

СЕЛІВАНОВА

Наталя Миколаївна
n.selivanova.odessa@gmail.com



к.е.н., доцент, Одеський
національний політехнічний
університет

БАШИНСЬКА

Ірина Олександрівна
i.bash@ukr.net



к.е.н., доцент, Одеський
національний політехнічний
університет

ГРАБОВЕНКО

Олена Анатоліївна
grabovenko0195@gmail.com



магістр, Інститут бізнесу,
економіки та інформаційних
технологій, Одеський національний
політехнічний університет

УДК 657.37:336

ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ЗМІНИ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

ACCOUNTING AND TAXATION OF THE FINANCIAL RESULT OF THE ENTERPRISE IN CONDITIONS OF CHANGES TO TAX LEGISLATION

У даній статті досліджені підходи та пропозиції різних вчених-економістів щодо відображення фінансового результату діяльності підприємства на рахунках бухгалтерського обліку. Наведено алгоритм визначення об'єкту оподаткування податком на прибуток відповідно до Національних стандартів бухгалтерського обліку та податкового законодавства України.

В данной статье исследованы подходы и предложения различных учёных-экономистов по отражению финансового результата деятельности предприятия на счетах бухгалтерского учета. Приведен алгоритм определения объекта налогообложения налогом на прибыль в соответствии с Национальными стандартами бухгалтерского учета и налогового законодательства Украины.

In this article the approaches and proposals of various scholars of economists concerning the reflection of the financial result of the enterprise's activity on the accounts of the account are researched. An algorithm for determining the object of taxation of income tax is presented in accordance with the National Accounting Standards and Tax Legislation of Ukraine.

Ключові слова: фінансові результати, прибуток, збиток, Податковий кодекс, оподаткування, бухгалтерський облік

Ключевые слова: финансовые результаты, прибыль, убыток, Налоговый кодекс, налогообложение, бухгалтерский учет

Keywords: financial results, profit, loss, tax code, taxation, accounting

ВСТУП

В умовах нестабільного економічного становища вітчизняного бізнесу та постійних змін норм податкового законодавства особливої актуальності набуває облікове відображення та оподаткування фінансового результату діяльності підприємства. На сьогодні залишають недостатньо врегульованими та узгоджуваними положення бухгалтерського та податкового законодавства стосовно оподаткування прибутку підприємства податком на прибуток, що потребує подальшого дослідження та удосконалення.

МЕТА РОБОТИ полягає у дослідженні особливостей відображення в обліку та оподаткування

фінансових результатів діяльності підприємства в умовах зміни податкового законодавства.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet та нормативно-правові акти.

При проведенні дослідження використано методи структурно-логічного аналізу, порівняння та узагальнення вимог Національних стандартів бухгалтерського обліку та норм Податкового кодексу України.

РЕЗУЛЬТАТИ

Фінансовий результат діяльності підприємства на сьогоднішній день є основним індикатором оцінки

ефективності роботи господарюючого суб'єкта. Фінансові результати відображають ефективність господарювання підприємства за всіма напрямками його діяльності: виробничою, збутовою, постачальницькою, фінансовою і інвестиційною, вони становлять основу економічного розвитку підприємства і зміцнення його фінансових відносин з партнерами. Зростання фінансового результату створює фінансову основу для самофінансування діяльності підприємства, здійснюючи розширене відтворення. В цих умовах особливої актуальності набуває правильна та науково обґрунтована організація обліку та оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства, зокрема в умовах зміни норм податкового законодавства.

Дослідженню питань організації та методики обліку і оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства приділена значна увага у працях таких вчених-економістів, як О.М. Єремян [1], С.О. Кузнецова [2], В.І. Кузь [3], Ю.Ю. Мороз [4], О.І. Олійничук [5], Л.А. Поливана [6], Н.В. Прохар [7], А.А. Хуторян [8], В.В. Чайка [9], Д.А. Янок [10] та інших.

У табл. 1 дослідимо погляди різних авторів щодо проблем облікового відображення та удосконалення обліку фінансових результатів підприємства.

Таблиця 1

Аналіз досліджень з питань обліку фінансових результатів діяльності підприємства у наукових працях [систематизовано на основі [1-10]]

Автор	Результат дослідження
1	2
О.М. Єремян [1]	Автор запропонувала зміни в методиці формування і відображення в бухгалтерському обліку фінансових результатів за видами діяльності з урахуванням корегування рахунку 79 «Фінансові результати» і введення нових субрахунків. Зокрема, субрахунків: 791 «Результат основної діяльності», 792 «Результат від іншої операційної діяльності», 793 «Результат від фінансової діяльності», 794 «Результат від інвестиційної діяльності», 795 «Результат надзвичайних подій».
С.О.Кузнецова [2]	Для забезпечення відповідності системи обліку вимогам менеджерів, задіяних в управлінні прибутком торговельного підприємства запропоновано визначати прибуток шляхом введення рахунків аналітичного обліку до субрахунку 791 «Результат операційної діяльності», що сприятиме посиленню аналітичності інформації. Посилити функцію контролю під час організації аналітичного обліку прибутку за товарними позиціями і категоріями асортименту, на думку автора, дозволить безсальдовий активно-пасивний рахунок 78 «Маржинальний дохід», який запропоновано до використання в категорійному менеджменті торговельних підприємств.
В.І. Кузь [3]	З метою удосконалення бухгалтерського обліку формування фінансових результатів та розподілу прибутку пропонує змінити назву рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» на «Нерозподілений (невикористаний) прибуток (непокритий збиток)» та субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» на «Прибуток нерозподілений (невикористаний)», що забезпечить узгодження назв рахунків і з змістом об'єктів та процесів, які на них обліковуються. Для відображення розподілу та використання прибутку в акціонерних товариствах доцільно використовувати такі рахунки аналітичного обліку: 441.1 «Прибуток до розподілу», 441.2 «Прибуток для покриття непередбачуваних витрат та збитків», 441.3 «Прибуток для розвитку виробництва», 441.4 «Прибуток для соціального розвитку», 441.5 «Прибуток для виплати дивідендів», 443.1 «Прибуток використаний для покриття непередбачуваних витрат та збитків», 443.2 «Прибуток використаний на розвиток виробництва», 443.3 «Прибуток використаний на соціальний розвиток», 443.4 «Прибуток використаний на виплату дивідендів».
Ю.Ю. Мороз [4]	Автор пропонує відокремити від формування прибутку (збитку) господарські операції щодо витрат і доходів, які виникають не в процесі створення об'єктів діяльності підприємства та їх реалізації в поточному періоді. Для усунення неузгодженостей між потребами в інформації щодо видів діяльності та наявною методикою її формування на рахунку 79 «Фінансові результати» рекомендується внести зміни до складу його субрахунків: 791 «Результат основної діяльності», 792 «Результат іншої операційної діяльності», 793 «Результат фінансової діяльності», 794 «Результат інвестиційної діяльності», 795 «Результат надзвичайних подій».

1	2
О.І. Олійничук [5]	Пропонує чітко розмежовувати фінансові результати за видами діяльності, тому обґрунтувала зміни в організації та методиці їхнього обліку, а саме запропонувала введення аналітичних рахунків 7911 «Результат основної діяльності» та 7912 «Результат іншої операційної діяльності» до рахунку 791 «Результат операційної діяльності». Відповідно до цього автором обґрунтовані зміни діючої форми Звіту про фінансові результати.
Л.А. Поливана [6]	Критично оцінила діючий порядок відображення доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у зарубіжних країнах та вітчизняній практиці, в ході якого зроблено висновок про доцільність введення в систему рахунків бухгалтерського обліку субрахунку 790 «Валовий прибуток» з відповідними субрахунками третього порядку 7901 «Відстрочений валовий прибуток» та 7902 «Отриманий валовий прибуток» для реальності (адекватності) оцінки, відповідальності за її проведення та відображення тимчасової різниці в сумі доходу.
Н.В. Прохар [7]	Обґрунтувала необхідність відкриття аналітичних рахунків першого-п'ятого порядку до рахунку 79 «Фінансові результати», що забезпечить розрахунок прибутку (збитку) за галузями сільськогосподарського виробництва, видах продукції, центрах відповідальності (за структурними підрозділами підприємства), каналах реалізації, джерелах формування фінансових результатів. Така деталізація інформації розширить можливості її використання центрами відповідальності для прийняття управлінських рішень.
А.А. Хуторян [8]	Автор обґрунтувала пропозиції щодо конкретизації окремих субрахунків доходів і витрат за видами діяльності. Аргументовано перенесення субрахунків 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки», 716 «Відшкодування раніше списаних активів» та 944 «Сумнівні та безнадійні борги», 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки», які відносять до інших доходів і витрат операційної діяльності, до складу інших доходів та інших витрат. Доведено доцільність виділити окремі аналітичні рахунки до субрахунків 441 «Прибуток нерозподілений» та 442 «Непокриті збитки».
В.В. Чайка [9]	Вбачає, що облік прибутку на підприємствах торгівлі пов'язаний з доходами та витратами за їх видами, що спричиняє певні незручності внаслідок невідповідності побудови плану рахунків доходів та витрат видам діяльності підприємств. Запропоновано розширення плану рахунків та статей фінансової звітності підприємств торгівлі для визначення прибутку у розрізі кожного окремого виду діяльності підприємства.
Д.А. Янок [10]	Вважає, що при формуванні фінансового результату необхідно змінити облік витрат на збут і адміністративних витрат шляхом перегляду методики формування такого показника фінансової звітності як «Собівартість реалізованої продукції».

Отже, проаналізувавши дані таблиці 1, можна стверджувати, що серед науковців не існує єдиної думки щодо відображення на рахунках бухгалтерського обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства. Втім, всі автори дотримуються однозначної думки щодо необхідності деталізації обліку на рахунках 79 «Фінансові результати» та 44 Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

На сьогоднішній час існують три підходи щодо визначення фінансового результату від господарської діяльності підприємства.

Прибуток підприємства у класичному розумінні – це розрахункова величина звітного періоду між сумою господарських операцій, які формують дохід і витрати, що приймали участь у його створенні. За рахунок використання створеного прибутку підприємства провадять інвестиційні вкладення власникам, державі та в господарську діяльність, яка є визначальною складовою при формуванні та накопиченні національного багатства.

Реальний прибуток створений на підприємстві за звітний період має синергетичну основу і може бути визначений в системі рахунків бухгалтерського обліку із розрахунку справедливої вартості активів в процесі здійснення операцій по їх обміну між об'язаними, зацікавленими та незалежними сторонами. На підставі балансу підприємства реальний прибуток визначається, як різниця між величиною власного капіталу (чистих активів) на початок і кінець звітного періоду до нарахування дивідендів (доходів власникам) [4].

У податковому законодавстві наступне визначення – прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів

фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень ПКУ [11].

Починаючи з 01.01.2015 р. внаслідок запровадження податкової реформи відбувся перехід на новий порядок розрахунку податку на прибуток, який ґрунтується на визначенні фінансового результату за даними бухгалтерського обліку та його подальшому коригуванні на податкові різниці. Порядок відображення в податковому обліку окремих операцій безпосередньо залежить від того, чи проводить підприємство коригування визначеного у фінансовій звітності фінансового результату до оподаткування на податкові різниці, що виникають відповідно до положень розділу III Податкового кодексу.

Якщо відповідно до цього розділу передбачено здійснення коригування шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається зменшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку) або збільшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Якщо відповідно до цього розділу передбачено здійснення коригування шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі

відбувається збільшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку) або зменшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку) [11].

Отже, у зв'язку зі змінами податкового законодавства щодо оподаткування прибутку підприємства змінився й механізм розрахунку об'єкту оподаткування даним податком. Відповідно до ст. 134 ПКУ фінансовий результат до оподаткування визначається за даними бухгалтерського обліку у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. № 2. Крім того, платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує 20 млн. грн., зобов'язані робити коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, при формуванні резервів (забезпечень), при здійсненні фінансових операцій та такі, що обумовлені особливостями оподаткування окремих видів діяльності та операцій (рис. 1).

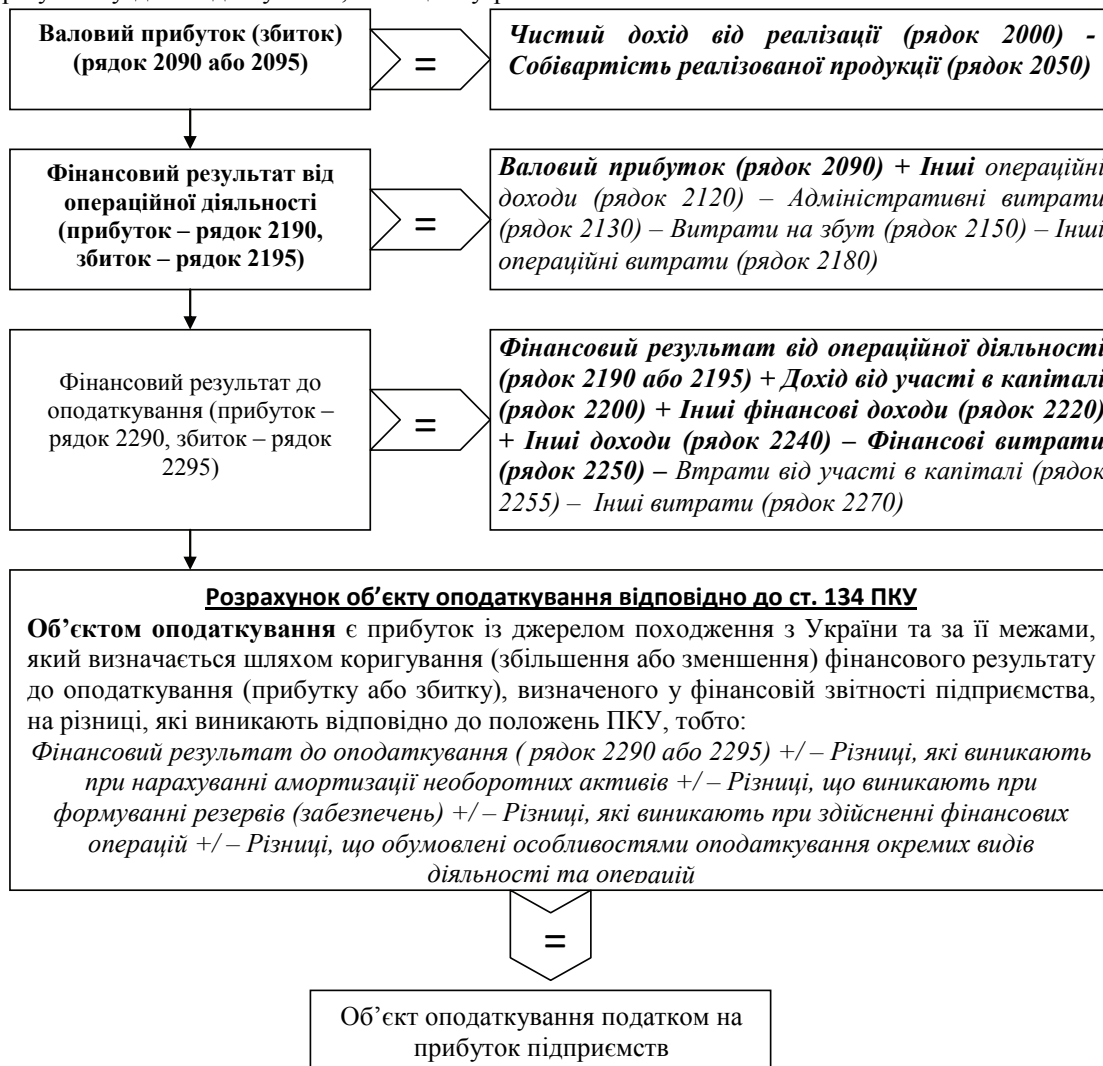


Рис. 1. Алгоритм визначення об'єкту оподаткування податком на прибуток [систематизовано на підставі [11, 12, 13]]

Податок нараховують за ставкою, визначеною ст. 136 ПКУ, а саме 18 %, від бази оподаткування, визначеної за ст. 135 ПКУ, яка є нічим іншим як грошовим вираженням об'єкту оподаткування, визначеного відповідно до ст. 134 ПКУ.

Розглянемо докладніше різниці, на які корегується фінансовий результат підприємства до оподаткування. Відповідно до ст. 138 ПКУ різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, коригують фінансовий результат підприємства на суми, пов'язані із нарахуванням амортизацією, продажем та іншими операціями, що змінюють вартість основних засобів і нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ (рис. 2).

Згідно норм ст. 139 ПКУ фінансовий результат до оподаткування корегується (збільшується або зменшується) при створенні або використанні забезпечення майбутніх витрат і платежів та резерву сумнівних боргів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ (рис. 3).

Відповідно до п. 141.2 ст. 141 ПКУ фінансовий результат підприємства до оподаткування слід коригувати на різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів (рис. 4). З цією метою платники податку окремо визначають загальний фінансовий результат за операціями з продажу

або іншого відчуження цінних паперів звітного періоду відповідно до національних або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Дотримуючись положень ст. 140 ПКУ, платники податку на прибуток повинні проводити корегування фінансового результату до оподаткування на різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій (рис. 5).

Під фінансовими операціями в цій статті слід розуміти широкий спектр господарських операцій:

- різниці за витратами на відсотки за кредитами та іншими борговими зобов'язаннями за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами;
- різниці за доходами і витратами від участі у капіталі та дивидендах;
- різниці за збитками минулих звітних періодів;
- різниці за доходами і витратами від операцій з інструментами власного капіталу;
- різниці між звичайною ціною і ціною продажу або купівлі при здійсненні контрольованих операцій;
- різниці за покупками у нерезидентів з держав, визначених у переліку Кабінету Міністрів України (розпорядження № 449-р);
- різниці за витратами в частині роєлті;
- різниці за операціями з неприбутковими організаціями.

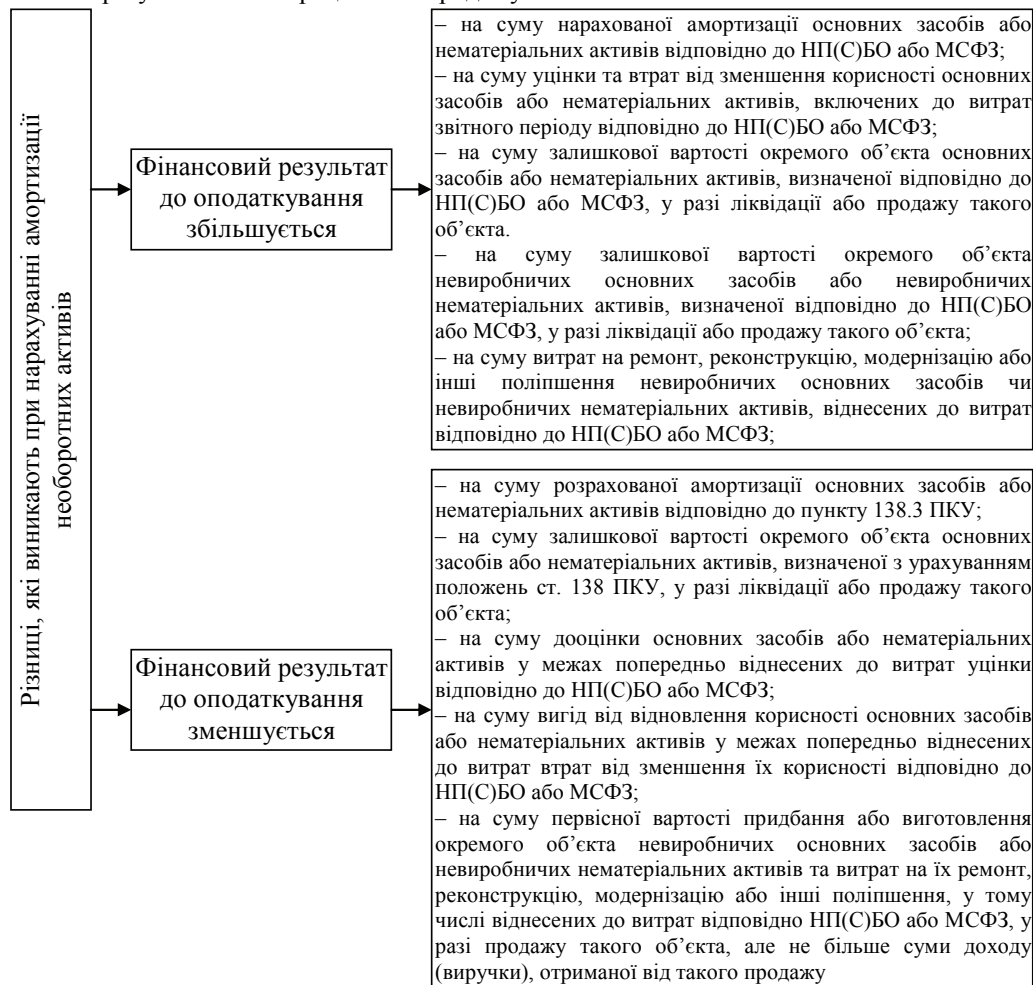


Рис. 2. Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів

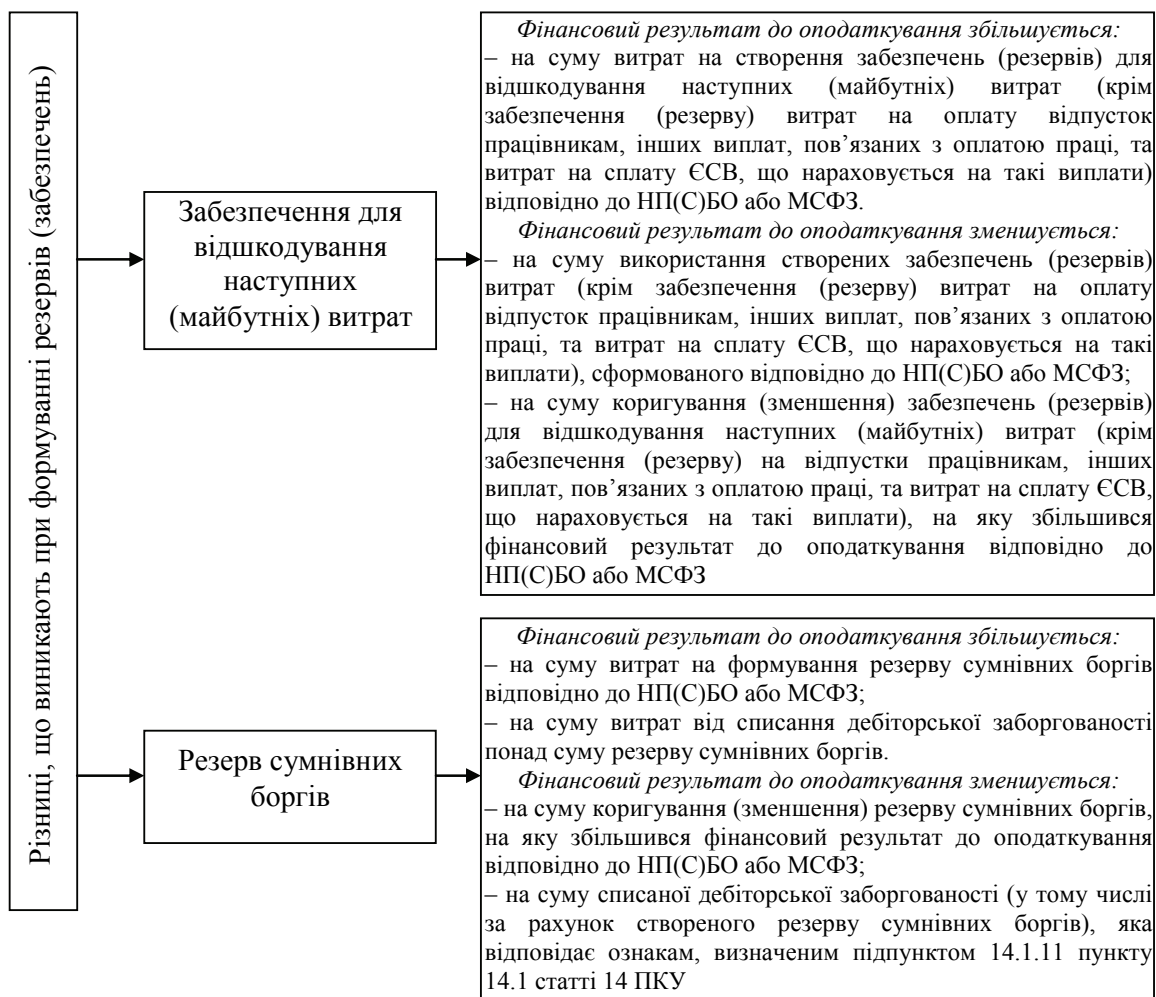


Рис. 3. Різниця, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)

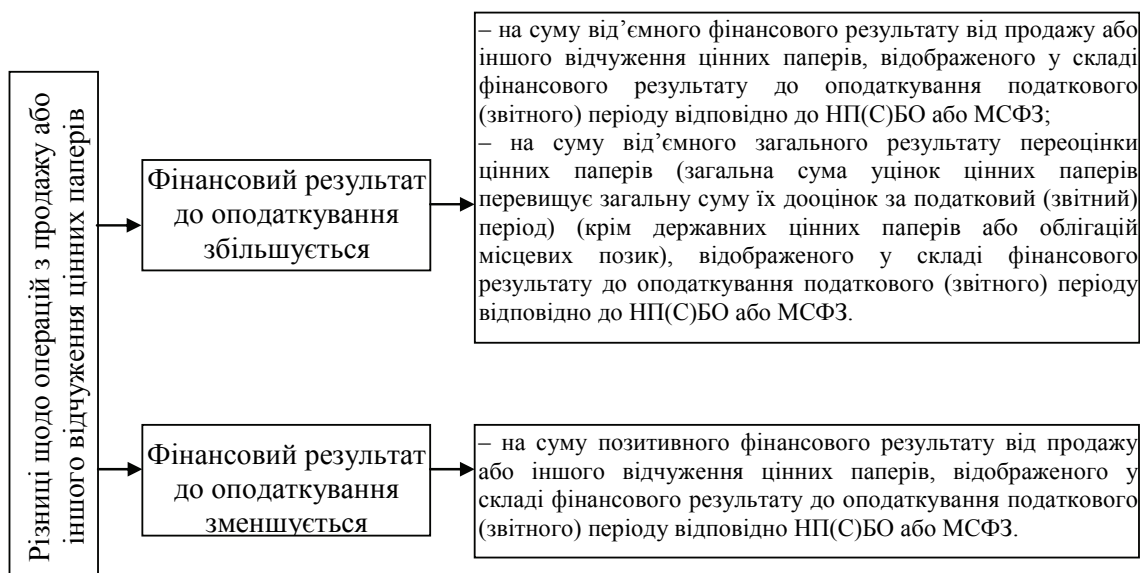


Рис. 4. Різниця щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів

Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:

- на суму перевищення нарахованих в обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями, що виникли за операціями з пов'язаними особами - нерезидентами, над 50 відсотками суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів;
- на суму перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених статтею 39 цього Кодексу;
- на суму перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки», при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених статтею 39 цього Кодексу;
- на суму втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за методом участі в капіталі або методом пропорційної консолідації;
- на суму 30 відсотків вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг (крім операцій, зазначених у пункті 140.2 та підпункті 140.5.6 цього пункту, та операцій відповідно до статті 39 ПКУ), придбаних у: неприбуткових установ та організацій, крім бюджетних установ; нерезидентів (в тому числі нерезидентів – пов'язаних осіб), що зареєстровані у державах (на територіях), зазначених у пп. 39.2.1.2 п. 39.2 ст. 39 ПКУ;
- на суму витрат по нарахуванню роялті (крім операцій, визнаних контрольованими відповідно до статті 39 ПКУ) на користь нерезидента, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 відсотки чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному;
- на суму відсотків та дооцінки, врахованих у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;
- на суму коштів або вартості товарів, робіт, послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій (крім неприбуткової організації, яка є об'єднанням страховиків), у розмірі, що перевищує 4 відсотки оподаткованого прибутку попереднього звітного року;
- на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та платникам податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, крім безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг), перерахованої неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій;
- на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів на користь осіб, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ;
- на суму доходу, отриманого як оплата за товари (роботи, послуги), відвантажені (надані) під час перебування на спрощеній системі оподаткування.

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

- на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку четвертої групи та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку (крім інститутів спільного інвестування та платників, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування) та платників єдиного податку;
- на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років. Положення зазначеного пункту застосовуються з урахуванням пункту 3 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ;
- на суму уцінки, врахованої у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Рис. 5. Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій

Розглянемо докладніше терміни, які наведені у ст. 140, а саме поняття «боргові зобов'язання» та «принцип витягнутої руки».

Під борговими зобов'язаннями для цілей даного пункту слід розуміти зобов'язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов'язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення [11].

«Принцип на відстані витягнутої руки» (далі – принцип В-руки) фактично є основним стандартом контролю за трансфертним ціноутворенням. Концепція державного регулювання та контролю ТЦ з метою оподаткування та розподілу прибутку за допомогою використання принципу В-руки на цей час прийнята і використовується в міжнародному, європейському та національному праві низки держав.

Сьогодні офіційне закріплення принципу В-руки наведено в п. 1 ст. 9 Модульної (типової) податкової

конвенції Організації економічної співпраці та розвитку стосовно податків на доходи та капітал (в редакції від 22.07.2010 р.). У цьому пункті зазначено, що якщо між двома асоційованими (взаємозалежними) підприємствами в їхніх комерційних або фінансових взаємовідносинах створюються або встановлюються умови, відмінні від тих, які мали б місце між двома незалежними підприємствами, то будь-який прибуток, який за відсутності таких умов міг би бути нарахований одному з них, але з причин наявності цих умов не був йому нарахований, може бути включений до прибутку цього підприємства і відповідно оподатковуваний.

Фактично цим визначенням запроваджується необхідність:

– порівняння між умовами, створеними або встановленими між взаємозалежними підприємствами, і тими, які були б створені між незалежними підприємствами;

– визначення прибутків, які були б нараховані за принципом В-руки.

Простіше кажучи, принцип В-руки є принципом здійснення економічної діяльності (операцій) виключно на комерційних підставах у повній відповідності із ринковими умовами, на умовах рівності сторін такої діяльності (операції) [14].

Слід зауважити, що для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує 20 млн. грн., об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень розділу III ПКУ. Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень розділу III ПКУ, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Про прийняте рішення платник податку зазначає у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в такій безперервній сукупності років. В подальші роки такої сукупності коригування фінансового результату також не застосовуються (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

В тому випадку, якщо у платника, який прийняв рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень розділу III ПКУ, в будь-якому наступному році річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського

обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує двадцять мільйонів гривень, такий платник визначає об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені відповідно до положень цього розділу [11].

ВИСНОВКИ

Отже, результати проведеного дослідження дозволяють зробити такий висновок, що однією з головних загальноекономічних проблем як у практичному, так і в науковому плані є проблема бухгалтерського обліку фінансового результату діяльності підприємства, методологія й методика його визначення й оподаткування в цілому.

В Україні система оподаткування підприємств характеризується частою зміною об'єкта оподаткування і щоразу під неї підлаштовують систему бухгалтерського обліку. Найбільший недолік такої трансформації обліку – це те, що результати, виявлені за даними податкового обліку, можуть відхилятися від реальних фінансових результатів діяльності підприємства за даними фінансового обліку. Причому, відхилення можуть бути як в один, так і в інший бік. Це ускладнює роботу бухгалтера та органів, які перевірятимуть результати його роботи.

Список використаних джерел

1. Єремян О.М. Організація і методологія обліку і аналізу фінансових результатів (на прикладі консервного виробництва України): автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / О.М. Єремян; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2005. – 17 с.
2. Кузнецова С.О. Облік прибутку в управлінні діяльністю торговельних підприємств: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / С.О. Кузнецова; Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Х., 2011. – 20 с.
3. Кузь В.І. Облік формування фінансових результатів та розподілу прибутку в акціонерних товариствах: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / В.І. Кузь; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2011. – 21 с.
4. Мороз Ю.Ю. Облік фінансових результатів діяльності підприємства. / Мороз Ю.Ю. // Вісник ЖДТУ – 2013. – № 2 (64). – С. 135 – 141.
5. Олійничук О.І. Витрати, доходи та прибуток у системах обліку й аналізу лісогосподарських підприємств: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / О.І. Олійничук; Терноп. нац. екон. ун-т. – Т., 2011. – 20 с.
6. Поливана Л.А. Облік і аналіз фінансових результатів підприємств роздрібною торгівлю: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Л.А. Поливана; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2010. – 20 с.
7. Прохар Н.В. Облік і контроль фінансових результатів у сільськогосподарських формуваннях: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Н.В. Прохар; Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. – К., 2009. – 20 с.
8. Хуторян А.А. Облік та аудит формування фінансових результатів (на прикладі підприємств гірничо-збагачувального комплексу): автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / А.А. Хуторян; Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана. – К., 2010. – 20 с.

9. Чайка В.В. Облік і аудит формування та використання прибутку підприємств торгівлі: автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.09 / В.В. Чайка; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2010. – 20 с.

10. Янок Д.А. Облік та аудит фінансових результатів в умовах стандартизації звітності: автореф. дис. канд. екон. наук : 08.06.04 / Д.А. Янок; Нац. наук. центр "Ін-т аграр. економіки" УААН. – К., 2005. – 22 с.

11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-IV: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/doccatalog/document?id=300559>

12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів

України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

13. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені Наказом Мінфіну України від 28.03.2013 р. № 433 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtkr.com.ua/show/2cid010035.html>

14. Крухмальов С., Курілов Є. «Принцип на відстані витягнутої руки» – основний стандарт контролю за трансфертним ціноутворенням [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/6153>