ВІДМІННІСТЬ РОЗРАХУНКУ ПРИБУТКУ З МЕТОЮ ОПОДАТКУВАННЯ І БУХГАЛТЕРСЬКОГО ЧИСТОГО ПРИБУТКУ

Михайленко Д.Г., Дяченко А.В.

Тривалий час податковий облік існував усередині бухгалтерського обліку підприємства і вирішував завдання отримання і передачі інформації про податки і збори за встановлений податковий період. Загальними в бухгалтерському і податковому обліку є первинні документи й облікові реєстри. Результатна інформація надається кожним підприємством – платником податків у податкову інспекцію за місцем реєстрації у формі податкових декларацій.

Протягом останніх років Мінфін плекав надію про поєднання бухгалтерського і податкового обліку. Для цього видано два документи – Положення про порядок розрахунків податкових різниць за даними бухгалтерського обліку, затверджене наказом Мінфіну від 29.12.06 №1316 та Методичні рекомендації щодо складання регістрів бухгалтерського обліку податкових різниць, валових доходів та валових витрат, затверджені наказом Мінфіну від 29.01.07 №45.

Це положення визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про податкові різниці для визначення валових, валових витрат, відстрочених податкових активів, зобов'язань та розкриття зазначеної інформації у фінансовій звітності .

Новим є те, що податкові різниці розраховують, рухаючись від бухгалтерського прибутку до податкового, а не навпаки. Причому без бухгалтерських даних їх не розрахувати. Загалом, ведемо обліки: бухгалтерський + податковий + податкових різниць. Тоді як П(С)БО17 для розрахунку податкових різниць пропонує йти від податкового прибутку до бухгалтерського. Бухгалтеру тепер доведеться освоювати ще й третій – зближуючий облік і тут ,як мінімум, раз на місяць доведеться обчислювати постійні і тимчасові різниці, а також коригувати останні.

Рівність податкового і бухгалтерського прибутку – не нонсенс, але ситуація досить рідкісна. Причина – різні облікові правила (дати відображення доходів і витрат, їх склад тощо).

Постійна податкова різниця (ППР) – податкова різниця, що виникає у звітному періоді і не анулюється в наступних.

Пояснимо, купили бензин і заправили ним директорський легковик. У бухгалтерському обліку вся його вартість збільшить адміністративні витрати підприємства. А ось у податковому – до валових витрат можна віднести тільки половину його вартості. Аналогічно і з невиробничими необоротними активами: у бух обліку – знос, а в податковому – нічого.

Або ще – звичайна ціна. Продали товари єдиннику, бухгалтерський доход – ціна продажу, податковий – договірна, але не нижча за звичайну. А якщо остання вища за суму угоди, наявна постійна різниця. Ось і результат: податковий прибуток більший за бухгалтерський і така різниця постійна. Вони бувають зі знаком "+" або "-" і, відповідно, збільшують (зменшують) бухгалтерський доход (витрати).

Але постійними податковими різницями розбіжності між бухгалтерським і податковим прибутком не обмежуються.

Тимчасова податкова різниця (ТПР) – це податкова різниця, що виникає у звітному періоді й анулюється у наступних. Причина її появи – різні правила визначення бухгалтерського і податкового прибутку. А точніше – відмінні дати відображення бухгалтерських і податкових доходів і витрат. Наприклад, одержаний аванс не позначається на бухгалтерському прибутку, однак збільшує податковий. І лише після поставки в рахунок отриманого авансу товарів (послуг) фіксують бухгалтерський доход, і фактично ТРП зникає. А ось, наприклад, перерахована постачальнику (платнику податку на прибуток) передоплата за послуги (що не включається до собівартості) зменшує податковий прибуток і не змінює бухгалтерського. І тільки після їх одержання такої різниці не буде. Або ще: відмінність у бухгалтерській і податковій вартості основних фондів (у результаті застосування різних норм і методів амортизації) може призвести до утворення ТПР. Але при списанні подібних основних фондів тимчасова різниця зникає.

Причому ТРП як і ППР, можуть бути зі знаком "+" або "-", що збільшують (зменшують) доходи (витрати).

Наприклад, податкове поняття "основні фонди" охоплює тільки виробничі основні фонди, бухгалтерський термін "основні засоби" поширюється на матеріальні активи, що використовуються як для виробничих, так і невиробничих цілей. Отже, бухгалтерська категорія "основні засоби" має більш широкий зміст, ніж податковий термін "основні фонди".