



4. Ефективність податкової політики. Тут ідеться не про відомий критерій ефективності виробництва, тобто порівняння результатів з витратами. Однак у певному розумінні і цей критерій підходить до податкової політики держави як одного з напрямів її економічної діяльності. І дійсно, при даних обсягах податкових надходжень держава повинна намагатися, щоб витрати на утримання податкової системи (податкових установ) були найменшими. У такому разі збільшуються чисті податкові збори, які держава може використовувати для досягнення певних цілей.

5. Справедливість. Під нею розуміють таку податкову систему, при якій платники податків за однакових умов сплачують приблизно однаковий розмір податків (горизонтальна рівність), або податковий прес повинен збільшуватися при зростанні бази податків окремої особи (вертикальна рівність). Податкові системи визначаються суспільством справедливими, підвищують повагу платників податків до держави.

6. Простота. Невдоволення податковими системами, як правило, виражається в тому, що вони занадто складні. Простота оподаткування необхідна для досягнення справедливості й ефективності. Складність податкових систем утруднює ведення і робить їх дорогими. Їхнє спрощення полегшує й здешевлює виконання. Простота податкової системи, тобто нескладний механізм нарахування податків, відповідно спрощує контроль за їх сплатою.

7. Визначення раціональної бази (об'єкта) для збору податків. На практиці для цього застосовуються різні показники: прибуток, додану вартість, продажну ціну товару, нерухоме майно, землю тощо. Кожен з них має свої позитивні якості і недоліки [4].

Тому застосування того чи іншого показника на практиці потребує визначення певних конкретних завдань.

В Україні формування цілісної податкової системи ще не завершено. Державні органи управління недостатньо згруповано в єдиний механізм управління податками України.

Податкова система характеризується передусім фіскальною спрямованістю. Водночас її регульовальна функція не зорієнтована на стале економічне зростання. Значне податкове навантаження на виробництво та недостатнє податкове навантаження на використання природних ресурсів негативно впливає на розвиток економіки. Щодо нормативно-правової бази оподаткування, на сьогодні вона є складною, неоднорідною та нестабільною, а окремі законодавчі норми – недостатньо узгоджені, інколи суперечливі. Питання оподаткування і досі регулюється не тільки законами, а і Кабінетом Міністрів України, указами Президента України.

Такий стан правової бази може бути виправданий на початковому етапі формування податкової системи, однак не прийнятний на даному етапі розвитку економіки. Тому податкова система України потребує подальшого вдосконалення та розвитку.

Наук. керівн. Волошан І. Г.

Література: 1. Фінансовий словник-довідник / М. Я. Дем'яненко, Ю. Я. Лузон, П. Т. Каблук та ін. ; за ред. М. Я. Дем'яненка. – К. : ІАЕ УААН, 2003. – 555 с. 2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – К. : АТІКА, 2006. – 920 с. 3. Білик М. Д. Податкова система України : навч.-метод. посібн. для самост. вивч. дисц. / М. Д. Білик, І. А. Золотко. – К. : КНЕУ, 2007. – 192 с. 4. Василик О. Д. Податкова система України : навч. посібн. для студ. екон. спец. вищих закл. / О. Д. Василик. – 2004. – 447 с. 5. Алексеев И. В. Налоговая система: субъекты, функции и налоги / И. В. Алексеев // Налогообложение: проблемы теории и практики : монография. – Х. : ИД "ИНЖЭК", – 2006. – С. 9–27. 6. Соколовська А. М. Податкова система України: теорія та практика становлення / А. М. Соколовська. – 2-ге вид. – К. : НДФІ, 2010. – 372 с.

Писарева О. А.

УДК 657.446

Студент 4 курсу
факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

ОБЛІКОВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ПОСТІЙНИХ ТА ТИМЧАСОВИХ РІЗНИЦЬ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Анотація. Розглянуто теоретичні основи визначення сутності поняття "податкові різниці". Узагальнено інформацію щодо формування в обліку податкових різниць, а також класифікації різниць відповідно до нового податкового законодавства. Здійснено оцінку впливу податкових різниць на визначення податку на прибуток.

Анотация. Рассмотрены теоретические основы определения сущности понятия "налоговые различия". Обобщена информация по формированию в учете налоговых различий, а также классификации различий согласно новому налоговому законодательству. Осуществлена оценка влияния налоговых различий на определение налога на прибыль.

© Писарева О. А., 2014

Annotation. Theoretical basics for defining the essence of the concept "tax differences" were studied. Information on the formation of registered tax differences and classification of differences in accordance with the new tax law was summarized. The impact of tax differences on the calculation of profits tax was assessed.

Ключові слова: податок на прибуток, бухгалтерський облік, податковий облік, фінансові результати, податкові різниці.

Трансформація податкової політики України супроводжувалась зміною принципів і правил оподаткування діяльності суб'єктів господарювання. Так, податкове законодавство України у 2011 р. зазнало революційних змін – з 2011 р. в Україні введено в дію Податковий кодекс України (ПКУ). Його метою було зближення правил ведення бухгалтерського і податкового обліку, зменшення податкового тягаря платників податків, забезпечення досягнення балансу інтересів держави та платників податків і регулювання податкових надходжень до бюджету. Але 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 податкову звітність.

Питання несумісності бухгалтерського та податкового обліку досліджували українські економісти: Білуха М. Т., Бутинець Ф. Ф., Гавриленко В. А., Лучко М. Р. та ін. Наукові здобутки зазначених вчених є вагомим внеском у теорію, методологію та організацію бухгалтерського обліку. Однак питання неузгодженості бухгалтерського та податкового обліку залишається відкритим і сьогодні [1].

Таким чином, метою статті є дослідження головних відмінностей розрахунку податку на прибуток за методикою податкового та бухгалтерського обліку з урахуванням нових положень ПКУ.

Метою діяльності кожного суб'єкта господарювання є його результат – прибуток чи збиток. Прибуток у фінансовому обліку визначають за правилами бухгалтерського обліку, згідно з чинними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, а прибуток по декларації з податку на прибуток – згідно з Податковим кодексом. Методика розрахунку фінансового результату діяльності в цих документах має ряд відмінностей, які фактично і називаються податковими різницями.

Відомо, що основними причинами виникнення різниці є:

визнання доходів (витрат) тільки у фінансовому або податковому обліку;

відмінності у визнанні облікових доходів і витрат звітного періоду та оподаткованих доходів й витрат, які виникають через незбіг за часом при їх відображенні у фінансовому та податковому обліку [2].

З 01.01.2013 р. набрали чинності ряд нормативно-правових актів, що регулюють порядок бухгалтерського обліку податкових різниць, зокрема, зміни до П(С)БО № 3 "Звіт про фінансові результати" та Положення бухгалтерського обліку "Податкові різниці".

Тракування термінів податкових різниць згідно з П(С)БО № 35 "Податкові різниці" [3] та ПКУ [4] наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Визначення податкових різниць згідно з П(С)БО № 35 та ПКУ

П(С)БО № 35 "Податкові різниці" (п. 3 розділу 1 П(С)БО № 35)	Податковий кодекс України
податкова різниця – різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за П(С)БО та доходами і витратами, визначеними ПКУ	податкова різниця – різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за національними ПСБО або МСФЗ, та доходами і витратами, визначеними згідно з розділом III ПКУ (пп. 14.1.188)
постійна податкова різниця – різниця, що збільшує податковий прибуток (зменшує податковий збиток) у майбутніх періодах	постійна податкова різниця – різниця, яка виникає у звітному періоді та не анулюється в наступних звітних податкових періодах (пп. 14.1.192)
тимчасова податкова різниця, що підлягає оподаткуванню – різниця, що включається до податкового прибутку (збитку) у майбутніх періодах	тимчасова податкова різниця – різниця, яка виникає у звітному періоді та анулюється в наступних звітних податкових періодах (пп. 14.1.189.)

На підставі табл. 1 можна зробити висновок про те, що існують дві групи основних розходжень у визначенні облікового і податкового прибутку:

першу групу становлять постійні різниці, котрі не змінюються протягом тривалого часу. Вони пов'язані з розрахунком податку на прибуток, що сплачуються в бюджет, і переважно залежатимуть від правил формування оподаткованого прибутку, встановлених Податковим кодексом України. Відповідно, якщо ці правила зміняться, постійні різниці можуть стати тимчасовими чи навпаки, а деякі можуть просто зникнути;

другу групу становлять тимчасові різниці. Це суми, які беруть участь у формуванні бухгалтерського прибутку в одному звітному періоді, а податкового – в іншому (і навпаки), тобто є доходи



і витрати, бухгалтерський і податковий облік яких відрізняється тільки за часом їх відображення. Тимчасові відхилення, на відміну від постійних, не можуть формувати розходжень протягом усього періоду діяльності підприємства. Тому саме вони є головним джерелом обліково-податкових різниць.

Слід розглянути вплив постійних та тимчасових різниць на розрахунок витрат з податку на прибуток (табл. 2).

Таблиця 2

Вплив постійних та тимчасових різниць на розрахунок витрат з податку на прибуток

Групи податкових різниць	Вплив постійних податкових різниць		Вплив тимчасових податкових різниць	
	Збільшення (зменшення) доходу	Збільшення (зменшення) витрат	Збільшення (зменшення) доходу	Збільшення (зменшення) витрат
Податкові різниці щодо доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		x		x
Податкові різниці щодо інших операційних доходів		x		x
Податкові різниці щодо інших доходів		x		x
Податкові різниці щодо собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	x		x	
Податкові різниці щодо інших операційних витрат	x		x	
Податкові різниці щодо інших витрат	x		x	

Узагальнюючи наведену у табл. 2 інформацію, слід відмітити таке:

постійні різниці, при відображенні витрат з податку на прибуток у фінансовому обліку, не ведуть до виникнення розбіжностей у податковому обліку;

при наявності тільки постійних різниць витрати з податку на прибуток визнаються за величиною податку, визначеного за правилами податкового обліку;

постійні різниці обумовлені наявністю окремих видів доходів і витрат, які включаються до розрахунку облікового прибутку і не включаються до розрахунку податкового, або навпаки;

тимчасові різниці, на відміну від постійних різниць, не можуть утворювати розходження впродовж усієї діяльності підприємства;

питання нарахування амортизації є найскладнішим при застосуванні П(С)БО 17 [3], оскільки тимчасові різниці визначаються не шляхом зіставлення амортизації загалом, а за винятком вартості основних засобів, включених тільки у податкову або бухгалтерську базу нарахування амортизації.

Підводячи підсумок зазначеного, видно, що фінансові результати, визначені за даними бухгалтерського обліку, інколи значно відрізняються від тих, які визначені за правилами податкового обліку.

Таким чином, на підставі проведеного дослідження можна зробити висновок, що мету введення ПКУ не досягнуто. Слід відзначити, що ліквідовано значну кількість відмінностей у правилах ведення бухгалтерського і податкового обліків, однак залишаються проблеми, які потребують подальшого вирішення.

Зокрема, застосування П(С)БО № 17 "Податок на прибуток" та П(С)БО № 35 "Податкові різниці" є досить проблематичним, оскільки їх деякі норми не узгоджені. Крім того, необхідно розробити методичні рекомендації щодо застосування П(С)БО № 35 "Податкові різниці".

Потребує подальшого вдосконалення процес формування інформації про податкові різниці у регістрах бухгалтерського обліку.

При відображенні інформації про суму нарахованого податку на прибуток та податкові різниці необхідно розкривати інформацію про узгодження (приведення) фінансового результату та податкового прибутку (збитку).

Реформування податкового законодавства повинно відбуватись шляхом утворення більш досконалої податкової системи, яка б задовольняла інтереси як держави, так і підприємців.

Наук. керівн. Волошан І. Г.

Література: 1. Кіляр О. Р. Нормативно-правове регулювання обліку податкових різниць / О. Р. Кіляр // Інноваційна економіка. – 2012. – № 37. – С. 230–235. 2. Назарова Г. Б. Тимчасові та постійні податкові різниці за доходами та витратами як основа уніфікації обліку / Г. Б. Назарова, О. В. Шелковникова // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2010. – № 3 (53). – С. 165–171. 3. Про затвердження Положення бухгалтерського обліку "Податкові різниці": Наказ Міністерстві фінансів України від 25.01.2011 р. № 27 [Електронний ресурс]. –

Нудьга М. В.

УДК 336.226 212.1

Студент 4 курсу
факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

АНАЛІЗ НАДХОДЖЕНЬ ПОДАТКУ НА ЗЕМЛЮ ДО БЮДЖЕТУ ХАРКІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Анотація. Розкрито недоліки чинного механізму оподаткування землі, зроблено аналіз надходжень податку на землю до місцевих бюджетів України, у тому числі до бюджету Харківської області, а також надано рекомендації щодо усунення виявлених недоліків.

Аннотация. Раскрыты недостатки действующего механизма налогообложения земли, сделан анализ поступлений налога на землю в местные бюджеты Украины, в том числе в бюджет Харьковской области, а также даны рекомендации по устранению выявленных недостатков.

Annotation. The article deals with the shortcomings of the current mechanism for land taxation, the analysis of land tax proceeds to the local budgets of Ukraine and to the budget of Kharkiv region, as well as recommendations on removing the identified deficiencies.

Ключові слова: податок на землю, місцеві бюджети, місцеве самоврядування, національний дохід, майнові податки.

Побудова чіткої податкової системи – це одна з головних умов ефективного функціонування економіки і фінансів, оскільки через податки здійснюється найтісніший зв'язок між державою і суб'єктами господарювання щодо формування, розподілу й використання їх доходів. За допомогою податків і зборів забезпечується близько 90 % надходжень у центральний державний бюджет і більше 70 % – у місцевий. Таким чином, у бюджеті акумулюється 40 – 60 % національного доходу.

На сьогодні все більш актуальним в Україні є питання ефективності роботи місцевого самоврядування, надання йому фінансової незалежності, введення нових майнових податків, а отже, і поповнення їх дохідного арсеналу податком на нерухоме майно. Одним із найвагоміших податків на власність є податок на землю. Головною перевагою є те, що надходження від плати за землю мають стабільний характер та від нього майже неможливо ухилитись.

Оподаткування земельних ділянок здійснюється з урахуванням господарського призначення. Існують відмінності системи оподаткування забудованих земельних ділянок, земель, що використовуються в сільському господарстві, і незабудованих земельних ділянок, що не мають сільськогосподарського призначення.

Сучасні науковці Вознюк Г. Л., Завгородній А. Г., Ковальчук Ю. Я., Кучерявенко Н. П., Романов А. Ю., Турянський Ю. І. [1 – 3] у своїх працях окреслюють методологічні засади сутності податків та їх структури, питання періодизації податків, податкового менеджменту тощо.

Податок на землю є предметом досліджень багатьох зарубіжних та вітчизняних науковців, серед яких М. Дем'яненко, В. М. Засць, А. М. Кулик, М. Д. Пецкович, В. А. Соколенко та ін. [4 – 6].

Проте поза увагою дослідників залишилась значна кількість теоретичних питань, які потребують уточнення та застосування нових підходів до їх вирішення.

Метою дослідження є виявлення недоліків чинної системи оподаткування землі, проведення аналізу надходжень податку на землю до місцевих бюджетів України, у тому числі до бюджету Харківської області, а також надання рекомендацій щодо усунення виявлених недоліків.

Земельний податок – це обов'язковий платіж, що стягується з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів.

Чинний механізм нарахування та стягнення податку на землю регламентується низкою законодавчих актів, зокрема Земельним кодексом України [7], Цивільним кодексом України [8], Законом України "Про плату за землю" [9] тощо. Податок на землю хоч і є загальнодержавним податком [10], проте формує місцеві бюджети [7], тобто зараховується до бюджетів території, а не до державного бюджету. Слід зазначити, що з 1.01.2011 р. вступив у дію Податковий кодекс України [11],