

**Скрипник Н. В.**

*к.е.н., доцент,*

**Скрипник М. Є.**

*ст. викладач кафедри обліку і аудиту*

*Чернівецький торговельно-економічний інститут*

*Київського національного торговельно-економічного університету*

## **ФІНАНСОВИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ: НЕОБХІДНІСТЬ ТА МОЖЛИВІСТЬ ІНТЕГРАЦІЇ**

*У статті досліджено можливість та необхідність інтеграції фінансового та податкового обліку в цілому і обліку фінансових результатів, зокрема.*

*Ключові слова: податковий облік, фінансовий облік, фінансові результати, база оподаткування, доходи, витрати.*

На сьогоднішній день в Україні впроваджені та постійно оновлюються і доповнюються національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, прийнято та введено в дію Податковий кодекс України, що суттєво наблизило фінансовий та податковий облік, однак до остаточного вирішення питання їх інтеграції ще далеко.

Питаннями обліку фінансових результатів займається значна кількість науковців, таких як: С. В. Голов, Є. В. Мних, В. С. Рудницький, Ф. Ф. Бутинець, В. В. Сопко, М. Я. Дем'яненко, В. О. Шевчук, Л. В. Чижевська, П. Я. Хомин та ін. В своїх працях вони приділяли увагу питанням обліку фінансових результатів, визначення об'єкта оподаткування та розміру податку, але питання інтеграції фінансового та податкового обліку фінансових результатів на сьогодні залишаються мало дослідженими.

Вивчення світового досвіду показало, що в багатьох країнах дане

питання потребує або окремого обліку об'єктів бази оподаткування, або дані бухгалтерського і податкового обліку повністю чи частково узгоджуються між собою. Наприклад, у США та Канаді прибуток, який підлягає оподаткуванню, визначається на підставі даних бухгалтерського обліку, при цьому податкові органи вимагають від платника податку пояснення різниці між величиною бухгалтерського та податкового прибутку.

В Україні підприємства зобов'язані вести податковий облік, що значно ускладнює роботу бухгалтерії, особливо якщо врахувати необхідність складати податкову звітність не раз на рік, як у більшості країн світу, а щокварталу. Тому ми вважаємо доцільним розглянути проблему можливості інтеграції фінансового та податкового обліку в цілому і, зокрема, обліку фінансових результатів.

Цього потребує практика підприємств усіх галузей народного господарства, оскільки:

- по-перше, формування показників у фінансовому і податковому обліку досить істотно відрізняється, а підготовка податкової звітності вимагає значних затрат часу на накопичення даних, що призводить, як правило, до зростання кількості працівників бухгалтерії;

- по-друге, для заповнення і подання податкової звітності бухгалтери повинні бути обізнані з положеннями чинного законодавства, що потребує досить частої їх співпраці з податковими органами, а інколи це ускладнено через ряд причин, наприклад, віддаленість окремих платників податків тощо;

- по-третє, неточності у складанні звітності неминуче призводять до застосування штрафних санкцій;

- по-четверте, наявність значної й досить складної податкової звітності вимагає належного штату перевіряючих з числа працівників податкової адміністрації.

У вітчизняній практиці бухгалтерський облік фактично не виконує завдання надання достовірної інформації про господарську діяльність підприємства.

Голов С. відмічає, що облік в Україні залишається по суті податковим обліком. Це обумовлено передусім верховенством законодавства щодо оподаткування над положеннями з бухгалтерського обліку та відсутністю законодавчого закріплення прав усіх користувачів на отримання достовірної інформації про підприємства. Через це будь-які зміни в податковому законодавстві зумовлюють відповідні зміни і в методології бухгалтерського обліку [3, с. 12].

Єфіменко В. та Зубілевич С. з цього приводу відмічають: «облік в Україні повністю орієнтований на потреби податкового законодавства і фактично поки що ігнорує нові групи користувачів бухгалтерської інформації, які з'явилися з переходом до ринкової економіки» [4, с. 14].

Усе це свідчить про те, що назріла необхідність розглянути питання щодо можливості інтеграції податкового і бухгалтерського обліку фінансових результатів.

Перш, ніж приступити безпосередньо до розв'язання даної проблеми, необхідно:

- виявити розбіжності між фінансовим та податковим обліком;
- виявити відповідності бухгалтерського і податкового обліку,
- на основі аналізу розходжень і відповідностей фінансового і податкового обліку в цілому та, зокрема, обліку фінансових результатів зробити висновки про можливість їхнього зближення.

Відмінність між фінансовим і податковим обліком полягає, насамперед, у розбіжності цілей, які стоять перед ними. Норми законодавства про бухгалтерський облік спрямовані на забезпечення формування правдивої і неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Ціль

податкового законодавства – забезпечити формування повної і достовірної інформації про порядок обліку з метою оподаткування господарських операцій і для контролю за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю сплати податків.

Значимість бухгалтерського і податкового обліку для суб'єктів господарювання неоднакова. Зазвичай, фінансова звітність зачіпає визначені майнові і немайнові інтереси громадян, підприємств і держави, пов'язані з виплатою дивідендів, викупом часток і акцій, визначенням вартості чистих активів тощо. Однак, такі обставини зустрічаються епізодично і далеко не на кожному підприємстві. Податки ж повинні платити всі і регулярно.

Також, наслідки перекручування фінансової і податкової звітності є не порівняними. Якщо на основі фінансової звітності не приймали ніяких рішень, то її перекручування взагалі не має наслідків. Коли фінансова звітність використовується для яких-небудь цілей, то несприятливі наслідки виникають не при будь-якому, а тільки при суттєвому перекручуванні. В оподаткуванні, як і при будь-якому вилученні коштів, кожна гривня має значення. Несплата податків може спричинити не тільки відчутні штрафні санкції, але і позбавлення волі.

Різні цілі і значимість визначають і розбіжності в характері правових норм. Оцінні значення, посилення до професійного судження, фактор суттєвості – загальноприйняті і розумні складові законодавства про бухгалтерський облік. Вимоги до податкового законодавства інші – максимальна деталізація і формалізація норм.

Податковий облік слід вважати складовою частиною інтегрованої системи бухгалтерського обліку [1]. Безумовно, податковий облік оперує двома категоріями: валові доходи та валові витрати і здійснюється відповідно до норм, затверджених державними податковими органами. Зазначені категорії не властиві системі бухгалтерського обліку, яка

забезпечує комплексну оцінку реального фінансового становища підприємства поза змінами податкового законодавства. Не згадуються вони і в Законі «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», відтак МСБО загалом, як і національні положення (стандарти), безпосередньо не стосуються процедур податкового обліку.

Поряд з розходженнями, у фінансовому і податковому обліку багато спільного. Податковим кодексом України було наближено умови визнання доходів та витрат до бухгалтерських. Так, в фінансовому обліку об'єкт оподаткування визначається як різниця між доходами і витратами, а в податковому – прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду [1].

Також, однаковими є методи нарахування амортизації основних засобів, вибір та застосування одного із яких має значний вплив на фінансові результати діяльності підприємства. Як бухгалтерський, так і податковий облік розглядають фінансову складову діяльності підприємства, тобто мають єдиний предмет.

Також з'єднуючою особливістю бухгалтерського та податкового обліку є спільний об'єкт дослідження – господарська діяльність підприємства, спільна інформаційна база первинного документування господарських операцій, а також спільна мета-представлення інформації зацікавленим користувачам.

Відповідно, логічною і раціональною є побудова інтегрованої інформаційної системи, в якій збираються дані із кожної системи обліку, з наступним формуванням звітної інформації, орієнтованої на інтереси і потреби користувачів.

Крім того, варто відмітити, що якісний облік доходів і витрат, як в бухгалтерській, так і в податковій системах обліку важливий тому, що він

має безпосередній вплив на формування фінансових результатів діяльності підприємства. Досягнення специфічних цілей здійснюється через вирішення однієї і тієї ж задачі – визначення прибутку.

Наявність розглянутих вище розходжень між фінансовим і податковим обліком означає, що вони об'єктивні і непереборні. Відмовитися від одного з обліків, взяти за основу чи бухгалтерський чи податковий підхід, неможливо. Якщо національні П(С)БО привести у відповідність з податковим законодавством, то складена відповідно до них звітність навряд чи буде достовірною й інформативною.

У свою чергу, перенесення в Податковий Кодекс України норм національних П(С)БО і МСФЗ створить ґрунт для зловживань, як з боку платників податків, так і податкових органів, дезорієнтує сумлінних платників податків і суди.

Методи податкового та фінансового обліку фінансових результатів, які знаходять своє відображення на практиці, мають свої переваги та недоліки, тобто метод, який би повністю вирішив проблему інтеграції бухгалтерського та податкового обліку – відсутній.

Разом з тим, наявність відповідностей дозволяє гармонізувати нормативно-правові акти, які регулюють як фінансовий, так і податковий облік таким чином, щоб, не на шкоду цілям, що стоять перед кожним обліком, мінімізувати трудомісткість облікового процесу.

Гармонізація полягає у встановленні нормами законодавства про бухгалтерський облік і податкове законодавство такого порядку класифікації, оцінки і визнання аналогічних господарських ситуацій, який дозволить усунути, по можливості, розходження та знизити вплив непереборних розходжень на трудомісткість облікового процесу.

Тому, на практиці сформовані два основних варіанти формування облікової стратегії (безумовно, існують і проміжні рішення):

- 1) облікова стратегія, орієнтована на інтереси власників і

акціонерів підприємства, яка передбачає максимальний поділ способів ведення бухгалтерського і податкового обліку;

2) облікова стратегія, орієнтована на зниження трудомісткості обліку, яка передбачає максимальне зближення, гармонізацію способів ведення бухгалтерського і податкового обліку.

### **Список використаної літератури**

1. Податковий кодекс України № 2755-17, поточна редакція від 11.10.2012 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
2. Гарасим П. М. Податковий облік і звітність на підприємствах (єдність і розходження з національними стандартами): [монографія] / П.М. Гарасим А. П. Гарасим П. Я. Хомин. – Л.: Українські технології, 2003. – 167с.
3. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: проблеми та рішення / С. Ф. Голов. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 10. – С. 12-23
4. Єфіменко С. Міжнародний досвід і удосконалення системи бухгалтерського обліку та звітності в Україні / С. Єфіменко, М. Зубілевич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 6. – С. 13-15.

### **СКРИПНИК Н. В., СКРИПНИК М. Е. ФИНАНСОВЫЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: НЕОБХОДИМОСТЬ И ВОЗМОЖНОСТЬ ИНТЕГРАЦИИ**

*В статье исследована возможность и необходимость интеграции финансового и налогового учета в целом и учета финансовых результатов, в частности.*

**Ключевые слова:** налоговый учет, финансовый учет, финансовые результаты, база налогообложения, доходы, расходы.

**SKRYPNYK N. V., SKRYPNYK M. E. FINANCIAL AND TAX ACCOUNTING  
PERFORMANCE: NECESSITY AND POSSIBILITY OF INTEGRATION**

*It has been considered the possibility and necessity of the integration of financial and tax accounting in general, and financial results, in particular.*

**Keywords: tax accounting, financial accounting, financial results, the tax base, revenues and expenses.**