

Ярема Я.Р.

доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри обліку, аналізу і контролю
Львівський національний університет імені Івана Франка

Yarema Yaroslav

Doctor of Economics, Associate Professor,
Professor of Accounting, Analysis and Control Department
Ivan Franko National University of Lviv

ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК: ОСНОВНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ

Ярема Я.Р. Податковий облік: основні засади організації. В статті висвітлено поняття та завдання податкового обліку, розглянуто його основні організаційні засади, розкрито особливості та актуальність податкового обліку в діяльності підприємств. В ході дослідження встановлено, що податковий облік необхідно розглядати як самостійну систему обліку, що призначена для встановлення, фіксації, нагромадження, узагальнення, зберігання та передачі інформації, необхідної для визначення сум податкових зобов'язань, шляхом складання первинної документації, податкових реєстрів та податкової звітності з метою виконання платниками податків свого податкового обов'язку. Оскільки в процесі організації податкового обліку перетинаються інтереси держави з інтересами суб'єктів господарювання а також громадян – платників податків, гармонізація і забезпечення балансу таких інтересів створює передумови для пожвавлення економіки, досягнення соціальної стабільності в суспільстві та підвищення матеріального становища населення.

Ключові слова: податковий облік, облікова інформація, бухгалтерський облік, податкова звітність, податкове зобов'язання, первинні облікові документи.

Yarema Yaroslav. Tax accounting: the basic principles of the organization. The article highlights the concepts and tasks of tax accounting, examines its basic organizational principles, reveals the peculiarities and relevance of tax accounting in the activities of enterprises. In the course of the study, it was established that tax accounting must be considered as an independent accounting system designed for establishing, recording, accumulating, summarizing, storing and transmitting information necessary for determining the amounts of tax liabilities, by compiling primary documentation, tax registers and tax reporting in order for taxpayers to fulfill their tax obligations. Since in the process of organizing tax accounting, the interests of the state intersect with the interests of business entities and citizens – taxpayers, the harmonization and balancing of such interests creates prerequisites for revitalizing the economy, achieving social stability in society, and improving the material situation of the population. In modern conditions, rethinking the conceptual foundations of economic sciences related to accounting, reporting and auditing of tax payments is relevant. One of the main conditions for the effective operation of the enterprise is the timely and accurate accounting of tax transactions and their reflection in tax reporting. The correct approach to the reflection in the tax accounting of the taxpayer's transactions is the basis of their correct reflection in the tax reporting. Tax accounting is a relatively new phenomenon in Ukraine and quite controversial in view of its existence in general as a separate system or subsystem of accounting and its relationship with accounting as a complete system. Tax accounting is conducted for the formation of complete and reliable information about business transactions carried out by the payer during the reporting period for the purpose of taxation, as well as providing information for internal and external users to control the accuracy of calculation, completeness and timeliness of tax transfers. Currently, tax accounting is too complicated, and therefore needs improvement. Given the subordination of accounting support to the requirements of tax reporting, which in turn is caused by the variety of taxes, fees and payments, such an improvement is possible only if the system of corporate taxation is simplified.

Key words: tax accounting, accounting information, accounting, tax reporting, tax liability, primary accounting documents.

Постановка проблеми. Проблеми організації податкового обліку є предметом уваги як теоретиків, так і практиків, оскільки в цьому процесі перетинаються інтереси держави з інтересами суб'єктів господарювання а також громадян – платників податків. Гармонізація і забезпечення балансу таких інтересів створює передумови для пожвавлення економіки, досягнення соціальної стабільності в суспільстві та підвищення матеріального становища населення.

В сучасних умовах актуальним є переосмислення концептуальних засад економічних наук, пов'язаних з обліком, звітністю і аудитом податкових платежів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні аспекти податкового обліку і звітності досліджували вітчизняні економісти: Веремчук Д.В. [1], Філіппова С.В., Ананська М.О. [3], Петрова Л.С., Андреев П.С. [4], Мельнь О.В. [5], Коптева Г.М. [8] та інші. Проте питання, що стосуються проблем податко-

вого обліку та його організаційних засад залишаються актуальними.

Постановка завдання дослідження. Дослідити сутність та завдання податкового обліку, розглянути його основні організаційні засади.

Виклад основного матеріалу дослідження. Однією з основних умов ефективної діяльності підприємства є своєчасне та вірне здійснення обліку податкових операцій та їх відображення у податковій звітності. Правильний підхід до відображення в податковому обліку операцій платника податків є основою вірного їх відображення в податковій звітності.

Податковий облік є відносно новим явищем в Україні та достатньо суперечливим з огляду на його існування взагалі як окремої системи чи підсистеми обліку та на його взаємозв'язок з бухгалтерським обліком як цілісної системи [1].

Основним нормативно-правовим документом, що стосується податкового обліку є Податковий кодекс України.

Податковий кодекс України розглядає податковий облік як систему обов'язкових форм і методів відображення платниками податків результатів господарської діяльності або інших об'єктів, які пов'язані з визначенням податкових зобов'язань з відповідних податків та зборів (обов'язкових платежів) [2].

Сутністю податкового обліку є господарсько-фінансові відносини, що виникають при нарахуванні та сплаті податків і зборів (обов'язкових платежів), тобто між державними податковими органами і юридичними та фізичними особами, щодо податків і обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів [3].

Об'єктом податкового обліку є господарські операції платника податків і зборів, що відображають виникнення чи зміну об'єкта оподаткування.

Предметом податкового обліку вважається діяльність підприємства, в результаті якої у платника податків виникають зобов'язання щодо обчислення та сплати податків.

Метою ведення податкового обліку є надання повної і достовірної інформації державі (в особі податкових органів), що забезпечує визначення сум податків і зборів (обов'язкових платежів), складання звітності для контролю сум нарахованих податків для цілей акумулювання грошових коштів необхідних для поповнення бюджету.

Податковий облік передбачає виконання наступних завдань:

- контроль за сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів різних рівнів;
- правильне і своєчасне нарахування сум податків та зборів (обов'язкових платежів), належних до сплати в бюджет усіх рівнів;
- контроль за своєчасним складанням і поданням податкової звітності;
- контроль за дотриманням податкового законодавства та інших нормативно-правових документів, що регулюють правила ведення податкового обліку та складання податкової звітності.

Податковому обліку властиві дві функції: інформаційна й контрольна. Оскільки він, забезпечує управлінський апарат підприємства інформацією, що необхідна для визначення його податкових зобов'язань, що підлягають до сплати в бюджет і є засобом інформаційного забезпечення та об'єктом контрольно-аналітичних процедур державних податкових органів, які спрямо-

вані на встановлення вірогідності інформації, наданої в податкових звітах, повноти й своєчасності розрахунків підприємства з бюджетами і державними цільовими фондами по податках, зборах, обов'язкових платежах.

Багато вчених вважають, що податковий облік це підсистема бухгалтерського обліку [4; 5]. Безумовно, податковий облік базується на інформації бухгалтерського обліку, первинних документах, які складаються в процесі його ведення, але головна мета податкового обліку відрізняється від бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік відображає фінансовий стан підприємства, а податковий облік – рівень виконання платниками податків податкового обов'язку.

Відтак, податковий облік необхідно розглядати як спеціалізовану систему обліку, що призначена для встановлення, фіксації, нагромадження, узагальнення, зберігання та передачі інформації, необхідної для визначення суми податкових зобов'язань, шляхом складання первинної документації, податкових реєстрів та податкової звітності з метою виконання платниками податків свого податкового обов'язку.

Податковий облік ведеться для формування повної та достовірної інформації про господарські операції, що були проведені платником протягом звітного періоду з метою оподаткування, а також забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів для контролю за вірністю нарахування, повнотою та своєчасністю перерахування податків.

Податковий облік має трирівневу структуру:

- 1 – рівень первинних облікових документів;
- 2 – рівень податкових реєстрів;
- 3 – рівень податкової звітності.

Основу податкового обліку, так як і бухгалтерського обліку, становлять первинні документи.

Відомо, первинний документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. Форми первинних документів в податковому обліку встановлюються чинним податковим законодавством (податкові накладні) або використовуються первинні документи бухгалтерського обліку (накладні, рахунки, акти виконаних робіт тощо).

Податкові реєстри – це форми систематизації даних податкового обліку за звітний (податковий) період, які згруповані відповідно до вимог податкового законодавства. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується в реєстрах синтетичного й аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку, зокрема на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» за відповідними субрахунками: 641 «Розрахунки за податками»; 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»; 643 «Податкові зобов'язання»; 644 «Податковий кредит» [6].

Третім рівнем податкового обліку є податкова звітність, яка складається платником податків виходячи з даних податкового обліку (декларація, розрахунок) окремо для кожного сплачуваного податку або збору. Податкова звітність – це документи, які, згідно з Податковим кодексом України, подаються платниками податків до органів ДПС і на підставі яких здійснюються нарахування та сплата податку, збору (обов'язкового платежу) [7].

Форма податкової звітності повинна містити обов'язкові реквізити та відповідати нормам та змісту відповідних податків і зборів. В окремих випадках,

враховуючи специфіку певного податку чи збору, а також особливості їх адміністрування, форма податкової звітності може містити додаткові реквізити.

Процес ведення податкового обліку та складання звітності передбачає наступні етапи (рис. 1).

На основі даних обліку, який побудований на суцільному і безперервному фіксуванні господарських процесів платника податків, складається податкова звітність. Порушення у веденні обліку в системі оподаткування тягнуть за собою неправильне визначення розмірів нарахованих податкових платежів, їх неповну або несвоєчасну сплату до бюджету, фінансові санкції.

Процес правильного та своєчасного визначення податкового зобов'язання передбачає спостереження, яке має суцільний характер, конкретних фактів та процесів господарської діяльності підприємства з метою реалізації певних управлінських рішень. На цьому етапі відбувається сприйняття саме об'єктів податкового обліку – податкових подій, які в подальшому підлягають відображенню в первинних документах, реєстрах податкового обліку та звітності суб'єкта господарювання. Виявлені структурні елементи об'єкта оподаткування мають бути виражені в певних одиницях вимірювання – оцінені за правилами, визначеними Податковим кодексом, та зафіксовані на певному технічному носії. Етап реєстрації податкових подій найбільш наочно простежується на прикладі обліку податку на додану вартість, оскільки переважна більшість господарських операцій, які виступають об'єктом податкового контролю, повинні бути зафіксовані в спеціальному документі – податковій накладній [4].

Оскільки податковий облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства в контролюючому органі до його ліквідації, то необхідне суцільне документування господарських операцій, пов'язаних з визначенням податкової бази з конкретного податку чи збору.

Відображені об'єкти податкового обліку є основою для складання податкових звітів, які в подальшому під-

лягають передачі зацікавленим користувачам для задоволення їх інформаційних потреб. Основним користувачем такої інформації виступають державні контролюючі органи, в окремих випадках податкова інформація може використовуватися фінансовою службою, службою податкового менеджменту підприємства з метою контролю за фактичним станом розрахунків з бюджетом, або ж для потреб податкового планування тощо [8].

Питання організації податкового обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Відповідно до пункту 2 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [9], суб'єкти підприємницької діяльності можуть самостійно встановлювати організаційну форму бухгалтерської роботи, виходячи з організаційно-правової форми та умов господарювання, визначити форми (журнально-ордерну, меморіальну) і методи бухгалтерського обліку, дотримуючи єдиних методологічних принципів. Аналогічно платники податків і зборів (обов'язкових платежів), самостійно встановлюють порядок нагромадження даних про податкові зобов'язання, з наступним використанням таких даних для складання податкової звітності і відображають цей порядок у Наказі про облікову політику підприємства.

Організація процесу податкового обліку на підприємстві передбачає визначення на підставі податкового законодавства спектру основних податків, які мають бути сплачені в бюджети різних рівнів та позабюджетні фонди; визначення джерел платежу; бухгалтерські проведення стосовно нарахування та сплати податків; визначення бази оподаткування, ставок податків, строків сплати; визначення реквізитів організацій, на адресу яких робляться перерахування; визначення пільг або особливих умов обчислення податку. Для кожного податку чи збору затверджена окрема форма податкової декларації, однак усі форми містять

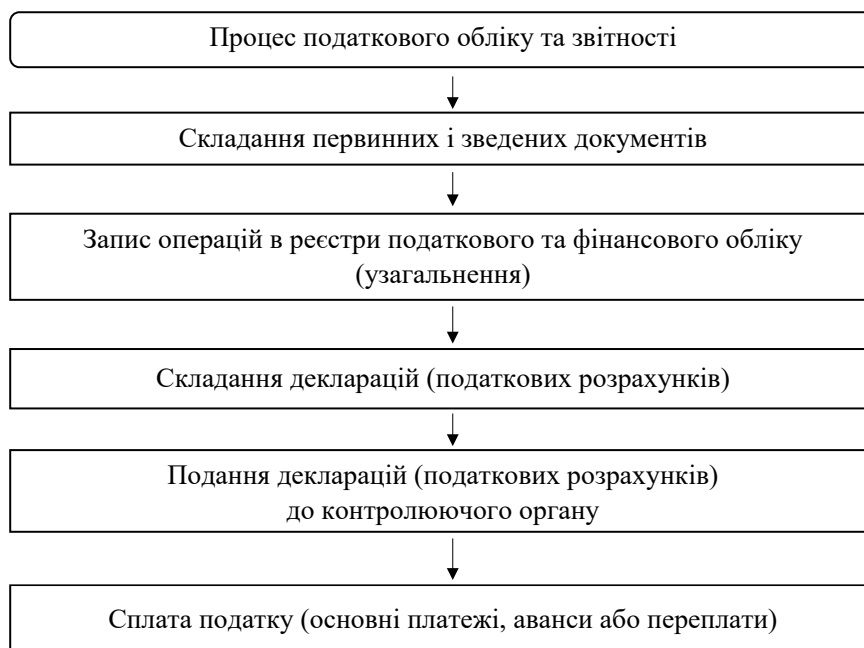


Рис. 1. Етапи ведення податкового обліку та складання звітності

інформацію, яка розкриває інформацію про платника податку, базу оподаткування, податкову ставку, податковий період тощо [5].

Особливості системи оподаткування підприємств України зумовлюють специфічні методи і прийоми облікового забезпечення обчислення податків, зборів, платежів (розмежування подій на першу та другу, особливі первинні документи та аналітичні реєстри), що в результаті ускладнює облікові процедури.

Висновки. Податковий облік є однією з основ, на якій ґрунтується прийняття управлінських рішень, адже саме він забезпечує формування якісної аналітичної бази. Від ефективної системи обліку в оподаткуванні, зокрема від кількості затрат часу на його ведення, визначення об'єктів оподаткування з дотриманням норм податкового законодавства, вчасної

сплати податкових платежів, формування достовірної податкової звітності, залежить результативність прийнятих управлінських рішень.

Податковий облік на рівні підприємства забезпечує якість облікової інформації, що надходить до державних податкових органів, а також поліпшення фінансового стану самого підприємства, оскільки правильна організація обліку дає змогу уникнути фінансових санкцій з боку державних фіскальних органів та оптимізувати податкові платежі.

В даний час податковий облік надто ускладнений, а тому потребує удосконалення. Враховуючи підпорядкованість облікового забезпечення вимогам податкової звітності, яка в свою чергу зумовлена різноманітністю податків, зборів і платежів, таке вдосконалення можливе лише за умови спрощення системи оподаткування підприємств.

Список використаних джерел:

1. Веремчук Д.В. Організація податкового обліку на підприємстві: історичний огляд і систематизація наукових поглядів. URL: <http://dspace.nbu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/92824/06-Veremchuk.pdf?sequence=1>
2. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 року. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Філіппова С.В., Ананська М.О. Вибір системи оподаткування та організація податкового обліку суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами на засадах альтернативності : монографія. Донецьк : Вид-во «Нюлідж», 2013. 120 с.
4. Петрова Л.С., Андреев П.С. Сутність податкового обліку та реалізація прав щодо сплати податків. URL: <https://economics.net.ua/files/science/ipreed/2016/76.pdf>
5. Мелень О.В. Організація податкового обліку та формування податкової політики на підприємстві. *Інфраструктура ринку*. 2021. Вип. 60. С. 217–221. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2021/60_2021/40.pdf
6. Про затвердження Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
7. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України : Наказ Державної податкової служби України від 14.06.2012 № 516. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0516837-12#Text>
8. Коптева Г.М. Облік і звітність в оподаткуванні : навч. посіб. Харків : Вид-во «Підручник НТУ «ХПІ», 2018. 493 с.
9. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

References:

1. Veremchuk D.V. Orghanizacija podatkovogho obliku na pidpryjemstvi: istorychnyj oghljad i systematyzacija naukovykh poghljadiv. Available at: <http://dspace.nbu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/92824/06-Veremchuk.pdf?sequence=1>
2. Tax Code of Ukraine No. 2755-VI dated December 2, 2010. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Filyppova S.V., Anansjka M.O. (2013) Vybir systemy opodatkuвання ta orghanizacija podatkovogho obliku sub'jektamy malogho pidpryjemnyctva – jurydychnymy osobamy na zasadakh aljternatyvnosti: monograph. Donetsk: "Knowledge" Publishing House, 120 p.
4. Petrova L.S., Andrijeev P.S. Sutnistj podatkovogho obliku ta realizacija prav shhodo splaty podatkov. Available at: <https://economics.net.ua/files/science/ipreed/2016/76.pdf>
5. Melenj O.V. (2021) Orghanizacija podatkovogho obliku ta formuvannja podatkovoji polityky na pidpryjemstvi. *Market infrastructure*, vol. 60, pp. 217–221. Available at: http://www.market-infr.od.ua/journals/2021/60_2021/40.pdf
6. Pro zatverdzhennja Instrukciji pro zastosuvannja Planu rakhunkiv bukhghaltersjkogho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'jazanj i ghospodarsjkykh operacij pidpryjemstv i orghanizacij: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrajinjy 30.11.1999 No. 291. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
7. Pro zatverdzhennja Metodychnykh rekomendacij shhodo pryjmanna ta komp'juternoji obrobky podatkovoji zvitnosti platnykiv podatkov v orghanakh DPS Ukrajinjy: Nakaz Derzhavnoji podatkovoji sluzhby Ukrajinjy vid 14.06.2012. No. 516. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0516837-12#Text>
8. Koptjeva Gh.M. (2018) Oblik i zvitnistj v opodatkuванні : navch. posib. Kharkiv: Edition "Textbook of NTU "KhPI", 493 p.
9. Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine" No. 996-XIV dated 16.07.1999. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>