***Аннотация.*** *Рассмотрена и проанализирована экономическая сущность интеллектуального капитала, классификация интеллектуального капитала со стороны оценки, приведены основные методы и подходы к оценке составляющих интеллектуального капитала, их специфические черты. Указано на приоритетность интеллектуального капитала, который является причиной не сопоставления реальной рыночной стоимости компании и стоимости суммы ее активов, отображенных в финансовой отчетности.*

***Ключевые слова:*** *капитал, интеллектуальный капитал, интеллектуальная собственность, нематериальные активы, оценка, рыночная стоимость, человеческий капитал, структурный капитал, потребительский капитал.*

***Annotation.*** *Economic essence of intellectual capital is considered and analysed, classification of intellectual capital from the side of estimation, basic methods over and going are brought near the estimation of constituents of intellectual capital, them specific lines. It is indicated on priority of intellectual capital, which is reason of not comparison of the real market value of company and cost of sum of her assets represented in the financial reporting.*

***Keywords:*** *capital, intellectual capital, intellectual property, non-material assets, estimation, market value, human capital, structural capital, consumer capital.*

**УДК: 657: 657.446: 657.372.12**

***Л.А. Кушнір****, кандидат економічних наук, доцент ПДАТУ,*
***Б.С. Ненашко****, бухгалтер-стажер ПАТ „Красилівський цукровий завод”*

# ПОДАТОК НА ПРИБУТОК: БУХГАЛТЕРСЬКИЙ І ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК ТА ЇХ ПРОТИРІЧЧЯ

*Проаналізовано недавно сформовані у вітчизняній практиці протиріччя між бухгалтерським та податковим обліком податку на прибуток українських підприємств, також запропоновано можливі напрями узгодження бухгалтерського та податкового обліку.*

***Ключові слова:*** *податок на прибуток, дохід, витрати, обліковий прибуток, податковий прибуток.*

**Постановка проблеми в загальному вигляді та її зв’язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Сьогодні в період глобальних змін в різних сферах діяльності суспільства питання обліку фінансових результатів є актуальним, адже фінансовий стан підприємства значною мірою залежить саме від наявності та ефективного управління.

Розвиток ринкових відносин підвищує відповідальність і самостійність підприємств у виробленні і прийнятті управлінських рішень по забезпеченню ефективності виробничої, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства виражається в досягнутих фінансових результатах.

Метою правильного визначення фінансових результатів є надання користувачам оприлюдненої повної неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Доходи і витрати відображуються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження чи сплати грошей. Фінансові результати утворюються з доходів діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності.

Фінансовим результатом господарської діяльності підприємства є прибуток або збиток. Прибуток формується поступово протягом фінансово-господарського року, більшу частину прибутку становить прибуток від реалізації продукції, одержаний у вигляді різниці між виручкою від реалізації продукції і витратами на її виробництво та збут.

Доволі часто ми чуємо із вуст досвідчених бухгалтерів, що ситуація, яка склалась в бухгалтерському обліку, така, що доводиться вести одночасно два обліки (податковий та бухгалтерський). Ця практика використовується у багатьох країнах світу. Формально це так. Проте якщо розібратись по суті, то більшість країн, що практикують ведення окремо податкового та бухгалтерського обліку, таких розбіжностей не мають. Але чомусь так склалося, що в Україні це зовсім два різні обліки. Відповідно до ст. 3 п. 2. Закону „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” бухгалтерський облік є обов’язковим видом обліку,

*© Л.А. Кушнір, Б.С. Ненашко, 2011*

який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються саме на даних бухгалтерського обліку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** Дослідженням методології бухгалтерського і податкового обліку податку на прибуток займались вчені-економісти, зокрема Л.Д. Тулуш, М.Я. Дем'яненко, О.Е. Ґудзь, П.А. Стецюк та ін.

**Формулювання цілей статті:** аналіз вітчизняного бухгалтерського та податкового законодавства в частині обліку податку на прибуток підприємств та розробка пропозицій щодо основних напрямків усунення протиріч між бухгалтерським та податковим обліком податку на прибуток українських підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Впровадження національних стандартів бухгалтерського обліку ще більше поглибило розходження між податковим та бухгалтерським обліками. Податкова система нашої держави є однією з найбільш складних і найменш ефективних не тільки серед країн європейського регіону, а й у глобальному порівнянні, що регулярно підтверджують міжнародні звіти та рейтинги, дослідження вітчизняних економістів, а також оцінки інвесторів, які працюють в Україні. Показовим є той факт, що в рейтингу сприятливості податкових систем Paying Taxes 2010, підготовленому Світовим банком спільно з Price water house Coopers, Україна посіла 181-ше місце серед 183 досліджуваних країн. Ключовими проблемами української податкової системи з часу її становлення традиційно залишаються велика кількість податкових платежів, значні часові та фінансові витрати на виконання податкових процедур і високе податкове навантаження на прибуток і фонд оплати праці, а також розходження між бухгалтерським обліком та податковим. До 1 квітня 2011 року ще був чинним Закон України „Податок на прибуток підприємств", який безумовно суперечив положенням стандарту бухгалтерського обліку. В останні роки в нашій країні гостро постало питання про реструктуризацію методів справляння податків. Фактично за короткий час було напрацьовано та вже у грудні 2010 року прийнято Податковий кодекс України – найважливіший законодавчий акт нашої держави з питань оподаткування. І саме адміністрування податку на прибуток зазнало „революційних" змін, що пов'язані, насамперед, із необхідністю усунення багатьох розбіжностей між правилами податкового обліку та положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку щодо визнання й оцінки доходів та витрат. З прийняттям нового законодавчого акту усунено не всі розбіжності.

Однак, на відміну від України, де податковий і бухгалтерський обліки – це дві по суті незалежні одна від іншої паралельні інформаційні системи, в розвинутих країнах між ними немає принципових розбіжностей. І бухгалтерський, і податковий обліки там засновані на єдиних основоположних бухгалтерських принципах. Проте на наших підприємствах це не так. На підприємствах України розбіжності між даними бухгалтерської і податкової звітності все ж таки залишились навіть з прийняттям нового законодавчого акту. З прийняттям Податкового кодексу більше не застосовуватимуться терміни „валовий дохід" та „валові витрати", а просто „дохід" та „витрати", як і в бухгалтерському обліку, а також „собівартість".

Хотілося би відмітити, що оцінка та визнання доходів в Податкову кодексі практично співпадає та не суперечить положенням стандарту бухгалтерського обліку, цей факт є позитивним, адже П(С)БО не суперечить МСБО та деякою мірою наближений до нього. Цей факт є позитивним з точки доцільності визнання доходу, оскільки збільшується інтерес інвесторів. Проте, якщо подивитись з іншої сторони-то, проблема все-таки залишилась, адже ставка податку й досі залишається високою та становить на сьогоднішній день 25%. Таким чином, створюються несприятливі податкові умови для реінвестиції прибутку, які сприяють в свою чергу, виведенню його в офшори. Ціна власних ресурсів для підприємства сягає 25% (саме такий відсоток сплачує підприємство, якщо джерелом інвестицій є його прибуток). Оскільки ціна кредитних ресурсів є нижчою (особливо на західних фондових ринках), то будь-якому економічно освіченому інвестору вигідніше виводити прибуток в офшори, заміщаючи джерело фінансових ресурсів борговими коштами. Зекономлені 25% податку на прибуток дають змогу покрити відсоток за кредит та ще й додатково заробити.

Причиною розбіжностей податкового та бухгалтерського обліку є витрати, що не враховуються при визначенні оподатковуваного прибутку. До таких витрат належать витрати, не пов'язані з господарською діяльністю, а саме (прийоми, презентації, свята, розваги), платежі за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами, погашення отриманих позик, кредитів, дивіденди, штрафи, неустойки, пені. У бухгалтерському обліку такі витрати включаються в базу оподаткування, а в податковому – ні. На нашу

думку, такі витрати як прийоми, презентації, повинні зменшувати базу оподаткування, адже підприємство фактично понесло витрати, які в собі втілюють економічні вигоди (доходи майбутніх періодів). Тому, на нашу думку, ці витрати потрібно ще раз переглянути та включити до витрат, що враховуються при оподаткуванні.

Друга неузгодженість полягає в тому, що Податковим кодексом передбачається, на відміну від чинного законодавства, не визнавати в податковому обліку витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичної особи-підприємця, яка сплачує єдиний податок (крім витрат, понесених у зв'язку із придбанням робіт, послуг у фізичної особи – платника єдиного податку, яка здійснює діяльність у сфері інформатизації). У бухгалтерському обліку ці витрати включаються в базу оподаткування, а в Податковому Кодексі – ні. На нашу думку, це несправедливо по відношенню до підприємців, тому що з цією зміною юридичній особі не буде вигідно працювати з підприємцем (так як немає вхідного ПДВ, яке не покриває його зобов'язань при реалізації товарів, робіт, послуг). Але ця зміна є позитивною для держави, тому що за її допомогою закрили так зване „відмивання неоподаткованих грошей", відповідно підприємство не зможе штучно зависити витрати, зменшивши тим самим базу оподаткування, що в свою чергу збільшить надходження до державного бюджету нашої держави в цілому.

Проведений аналіз підкреслює наявність принципових відмінностей визнання витрат згідно Податкового Кодексу та положень (стандарту) бухгалтерського обліку [2]. Стає зрозумілим, що без внесення певних узгоджень між бухгалтерським і податковим законодавством таке використання неможливе. У цьому випадку виникає питання, які корективи необхідно внести до податкового законодавства, щоб з'явилась можливість використовувати його в бухгалтерському обліку, не порушуючи вимог П(С)БО?

Відповідь на дане питання випливає з тих відмінностей, що були відзначені нами вище. Отже, необхідно:

1. Знизити податковий тиск на підприємства, тобто використовувати науково обґрунтовані податкові ставки.
2. Включити у витрати підприємства такі витрати як прийоми, презентації, не порушуючи вимог П(С)БО.
3. Визнавати в податковому обліку витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних та нематеріальних активів у фізичної особи – підприємця.

Отже, бухгалтерський і податковий облік мають різні цілі. Бухгалтерський облік має на меті надання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства, податковий облік виконує фіскальну і регулятивну функцію та незацікавлений у розвитку підприємства, чим породжує приховування прибутків, так звану „тінізацію підприємств" і знову збільшує свій тиск на платників податку.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Розглянута нами проблема дозволить усунути протиріччя між бухгалтерським та податковим обліком податку на прибуток українських підприємств. Крім того, наближення податкового обліку до бухгалтерського дозволить збільшити достовірність бухгалтерської звітності та значною мірою діяльності підприємств, зможе привабити іноземний капітал, за допомогою якого можна добитись високого економічного ефекту та пожвавлення економіки на підприємстві та в цілому в країні.

**Список використаних джерел**

1. Паєнтко Т.В. Гармонізація прибуткового оподаткування // Фінанси України. – 2005. – № 3. – С. 37-43.
2. Податковий кодекс України [Затверджений ВР України від 02.12. 2010 р. № 2755-УІ] . search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T102755.html
3. Показники рівня податкового навантаження в світі // www.fortnostress.com
4. Балацкий Е. Аналіз впливу податкової загрузки на економічний розвиток з допомогою виробничо-інституційних функцій // Проблеми прогнозування. – 2003. – № 2. – С. 88-105.
5. Вишневський В.П. Оцінка можливості зниження податкового тягаря / В.П. Вишневський, Д.В. Липницький // Фінанси України. – 2008. – № 1. – С. 93-105.
6. http://www.abc-people.com/typework/economy/tax3.htm
7. http://ebooktime.net/book_231_glava_134_8.3.3._Облік_інших_Р.html

***Аннотация.*** *Проанализированы недавно сформированные в отечественной практике противоречия между бухгалтерским и налоговым учетом налога на прибыль украинских предприятий, а также предложены возможные направления согласования бухгалтерского и налогового учета.*

***Ключевые слова:*** *налог на прибыль, доход, расходы, учетная прибыль, налоговая прибыль.*

***Annotation.*** *The contradictions recently formed in domestic practice are analyzed between the book-keeping and tax account of income tax the Ukrainian enterprises, possible directions of concordance of book-keeping and tax account are also offered.*

***Keywords:*** *there is an income tax, profit, charges, registration income, tax income.*

**УДК 338.439.52(477+100)**

***Н.А. Мазур,*** *кандидат економічних наук, доцент ПДАТУ*

# МІСЦЕ УКРАЇНИ У СВІТОВОМУ ВИРОБНИЦТВІ ПРОДУКТІВ ХАРЧУВАННЯ

*Проаналізовано тенденції у світовому виробництві основних видів сільськогосподарської продукції та місце України у ньому, проведено порівняння ролі агропромислового комплексу у економіці нашої держави та в цілому у світі (порівняння частки валової продукції сільського господарства у загальному обсязі ВВП), а також проведено аналіз світових тенденцій у забезпеченні продовольчої безпеки.*

***Ключові слова:*** *продовольча безпека, продукти харчування, місце України, продовольча криза, продукція сільського господарства*

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** У світі склався самий напружений баланс продовольства за останніх 30 років. З початку 2011 року почала розвертатися продовольча криза. Умови близькі до тих, що зумовили продовольчу кризу 2008 року, а деякі параметри вже оновили антирекорд. Ціни на зернові культури на світових біржах перевищують рівень 2008 року і експерти застерігають, що ситуація може погіршуватися [1].

Співпраця Продовольчої і сільськогосподарської організації Об'єднаних Націй (ФАО) з державами-членами і світовою спільнотою направлена на досягнення цілей в галузі розвитку, сформульованих в Декларації тисячоліття ООН (ЦРТ). Вісім цілей, кожна з яких включає конкретні завдання і показники, базуються на Декларації тисячоліття ООН, підписаній лідерами держав світу у вересні 2000 року [2]. Цілі зв'язують світову спільноту зобов'язаннями по боротьбі з убогістю, голодом, захворюваннями, неписьменністю, деградацією довкілля і дискримінацією жінок. Сільське господарство і сільська економіка є ключовими секторами, що підтримують джерела коштів для існування в умовах затяжних криз, проте цей чинник належним чином не враховується при розподілі потоків допомоги.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** Питанням налагодження сталого, ефективного розвитку аграрного сектору приділяють багато уваги вчені-аграрники, зокрема В.І. Бойко, М.В. Зубець, М.Й. Малік, В.Я. Месель-Веселяк, П.Т. Саблук, В.Г. Ткаченко та інші. Водночас залишається багато теоретико-прикладних та практично-ситуаційних проблем, що потребують вирішення на сучасному етапі. Актуальною залишається необхідність вивчення теоретичних і практичних аспектів розвитку продовольчого комплексу країни, зокрема його місця у світовому виробництві продовольчих продуктів.

**Метою** статті є дослідження місця та значення України у світовому виробництві продуктів харчування, визначення потенційних напрямків розвитку аграрного сектору у світовому вимірі.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Міжнародні експерти розглядають Україну як потужного потенційного виробника й експортера сільгосппродукції. І це підтверджується статистичними даними останніх років. Зокрема, частка експорту продовольчих товарів у загальному обсязі експорту сільськогосподарської продукції зросла з 63,8 до 87,5% упродовж 1999-2001 та 2008 років відповідно. Загальна світова тенденція є аналогічною: даний показник

*© Н.А. Мазур, 2011*