

## **Порядок розрахунків підприємства з бюджетом та їх відображення в податковому і фінансовому обліку**

**Вступ.** Реформування економіки нашої держави зумовило значні зміни фінансового механізму її регулювання, зокрема податкової системи. Ця система стала однією з найважливіших у фінансових відносинах між державою і суб'єктами господарювання. До того ж вона є різноплановою і зачіпає практично всі аспекти діяльності підприємств. Хоч діюча податкова система не всіма спеціалістами і практиками однозначно сприймається, проте вона постійно удосконалюється, що свідчить про намагання запровадити ефективно діючі відносини між державою і підприємствами, які поряд із формуванням бюджету, забезпечували б стимулювання і розвиток виробництва.

Облікове забезпечення звітності про податки і податкові платежі є надзвичайно важливим, якщо до того ж врахувати доволі жорстку систему фінансових санкцій, що застосовують до підприємств, керівників і бухгалтерів при виявленні помилок і викривлень при їх обчисленні.

Постійну увагу у напрямку вдосконалення обліку розрахунків за податками і дослідження проблем уніфікації фінансового та податкового обліку на підприємствах приділяють у своїх працях ряд вчених, а саме Ф.Ф. Бутинець, П.М. Гарасим, Г.П. Журавель, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, Т.І. Фаріон, П.Я. Хомин, Р.Л. Хом'як, Н.В. Чебанова і ін. [2].

**Постановка завдання.** Облік операцій, пов'язаних з погашенням зобов'язань перед бюджетом з податків і платежів, завжди вважався досить містким і проблемним. Особливо гостро питання обліку розрахунків з бюджетом постають сьогодні, коли часто відбуваються зміни в нормативній базі. А під час розрахунку податків необхідно ретельно дотримуватися законів, інструкцій та інших нормативних документів, які регламентують порядок нарахування податків і терміни сплати їх до бюджету. Становище посилюється

ще й тим, що податковий облік не достатньо адаптований до реформованого бухгалтерського обліку.

Для одержання відповідної інформації про податкові зобов'язання необхідно виділити їх в складі об'єктів бухгалтерського обліку, визначити напрям документообороту облікових реєстрів та розробити методику їх реєстрації, накопичення та обробки з метою встановлення фінансової дисципліни на підприємстві та порядку розрахунків з бюджетом.

У зв'язку з цим необхідно вивчити основні засади ведення обліку на підприємстві і формування даних про податкові зобов'язання з врахуванням їх властивостей та подальше відображення у фінансовій звітності.

**Результати.** Методологічні вимоги до формування в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності інформації про зобов'язання, а також принципи відображення зобов'язань у фінансовій звітності визначає П(С)БО 11 „Зобов'язання”. У даному стандарті бухгалтерського обліку наводиться інформація про порядок визнання зобов'язань, класифікація зобов'язань, визнання довгострокових і поточних зобов'язань, вартість, за якою вони відображаються в балансі, порядок створення забезпечення, обчислення його суми, а також порядок перегляду залишку забезпечення і відображення непередбачених зобов'язань на рахунках.

Згідно з ПСБО у класифікації зобов'язань підприємства виділяють зобов'язання за податками, які мають свої особливості нарахування і погашення, а також обліку їх ведення.

Для обліку розрахунків із бюджетом бухгалтерія підприємства використовує кілька рахунків, що викликано складністю податкової системи України та надмірною регламентацією процесу (процедури) стягнення податків. Тут узагальнюється інформація про розрахунки за всіма видами платежів до бюджету з юридичних і фізичних осіб, а також із фінансових санкцій, які вносяться у бюджет.

Найбільш складним є бухгалтерський облік податку на додану вартість, що пов'язано з визначенням події платежу покупцем продукції, робіт та

послуг. Бухгалтер обов'язково повинен врахувати подію платежу, щоби правильно відобразити суму податку на додану вартість за поточний період.

У практичній діяльності платежі здійснюються таким чином:

- 1) відбувається надходження продукції, приймання робіт і послуг, виконаних постачальниками і підрядниками, а після цього проводиться їх оплата;
- 2) здійснюється перерахування грошей у порядку передоплати постачальникам і підрядникам, а після цього – отримання продукції, робіт і послуг.

Податкові зобов'язання виникають у зв'язку з отриманням від покупців авансових платежів у порядку передоплати.

У випадку, коли спочатку перераховується постачальнику аванс в порядку передоплати, а продукція, роботи чи послуги отримуються пізніше, тоді на суму податку на додану вартість оформляється податковий кредит.

Існує й інший варіант співпраці: реалізація продукції на умовах подальшої її оплати (коли спочатку продавець відвантажує продукцію, а потім за неї надходять платежі).

Із упевненістю можна сказати, що перші кроки до вдосконалення податкового обліку зроблені, але докорінне реформування податкової системи України в напрямку ослаблення податкового тиску, спрощення процедури, податкового адміністрування й створення умов для надійного захисту прав платників податків ще попереду.

Складність розуміння також пояснюється й тим, що положення П(С)БО 17 у своїй основі повторюють свій міжнародний аналог МСБО 12 „Податки на прибуток” (котрі явно не адаптовані до особливостей українського законодавства), а з іншого боку – намагаються поєднати бухгалтерський і податковий обліки шляхом логічних міркувань про відмінності бази оподаткування для вирахування податку на прибуток, що виражається в термінах „постійні” й „тимчасові різниці”. [1]

Постійна різниця – це різниця між податковим прибутком (збитками) і обліковим прибутком (збитками) за певний період, що виникає в

поточному звітному періоді й не анулюється в наступних звітних періодах.

Тимчасова різниця – це різниця між оцінкою активу або зобов'язаннями за даними фінансової звітності й податковою базою цього активу чи зобов'язання відповідно.

Даючи пояснення тимчасовим і постійним різницям, П(С)БО 17 у Додатку до нього дає приклади відображення в бухгалтерському обліку й фінансової звітності підприємства лише тимчасових різниць, мотивуючи тим, що тимчасові різниці обумовлені розбіжністю в часі визнання доходів і витрат у податковому обліку порівняно з бухгалтерським. Однак не потрібно забувати, що постійні різниці також обумовлені фактом існування бухгалтерського й податкового обліків.

Тимчасові різниці можуть призвести або до відстрочених податкових активів (рахунок 17), або до відстрочених податкових зобов'язань (рахунок 54). Відстрочений податковий актив – це сума податку, що підлягає відшкодуванню в наступних податкових періодах:

- тимчасові різниці між обліковою й податковою базами оцінки;
- перенесення податкового збитку, не включеного в розрахунок зменшення податку на прибуток у звітному періоді;
- перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо.

Зазначимо, що деяка незрозумілість наведеного нами викладу загальних положень стандарту 17 „Податок на прибуток” пояснюється намаганням його авторів поєднати одночасно вимоги до формування й оподаткування прибутку в системі фінансового і податкового обліку.

Облік податків, зборів і платежів підприємства ведуть на рахунку 64 „Розрахунки за податками і платежами”. За кредитом даного рахунка відображають нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплату, списання тощо.

Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведуть таким чином, щоб за кожним із них окремо можна було мати дані про нараховані і сплачені суми, заборгованість на кінець місяця. Тому до перших двох субрахунків треба відкрити аналітичні рахунки за найменуваннями податків і платежів. Зокрема, до субрахунку 641 „Розрахунки за податками” треба відкрити такі аналітичні рахунки:

6411 „Розрахунки з податку на додану вартість”;

6412 „Розрахунки з податку на прибуток (фіксованого сільськогосподарського податку)”;

6413 „Розрахунки з акцизного збору”;

6414 „Розрахунки з прибуткового податку”;

6415 „Розрахунки з комунального податку”;

6416 „Розрахунки зі збору на розвиток виноградарства і хмелярства” і т. д.

На підставі відповідних первинних документів – податкових накладних з податку на додану вартість, розрахунків встановленої форми з інших податків і платежів та платіжних доручень про їх перерахування у бюджет – проводять записи у розрізі кожного податку чи платежу у реєстрах аналітичного обліку розрахунків з бюджетом. Для обліку податку на додану вартість, крім того, використовують книги обліку продажу і придбання товарів (робіт, послуг), записи в яких проводять на основі податкових накладних. Одночасно податок на додану вартість відображають у товарно-транспортних накладних та платіжних дорученнях про оплату покупцями вартості відвантажених їм товарів, продукції, виконаних робіт чи послуг або отриманих від постачальників чи підрядників сировини, товарів, робіт і послуг. При цьому має бути повна відповідність щодо запису операцій як у податкових накладних, так і в інших документах.

Слід зазначити, що одні податки, збори, і платежі включаються у витрати виробництва, інші покриваються із прибутку підприємства. До того ж підприємства здебільшого використовують для обліку витрат виробництва одночасно рахунки класу 8 та 9. Тому кореспонденція рахунків, за якою

відображається нарахування податків, зборів і платежів, залежить як від того, за рахунок якого джерела покриваються нараховані суми, так і від методики обліку витрат виробництва.

**Висновки.** У результаті досліджень встановлено, що існуючий План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу і зобов'язань підприємств та Положення (стандарти) бухгалтерського обліку максимально наближені до міжнародних і дають можливість чіткого поділу обліку на фінансовий і управлінський, як це прийнято у економічно розвинутих країнах світу. Разом із тим особливості податкового законодавства України потребують окремого ведення податкового обліку, який потрібний для поглиблення інформативності фінансового обліку, оскільки на основі даних лише фінансового чи управлінського обліку неможливо досягти достовірного забезпечення податкової звітності. Принциповим недоліком податкового законодавства є наявність розбіжностей щодо визнання та оцінки доходів і витрат для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток і податком на додану вартість та нормативно-правовою базою бухгалтерського обліку у напрямку розрахунку фінансового результату, що у підсумку унеможлиблює складання декларації про прибуток підприємств за даними бухгалтерського обліку.

### Література

1. ЗУ „Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” від 21.12.2000 р. № 2181-III із наступними змінами і доповненнями.
2. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин П. Я. Податковий облік і звітність на підприємствах: Навчальний посібник. – К.: ВД „Професіонал”, 2004. – 448 с.
3. Шкроміда В.В. Застосування фінансового лівериджу в управлінні фінансовими ресурсами підприємства. / Економіка: проблеми теорії та практики. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2007. – Вип. 4 (211). – С. 1065-1073.