

учета (что также требует дополнительных ресурсов и финансовых вложений).

В заключении хочется сказать, что несмотря на возможные сложности, связанные с переходом белорусских компаний на составление финансовой отчетности в соответствии с МСФО, принятие на законодательном уровне решения о применении МСФО и их Разъяснений в Республике Беларусь является эпохальным событием. Республика Беларусь действительно таким образом интегрируется в международное бизнес-сообщество, в международные рынки капитала и рынки долговых заимствований. Это знаковый шаг для инвесторов.

Список использованных информационных источников

1. Левкевич Е.Ф. В новый год с МСФО! [Электронный ресурс]: материал подготовлен с использованием правовых актов по состоянию на 29 августа 2016 г.— Документ опубликован не был. — Доступ из справ. правовой системы „КонсультантПлюс“.

2. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» // Национальный Интернет-портал Республики Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2018. — Режим доступа: <http://www.pravo.by>. - Дата доступа: 20.02.2018

3. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность: теория, документы, корреспонденция счетов, регистры, бухгалтерская и статистическая отчетность: практическое пособие / Н.И.Ладутько [и др.]; под общей ред. Н.И.Ладутько. — Минск : Альфа-книга, 2016. — С.856-858.

УДК 336.201

Ткаченко Н.М.

*д.е.н., професор, академік Академії економічних наук України
професор кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Національний університет харчових технологій
м. Київ, Україна*

БУХГАЛТЕРСКИЙ ОБЛІК ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК, ПЕРЕДБАЧЕНИЙ МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ (МСБО) І НАЦІОНАЛЬНИМИ НП(С) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Відповідно до Податкового кодексу України в редакції 2011 р. встановлено два види податків і зборів: загальнодержавні та місцеві.

До загальнодержавних податків та зборів відповідно до Податкового Кодексу України 2011 року належали: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; збір на першу реєстрацію транспортного засобу; екологічний податок; рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними

нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування, трубопроводами природного газу та аміаку територією України; рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні; плата за користування надрами; плата за землю; збір за користування радіочастотним ресурсом України; збір за соціальне використання води; збір за спеціальне використання лісових ресурсів; фінансовий сільськогосподарський податок; збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства; мито; збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії виробленої кваліфікованими установами; збір у вигляді цільової надбавки для споживання усіх форм власності (стаття 9 ПКУ 2011 року) [1].

До місцевих податків належать: податок на нерухомість майна, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок.

До місцевих зборів належать: збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір (стаття 10 ПКУ 2011 року).

До загальнодержавних податків відповідно до Податкового Кодексу України 2016 року належать: податок на прибуток підприємств; податок а доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата; мито (стаття 9 ПКУ 2016 року) [2].

Бухгалтерський облік отриманих доходів і здійснених витрат веде платник податків самостійно з метою визначення об'єкта оподаткування. Платник податків має право обрати і використовувати будь-який з таких двох методів: метод нарахувань або касовий метод ведення податкового обліку. Передбачається обов'язкове інформування податкового органу про обраний платником метод бухгалтерського обліку.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів; капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.99 р. із відповідними змінами 2016 року податок на прибуток обліковується на активному рахунку код 98 «Податок на прибуток». На дебеті цього рахунку ведеться облік належної за даними бухгалтерського обліку суми податку на прибуток від звичайної діяльності підприємства (нарахована сума податку на прибуток), на кредиті – списання на зменшення фінансових результатів діяльності підприємства в кореспонденції з дебетом рахунка код 79 «Фінансові результати» [3].

На рахунку код 98 «Податок на прибуток» ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». На цьому рахунку також ведеться облік відрахувань до Державного бюджету України від доходів за

державними грошовими лотереями і податку на доходи від страхової діяльності.

За дебетом рахунку відображається нарахування суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів, від проведення державних грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності, за кредитом включення до фінансових результатів на рахунку код 79 «Фінансові результати».

Поточні зобов'язання підприємства за податками і платежами відображаються на рахунку код 64 «Рахунки за податками й платежами», який має такі субрахунки: код 641 «Рахунки за податками»; код 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»; код 643 «Податкові зобов'язання»; код 644 «Податковий кредит».

На кредиті рахунку код 64 «Розрахунки за податками і платежами» відображаються національні платежі до бюджету, на дебеті – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

На субрахунку код 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток на додану вартість, інші податки).

На субрахунку код 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами, які стягуються відповідно до чинного законодавства та облік, який не ведеться на рахунку код 65 «Розрахунки зі страхування».

На субрахунку код 643 «Податкові зобов'язання» ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену виходячи із суми одержаних авансів (попередні оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи і послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню).

На субрахунку код 644 «Податковий кредит» ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство має право зменшити податкове зобов'язання.

Аналітичний облік розрахунків за податками і платежами ведеться за їх видами.

Рахунок код 98 «Податок на прибуток» закривається списанням суми на рахунок код 79 «Фінансові результати»:

Дебет рахунку код 79 «Фінансові результати» кредит рахунку код 98 «Податок на прибуток».

У плані рахунків бухгалтерського обліку рахунок код 54 «Відстрочення податкові зобов'язання» призначений не для сум податкової заборгованості, термін сплати яких відстрочення з чинним законодавством, а для відображення тимчасової різниці в сумі податку на прибуток, яка виникає в наслідок неспівпадіння суми прибутку за даними бухгалтерського обліку та прибутку,

який є об'єктом оподаткування. Цей рахунок тісно пов'язаний з рахунком код 17 «Відстрочені податкові активи» та код 98 «Податок на прибуток» [4].

Приклад.

У першому кварталі 2017 року підприємство отримало дохід від реалізації у сумі 300 тис грн. та аванс від покупців у сумі 50 тис грн.

У другому кварталі дохід від реалізації становив 350 тис грн. (у тому числі у рахунок авансів, отриманих у першому кварталі), аванс сплачений постачальникам 70 тис грн.

Для спрощення абстрагуємось від інших доходів і витрат.

У цьому випадку податок на прибуток, що підлягає сплаті у першому кварталі за ставкою 25% дорівнює 100 000 грн. $(300\ 000 + 50\ 000 * 25\%)$, але обліковий податок на прибуток дорівнює лише 75 000 грн. $(300\ 000 * 25\%)$

Таким чином виникає відстрочений податковий актив у сумі 25 000 грн. $(100\ 000 - 75\ 000)$, який становив оподатковуваний прибуток у 2017 році.

Запис у бухгалтерському обліку:

Дебет рахунку код 98 «Податок на прибуток» - 75 тис. грн..

Дебет рахунку код 17 «Відстрочені податкові активи» 25 тис. грн..

Кредит рахунку код 64 «Розрахунки за податками і платежами» 100 000 грн.

У другому кварталі податок на прибуток, що підлягав сплаті становив: 67 тис. грн. $(350 - 50 - 70) * 25\%$, але на витрати другого кварталу мали віднести 87,5 тис. грн. $(350 * 25\%)$. Тому бухгалтерський запис має такий вигляд:

Дебет рахунку код 98 «Податок на прибуток» - 87,5 тис. грн..

Кредит рахунку код 64 «Розрахунки за податками і платежами» - 87,5 тис. грн.

Кредит рахунку код 17 «Відстрочені податкові активи» - 25 тис. грн..

Кредит рахунку код 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»

Такий підхід до бухгалтерського обліку податків на прибуток передбачений міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО) 12 «Податок на прибуток» [5], національний П(С)БО 17 (Податок на прибуток) [6].

Список використаних інформаційних джерел

1. Податковий Кодекс України 2011 року.
2. Податковий Кодекс України 20-16 року.
3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.99 р. із відповідними змінами 2016 р.
4. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток».
5. МСБУ 12 «Податок на прибуток».
6. Національний П(С)БО 17 «Податок на прибуток.»