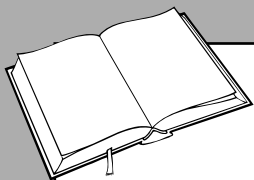


Вікторія ЯКИМАЩЕНКО, редактор



ЯК БУХГАЛТЕРСЬКІ ДОХОДИ І ВИТРАТИ БЕРУТЬ УЧАСТЬ У РОЗРАХУНКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

У консультації розповімо, яким чином доходи і витрати, визнані в бухгалтерському обліку підприємства, впливають на податок на прибуток і відображаються в податковій звітності.

Визначення об'єкта обкладення податком на прибуток

Об'єктом оподаткування є фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінзвітності підприємства за правилами бухобліку та відкоригований на різниці, передбачені ПК (пп. 134.1.1 ПК). При цьому як одна з різниць виступають збитки минулих податкових років.

Цей принцип оподаткування можна подати у вигляді формули

$$ОП = ФР - З \pm Р,$$

де **ОП** – об'єкт обкладення податком на прибуток;

ФР – бухгалтерський фінрезультат до оподаткування;

З – задекларовані податкові збитки минулих років (відображаються в податковому обліку у вигляді різниці до повного їх погашення в порядку, визначеному пп. 140.4.2 ПК);

Р – усі інші різниці, установлені ПК, а саме: ст. 123¹ розд. II, розд. III і п. 3, 16–21, 24, 25, 36, 39, 42, 49, 50 підрозд. 4 розд. XX.

Зазначимо, що вищенаведена формула ілюструє загальне правило. Але якщо дохід підприємства від усіх видів діяльності за останній звітний рік **не перевищить 20 млн грн.** і підприємство прийме рішення не коригувати фінрезультат до оподаткування на різниці з розд. III ПК і повідомить про це податковий орган у звітній декла-

рації в порядку, визначеному абзацом восьмим пп. 134.1.1 ПК, то формула прийме такий вигляд:

$$ОП = ФР - З \pm Р_{пер} + Р_{страх} \pm Р_{рест'}$$

де **Р_{пер}** – різниці, установлені перехідними положеннями (тобто п. 17–19, 24 і 42) підрозд. 4 розд. XX ПК. Такі різниці виникають через те, що станом на 1 січня 2015 року деякі операції платників податків залишилися незавершеними, тому або взагалі не підпали під оподаткування, або, навпаки, потребують завершального податкового балансування, щоб платник не заплатив зайвого;

Р_{страх} – різниця, пов'язана з договорами довгострокового страхування, передбачена ст. 123¹ розд. II ПК;

Р_{рест'} – різниці, що виникли у зв'язку із проведенням фінансової реструктуризації згідно із Законом № 1414 (п. 39 підрозд. 4 розд. XX ПК).



Підсумуємо. Доходи і витрати, визначені за правилами бухобліку, беруть участь у розрахунку об'єкта оподаткування – їх включають до фінрезультату. Крім того, вони можуть виступати у вигляді різниць, які зменшують та/або збільшують фінрезультат, тобто не враховуються та/або податково враховуються для цілей податку на прибуток.

Наприклад, як різниці будуть відображатися:

- суми нарахованої амортизації, уцінки, дооцінки та залишкової вартості основних засобів і нематеріальних активів, а також суми втрат від зменшення корисності таких активів і вигід від її відновлення;
- витрати на формування резервів і забезпе-

чень (за винятком забезпечень на оплату відпусток), а також суми коригувань (зменшення) таких резервів;

- витрати на оплату відпусток працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, які після 1 січня 2015 року відшкодовуються за рахунок резервів, сформованих у бухгалтерії до цієї дати, якщо такі витрати не були включені до складу витрат у податковому обліку.



Важливо! Для визнання доходів і витрат у податковому обліку необхідно, щоб вони були підтверджені **первинними документами** (п. 44.1 ПК). В окремих випадках первинним документом може служити бухгалтерська довідка, що містить усі обов'язкові реквізити, передбачені п. 2 ст. 9 Закону № 996.

Зверніть увагу: з 1 січня 2015 року для цілей оподаткування повною мірою враховуються витрати, пов'язані з **негосподарською діяльністю** підприємства. **Виняток:** у платників, які зобов'язані застосовувати коригування на різниці з розд. III ПК, у податковому обліку відображаються з обмеженнями витрати, пов'язані з невиробничими основними засобами та нематеріальними активами, витрати на сплату штрафів, нарахованих згідно із ЦК, а також витрати на подарунки та благодійність.

Доходи і витрати в податковій звітності

Вищеописане правило визначення об'єкта оподаткування реалізоване в діючій формі декларації з податку на прибуток, затвердженій Наказом № 897 (далі – декларація).

Тобто показник об'єкта оподаткування в **рядку 04** декларації дорівнюватиме сумі показників **рядків 02 і 03**, у яких відображаються:

- у рядку **02** – фінрезультат до оподаткування (прибуток або збиток). Це показник рядка 2290 (2295) форми № 2, рядка 2290 форм № 2-м, № 2-мс;
- рядку **03** – підсумкова сума різниць (додатна або від'ємна). Це показник **рядка 03 додатка РІ** до декларації, у якій відображаються в тому числі суми доходів і витрат, які збільшують або зменшують бухгалтерський фінрезультат до оподаткування звітного періоду згідно з вимогами ПК.

У **рядку 01** декларації відображається бухгалтерський дохід підприємства від усіх видів діяльності за звітний рік, а саме:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за вирахуванням непрямих податків та інших відрахувань із доходу – наводиться в рядку 2000 форм № 2, № 2-м, № 2-мс. Нагадаємо, до відрахувань із доходу відносяться суми наданих знижок, вартість повернутих покупцями товарів, доходи, які за договорами належать комітентам (принципалам і т. п.) (п. 3.3 розд. III Методичних рекомендацій № 433, п. 5.1 розд. II і п. 2.1 розд. III П(С)БО 25);
- інші операційні доходи – відображаються в рядку 2120 форм № 2, № 2-м, рядку 2160 форми № 2-мс;
- фінансові доходи – у рядках 2200 і 2220 форми № 2, рядку 2240 форми № 2-м, рядку 2160 форми № 2-мс;
- інші доходи – у рядку 2240 форм № 2, № 2-м, рядку 2160 форми № 2-мс.

Зазначимо, що **рядок 01** декларації – **довідковий**. Якщо її показник у декларації за звітний рік **перевищив 20 млн грн.**, значить, такий платник при визначенні об'єкта оподаткування за цей рік зобов'язаний коригувати фінрезультат на всі різниці, передбачені ПК (у т. ч. й на різниці з розд. III), а в наступному році – подавати декларацію щокварталу.

ВИСНОВКИ



Об'єктом обкладення податком на прибуток є фінрезультат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінзвітності підприємства за правилами бухгалтерії та відкоригований на різниці, передбачені ПК. Таким чином, бухгалтерські доходи і витрати первісно повною мірою беруть участь у розрахунку податку на прибуток. Нормами ПК передбачено також додаткове коригування фінрезультату на різниці, унаслідок якого деякі види доходів і витрат, нараховані в бухгалтерії, не враховуються для цілей оподаткування.