.*
6. *Твердомед А.І, Саливон С. Переучет // Бізнес. – 2000. – №13. – С.68-69.*
7. *Сердюк В.М. Податковий облік. – К.: Центр навч. літ-ри, 2005. – 312 с.*
8. *Саливон С. Характеристика бізнес-климата України и России // Бізнес. – 2007.– №10. – С.18-21.*