

# **ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК**

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

Складачі: Шишацька Є.Г., Мірошніченко Л.В. - викладачі-методисти та Шевцова В.А. - викладач (Слов'янський державний аграрний технікум)

Рецензент Павлик Л.П. - викладач-методист Ірпінського економічного коледжу НАУ

Редактор Король Н.В.

Відповідальний за випуск Павлик І.І.

У конспекті лекцій висвітлено облік різних видів податків, зборів та платежів, валових доходів і витрат, складання податкової звітності.

Для вищих навчальних закладів по підготовці молодших спеціалістів із спеціальності 5.050111 "Бухгалтерський облік".

# Тема 1. Вступ. Основи організації податкового обліку

1. Роль податкових заходів у стимулюванні економічної та інвестиційної діяльності господарюючих суб'єктів.
2. Система оподаткування в Україні.
3. Завдання податкового обліку та законодавчі акти України про оподаткування підприємств всіх форм власності.

1. Податки є важливим елементом ринкової економіки. Податкові відносини - найскладніший вид економічних відносин, крім основної функції - наповнення державного бюджету, виконують регулюючу та стимулюючу функції як на макроекономічному, так і на мікроекономічному рівнях. Внаслідок їх специфіки податки несуть велике соціальне навантаження. При правильному застосуванні вони знижують соціальну напругу і, навпаки, при невважених діях можуть спровокувати соціальні конфлікти.

Сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів, що справляються у встановленому законами України порядку, становить систему оподаткування.

Податкова система - це сукупність правових норм, що регулюють розміри, форми, методи і терміни стягнення податків і платежів, які мають податковий характер і необхідні державі для виконання її функцій.

Практика свідчить, що наслідком збільшення ставок і розміру стягнених державою податків завжди є збільшення інфляційних тенденцій. Збільшення розміру податків призводить до зростання цін, скорочення попиту, що веде до погіршення фінансового стану господарюючих суб'єктів і спадом виробництва у загальноекономічному масштабі.

Податки є формою фінансових відносин між державою і членами суспільства метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових ресурсів, необхідних для здійснення державою її функцій.

Податки і збори - це обов'язкові платежі до бюджету і державних цільових фондів, що здійснюються платниками у порядку і на умовах, визначених законодавчими актами України.

Державні цільові фонди - це фонди, створені відповідно до законів України, що формуються за рахунок визначених законами України податків та зборів (обов'язкових платежів) юридичних осіб незалежно від форм власності і внесків фізичних осіб.

2. Систему оподаткування в Україні зображено на схемі 1.

Платниками податків є юридичні та фізичні особи, на яких, відповідно до законодавчих актів, покладено обов'язок сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі).

Платники податків і зборів (обов'язкових платежів) зобов'язані: сплачувати суми податків і зборів (обов'язкових платежів) у встановлені законами терміни;

вести облік, складати звітність встановленої форми;

подавати до державних податкових та інших державних органів декларації,

звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів);

допускати посадових осіб державних податкових органів для перевірок обчислення та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів).

Платники податків і зборів (обов'язкових платежів) мають право: оскаржувати рішення державних податкових органів та дії їхніх посадових осіб; подавати державним податковим органам документи, що підтверджують право на пільги з оподаткування у порядку, встановленому законами України; ознайомитися з актами перевірок, здійснених державними податковими органами.

3. Завдання податкового обліку:

організувати сплату належної суми податків і зборів (обов'язкових платежів) у встановлені законами терміни;

вести бухгалтерський облік податків і зборів (обов'язкових платежів) відповідно до діючих національних стандартів бухгалтерського обліку;

складати податкову звітність;

подавати до державних податкових та інших державних органів відповідно до Законів України декларації, відомості, пов'язані з обчисленням та сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів), звітність та інші документи.

Закон України "Про систему оподаткування" від 18.02.97, №77/97-ВР визначає принципи побудови системи оподаткування в Україні, податки і збори (обов'язкові платежі) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також права, обов'язки та відповідальність платників.

За останні роки Державний бюджет України поповнюється за рахунок нових видів податків, зборів і платежів та неподаткових надходжень.

Постійні зміни та доповнення податкового законодавства України призводять до недоодрержання спрогнозованих показників виробничо-господарської діяльності підприємств.

У ході реформування податкової системи в Україні повинні бути усунені упущення в правовому регулюванні податкових відносин, забезпечені правові гарантії як платників податків, так і державних податкових органів, відрегульовані процесуальні питання відповідальності за невиконання, неповне або несвоєчасне виконання податкових зобов'язань, а також за порушення норм податкового законодавства України.

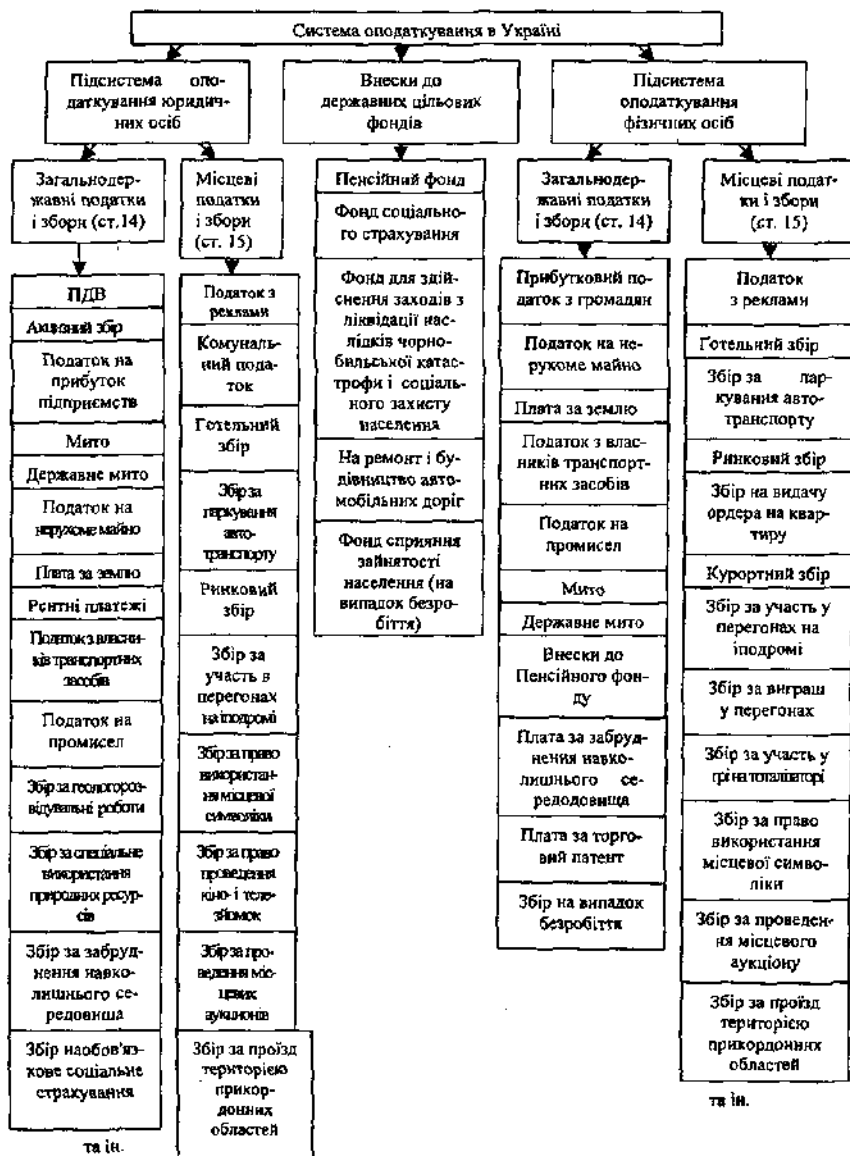
Своє відображення і законодавче закріплення повинно знайти у Податковому кодексі України, який регулював би всі питання податкових відносин між державою та платниками податків. Проект Податкового кодексу України розроблено та представлено на розгляд Верховної Ради України, який спрямований на необхідність створення в Україні стабільної та зрозумілої податкової системи з чітким визначенням порядку стягнення податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

## Література

Про державний бюджет України: Закон України на поточний рік.

Про систему оподаткування: Закон України від 18.02.97, № 77/97-ВР.

**Схема 1. Система оподаткування в Україні**  
(згідно із Законом України № 283 97-ВР від 22.0597 р.)



Про фіксований сільськогосподарський податок: Закон України від 17.12.98, № 320-XIV.

Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. - К.: А.С.К., 2000. - С. 562-572.

## **Тема 2. Фіксований сільськогосподарський податок**

1. Суть фіксованого сільськогосподарського податку.
2. Облік фіксованого сільськогосподарського податку.
3. Порядок складання Розрахунку фіксованого сільськогосподарського податку.

1. Згідно з Указом Президента України від 18.06.98, № 652/98 з метою зменшення податкового тиску на сільськогосподарських товаровиробників з 1.01.99 до 1.01.2004 р. вводиться фіксований сільськогосподарський податок.

Платниками фіксованого сільськогосподарського податку є сільськогосподарські товаровиробники різних форм власності, в яких сума, отримана від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 50 % загальної суми валового доходу підприємства.

Фіксований сільськогосподарський податок застосовується замість:

- податку на прибуток підприємства;
- плати (податку) за землю;
- податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів;
- комунального податку;
- збір за геологорозвідувальні роботи, виконаних за рахунок державного бюджету;
- збір у фонд для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення;
- збір на обов'язкове соціальне страхування;
- збір на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання автомобільних шляхів загального користування України;
- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- збір у Державний інноваційний фонд.

Об'єктом оподаткування є площа сільськогосподарських угідь, переданих йому у використання, у тому числі на умовах оренди.

2. Нарахування належної до сплати суми податку відображується у бухгалтерському обліку записом:

Д-т 92

К-т 64

Аналітичний облік фіксованого сільськогосподарського податку на рахунку 92 "Адміністративні витрати" ведеться окремо.

Наприкінці року обчислена на рахунку 92 сума фіксованого сільськогосподарського податку розподіляється між об'єктами обліку витрат основного виробництва (рослинництва, тваринництва, підсобних промислових підприємств) пропорційно до суми основної й додаткової оплати праці працівників, безпосередньо зайнятих у технологічному процесі виробництва.

### Журнал господарських операцій

Зміст бухгалтерських зарисів або податкових подій	Бухгалтерський облік			Податковий облік	
	Д-т	К-т	Сума	валовий дохід	валова витрата
1. Нарахована сума фіксованого сільськогосподарського податку	92	64	1825	-	-
2. З поточного рахунку перераховані щомісячні платежі до бюджету	64	311	235	-	235
3. У кінці року розподілена сума фіксованого сільськогосподарського податку в галузі:					
1. рослинництва	231	92	610	-	-
2. тваринництва	232	92	735	-	-
3. промислового виробництва	233	92	480	-	-

3. Відповідно до Положення про порядок стягнення та обліку фіксованого сільськогосподарського податку, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23.04.99, № 658, сума фіксованого сільськогосподарського податку на поточний рік визначається платником податку, виходячи з площі сільськогосподарських угідь та їх грошової оцінки.

Ставка фіксованого сільськогосподарського податку з одного гектара сільськогосподарських угідь встановлюється у відсотках до їх грошової оцінки в таких розмірах:

для ріллі, сіножатей та пасовищ - 0,5;

для багаторічних насаджень - 0,3.

Розрахунок фіксованого сільськогосподарського податку здійснюється за формою, затвердженою Державною податковою адміністрацією України, і подається до органу державної податкової служби за місцем знаходження платника податку до 1 лютого поточного року.

Якщо в сільськогосподарського виробника нарахована сума податків і зборів (обов'язкових платежів) минулого року перевищує суму фіксованого податку більше ніж утричі, то до суми фіксованого податку застосовуються такі коефіцієнти за умови:

перевищення в межах 3-4 разів - 1,5%;

перевищення більше ніж у 4 рази - 2%.

Відповідно до Положення про порядок стягнення та обліку фіксованого сільськогосподарського податку, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23.04.99, № 658, платники фіксованого сільськогосподарського податку звіль-

няються від сплати до 1.04.2001р., за винятком внесення платежів на обов'язкове державне пенсійне страхування (68%) та на обов'язкове соціальне страхування (2%).

Платники перераховують до бюджету 70% визначеної суми податку з розподілом на періоди: I квартал - 10%, II квартал - 10%, III квартал - 50%, IV квартал - 30%.

Платники податку протягом звітного (податкового) року щомісячно до 20 числа сплачують у бюджет фіксований сільськогосподарський податок.

У кінці року підприємства здійснюють перерахунок фіксованого сільськогосподарського податку, якщо протягом звітного (податкового) року були зміни розмірів сільськогосподарських угідь.

### **Тема 3. Облік та звітність про податок на додану вартість**

1. Зміст податку на додану вартість.
2. Облік податку на додану вартість.
3. Порядок складання та подання звітності з податку на додану вартість сільськогосподарськими товаровиробниками.

1. Податок на додану вартість є непрямим податком, який забезпечує основні надходження до бюджету.

Податкова база - вартість, додана на кожній стадії виробництва та реалізації товару (робіт, послуг).

Ставки податку на додану вартість - 20% до обсягу реалізації.

Платниками податку на додану вартість є суб'єкти підприємницької діяльності та юридичні особи, які зареєстровані податковою інспекцією як платники податку на додану вартість, тобто їм призначений індивідуальний податковий номер.

З метою обліку податку на додану вартість згідно із законодавчими актами України застосовується виписка податкових накладних на реалізацію товарів (робіт, послуг) і ведення Книг обліку придбання та продажу товарів (робіт, послуг).

Кожен із зазначених документів має своє призначення і не повторює властиві тільки йому функції.

Предметом податкового обліку є операція з продажу та придбання товарів.

Облікові документи (податкові накладні, книги обліку продажу та придбання товарів (робіт, послуг) складаються виключно особами, які зареєстровані в податковому органі як платники податку на додану вартість та яким присвоєно індивідуальний податковий номер платника.

Податкова накладна є дуже важливим документом для осіб, що зареєстровані як платники податку на додану вартість, оскільки одночасно виконує функції звітного податкового і розрахункового документа, який підтверджує факт продажу чи придбання товарів (робіт, послуг), що тягне за собою виникнення права на податковий кредит та податкове зобов'язання.

Податкові накладні виписуються на всяку продукцію або товари (роботи, послуги) та реєструються в окремих книгах обліку:

реалізація продукції (товарів), з яких ПДВ сплачується до бюджету;



реалізація продукції (товарів), з яких ПДВ залишається у розпорядженні підприємства залежно від напрямів використання.

2. Сільськогосподарські товаровиробники ведуть бухгалтерський облік розрахунків з податку на додану вартість на окремих субрахунках:

643 "Податкові зобов'язання";

644 "Податковий кредит".

На підставі податкових накладних, виписаних сільськогосподарськими підприємствами в установленому порядку при реалізації продукції, товарів (робіт, послуг) суми податку на додану вартість відносяться:

Д-т	К-т
702	643
703	
712; 713	
719	

Податок на додану вартість з придбаних товарно-матеріальних цінностей на підставі податкових накладних відображається:

Д-т	К-т
644	631; 685

Позитивна різниця між сумою податкових зобов'язань та податковим кредитом за результатами операцій першої та другої групи обліку перераховується підприємством з поточного рахунку на спецрахунок і відображається:

Д-т	К-т
313	311, і одночасно
64	48 - "Цільове фінансування і цільові надходження".

Аналітичний рахунок " Суми податку на додану вартість; спрямованих на підтримку сільськогосподарських товаровиробників".

Податковий облік податку на додану вартість ведеться у Книгах обліку придбання та продажу товарів (робіт, послуг).

Книги обліку придбання та продажу товарів (робіт, послуг) ведуться з метою обліку господарських операцій і визначають можливість віднесення сум з податку на додану вартість до податкового кредиту та відповідно до податкового зобов'язання в звітному періоді в зв'язку з придбанням та продажем товарів (робіт, послуг).

Книги обліку придбання та продажу товарів (робіт, послуг) повинні бути пронумеровані, пронумеровані та зареєстровані в податковому органі.

Ведення детального обліку придбання та продажу товарів (робіт, послуг) значно спрощує процес підготовки декларації з податку на додану вартість. Дані Книг обліку продажу та придбання і декларації з податку на додану вартість взаємопов'язані.

3. З 1 січня 1999 р. змінився порядок оподаткування сільськогосподарських галузей економіки України. Крім уже діючих законів, якими встановлено реструктуризацію податкової заборгованості та сплати сільськогосподарськими товарови-

робниками фіксованого податку, разом законодавчих та нормативно-правових актів внесені зміни у порядок оподаткування податком на додану вартість сільськогосподарського виробництва.

### Журнал господарських операцій

Зміст бухгалтерських записів або податкових подій	Бухгалтерський облік			Податковий облік	
	Д-т	К-т	Сума	валовий дохід	валова витрата
1. Здійснена попередня плата постачальнику за товарно-матеріальні цінності, які входять до складу валових витрат	631	311	500	-	500
2. Згідно з податковими накладними відображена сума податкового кредиту по ПДВ	641	311	100	-	-
3. Нараховані податкові розрахунки за податковим кредитом по ПДВ	631	644	100	-	-
4. Отримані та оприбутковані ТМЦ від постачальника	281	631	500	-	-
5. Списані податкові розрахунки за податковим кредитом по ПДВ	644	631	100	-	-
6. Видана готівка в підзвіт на придбання ТМЦ (товарно-матеріальних цінностей)	372	301	360	-	-
7. Отримані та оприбутковані товари і їх вартість, зарахована до складу валових витрат	281	372	300	-	300
8. Згідно з податковими накладними відображені суми податкового кредиту по ПДВ	641	372	60	-	-
9. Відвантажена продукція покупцю в рахунок попередньої оплати	361	702	600	600	-
10. Згідно з податковими накладними відображена сума податкових зобов'язань по ПДВ	702	643	120	-	-
11. Списані податкові зобов'язання по ПДВ	643	641	120	-	-

З 1 січня 1999 р. діє Указ Президента України "Про підтримку сільськогосподарських товаровиробників" від 02.12.98, № 1328/98 Одночасно введено в дію Закон України "Про внесення змін у статтю 11 Закону України "Про податок на додану вартість" від 18.02.99, № 442-XIV.

Згідно з Указом від 02.12.98, № 1328/98 суми податку на додану вартість, які повинні сплачуватися у бюджет сільськогосподарськими товаровиробниками за операціями з продажу товарів (робіт, послуг) власного виробництва, включаючи продукцію, вироблену на давальницьких умовах, сплаті до бюджету не підлягають, а залишаються в їх розпорядженні і використовуються на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення.

Законом України від 18.02.99, № 442-XIV встановлено, що за операціями з реалізації окремих видів продукції: молока, худоби, птиці, вовни, а також молочної продукції та м'ясопродуктів, вироблених у власних переробних цехах сільськогосподарських підприємств, податки на додану вартість, які повинні сплачува-

тися у бюджет, повністю залишаються в розпорядженні цих сільськогосподарських товаровиробників та спрямовуються на підтримку власного виробництва тваринницької продукції й продукції птахівництва.

Указ та Закон передбачають чітку спрямованість використання засобів, залишаються в розпорядженні сільськогосподарських товаровиробників:

на придбання товарно-технічних ресурсів виробничого призначення;

на підтримку власного виробництва тваринницької продукції та продукції птахівництва (що є найбільш розповсюдженою нормою).

Встановлено також обмеження за категоріями сільськогосподарських товаровиробників, що мають право користуватися нормами Указу. Дія Указу розповсюджується на сільськогосподарських товаровиробників усіх форм власності та організаційно-правової форми господарювання, в яких за результатами роботи попереднього звітного (податкового) року обсяг продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки становить не менш 50% у складі валового доходу підприємства, тобто на тих сільськогосподарських товаровиробників, які є платниками єдиного фіксованого податку.

Отже, окрема категорія сільськогосподарських товаровиробників має право одночасно користуватись нормами обох законодавчих актів, що має позитивне і негативне значення.

Враховуючи те, що Указ передбачає ряд операцій, за якими платники не мають права залишати в своєму розпорядженні податок на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету, а повинні, як і всі категорії платників, сплачувати його в бюджет, виникає необхідність вести окремо бухгалтерський та податковий облік і надавати окрему податкову звітність з операцій, на які розповсюджується дія Указу, та з операцій, на які вони не розповсюджуються.

Згідно статті 1 Указу, норми його не розповсюджуються на:

операції з продажу підакцизної продукції;

операції з продажу покупних товарів, тобто товарів власного виробництва;

операції з продажу переробним підприємствам молока та м'яса у живій вазі.

З податку на додану вартість за результатами цих операцій здійснюються розрахунки з бюджетом.

Таким чином, у бухгалтерському і податковому обліках платника окремо віділений облік операцій, як у частині податкових зобов'язань, так і в частині податкового кредиту з податку на додану вартість, і за такими операціями складається окрема податкова звітність з податку на додану вартість.

За іншими операціями, за результатами яких різниця між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом з податку на додану вартість, згідно Указу, залишається у розпорядженні сільськогосподарських товаровиробників і спрямовується на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення, також ведеться окремо податковий і бухгалтерський облік та складається окрема податкова звітність з податку на додану вартість.

Різноманітність операцій вимагає ведення окремого обліку (податкового і бухгалтерського), а також необхідності складання трьох окремих видів податкової звітності з податку на додану вартість.

До першої групи обліку належать операції, за результатами яких різниця між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом спрямовується на підтримку власного виробництва тваринницької продукції і продукції птахівництва з продажу: молока (у тому числі і на переробні підприємства);

худоби (у тому числі і худоба в живій вазі на переробні підприємства);

птиці;

вовни;

молочної продукції та м'ясопродуктів, вироблених у власних переробних цехах.

Операції, які обліковують у першій групі оподатковуються в розмірі 20%.

До другої групи обліку належать операції, за результатами яких різниця між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом спрямовується на придбання матеріально-технічних ресурсів - тільки для платників податку, у яких за результатами роботи попереднього звітного (податкового) року обсяг продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки склав не менш 50% у складі валового доходу підприємства;

з продажу продукції власного виробництва (товарів, робіт, послуг), крім операцій з продажу підакцизних товарів і операцій з продажу молока та м'яса у живій вазі на переробні підприємства.

Операції, які обліковують у другій групі неоподатковуються.

До третьої групи обліку належать операції, за результатами яких, платники податку здійснюють розрахунки з бюджетом:

з продажу підакцизної продукції власного виробництва;

з продажу придбаної продукції.

Операції, які обліковують у третій групі оподатковують у розмірі 20%.

Сільськогосподарські товаровиробники щомісячно складають податкову звітність з податку на додану вартість і щомісячно до 20 числа місяця слідуючого за звітним надають її до Державної податкової інспекції за місцем реєстрації платника податку на додану вартість:

податкова декларація з податку на додану вартість, в яку включаються операції першої групи обліку;

податкова декларація з податку на додану вартість, в яку включаються операції другої групи обліку;

податкова декларація з податку на додану вартість, в яку включаються операції третьої групи обліку.

За результатами діяльності, які відображені в спеціальних деклараціях № 1 та № 2, розрахунки з бюджетом не здійснюються, визначена позитивна різниця між сумою податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість перераховується на спеціальний рахунок, який відкритий в установах банку.

Згідно Постанов Кабінету Міністрів України (з березня 1999 р. - Постанова № 271, та з червня 1999 р. - Постанова № 805), платники податку разом з податковою декларацією надають, як підтвердження перерахованих сум податку на окремий рахунок копії платіжних доручень та виписки банку з кожного спецрахунку.

Згідно з п. 4 Постанови Кабінету Міністрів України від 26.02.99, № 271 та з п. 15 Постанови Кабінету Міністрів України від 12.05.99, № 815 від'ємна різниця між

податковими зобов'язаннями та податковим кредитом звітного періоду за результатами яких платники не здійснюють розрахунки з бюджетом з бюджету не відшкодовуються, зі спеціального рахунку на поточний рахунок платника також не перераховується, а погашається податковими зобов'язаннями таких звітних періодів.

Декларації з податку на додану вартість складаються з трьох розділів:

I. Податкові зобов'язання - складається згідно Книги обліку продажу товарів (робіт, послуг).

II. Податковий кредит - складається згідно Книги обліку придбання товарів (робіт, послуг).

III. Розрахунки з бюджетом за звітний період - визначається розмір податку на додану вартість, який повинен сплатити підприємство.

Цей розмір визначається як різниця між сумою податкових зобов'язань та податкового кредиту. Якщо результат позитивний, то підприємство сплачує податок до бюджету (або перераховує кошти на свій спецрахунок, який відкритий у банку за результатами операцій першої та другої облікової групи).

## **Тема 4. Податковий облік прибутку підприємств**

1. Суть податку на прибуток підприємств та об'єкти оподаткування.

2. Облік валових доходів і витрат.

3. Порядок визначення податку на прибуток.

4. Зміст звітності про прибуток підприємства та терміни її подання в податкову інспекцію.

1. Прибуток, що одержують підприємства є з одного боку основним фінансовим джерелом розвитку їх матеріально-технічної бази і соціального розвитку колективу, а з іншого - важливим джерелом формування державного бюджету країни і деяких позабюджетних фондів, які створюються за рішенням вищих законодавчих органів.

Виходячи з цього і побудована система розподілу та використання прибутку. Прибуток, який визначається виходячи з валових доходів і валових витрат, являє собою ніщо інше як розрахункову базу оподаткування реального прибутку.

Згідно з діючим в Україні Законом "Про оподаткування прибутку підприємств" (прийнятого Верховною Радою від 22 травня 1997р. № 283/97-ВР) розмір податку на прибуток залежить від розміру прибутку, як об'єкта оподаткування, який визначається шляхом зменшення суми зкоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат.

Законом прийнята єдина ставка оподаткування для підприємств-суб'єктів підприємницької діяльності всіх форм власності: вона становить 30% об'єкта оподаткування.

Платник податку самостійно визначає суму податку, який підлягає до сплати.

2. Під валовим доходом Закон визначає загальну суму доходів суб'єкта підприємницької діяльності, отримуваних ним на території України і за її межами у грошовій або інших формах від усіх видів діяльності.

Основну суму валових доходів підприємства будь-якої галузі сфер виробництва і надання послуг складає виручка від продажу власної продукції (послуг, робіт).

Але кожне підприємство, крім реалізації продукції може мати інші джерела надходження коштів, тобто інші доходи. Серед таких доходів найбільше значення для більшості підприємств мають наступні надходження :

одержані суми штрафів, неустойок і пені;

доходи від операцій з цінними паперами, валютними цінностями, борговими зобов'язаннями;

доходи у вигляді безповоротної фінансової допомоги;

доходи від урегулювання сумнівної і безнадійної заборгованості.

Датою збільшення валового доходу являється дата фактичного її виконання засвідчена у відповідних документах.

До валових витрат суб'єктів підприємницької діяльності в першу чергу відносять усі витрати пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (придбання сировини, матеріалів, оплата праці робітників і службовців, відрахування в загальнодержавні цільові фонди, витрати на відрядження, відсотки банку за кредити, орендна плата, позареалізаційні витрати, пов'язані з відвантаженням та транспортуванням продукції, інші витрати, що входять до складу собівартості продукції, крім амортизаційних відрахувань від вартості основних засобів і нематеріальних активів).

Причому всі вказані витрати відносять до валових витрат незалежно від списання їх на затрати виробництва.

Кожне підприємство у процесі своєї діяльності несе безліч інших витрат за рахунок джерел фінансування (прибуток, цільові фонди, кошти спеціального призначення, позичкові кошти).

Значна частина цих витрат включається до складу валових витрат. Серед них для більшості підприємств найбільше значення мають такі витрати:

заохочувальні на оплату праці, які встановлюються за згодою власників підприємства у грошовій або у будь-якій формі (винагороди, матеріальна допомога, вартість путівок на відпочинок, лікування та ін.);

на утримання та експлуатацію об'єктів соціальної інфраструктури. Це витрати на утримання і експлуатацію житлового фонду, що перебуває на балансі підприємства, дитячих дошкільних закладів, об'єктів охорони здоров'я, клубів і будинків культури тощо;

пов'язані з поліпшенням основних засобів у розмірі до 5% їхньої балансової вартості;

за операціями із борговими зобов'язаннями й валютними цінностями (купівля облігацій, вартість придбаної валюти);

на благодійні цілі;

суми безнадійної дебіторської заборгованості і заборгованості, на яку минув термін позивної давності;

суми сплачених або нарахованих податків, зборів, обов'язкових платежів.

Датою виникнення валових витрат вважається дата списання коштів з банківських рахунків підприємства на оплату товарів, а в разі придбання за готівку -

день виплати грошей із каси. Що ж до валових витрат, безпосередньо не пов'язаних із рухом матеріальних ресурсів, то загальним правилом визначення дати їх виникнення вважається дата фактично понесених витрат.

Діючий в Україні Закон "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" не передбачає ведення бухгалтерського обліку валових доходів і валових витрат.

Цей облік здійснюється у межах запровадженого у 1997 році податкового обліку, який як всі суб'єкти підприємницької діяльності має вести поряд із бухгалтерським обліком.

Облік валових доходів і валових витрат підприємства ведеться у "Книзі обліку валових доходів і валових витрат".

Сума прибутку для оподаткування визначається шляхом зменшення суми зкоригованого валового доходу на суму валових витрат та суму амортизаційних відрахувань.

Підприємства, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, суму нарахованого податку зменшують на суму податку на землю.

Якщо такі підприємства мали за результатами звітного року балансові збитки, вони переносяться на зменшення валових доходів майбутніх податкових років.

#### Відображення в обліку сум валового доходу підприємства

Господарська операція	Сума	Бухгалтерський облік		Податковий облік, валовий дохід
		Д-т	К-т	
1. Відображено дохід від реалізації продукції	90000	36	70	75000
2. Нараховано ПДВ	15000	70	641	-
3. Відображено дохід від реалізації палива	900	36	712	750
4. Нараховано ПДВ	150	712	641	-
5. Одержані грошові кошти в рахунок погашення векселів	24000	31	34	24000
Всього	114900	X	X	99750

#### Відображення в обліку сум валових витрат підприємства

Господарська операція	Сума	Бухгалтерський облік		Податковий облік, валовий дохід
		Д-т	К-т	
1. Оплачені з поточного рахунку послуги СТО за ремонт машин	30750	631	311	30750
2. Нарахована заробітна плата працівникам основного виробництва	33920	23	661	33920
3. Нараховані послуги за рекламу готової продукції	100	93	685	80
4. Нараховано ПДВ	20	644	685	-
Всього	64790	X	X	64750

3. Податки на прибуток обліковуються на рахунку 98 "Податки на прибуток". На цьому рахунку ведеться облік належної за даними бухгалтерського обліку суми податку на прибуток від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

Облік нарахованої суми податку на прибуток від звичайної діяльності, що визначається від прибутку, відображеного в бухгалтерському обліку (незалежно від суми прибутку для потреб оподаткування) ведеться на субрахунку 981 без зменшення на суму податку на прибуток, внаслідок обчислення податку на прибуток від суми прибутку від звичайної діяльності та збитку від надзвичайних подій (згорнутий результат).

Збитки від надзвичайних подій відображаються у звіті про фінансові результати за вирахуванням суми, на яку зменшується податок на прибуток від звичайної діяльності в наслідок цих збитків.

Наприклад: підприємство отримало прибуток від звичайної діяльності 35000 грн, але збитки від надзвичайних подій становлять 3800 грн. Таким чином реальний прибуток становить 31200 грн (35000-3800). Ставка податку на прибуток 30%.

Запис в обліку.

Сума податку на прибуток від звичайної діяльності:

Д-т 981	К-т 641	9360 грн
(31200x30%:100=9360 грн).		

Одночасно:

Д-т 981	К-т 99	1140 грн
(3800x30%:100=1140 грн).		

При одержанні прибутку від надзвичайних подій податок на прибуток відображають

Д-т 982	К-т 641
---------	---------

Наприкінці року рахунок 98 закривається списаннями сальдо на рахунок 79

Д-т 79	К-т 98
--------	--------

Крім цього в плані рахунків є рахунок 54, на ньому знаходять відображення тимчасових різниць в сумі податку на прибуток, яка виникає внаслідок розбіжності в сумах прибутку за даними бухгалтерського обліку та прибутку, який є об'єктом оподаткування. Цей рахунок тісно пов'язаний з рахунком 17 "Відстрочені податкові активи".

Наприклад. У 1998 році підприємство одержало дохід від реалізації в сумі 250 тис. грн, та аванси від покупців у сумі 40 тис. грн.

У 2000 році дохід від реалізації становив 300 тис. грн (у т.ч. у рахунок авансів, отриманих у 1999 р.), а аванс сплачений постачальниками 50 тис. грн.

У цьому випадку податок на прибуток, що підлягає сплаті в 1998 році за ставкою 30% дорівнює 87 тис. грн (250+40x0,3), а обліковий податок на прибуток дорівнює лише 75 тис. грн (250x0,3).

Таким чином, виникає відстрочений податковий актив у сумі 12 тис. грн (87-75), який становить оподаткований прибуток в 2000 році.

Запис в обліку буде

Д-т 98	75 тис. грн	К-т 17 12 тис. грн
		К-т 64 87 тис. грн



У 2000 році податок на прибуток, що підлягає сплаті, становитиме 63 тис. грн (300-40-50)х0,3, але на витрати 2000 року слід віднести 90 тис. грн (300х0,3).

Тому бухгалтерський запис матиме такий вигляд:

Д-т 98	90 тис. грн	К-т 64	63 тис. грн
		К-т 17	12 тис. грн
		К-т 54	15 тис. грн

4. Платники податку за I і II місяці кожного кварталу податок сплачують у вигляді авансових платежів, виходячи з фактично одержаної суми прибутку (за оперативними даними).

Після закінчення кварталу здійснюється перерахунок, виходячи з фактичного балансового прибутку, визначеного на основі бухгалтерського та податкового обліку.

Податок сплачується в бюджет не пізніше 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом.

Платники податку не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним кварталом, подають у податковий орган декларацію про прибуток підприємства. Вони складаються наростаючим підсумком з початку звітного фінансового року, в тисячах гривнях з одним десятичним знаком.

Як додатки до декларації прикладаються у 21 спеціальних типових таблицях - розрахунки, які розшифровують, пояснюють окремі показники доходів, видатків і коригуючих сум, показаних у декларації про прибуток підприємства.

У фінансовій звітності перевищення суми податку на прибуток над сумою балансового прибутку вважається збитком.

Порядок заповнення декларації про прибуток підприємства, основною діяльністю якого є виробництво сільськогосподарської продукції розроблено згідно пункту 14.1 ст. 14 пункту 16,4 ст. пункту 16 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємства".

Декларація складається із заголовної та семи основних частин і двадцять одного додатку.

У разі, якщо окремі рядки декларації не заповнюються через відсутність операцій, платники податку не подають податковому органу передбачені відповідним рядкам декларації додатки.

У загальній частині декларації відображаються повна назва підприємства (відповідно до установчих документів), зареєстрованого у встановленому порядку, форма власності, за якою зареєстровано підприємство відповідно до Закону України "Про власність", ідентифікаційний код, назва органу, у ведені якого перебуває підприємство (якщо він є), місце знаходження та номер телефону.

1. Дані, подані у декларації, повинні підтверджуватися первинними документами, даними бухгалтерського обліку і повинні відповідати даним податкового обліку (звітності).

Декларація надається платником у звітний період незалежно від стану фінансово-господарської діяльності платника податку.

ТЕТ

17 ЕКАТ

## Порядок заповнення декларації

Декларація складається із заголовної та п'яти основних частин і вісімнадцяти додатків. У додатках А-Л до декларації дані про щомісячні доходи відображаються в окремих рядках.

Додатки М-С заповнюються за звітний рік у цілому.

Якщо окремі рядки декларації не заповнюються з-за відсутності операцій, то платники податку не надають у податковий орган передбачені відповідними рядками декларації додатки.

У заголовній частині декларації відображаються (у відповідності до засновницьких документів, зареєстрованих у відповідному порядку): назва підприємства, форма власності, ідентифікаційний код, назва органу, у веденні якого знаходиться підприємство (якщо він є), місцезнаходження і номер телефону платника.

У першій частині (рядки з 1 по 14) визначається загальна сума валових доходів платника податку, отриманих (нарахованих) від усіх видів діяльності під час податкового періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, так і за її межами, без обліку доходів, вказаних у пункті 4.2 Закону.

У цій частині також відображається сума зкоригованого валового доходу, яка визначається шляхом зменшення загальної суми валового доходу на суму доходів, що підлягають виключенню зі складу валових доходів з метою обкладання податком.

Окремим рядком 12 у декларації позначаються проіндексовані валові доходи, отримані від виробництва власної сільськогосподарської продукції.

У другій частині (рядки з 15 по 33) позначаються в окремих рядках складові загальної суми валових витрат виробництва і обороту, що включають будь-які витрати у грошовій, матеріальній та нематеріальній формах, що здійснюються як компенсація вартості тих товарів (робіт, послуг), які придбаються (виготовлюються) платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

Сума витрат, яку поніс платник податку в зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) на договірних засадах, визначається виходячи з договірних цін, але не більше звичайних цін, що діяли на дату придбання.

У цій частині відображаються також витрати, які по своєму змісту, з метою оподаткування, виключаються із загальної суми валових витрат.

В окремому рядку 32 позначаються в декларації проіндексовані валові витрати, пов'язані з виробництвом власної сільськогосподарської продукції.

У відповідності з пунктом 14.1 статі 14 Закону України "Про внесення змін у Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" валові доходи і витрати підприємств - виробників сільськогосподарської продукції, отримані (понесені) під час звітного податкового року, підлягають індексації на підставі офіційного індексу інфляції за період від місяця, слідуєного за тим місяцем, у якому платник поніс витрати, або отримав доходи, до кінця звітного податкового року. У першій і другій частинах декларації надаються відповідні рядки проіндексованих валових до-

ходи і валових витрат. Додатки А-Л до декларації заповнюються щомісячно, з прийняттям підсумків за рік, у зв'язку з цим у додатках можна прослідкувати формування валових доходів і витрат щомісячно і проконтролювати порядок їх індексації.

Індексація валових доходів і витрат здійснюється згідно "Порядку індексації валових доходів і витрат підприємств-виробників сільськогосподарської продукції", затвердженому наказом Міністерства сільського господарства і продовольства України від 15.07.97, № 212 і зареєстрованому Міністерством юстиції України від 15.08.97, № 316/2120.

У третій частині (рядки з 34 по 36) - визначається загальна сума нарахованих амортизаційних відрахувань з основних фондів і нематеріальних активів.

У цій частині відображаються також амортизаційні відрахування, які за своїм характером, з метою оподаткування, підлягають виключенню із загальної суми амортизаційних відрахувань.

У рядку 35 вказуються дані про амортизаційні відрахування, пов'язані з виробництвом власної сільськогосподарської продукції.

У четвертій частині (рядки з 37 по 42) визначається сума прибутку, що підлягає оподаткуванню в розмірі загальної ставки, а також суми прибутків, які оподатковуються по інших ставках.

У рядку 38 подається прибуток, отриманий від виробництва власної сільськогосподарської продукції.

У п'ятій частині (рядки з 43 по 49) позначається податкове зобов'язання платника податку та зменшення такого зобов'язання у податковому періоді.

У рядках з 43 по 47 позначається податок на прибуток, який підлягає сплаті до бюджету або зарахуванню у рахунок наступних платежів або повернення платнику податку.

У рядку 49 відображаються зобов'язання платника відносно складу і перерахування до бюджету податку з доходів у джерела їх виплати за рахунок таких виплат.

З метою визначення оподаткованого прибутку і суми податку на прибуток платники податків самостійно ведуть облік валових доходів, валових витрат і амортизаційних відрахувань які відображають їх у відповідних рядках декларації.

Крім вказаного, з метою правильного визначення проіндексованих сум валових доходів і валових витрат підприємства - виробники сільськогосподарської продукції самостійно у окремому журналі ведуть податковий облік валових доходів і витрат за статтями, визначеними в декларації, в якій загальна сума валового доходу і валових витрат щомісячно індексується на підставі офіційного індексу інфляції, розрахованого Міністерством статистики України.

## Література

Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 1.06.99.

Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 22 травня 1997

р. № 283/97-ВР із змінами і доповненнями.

План рахунків бухгалтерського обліку підприємств та організацій і інструкція по його застосуванню затверджена Мінфіном України від 30.11.99., № 291.

Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. - К.: К.С.К., 2000. - С. 574-577.

## Тема 5. Прибутковий податок з громадян

1. Економічний зміст прибуткового податку з громадян та об'єкти оподаткування.

2. Облік прибуткового податку з громадян. Кореспонденція рахунків.

3.1. Порядок розрахунку прибуткового податку з громадян.

3.2. Звітність та терміни подання до податкової інспекції.

1. Прибутковий податок є основним прямим податком з фізичних осіб в Україні. Платниками податків є фізичні особи незалежно від віку, громадянства та інших ознак, що мають самостійне джерело доходів.

Об'єктом оподаткування є:

у громадян, що мають постійне місце проживання в Україні ( громадян України, іноземних громадян та осіб без громадянства, які мешкають в Україні) - сукупний оподаткований дохід за календарний рік, який складається з місячних сукупних оподаткованих доходів, отриманих з різних джерел як на території України, так і за її межами;

у громадян, які не мають постійного місця проживання в Україні - дохід, отриманий з джерел в Україні.

Із сум доходів, отриманих не за місцем основної роботи, та громадян, які не мають постійного місця проживання в Україні, податок обчислюється до джерел виплат по ставці 20%.

Порядок обчислення та сплати прибуткового податку залежить від виду доходів. Доходи за місцем основної роботи - щомісячно по встановленій шкалі ставок, не за місцем основної роботи - при виплаті доходу по ставці 20%.

За підсумками року здійснюється перерахунок податку за місцем основної роботи, а для тих, хто має декілька джерел доходів - у податкову інспекцію за місцем проживання на підставі наданої декларації про доходи громадян.

Прибутковий податок з доходів від підприємницької діяльності (без створення юридичної особи) сплачується щоквартально як авансовий платіж (на підставі розрахунків податкової інспекції очікуваної суми податку на рік) з перерозрахунком відносно фактично отриманого доходу за рік.

2. Облік розрахунків з бюджетом по прибутковому податку з громадян ведуть на субрахунку 641 "Розрахунки за податками".

По кредиту субрахунку 641 відображається сума нарахованих платежів до бюджету, за дебетом - сплати податку до бюджету.

Суми визначеного прибуткового податку з громадян відображаються в розрахунково-платіжній відомості у розділі "Виплати та утримання". Розрахунково-пла-

тіжна відомість є реєстром аналітичного обліку.

У розрахунково-платіжній відомості сума прибуткового податку з громадян визначена з кожного працівника підприємства, а також визначений загальний розмір платежу до бюджету.

Порядок перерахування до бюджету.

Підприємства, установи й організації всіх форм власності по закінченню кожного місяця, але не пізніше терміну одержання в установах банків коштів на сплату належних сум працівникам, зобов'язані перераховувати до бюджету суми нарахованого й утриманого податку за минулий місяць. Одночасно з поданням грошових чеків на отримання коштів підприємства подають до установи банку платіжні доручення на перерахування до бюджету отриманих сум прибуткового податку.

### Журнал господарських операцій

Зміст бухгалтерських записів або податкових подій	Бухгалтерський облік			Податковий облік	
	Д-т	К-т	Сума, грн	валовий дохід	валова витрата
1. Нарахована заробітна плата працівникам основного виробництва	23	661	4350	-	-
2. Утриманий прибутковий податок із заробітної плати працівників основного виробництва	661	641	472	-	127
3. З каси підприємства видано заробітну плату працівникам підприємства	661	301	3900	-	1200

3.1 Сукупний оподатковуваний дохід за календарний рік складається з місячних сукупних оподатковуваних доходів, одержаних з різних джерел як на території України, так і за її межами. При визначенні сукупного оподатковуваного доходу враховуються доходи, одержані як в натуральній, так і в грошовій (національній або іноземній валюті) формах. Доходи, одержані в натуральній формі, зараховуються до сукупного оподатковуваного доходу за календарний рік за вільними (ринковими) цінами.

Не включається до сукупного оподатковуваного доходу:

ь допомога з державного соціального страхування і державного соціального забезпечення, крім допомоги з тимчасової непрацездатності, також по догляду за хворою дитиною, по вагітності та пологах, при народженні дитини, по догляду за дитиною, матерям (батькам), зайнятим доглядом трьох і більше дітей віком до 16 років, по догляду за дитиною-інвалідом, на дітей віком до 16 років (учнів до 18 років), на дітей одиноких матерям, на дітей військовослужбовців строкової служби, на дітей, які перебувають під опікою, піклуванням, на неповнолітніх дітей, батьки яких ухиляються від сплати аліментів, або коли стягнення аліментів не можливе, на поховання;

- ✓ суми одержуваних аліментів;
- ✓ державні пенсії, що сплачуються за умовами добровільного страхування пенсій;

- ✓ компенсаційні виплати в грошовій і натуральній формах у межах норм, передбачених чинним законодавством, за винятком компенсації за невикористану відпустку при звільненні;
  - ✓ суми грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями, особами рядового і начальницького складів органів внутрішніх справ у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби;
  - ✓ суми, одержувані в наслідок відчуження майна, що належить громадянам за правом власності;
  - ✓ доходи громадян від продажу вирощеної в особистому приватному господарстві на присадибній, дачній і садовій ділянках продукції рослинництва і тваринництва;
  - ✓ суми, одержані в результаті устаткування і дарування;
  - ✓ суми, одержані громадянами за обов'язковим і добровільним страхуванням;
  - ✓ виграш за облігаціями, державними позиками та лотереями, відсотки і виграші за вкладками в установах банків;
  - ✓ суми матеріальної допомоги як у грошовій, так і в натуральній формах незалежно від її розміру, що надається на підставі рішень Уряду України у зв'язку із стихійним та екологічним лихом, аваріями і катастрофами місцевими органами державної виконавчої влади, профспілками, Фондами соціального страхування, благодійними фондами та іноземними державами;
  - ✓ суми, одержані громадянами внаслідок розміщення їх власних збережень на поточному (депозитному) рахунку банків України;
  - ✓ суми доходів, що спрямовуються у джерела їх одержання та придбання акцій;
  - ✓ суми, що перераховуються за заявами громадян до відділень благодійних та екологічних фондів.
- Суми, на які зменшується сукупний оподатковуваний дохід:
- ✓ сукупний оподатковуваний дохід за кожний повний місяць додатково зменшується на суму одного неоподаткованого мінімуму одному з батьків (опікунів, піклувальників) на кожну дитину віком до 16 років, якщо місячний сукупний оподатковуваний дохід не перевищує розміру 10 мінімальних місячних заробітних плат. Зазначена пільга зберігається до кінця року, в якому діти досягли шістнадцятирічного віку;
  - ✓ сукупний оподатковуваний дохід зменшується до 10 неоподатковуваних мінімумів, включаючи розмір вирахувань одному з батьків (опікунів, піклувальників) на кожну дитину віком до 16 років, а також суми, що не перевищує за кожний повний місяць розміру мінімальної заробітної плати (неоподатковуваний мінімум):
    - громадян, які постраждали від чорнобильської катастрофи і віднесені до I та II категорій,
    - інвалідів війни I групи;
  - ✓ сукупний оподатковуваний дохід зменшується до п'яти неоподатковуваних мінімумів для:

учасників Великої Вітчизняної Війни, військовослужбовців і призваних на навчальні перевірочні збори військово-возобов'язаних, які проходили службу в складі обмеженого контингенту радянських військ у Республіці Афганістан та в інших країнах, де в цей період велися бойові дії,

інвалідів з дитинства, інвалідів I та II групи (крім інвалідів війни I групи), громадян, які постраждали від Чорнобильської катастрофи і віднесені до III та IV категорій.

Зменшення сукупного оподаткованого доходу протягом календарного року поширюється на доходи одержувані громадянами за місцем основної роботи. Прибутковий податок із сукупного оподаткованого доходу громадян з місця основної роботи обчислюється по діючих ставках. Ставки прибуткового податку з громадян встановлені Верховною Радою за прогресивною шкалою. Прогресивна шкала ступінчата: весь сукупний дохід розкладений на частини і до кожної з них застосовані відповідні ставки.

Громадяни, які не мають постійного місця проживання в Україні, та громадяни, які працюють за сумісництвом, прибутковий податок сплачують із сум доходів по ставці 20%.

3.2. На підставі розрахунково-платіжних і платіжних відомостей підприємство щоквартально складає і подає до податкової інспекції довідку про суми виплачених доходів і утриманих з них податків фізичних осіб форми № 8ДР.

У довідці форми № 8ДР відображується ідентифікаційний номер працівника підприємства; сума нарахованого, але не виплаченого доходу за звітний період; сума утриманого прибуткового податку; ознака доходу (01 "за місцем основної роботи", 02 "за сумісництвом"); ознака пільги щодо прибуткового податку, та інші показники.

До сукупного оподаткованого доходу, отриманого за оподатковуваний період, включаються отримані за місцем основної роботи (служби, навчання) доходи за виконання трудових обов'язків, у тому числі за сумісництвом; за виконання робіт за договорами підяду; доходи у вигляді дивідендів за акціями; доходи, отримані внаслідок розподілу прибутку (доходу) підприємства, установ, організацій, фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності, а також інші доходи.

Довідка про суми виплачених доходів і утриманих з них податків фізичних осіб форми № 8ДР подається у податкову інспекцію щоквартально до 15 числа місяця, слідуючого за звітним кварталом.

По закінченню календарного року визначається сума сукупного річного оподаткованого доходу. Прибутковий податок з річного доходу визначається з середньомісячного доходу з урахуванням сплаченого протягом року податку з місячних доходів.

Обчислення податків та перерахування здійснюються підприємствами, установами, організаціями до 1 лютого наступного за звітним року, а до 15 лютого ці відомості за встановленою формою № 3 подаються ними до Податкової інспекції за місцем проживання платника.

## Тема 6. Порядок обліку та розрахунку місцевих податків і зборів

1. Економічна суть податків. Види місцевих податків та зборів.
2. Порядок розрахунку та відображення в обліку.
3. Складання звітності.

1. Місцеві податки і збори являються джерелом формування доходів місцевих бюджетів.

Перелік місцевих податків і зборів встановлений Законом України "Про систему оподаткування" від 18.02.97, № 77/97-ВР.

Механізм утримання і порядок сплати місцевих податків і зборів повинні керуватись Декретом Кабінету Міністрів "Про місцеві податки і збори зі змінами та доповненнями" від 25.05.1993р. №56/93.

Місцеві ради мають право вводити тільки такі місцеві податки і збори, які передбачені Законом України "Про систему оподаткування", вони можуть скорочувати перелік місцевих податків і зборів, але не збільшувати його.

При цьому, згідно законодавства, до місцевих податків і зборів відносять: податок з реклами, комунальний податок; до місцевих зборів (обов'язкових платежів) належать: готельний, за паркування автотранспорту, ринковий, на видачу ордера на квартиру, курортний, за участь у перегонах на іподромі, з осіб, що беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі, за право використання місцевої символіки, за право проведення кіно- і телезйомок, за проведення місцевих аукціонів, за проїзд на територію прикордонних областей, за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі і сфери послуг, із власників собак.

Будь-які інші місцеві податки і збори можуть вводитись місцевими радами за їх рішеннями.

Органи місцевого самоуправління в межах своєї компетенції мають право встановлювати податкові ставки, повністю відмінити окремі місцеві податки і збори, або звільнити від них окремі категорії платників і дозволити відстрочити сплату місцевих податків і зборів.

Місцеві податки і збори зараховуються в бюджети місцевого самоуправління в порядку визначеному Радами Народних депутатів, якими вони встановлені.

2. Розмір зборів місцевих податків не повинен перевищувати :

готельний - 20% добової вартості найманого житла (без додаткових послуг);  
за паркування автотранспорту - за одну годину не повинен перевищувати 3% мінімальної заробітної плати, у спеціально обладнаних місцях і 1% у відведених місцях;

ринковий збір - справляється за кожний день торгівлі, але не повинен перевищувати 20% мінімальної заробітної плати для громадян і трьох мінімальних заробітних плат для юридичних осіб залежно від його територіального розташування та виду продукції (товару);

податок з реклами - розмір податку не повинен перевищувати 0,1% вартості послуг за розміщення одноразової реклами, та 0,5% за розміщення реклами на тривалий час;



за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі - сплачують юридичні особи і громадяни, які реалізують сільськогосподарську продукцію, промислову та інші товари залежно від площі торгового місця, його розміщення та виду продукції, граничний розмір збору на видачу дозволу не повинен перевищувати 20 мінімальних заробітних плат і однієї мінімальної заробітної плати в день - за одноразову торгівлю, (одне торгове місце дорівнює одному метру прилавка);

із власників собак - не більше 10% неоподаткованого мінімуму доходів громадян щорічно;

комунальний податок - не більше 10% неоподаткованого мінімуму доходів громадян (17 грн);

на видачу ордера на квартиру - не більше 1% неоподаткованого мінімуму доходів громадян;

курортний - не більше 10% неоподаткованого мінімуму доходів громадян;

на право використання місцевої символіки - не більше 0,1% вартості виготовленої продукції для юридичних осіб, не більше 5 неоподаткованих мінімумів доходів громадян для громадян-підприємців;

за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей - не більше 0,1 вартості заявлених до місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу товарів або від суми, на яку випускається лотерея.

Нарахування місцевих податків та зборів у бухгалтерському обліку відображається проводкою:

Д-т 92

К-т 641

Аналітичний облік здійснюють за видами платежів до місцевого бюджету. Це дає можливість перевірити правильність розрахунків за кожним видом платежу.

Перерахування податкових платежів до місцевих бюджетів відображаються проводкою:

Д-т 641

К-т 311

Наприклад. Фірма займається прийманням рекламних оголошень від сільськогосподарських виробників для різних газет. З редакціями газет укладають договори-доручення, у яких зазначені розміри винагород.

У цьому випадку податок з реклами буде сплачувати редакція газети, оскільки саме вона надає послуги щодо розміщення реклами.

Фірма ж лише утримує належну їй винагороду. Однак суми, що надходять від замовників реклами на поточний рахунок фірми, повинні включати податок на рекламу.

У жовтні поточного року фірма прийняла рекламних оголошень від сільськогосподарських виробників на суму 1200 грн, у т.ч. ПДВ 200 грн. Податок з реклами склав 5 грн (1000x0,5%). Винагорода склала 100 грн (1000x10%), ПДВ - 20 грн.

**Розглянемо, як ці операції відобразяться в податковому та бухгалтерському обліках**

Зміст операції	Сума	Бухгалтерський облік		Податковий облік	
		Д-т	К-т	валовий дохід	валова витрата
1	2	3	4	5	6
1. У жовтні на поточний рахунок фірми надійшли кошти від сільськогосподарських виробників – оплата за розміщені рекламні оголошення	1205	311	377	100	-
2. Податкові зобов'язання за податковими розрахунками	20	643	641	-	-
3. Перераховано кошти на поточний рахунок редакцій за мінусом винагороди	1085	377	311	-	-
4. Дохід згідно з актом	120	377	703	-	-
5. Податкові зобов'язання за податковими розрахунками	20	703	643	-	-
6. У кінці звітного періоду списано дохід на фінансово-результатний рахунок	100	703	79	-	-
7. Нараховано збір до іновіаційного фонду	1	92	642	-	-
8. У кінці звітного періоду списані адміністративні витрати на фінансовий результат	1	79	92	-	-

3. Органи місцевого самоврядування самостійно встановлюють і визначають порядок сплати місцевих податків і зборів відповідно до переліку і в межах установлених граничних розмірів ставок.

На сплату комунального податку складається "Розрахунок з комунального податку" за кожен місяць кварталу з розрахунково-платіжної відомості проставляють середньоспискову кількість працюючих по рядку 01, по другій строчці в рядку 02 проставляють діючий розмір неоподатковуваного мінімуму (встановлений урядом). По 03 рядку ставлять розмір податку (у відсотку). По 05 строчці проставляють скільки фактично сплачено податку, потім визначають яка сума підлягає сплаті.

Відповідальність за правильність обчислення, своєчасність оплати місцевих податків і зборів до бюджету місцевого самоврядування покладається на платників відповідно до чинного законодавства.

Контроль за сплатою місцевих податків і зборів здійснюють державні податкові інспекції.

### Література

Про систему оподаткування: Закон України від 18.02.97, № 77/99-ВС.

Про місцеві податки і збори: Декрет Кабінету Міністрів України від 20.05.93, № 56-93.

Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. - К.: К.С.К., 2000.- С. 566-572, 667.

План рахунків бухгалтерського обліку підприємств та організацій і інструкція по його застосуванню затверджена Мініфіном України від 30.11.99, № 291.

## Тема 7. Облік обов'язкових платежів підприємств та порядок складання звітності

1. Види обов'язкових платежів.
2. Облік та звітність збору на обов'язкове державне пенсійне страхування.
3. Облік та звітність збору на обов'язкове державне соціальне страхування.

1. Основами законодавства України про обов'язкове державне соціальне страхування визначено, що обов'язкове державне соціальне страхування - це система прав, обов'язків та гарантій, яка передбачає надання соціального захисту. Цей соціальний захист включає матеріальне забезпечення громадян (у випадку хвороби, повної, часткової та тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них причин, а також з досягненням відповідного віку) за рахунок грошових фондів, які формуються сплачуванням страхових внесків фізичними, юридичними особами, а також з бюджетних та інших джерел, передбачених законом.

Систему державного соціального страхування складають три цільові фонди. При цьому між ними чітко розподілені сфери функціонування.

Пенсійний фонд здійснює страхування на випадок постійної втрати працездатності. Формою страхового відшкодування є пенсії.]

Джерела доходів пенсійного фонду:

внески підприємств у розмірі 32% від фонду заробітної плати; 32,3%  
внески суб'єктів підприємницької діяльності у розмірі 5% виторгу від реалізації виробів із золота (крім обручок), платини і коштовних каменів;  
внески юридичних та фізичних осіб у розмірі 3% від вартості відчуження автомобілів;

страхові платежі громадян у розмірі: 1% від об'єкта оподаткування, якщо сукупний оподатковуваний дохід не перевищує 150грн; 2% - якщо такий дохід перевищує 150грн.

Фонд соціального страхування характеризує страхування на випадок тимчасової непрацездатності. Формою страхового відшкодування є матеріальна допомога на період втрати працездатності і на відшкодування частки витрат для відновлення працездатності.

Джерела доходів:

внески підприємств у розмірі 4% від фонду заробітної плати; 2,9

*30% від професійної зарплати із збір місячні на існують професійні мінімуми 403 грн. Утримували 0,5% з березня 453 грн. Всього 403 грн. зарплата ніби 493 грн - 0,1%*

надходження плати за путівки на санаторно-курортне лікування; надходження від комерційної діяльності підприємств і організацій профспілки.]

Фонд сприяння зайнятості забезпечує страхування на випадок втрати місця роботи. Формою страхового відшкодування є допомога за безробіття, на перекваліфікацію, на працевлаштування.

Джерела доходів:

внески підприємств по ставці 1,6% від фонду заробітної плати;

страхові платежі громадян у розмірі 0,5% від заробітної плати та інших доходів.

Згідно Закону України "Про обов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття" від 2 березня 2000 року, № 1533 - III (вводиться з 01.01.2001) страхуванню на випадок безробіття не підлягають працюючі пенсіонери та особи, в яких виникло право на пенсію.]

2. Облік розрахунків по збору на пенсійне забезпечення здійснюється на пасивному рахунку 65 "Розрахунки по страхуванню", субрахунок 651 "За пенсійним забезпеченням". По кредиту вказаного рахунку відображають суму нарахованого збору на пенсійне забезпечення, а по дебету - перерахування до пенсійного фонду.

Розрахунок збору у пенсійний фонд підприємствами-платниками здійснюється кожного місяця та перераховується до фонду одночасно з одержанням коштів в установах банків на заробітну плату.

### Облік нарахування та сплати зборів до Пенсійного фонду виглядає таким чином

Зміст операції	Бухгалтерський облік			Податковий облік	
	Д-т	К-т	Сума, грн	валовий дохід	валова витрата
1	2	3	4	5	6
1. Нараховано заробітну плату працівникам рослинництва	810	661	2000	-	2000
	23	811	2000	-	-
2. Нараховано збір на обов'язкове державне пенсійне страхування	821	651	640	-	640
	23	821	640	-	-
3. Утримано із заробітної плати збір до пенсійного фонду - 2%	661	651	200	-	-
4. Утримано із заробітної плати збір до пенсійного фонду - 1%	661	651	100	-	-
5. Перстраховано до пенсійного фонду	651	311	940	-	-
6. Придбано автомобіль для виробничих потреб	152	631	24000	-	-
7. Віднесено на бюджетні розрахунки податковий кредит	641	631	4800	-	-

1	2	3	4	5	6
8. Нараховано збір на обов'язкове пенсійне страхування	152	651	864	-	-
9. Перераховано збір до пенсійного фонду	651	311	864	-	-
10. Одержано вигорт від реалізації коштовних виробів	311	702	6000	6000	-
11. Нараховано ПДВ	702	641	1000	-	-
12. Нараховано збір на обов'язкове пенсійне страхування	93	651	250	-	-
13. Перераховано до пенсійного фонду	651	311	250	-	-

Підприємства-платники щоквартально у встановлені терміни подають звіт за формою № 4 - ПФ "Звіт про нарахування збору на обов'язкове державне пенсійне страхування й інших надходжень та витрачання коштів пенсійного фонду".

Складання звіту вимагає від бухгалтера ведення розгорнутого обліку: окремо за кожною ставкою збору, що утримується, а також сумарних поквартальних виплат заробітної плати. Звіт складається із заголовної частини та шести розділів. Для зручності складання звіту необхідно вести облік даних про фонд оплати праці, а також окремо тільки ті виплати, які мають особливості при нарахуванні збору (оплата лікарняного, відпуски та компенсація за невикористану відпустку). (Див. таблиці 1, 2).

У першому розділі форми звіту щомісячно зазначаються суми виплат, на які нараховується збір, сюди заносяться тільки ті суми, на які нараховується 32% збору. В окремій колонці відображаються виплати інвалідам, які працюють на підприємстві. На такі виплати збір нараховується по ставці 4%.

У другому розділі відображаються розрахунки зі збору на обов'язкове державне пенсійне страхування. Сюди заноситься і зберігається у всіх звітах поточного року сума несплаченого збору на початок року, дані про щомісячні нарахування за звітний квартал. Виділено спеціальні рядки для підприємств, які перейшли на спрощену систему оподаткування. Передбачено рядки для підприємств, які оформляють заборгованість зі сплати збору векселем, для внесення даних за результатами перевірок, для відображення перерахувань сум збору поточного кварталу.

У третьому розділі форми відображається загальна сума виплат, з яких утримується збір у розмірі 1-2%, 1-5%.

У четвертому розділі "Кінцевий розрахунок" звіту узагальнюються дані розділів II и III, тобто зазначається підсумок зарахованих і перерахованих сум нарахувань та утримань збору.

У п'ятому розділі відображаються розрахунки за нарахованою пенсією згідно пунктів 9, 10 Інструкції.

У шостому розділі "Розрахунки за іншими надходженнями" звіту відображаються розрахунки з пенсійним фондом щодо компенсації виплачених пільгових пенсій та сум регресних виплат.

Таблиця 1

Дані	Січень	Лютий	Березень	I квартал
1. Фонд оплати праці для обчислення збору	<b>База нарахування збору</b>			
2. 32%				
3. 4%				
4. 2%				
5. 1%				
6. Виплачено в поточному місяці	<b>Нараховано збір</b>			
7. 32%				
8. 4%				
9. 2%				
10. 1%				
	<b>Перераховано збір</b>			
11. 32%				
12. 4%				
13. 2%				
14. 1%				

Таблиця 2

Прізвище, ім'я, по батькові	Оклад долгати	Оплата тимчасової непрацездат.	Інші випл. ати	Всього нарахо- вано	База для нарахуван- ня збору				Утримано		Нараховано	
					32%	4%	2%	1%	1%	2%	32%	4%

3. Облік розрахунків по державному соціальному страхуванню ведеться на рахунку 65 на субрахунках:

652 "За соціальним страхуванням";

653 "За страхуванням на випадок безробіття".

На субрахунку 652 по дебету відображається сума допомоги, виданої за рахунок коштів соціального страхування, вартість путівок для санаторно-курортного лікування, придбаних за рахунок коштів соціального страхування, сума нарахованої допомоги по тимчасовій непрацездатності.

По кредиту субрахунку 652 відображається перерахування різниці між нарахованим збором на соціальне страхування та використаними сумами.

Наявність та рух путівок для санаторно-курортного лікування відображається на забалансовому рахунку 08 "Бланки суворого обліку".

Кожного кварталу платники збору складають і подають у встановлені терміни Фонду соціального страхування розрахункові відомості за коштами Фонду державного соціального страхування.

На субрахунку 653 по дебету відображається перерахування коштів по соціальному страхуванню на випадок безробіття.

По кредиту 653 по дебету відображається сума нарахованого збору по соціальному страхуванню на випадок безробіття.

Кожного кварталу платники збору складають і подають у встановлені терміни до служби зайнятості розрахункову відомість про нарахування і перерахування збору на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття.

Платники збору на обов'язкове соціальне страхування здійснюють перерахування платежів одноможно з одержанням коштів в установах банків на оплату праці.

### Облік нарахування та сплати зборів по соціальному страхуванню виглядає таким чином

Зміст	Податковий облік				
	Д-т	К-т	сума	валовий дохід	валова витрата
1. Нараховано заробітну плату працівникам рослинництва	811	661	600	-	600
	23	811	600	-	-
2. Нараховано збір на обов'язкове соціальне страхування (4%)	821	652	24	-	24
	23	821	24	-	-
3. Нараховано збір на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття (1,5%)	821	653	9	-	9
	23	821	9	-	-
4. Проведено утримання збору соціального страхування на випадок безробіття (0,5%)	661	653	3	-	-
5. Перерахування збору Фонду соціального страхування	652	311	24	-	-
6. Перераховано збір служби зайнятості	653	311	12	-	-

### Література

Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р., № 996-XIV.

Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування: Закон України від 26.06.97, №400/97 - ВР.

Про збір на обов'язкове соціальне страхування: Закон України від 26.06.97, № 402/97 - ВР.

Про внесення змін до Закону України "Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування": Закон України від 15 липня 1999 р., №967-XIV.

Про затвердження Порядку справляння збору на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття: Наказ Міністерства праці та соціальної політики від 03.10.97, №4.

Про затвердження переліку видів оплати праці та інших виплат, на які не нараховується збір на обов'язкове державне пенсійне страхування та які не враховуються при обчисленні середньомісячної заробітної плати для призначення пенсій: Постанова Кабінету Міністрів України від 18.05.98, №697.

Про обов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття: За-

кон України від 2 березня 2000р., №1533-П.

Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. - К.: А.С.К., 2000. - С. 604-670, 667-673.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Міністерством фінансів України від 30.11.99, № 291, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 21.12.99, № 892/4185.

Інструкція №291 про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Міністерством фінансів України від 30.11.99, № 291, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України від 21.12.99, № 892/4185.



