

УДК 657

Шмичкова І.Ю.

Вінницький кооперативний інститут

РЕФОРМУВАННЯ МЕХАНІЗМУ ОБЧИСЛЕННЯ ТА МЕТОДОЛОГІЇ РОЗРАХУНКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК З 2015 РОКУ

У статті досліджено реформування податкової системи України, зокрема, новий порядок обчислення податку на прибуток. Автор визначає тільки п'ять рахунків при здійсненні облікових процедур з обліку податку на прибуток.

Ключові слова: реформування, податкова система, податок на прибуток, фінансовий результат.

Shmychkova I.

REFORMING OF THE MECHANISM AND CALCULATION METHODOLOGIES CALCULATING INCOME TAX FROM 2015

One of the major in the tax system of Ukraine is income tax, which is second only to the value added tax most important in the formation of state budget revenues. The article explored the taxation Reforming in Ukraine, in particular, the new method of calculating income tax.

The main reason for permanent changes in the tax system, is that the problems that exist in tax system, remain unresolved. Changing the tax system should occur on algorithm: identifying the problem; clarify the causes of the problem; identify possible solutions; optimal way implementation; performance.

From 01.01.2015 was carried out reforming the tax system of our country which will facilitate developing small and medium businesses. So, introduced to reduce the number taxes and fees from 22 to 11 is to become way to simplification administration and reduce the burden on small and medium businesses. In general, the tax cut is a positive for companies as a result of reduced burden on accountants, reduced the number of payments, reporting and accounting costs of taxes.

Considering the new calculation mechanism and methodology for calculation of income tax, it is worth noting that the subject of taxation be calculated based on data of financial statements prepared accordance with National of the Regulations Accounting Standards or International Financial Reporting Standards; a taxation accounting replaced with a mechanism of tax adjustments that are applied to the financial result to determine the object of taxation; abolished are old and been added to restrictions concerning the of a number of tax expenditures and separate transactions; tax authorities have the right to check correctness of accounting according to National of the Regulations Accounting Standards or International Financial Reporting Standards.

The mechanism of accounting postings on charges of income tax at first glance it seems to very difficult. However, correspondence was accounts, the implementation of the accounting procedures in accounting for income tax limited to only five accounts (98 "Income Taxes", 17 "Deferred tax assets", 54 "A deferred tax liabilities", 64 "Settlements and Taxes payments ", 79" Financial results ") depending on her circumstances, which simplifies accounting income tax.

Of course, the problem of the tax system are not only uncertainty in the law. However, solving the problem of uncertainty by creating new legal instrument, can also solve many other problems of the tax system of Ukraine. After all, today the state can not tax legal to rely on legislative instruments that are the basis for the exercise of any balanced state policy. Benefits and relaxation used for other purposes and lead to abuse. When they are used as intended, fiscal office uses them to complications the situation of the taxpayer.

Key words: reform, tax system, income taxes, financial result.

Шмичкова И.Ю.

РЕФОРМИРОВАНИЕ МЕХАНИЗМА ИСЧИСЛЕНИЯ И МЕТОДОЛОГИИ РАСЧЕТОВ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ С 2015 ГОДА

В статье исследованы реформирование налоговой системы Украины, в частности, новый порядок исчисления налога на прибыль. Автор определяет только пять счетов при осуществлении учетных процедур по учету налога на прибыль.

Ключевые слова: реформирование, налоговая система, налог на прибыль, финансовый результат.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Одним із найважливіших податків податкової системи України є податок на прибуток підприємств, який посідає друге місце після ПДВ за значущістю у формуванні доходів Державного бюджету. З часу прийняття Податкового кодексу України (далі ПКУ), податок на прибуток в період 2011-2014 рр. зазнав суттєвих змін, але з 01.01.2015 року набрав чинності новий розділ III ПКУ «Податок на прибуток підприємств», в якому повністю переглянуті всі підходи обчислення та методології розрахунку оподаткованого прибутку. Тому, варто відмітити, що сучасне реформування механізму обчислення податку на прибуток потребує обґрунтування нового аналізу, порядку його нарахування і сплати.

Взагалі причина постійних змін податкової системи, полягає в тому, що проблеми, які існують в податковій системі,

залишаються невирішеними. Зміна податкової системи повинна відбуватися за алгоритмом: виявлення проблеми; з'ясування причин існування проблеми; визначення можливих способів вирішення; імплементація оптимального способу; виконання. Але ж проблеми, які існують в податковій системі, можна перераховувати та перераховувати, і це стосується чи не кожної галузі економіки. Однак, окрім спеціальних проблем є також проблеми загальні: складність податкового обліку та адміністрування податків; непрозоре витрачання коштів державного бюджету, що стимулює до несплати податків [2].

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Наукові дослідження щодо реформування податкової системи в умовах ринкової економіки України, проблемам адміністрування податків, зокрема, оптимізації оподаткування прибутку підприємств присвятили відомі українські економісти: В. Андрущенко, О. Василик, В. Вишневський, В. Геєць, А. Даниленко, О. Данілов, Л. Демиденко, Ю. Іванов, А. Крисоватий, І. Луніна, А. Луцик, П. Мельник, С. Онишко, В. Опарін, Т. Паєнко, Т. Савченко, А. Соколовська, В. Федосов, Л. Шаблиста, К. Швабій та інші.

Цілі статті. Метою написання статті є дослідження та обґрунтування нового порядку обчислення податку на прибуток, який застосовується з 2015 року.

Виклад основного матеріалу дослідження з обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Реформування податкової системи нашої держави сприятиме розвитку малого і середнього бізнесу, запроваджене зменшення кількості податків та зборів з 22 до 11 має стати шляхом до спрощення адміністрування та зменшення навантаження на малий та середній бізнес, оптимізовано кількість груп платників єдиного податку, запроваджено систему електронного адміністрування ПДВ, що має також спростити ведення бізнесу, та метою якої є подолання «податкових ям». Слід відзначити, що загальнодержавних податків залишилося 7: податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, ПДВ, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито; місцевих податків і зборів залишились 4: податок на майно, єдиний податок та збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний

збір. Таке скорочення податків є позитивним моментом для підприємств, тому що в результаті зменшується навантаження на бухгалтерів, скорочується кількість платежів, звітів і витрат на облік податків.

Реформування механізму обчислення та методології розрахунку податку на прибуток, відбулось шляхом: запровадження єдиного обліку податку на прибуток виходячи з показників фінансової звітності, а поняття «податковий облік» замінений на механізм податкових коригувань, які застосовуються до фінансового результату для визначення об'єкта оподаткування; об'єкт оподаткування розраховується на основі даних фінансової звітності, складеної відповідно до національних ПСБО або МСФЗ, тому потрібно орієнтуватись на рядки фінансової звітності ф. № 2; скасовані старі та додані нові обмеження стосовно ряду податкових витрат та окремих операцій; податкові органи відтепер мають право перевіряти правильність ведення бухгалтерського обліку відповідно до національних ПСБО або МСФЗ. Внаслідок цього відмінено квартальний порядок декларування податку на прибуток для більшості категорій платників (рис. 1).

Також слід відмітити, що запроваджується нова термінологія: замість понять «до складу доходів податкового обліку включається/не включається» або «до складу витрат податкового обліку включаються /не включається» застосовується конструкція «фінансовий результат до оподаткування збільшується/зменшується».

Підприємства, які мають річний дохід від будь-якої діяльності, що не перевищує 20 млн. грн., можуть за власним рішенням відмовитись від обліку податкових різниць (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих років). На його суму окремо зменшують бухгалтерський прибуток, із якого потім розраховують податок на прибуток.

Підприємства, які мають річний дохід в обсязі, що перевищує 20 млн. грн., зобов'язані вести облік податкових різниць, при цьому кількість податкових різниць скасовується з 49 до 3 (амортизації, резервів та фінансових операцій).

Платники податку	Резиденти – юридичні особи, які провадять господарську діяльність в Україні та за її межами. Нерезиденти - юридичні особи, які отримують доходи з джерелом походження з України, постійні представництва нерезидентів.
Ставка податку	Єдина ставка податку – 18% (зниження не передбачене).
Податкові періоди	Основний звітний період – рік. Квартальна звітність – якщо минулий рік збитковий, а в 1-му кварталі поточного року прибуток (декларації за 1 півріччя, 3 квартали та за рік).
Строк подачі звітності	Річна – до 1 червня року, наступного за звітним. Квартальна – 40 днів після закінчення звітного періоду.

Рис. 1. Основні особливості адміністрування податку на прибуток х [3]

Згідно нової редакції розділу III ПКУ, розрахунок визначення об'єкта оподаткування здійснюється: фінансовий результат до оподаткування в фінансовій звітності підприємства, який відображений в рядку 2290 (прибуток) або рядку 2295 (збиток) звіту про фінансові результати ф.2 - податкові збитки минулих періодів +/- різниці, які визначені в ПКУ ст.138,139,140 (при нарахуванні амортизації; резервів (забезпечень); звідси податок на прибуток = об'єкт оподаткування податком на прибуток * ставка податку (основна 18%) - сума нарахованого та сплаченого податку на нежитлову нерухомість при фінансових операціях.

Відповідальна особа підприємства подає декларацію з податку на прибуток підприємства та додатки до неї незалежно від того, чи виникло у звітному періоді податкове зобов'язання чи ні,

додатки – невід’ємна частина декларації. Показники до декларації потрібно заносити наростаючим підсумком із початку звітного періоду (року) в національній валюті України – у гривнях без копійок з округленням за загальноприйнятими правилами. У разі відсутності операцій відповідні рядки як основної частини декларації, так і її додатків прокреслюють. Податкову декларацію (в т. ч. розрахунок щомісячних авансових внесків) починаючи зі звіту за 2015 рік слід подавати до 1 червня наступного за звітним року. Зауважимо, що за 2014 рік потрібно звітувати за старими правилами.

За діючим законодавством витрати з податку на прибуток відображаються на рахунку 98 «Податок на прибуток» з урахуванням сум поточного податку та відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов’язань, що враховуються відповідно на рахунках 17 та 54 та визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» [4]. Саме на етапі складання проведення по рахунку 98 інформація податкового та фінансового обліку перетинається. За дебетом рахунку відображається нарахована сума податку на прибуток, за кредитом – включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати» (табл. 1).

Таблиця 1

Кореспонденція рахунків по рахунку 98 «Податок на прибуток»

№ з/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
1.	Нарахований податок на прибуток за даними податкових розрахунків	98	64
2.	Витрати з податку на прибуток зменшені на суму тимчасової різниці	17	98
3.	Нарахована різниця з податку на прибуток за даними податкового та бухгалтерського обліку	98	54
4.	Списані витрати з податку на прибуток на фінансовий результат	79	98

Рахунок 98 «Податок на прибуток» кореспондує за дебетом з кредитом рахунків: 17 «Відстрочені податкові активи», 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», 54 «Відстрочені податкові зобов’язання», 64 «Розрахунки за податками й платежами», 79 «Фінансові результати»; за кредитом з дебетом рахунків:

17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», 64 «Розрахунки за податками й платежами», 79 «Фінансові результати».

У кінці звітної періоду списуються нараховані відстрочені податкові зобов'язання за рахунок раніше створених відстрочених податкових активів (закриття рахунка 54 на рахунок 17).

Здійснення коригування податкового прибутку (збитку) звітної періоду на суми тимчасових та постійних податкових різниць, це не легкий процес:

- виявлення салдо деяких рахунків активів і зобов'язань, які (за вирахуванням ПДВ) слід віднести до категорії тимчасових різниць;

- обчислення податку на кожному, виявлену таким чином, тимчасову різницю як добутку цієї різниці та діючої ставки податку на прибуток;

- проведення результату цього обчислення в бухгалтерському обліку: відкладених податкових активів (рахунок 17); відкладених податкових зобов'язань (рахунок 54).

Механізм бухгалтерських проведення з нарахування податку на прибуток, на перший погляд, здається досить складним. Однак кореспонденція рахунків, при здійсненні облікових процедур з обліку податку на прибуток, обмежується тільки п'ятьма рахунками (98 «Податок на прибуток», 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», 64 «Розрахунки за податками й платежами», 79 «Фінансові результати») в залежності від кожної конкретної ситуації, що спрощує облік суми податку на прибуток.

Висновки. Звичайно, проблеми податкової системи полягають не тільки в невизначеності законодавства, тому розв'язуючи проблему невизначеності шляхом створення нових законодавчих інструментів, можна також вирішити багато інших проблем податкової системи України. Адже на сьогодні держава не може в податкових правовідносинах покладатися на законодавчі інструменти, які є основою для здійснення будь-якої зваженої державної політики. Пільги та послаблення використовуються не за призначенням і призводять до зловживань. Коли ж вони застосовуються за призначенням, фіскальна служба використовує їх для ускладнення становища платника податків.

1. Боровик П.М. Недоліки оновленого механізму справляння податку на прибуток підприємств [Текст] / П.М. Боровик, Б.С. Гузар, М.С. Приблуда // «Молодий вчений» № 3 (18), 2015 р. – С. 35-38.
2. Податкова реформа [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://wts.ua/ua/social-tax-reform/>
3. Податок на прибуток – 2015: що принесла податкова реформа. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.spd-info.com.ua/ua/view/news/one/5157>
4. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.