
Розділ 3. Актуальні проблеми розвитку фінансів, обліку, аналізу та аудиту в Україні

УДК 657.47:657.37

*Алексеева А.В., к.е.н., доцент Київського національного
торговельно-економічного університету*

ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВА: ФІНАНСОВИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТИ ОБЛІКУ

В статті розглядаються питання обліку витрат у фінансовому та податковому обліку, ступеня відповідності національного П(С)БО 16 «Витрати» і Податкового кодексу та надання рекомендацій щодо їх наближення.

Ключові слова: витрати, фінансова звітність, податкова звітність.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Аналіз законодавчої та нормативно-правової бази з оподаткування однозначно свідчить про те, що податковий облік перетворюється у самостійну управлінську функцію. Разом з тим паралельно існує фінансовий облік, який переслідує інші цілі. У визначенні фінансового результату і бази для оподаткування податком на прибуток важливою складовою є витрати. Не зважаючи на те, що автори Податкового кодексу декларували зближення правил ведення обліку за ПК та П(С)БО, зробити повністю цього не вдалося.

У зв'язку з цим актуальними є дослідження в напрямку створення методологічного і методичного інструментарію щодо обліку витрат у фінансовому та податковому обліку.

Результати дослідження. Джерелом для формування показника «витрати» як у фінансовому, так і у податковому обліку є первинні документи, в яких реєструються факти господарської діяльності підприємства.

З метою оподаткування на практиці використовують різні підходи до обліку витрат:

- поза балансом (цей метод передбачений в комп'ютерній системі 1С);
- побудова робочого плану рахунків з виділенням окремих субрахунків другого, третього і т.д. порядків, які скоординовані з окремими рядками податкової декларації з податку на прибуток. При цьому виділяються аналітичні рахунки, на яких узагальнюються витрати, що зменшують об'єкт оподаткування, та які не зменшують цього об'єкту.

У відповідності до П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [1].

За Податковим кодексом витрати – це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок

док чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником) [2].

Класифікація витрат підприємств та їх склад з метою ведення фінансового обліку регламентовані П(С)БО 16 «Витрати» [3].

На практиці виникає чимало розбіжностей між вимогами ПК та альтернативами, що надають національні П(С)БО та МСФЗ. Тому думка, що з метою оподаткування прибутку підприємств достатньо інформації, що міститься на рахунках бухгалтерського обліку для складання як фінансової так і податкової звітності є хибною.

Витрати в податковому обліку поділяються на : витрати операційної діяльності та інші витрати.

Витрати операційної діяльності включають:

- собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг;
- інші витрати (адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати).

Але навіть така класифікація, яка наведена у ПК, не відповідає класифікації витрат, яка наведена у декларації з податку на прибуток, де всі витрати поділені на:

- операційні (куди за алгоритмом побудови декларації віднесена лише собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг);
- інші витрати , до складу яких включена і частина операційних витрат (адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати). Операційні витрати виявились «розірваними»: собівартість залишилась у складі операційних витрат, а адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати – у складі інших витрат.

Таким чином, розбіжності між фінансовим та податковим обліком витрат вже на рівні їх класифікації ускладнюють процес формування податкових витрат за допомогою інформації, що міститься на рахунках бухгалтерського обліку.

Негативним моментом, з нашої точки зору, є намагання останнім часом підлаштування фінансового обліку під податковий. Так, була змінена методологія відображення в фінансовому обліку операцій з продажу іноземної валюти.

Яскравим прикладом є ситуація, коли наказом МФУ від 18.03.2011 р. було запропоноване по суті нове визначення собівартості – «Собівартість за прямими витратами». До 06.08.2011 р. за Податковим кодексом до собівартості не включались загальновиробничі витрати. Але і з виправленням МФУ цієї помилки розбіжності у визначенні собівартості залишились. Перелік виробничих витрат в фінансовому та податковому обліку не ідентичний.

Правила бухгалтерського обліку безумовно впливають на показники податкової звітності. Однак, незважаючи на те, що бухгалтерські орієнтири певною мірою підказуватимуть і податкові рішення в порядку формування собівартості, повного збігу даних, звичайно, не буде. Основною причиною є обмеження, встановлені в ПК щодо адміністративних витрат, то перелік їх у фінансовому та податковому обліку дуже близький. В той же час доцільно розбіжності звести тільки до тих, які концептуально впливають з норм податкового законодавства. Так, наприклад, якщо витрати на податки у фінансовому обліку включено до адміністративних витрат, то і у податковому доцільно було залишити у складі адміністративних витрат, а не включати до складу інших операційних витрат.

В той же час головним і в бухгалтерському і в податковому обліку повинно бути, на нашу думку, те, якими є податки за їх економічним змістом. Залежно від виду

податку вони можуть потрапити і до собівартості, і до загальноновиробничих, і до адміністративних, і до інших витрат.

Перелік витрат на збут у фінансовому та податковому обліку також дуже близький. В ідеальному випадку до витрат на збут могли б відноситись всі витрати, які зібрані на рахунку 93. Але на практиці це не завжди можливо. Відмінності можливі як за сумами через податкові обмеження, так і за періодом відображення в обліку.

Проведене дослідження дало змогу дійти наступних **висновків**:

1. Вирішення проблеми наближення фінансового обліку витрат з податковим законодавством України можливе шляхом розумного компромісу між бухгалтерською спільнотою і державою в особі податкових органів.
2. Вітчизняний бухгалтерський облік витрат лише умовно може бути поділений на фінансовий та податковий, так як одночасно генерує фактичну інформацію для складання фінансової та податкової звітності.
3. Порядок формування податкових витрат має бути розроблений за внутрішнім регламентом підприємства.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010. № 2755 – IV.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затв. наказом Мініфіну від 31.12.99 р. №318.

Summary. *In the article the questions of account of charges are examined in a financial and tax account, degree of accordance of national P(Ñ) BECAUSE a 16 «Expense» and Internal revenue code and grant of recommendations in relation to their approaching.*

Key words: *charges, financial reporting, tax accounting.*

УДК 336.225.674:03

Андрейцева І.А., к.е.н., доцент Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка

АУДИТОРСЬКІ ПРОЦЕДУРИ ЯК МЕТОДИЧНИЙ ПРИЙОМ АУДИТУ

Розглянуто питання щодо особливостей застосування аналітичних процедур в аудиті. Обґрунтовано їх використання на всіх етапах аудиторської перевірки.

Ключові слова: *аудит, аналітичні процедури, економічний аналіз, методичний прийом.*

Застосування аналітичних процедур дає змогу підвищити якість і скоротити витрати часу на проведення аудиту. Широкі можливості аналітичних процедур зумовили обов'язковість їх використання на всіх стадіях аудиторської перевірки. Згідно з міжнародними стандартами [3] застосування аналітичних процедур є обов'язковими при проведенні аудиту, метою якого є висловлення думки аудитора щодо достовірності фінансової інформації підприємства. Це нововведення в зарубіжній практиці