

деляем мнение Л.И.Хоружего и считаем, что более целесообразно подразделение затрат по данному признаку на технологические и организационно-управленческие.

В международной практике основные затраты чаще выступают в виде производственных, а накладные – в виде периодических затрат, что редко встречается в практике отечественного учета, однако широко применяется в странах, использующих систему «директ-костинг». При такой классификации затрат получаемая учетная информация адекватно отражает процесс рыночного ценообразования и позволяет всесторонне анализировать и планировать соотношение объема производства, цены и себестоимости продукции.

Проведенное исследование признаков классификации затрат позволяет сделать вывод, что отдельный признак не обеспечивает управление затратами необходимой информацией, следовательно в условиях деятельности конкретной организации выбор признаков классификации затрат предполагает формирование их совокупности, соответствующей специфике деятельности организации.

УДК 657:336.226

*Штанько Євгенія Олександрівна*

*Науковий керівник: к.е.н., доцент Легостаєва О.О.*

*Харківський інститут банківської справи Університету банківської справи Національного банку України, м. Харків, Україна*

### **ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УЗГОДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ В УКРАЇНІ**

**Анотація.** У роботі розглянуто та проаналізовано основні розбіжності витрат у бухгалтерському та податковому обліку та обґрунтовано на цій основі основні шляхи їх узгодження.

**Ключові слова:** витрати, валові витрати, бухгалтерський облік, податковий облік, узгодження.

**Вступ.** За результатами своєї господарської діяльності підприємство формує різні види звітності для різних користувачів, зокрема бухгалтерську та податкову. Сьогодні український бухгалтер для цієї мети змушений вести два обліки паралельно (бухгалтерський та податковий), що є незручним, оскільки значно збільшує обсяг виконуваної ним роботи. З метою максимального використання показників бухгалтерського обліку в процесі складання податкової звітності необхідно правильно організувати бухгалтерський облік, сформулювати облікову політику підприємства. Однак відмінності між показниками результатів діяльності, згідно бухгалтерського і податкового обліку досить суттєві, через що виникають наукові дискусії щодо уніфікації правил визнання доходів та витрат. Розбіжностей між цими показниками уникнути неможливо, проте необхідно усунути недоречні відмінності, розробити методику узгодження бухгалтерського обліку і податкових розрахунків, що й зумовлює актуальність даної теми.

Враховуючи важливість питання взаємозв'язку бухгалтерського і податкового обліку ці проблеми досліджувалися в наукових працях багатьох авторів, зокрема Сльозко Т., Ямборко Г., Свідерського Д., Мурашко О. та інші.

**Результати дослідження:** Кінцевий результат роботи будь-якого підприємства формують доходи і витрати, тому найбільш значні розбіжності в обліку та звітності стосуються саме цих об'єктів обліку. Так за однієї й тієї самої величини доходу, якщо витрат більше, отримують менший прибуток; і навпаки, якщо менше витрат - більший прибуток та відповідно більший податок на прибуток необхідно сплатити до бюджету. Тому економічна діяльність податкового обліку полягає в тому, щоб ті витрати, які вважаються недоцільними, не призводили до зменшення оподаткованого доходу в податковій звітності. У зв'язку з цим варто розглянути основні відмінності бухгалтерського і податкового обліку для центрального об'єкта обліку – витрат.

Бухгалтерська методологія обліку витрат ґрунтується на визначенні поняття витрат у П(С)БО 16 "Витрати", згідно з яким, витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.[2] У податковому обліку, на відміну від бухгалтерського, для визначення витрат використовується поняття валові витрати. При їх визначенні керуються Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств". Відповідно до нього валові витрати виробництва та обігу - сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.[1]

Відрізняються також принципи обліку витрат. У бухгалтерському обліку це принцип обачності, за яким методи оцінки вартості витрат мають запобігати їх зниженню. Порядок списання витрат регламентується П(С)БО 16, в якому наведено конкретний перелік видів витрат, ознаки поділу їх на прямі та непрямі (щодо їх списання на собівартість продукції), а також окремі статті витрат, що відносяться на фінансові результати діяльності підприємства. У податковому обліку інформація щодо валових витрат

формується на основі Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" відразу після виникнення "першої події" (оплата товарів чи їх оприбуткування).

У бухгалтерському обліку до складу витрат відносять суму нарахованої амортизації, визначену відповідно до П(С)БО 7 "Основні засоби", використовуючи один із методів: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий. У податковому ж обліку суму амортизації визначають відповідно до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" за чотирма групами основних фондів, і відносять на зменшення скоригованого прибутку платника податку. Суму амортизації, розраховану в бухгалтерському обліку, не можна застосовувати у податковому для визначення оподаткованого прибутку, оскільки нарахування амортизації в бухгалтерському і податковому обліку підпорядковано різним цілям та ґрунтується на різних нормативних актах. Тому сьогодні більшість українських підприємств розраховують амортизацію лише за податковим методом, хоча він і не враховує морального і фізичного старіння основних засобів, спотворює реальну собівартість готової продукції і сам облік, який ведеться не за конкретними об'єктами, а за цілими їх групами згідно з податковим законодавством. Тому деякі науковці вважають доцільним здійснювати податкові розрахунки амортизації на основі даних тільки обліково-аналітичної системи.

Відмінності бухгалтерського та податкового обліку витрат стосуються також віднесення собівартості реалізованих товарів до складу витрат у бухгалтерському обліку. Що ж стосується податкового обліку, то якщо балансова вартість запасів на кінець звітного періоду перевищує їхню балансову вартість на початок того самого звітного періоду, різницю включають до складу валових доходів платника податку в такому звітному періоді; якщо балансова вартість запасів на кінець звітного періоду є меншою за їх балансову вартість на початок того самого звітного періоду, різницю включають до складу валових витрат платника податку в такому звітному періоді.

Варто також зазначити, що у бухгалтерському обліку використовують всю необхідну інформацію, що стосується обліку витрат, тоді як у податковому лише податкові накладні та книги обліку придбання та продажу товарів (робіт, послуг) а також реєстри обліку валових доходів та валових витрат.

Існує ще багато розбіжностей між бухгалтерським та податковим обліком щодо визнання та обліку витрат. Тому науковці пропонують різні способи наближення цих двох видів обліку. Так наприклад Т. Сльозко [4] вважає, що необхідно створити єдину інформаційну базу для двох видів звітності (бухгалтерської та податкової) у системі бухгалтерського обліку. Для цього необхідно згадати досвід ведення обліку початку 90-х років минулого століття, коли у системі цілісного бухгалтерського обліку створювалася інформація для всіх без винятку користувачів. Для тих витрат, які не можна було відносити за рахунок доходу, що підлягав оподаткуванню, був відведений спеціальний рахунок 81 "Використання прибутку", на якому впродовж року накопичувалися такі витрати, які потім покривалися фактичним прибутком (що залишився після сплати з нього податку), отриманим за результатами роботи за рік.

Г. Ямборко переконана, що доречно ввести для підприємств України нову систему обов'язкової звітності у вигляді Додатків до звіту про фінансові результати, де у табличній формі наводитиметься інформація про відмінності між балансовою вартістю і податковою базою активів і зобов'язань, що призводить до різних фінансових результатів, сформованих у системі бухгалтерського обліку та податкових розрахунків [5].

Ще один шлях - створення на підприємстві достатньо аналітичного плану рахунків, у який додатково до стандартних субрахунків необхідно додати субрахунки вищого порядку, які будуть слугувати для розподілу сум витрат (доходів) на ті, що включаються чи не включаються до складу валових витрат (доходів) шляхом віднесення сум на відповідний субрахунок.

Основою у визначенні результату господарювання є бухгалтерський облік. Тому, на нашу думку, необхідно використовувати саме методологічну базу бухгалтерського обліку при визначенні оподаткованого прибутку. При цьому важливо законодавчо врегулювати такі економічні категорії як "доходи", "витрати", "амортизація" та порядок їх обліку, виходячи з інтересів як податкового, так і бухгалтерського обліку. У цьому випадку в основу цих категорій будуть покладені відповідні узгоджені принципи, на підставі яких можливе вирішення існуючих розбіжностей. Дана рекомендація є сьогодні особливо актуальною в контексті реформування податкової системи України, шляхом прийняття та введення в дію Податкового Кодексу.

**Висновки.** Таким чином можна зробити висновок, що основні відмінності бухгалтерського та податкового обліку витрат стосуються визначення витрат, принципів їх обліку, особливостей обліку витрат з амортизації, віднесення собівартості реалізованих товарів до складу витрат, а також їх документування.

Основними напрямками узгодження бухгалтерського і податкового обліку витрат можна виділити наступні:

- законодавче врегулювання в контексті податкової реформи таких економічних категорій як "доходи", "витрати" та "амортизація", а також порядку їх визнання на основі методологічної бази бухгалтерського обліку;
- використання в податковому обліку бухгалтерських методів амортизації;
- впровадження на підприємствах субрахунків і рахунків нижчого порядку до діючого плану рахунків, які будуть слугувати для розподілу сум витрат (доходів) на ті, що включаються чи не включаються до складу валових витрат (доходів);

Застосування на практиці таких заходів призведе до того, що не потрібно буде обліковувати окремо валові доходи і валові витрати, відбудеться максимальне наближення двох видів обліку, зменшиться трудомісткість податкових розрахунків.

#### Список використаних джерел

1. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств", Верховна Рада України, від 22.05.1997р. № 283/97-ВР зі змінами і доповненнями.
  2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. №318 // [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
  3. Свідерський Дмитро. Узгодження показників фінансової та податкової звітності з податку на прибуток за даними бухгалтерського обліку // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 11. – С. 16-23.
  4. Сльозко Тетяна. Чи може бухгалтерський облік бути базою даних для податкової звітності? // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 11. – С. 10-15.
  5. Ямборко Галина. Проблеми узгодження фінансового результату та оподаткованого прибутку // Економічний аналіз. – 2008. № 3(19). – С. 342-345
- УДК 658.152

**Семенова Н.А.**

*Научный руководитель: к.э.н., доцент Сивякова М.В.*

*«Владимирский государственный университет», г. Владимир, Россия*

### ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В СООТВЕТСТВИИ С РОССИЙСКИМИ И МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ

Данная тема актуальна и интересна тем, что отчет о движении денежных средств является относительно новой формой отчетности. В развитых западных странах ее применение стало осуществляться с середины 70-х годов. В Российской Федерации указанный отчет введен нормативным регулированием бухгалтерского учета и отчетности в состав финансовой отчетности с 1996 года.

Отчет о движении денежных средств является неотъемлемой частью финансовой отчетности, прямо или косвенно отражающей денежные поступления компании с классификацией по основным источникам и ее денежные выплаты с классификацией по основным направлениям использования в течение периода. Отчет о движении денежных средств необходим как руководителям для контроля над денежными потоками, так и сторонним инвесторам и акционерам, которые на основании этого отчета могут делать выводы об управлении ликвидностью фирмы, о ее доходах и способности фирмы привлекать значительные суммы денежных средств.

Отчет о движении денежных средств - одна из основных форм финансовой отчетности, в которой суммируется информация о поступлении и выбытии денежных средств компании. Данный отчет дополняет балансовый отчет и отчет о прибылях и убытках. Балансовый отчет отражает финансовое положение компании на определенный момент времени, а отчет о движении денежных средств поясняет изменения, произошедшие с одним из компонентов финансовой отчетности - денежными средствами - от одной даты балансового отчета до другой. Отчет о прибылях и убытках отражает результаты деятельности компании за период; и эта деятельность является основным фактором, который изменяет состояние денежных средств, отражаемых в отчете о движении денежных средств.

Информация о движении денежных средств предприятия полезна тем, что она предоставляет пользователям финансовой отчетности базу для оценки способности предприятия привлекать и использовать денежные средства и их эквиваленты.

Отчет о движении денежных средств должен составляться за отчетный период в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности. В отчете представляются данные о составе и структуре денежных средств на текущую и предыдущую отчетную дату. Порядок составления отчета о движении денежных средств в международной практике и по действующей в России в настоящее время форме № 4 существенно различный.

Наибольшие расхождения связаны с разделением денежных потоков по отдельным видам деятельности. В действующей форме № 4 финансовая деятельность сводится к движению денежных средств в результате краткосрочных финансовых вложений: выпуска облигаций и иных ценных бумаг краткосрочного характера, выбытия ранее приобретенных на срок до 12 месяцев акций и других операций, учитываемых на счете "Финансовые вложения". Такой подход нарушает требование составления отчета, заложенное в МСФО (а также содержащееся в ГААП США), согласно которому финансовая деятельность рассматривается как внешнее финансирование. С позиции возможности использования отчета для целей прогнозирования денежных потоков соблюдение данного требования является важным, поскольку это позволяет разделить чистый денежный поток, который был создан в результате текущей деятельности организации, и денежный поток, образовавшийся в результате привлечения средств от собственников или займодавцев.

Другим отличием является то, что согласно МСФО (а также ГААП США) перемещение между отдельными статьями денежных средств и их эквивалентов рассматривается как способ управления ими