

УДК 657 : 336.22

Крупей Н.С., аспірант

Львівська комерційна академія

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ОПОДАТКУВАННЯ

У статті розглянуті питання формування облікової політики для цілей оподаткування. Висвітлені основні завдання та підходи до формування облікової політики підприємства в цілях оподаткування.

Ключові слова: облікова політика, облікова політика для цілей оподаткування, оподаткування, обліковий процес, розрахунки з бюджетом.

Крупей Н.

SOME ASPECTS OF THE ACCOUNTING POLICY FORMATION FOR THE TAXATION PURPOSES

The article deals with the accounting policy formation for the taxation purposes. The major goals and approaches to the enterprise's accounting policy formation for taxation purposes are highlighted.

Keywords: accounting policy, accounting policy for the taxation purposes, taxation, accounting process, budget calculations.

Крупей Н.С.

НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

В статье рассмотрены вопросы формирования учетной политики для целей налогообложения. Освещены основные задачи и подходы к формированию учетной политики предприятия в целях налогообложения.

Ключевые слова: учетная политика, учетная политика для целей налогообложения, налогообложения, учетный процесс, расчеты с бюджетом.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. На сучасному етапі формування ринкових відносин в Україні все більше стають виразними властиві ринку особливості – конкурентоспроможність виробництва, оперативність, своєчасність і ризик прийнятих рішень. Все це вимагає побудови досконалої інформаційної бази про господарську діяльність підприємства, що головним чином

Крупей Н.С.

формується в такій підсистемі управління, як бухгалтерський облік.

Процеси гармонізації та стандартизації обліку вимагають удосконалення нормативного забезпечення бухгалтерського обліку як на рівні держави, так і на рівні окремого суб'єкта господарювання. Суть проблеми обумовлена необхідністю адаптації облікових систем підприємства до змін інформаційних потреб як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів інформації. Беззаперечно, важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємства є організація бухгалтерського обліку. Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві починається саме з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір комплексу методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку підприємства з числа загальноприйнятих в державі.

Вперше можливість використання підприємствами України облікової політики з'явилася відносно недавно, а саме у 1993 році, коли було введено в дію Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності [1].

Розглядаючи податки та збори, як окремий об'єкт обліку, зауважимо необхідність розробки методологічного, організаційного та методичного забезпечення.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Питанням, пов'язаним з використанням та розробкою облікової політики для цілей оподаткування виступають предметом дослідження цілої низки вітчизняних науковців, зокрема: Бутинця Ф. Ф. [1], Кузьменко Г. І. [2], Хоменко Ю. О. [7], Рожелюк В. М. [8].

Але на даний час це питання не достатньо досліджене та регламентоване законодавством України, тому потребує подальшого дослідження та розробки.

Цілі статті. Всі економічні зміни, які відбуваються в Україні мають на меті підвищення рівня ефективності діяльності підприємства, запровадження інноваційних технологій за для отримання прибутків. Цей показник прямо залежить від рівня податкового навантаження платника податків. На даний момент нормативний документ, який би визначав порядок формування облікової політики щодо оподаткування відсутній. Тому вважаємо за необхідне дослідити питання формування та визначення основних засад облікової політики щодо розрахунків та сплати податків.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих результатів. Облікова політика для цілей оподаткування – це документ, у якому платник податків повинен прописати ті всі правила і методи, якими він має намір керуватися при розрахунку і сплаті податків та зборів [2]. Ефективна та раціональна організація обліку розрахунків за податками згідно з податковим законодавством на підприємстві передбачає вибір оптимальної системи оподаткування, методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення обліку розрахунків за податками та платежами.

Тому на підприємстві виникає необхідність у розробці окремого розділу до Наказу про облікову політику “Організація обліку розрахунків за податками і платежами”, в якому необхідно визначити об’єкти обліку та методичні аспекти відображення розрахунків за податками в правовому полі бухгалтерського та податкового законодавства, або єдиного Наказу про облікову податкову політику, в якому відобразити окремі питання щодо кожного податку, який сплачується на підприємстві. Так, з питання про формування облікової політики підприємства Міністерством фінансів України було видано лист “Про облікову політику” [3], але ґрунтовних методичних рекомендацій, окрім загальних положень та неповного переліку елементів облікової політики щодо П(С)БО, чинних на момент видання згаданого листа, він не містить. В той же час, окремі аспекти питань внесення змін у облікову політику висвітлені в різних нормативних документах: законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [4], П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [5], П(С)БО 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” [6], але їх положення узгоджуються не повною мірою [7]. Єдиним нормативним документом з обліку, в якому міститься згадка про облікові оцінки та розкривається механізм їх зміни є П(С)БО 6 [6], але прикладів таких оцінок стандарт не містить, що погіршує його практичну значущість [7].

На думку працівників облікових служб, створення облікової політики на підприємстві є дуже трудомістким і відповідальним процесом. Адже підприємству не один рік доведеться працювати і враховувати свої активи і зобов’язання згідно з розробленою ними обліковою політикою, що в свою чергу вимагає від підприємства більш відповідального підходу до розробки облікової політики, яка буде відповідати специфіці його роботи [8].

Облікова політика підприємства для цілей оподаткування

повинна вирішувати три основних завдання:

- організація ведення податкового обліку організаційно-технічні, розробка системи документообороту для формування показників податкових реєстрів тощо, розробка системи податкових реєстрів.

- вибір найбільш прийнятних для підприємства способів обліку, відносно яких існують альтернативи передбачені податковим законодавством.

- висвітлення окремих питань щодо справляння податкових платежів за якими існують протиріччя в нормативних актах або які взагалі не регламентовані законодавством.

Вирішення вказаних завдань є важливим для підприємства у процесі його подальших взаємовідносин з податковими органами. Ефективна політика для цілей оподаткування дасть змогу уникнути багатьох конфліктів. Організація обліку розрахунків за податками – це специфічний елемент відображення, з одного боку, розрахунків за податками в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, а з іншого – обліку розрахунків відповідно до податкового законодавства та складання податкової звітності. Адже кожне підприємство повинно мати свою податкову політику, яка б враховувала фіскальну і стимулюючу спрямованість податків, платіжний потенціал підприємства, оцінювала ступінь гарантованості розрахунків з бюджетом.

При цьому головним фактором правильності ведення обліку розрахунків за податками на підприємствах є чітко визначена організація обліку, що впливає на об'єктивність, достовірність та однозначність розкриття інформації у фінансовій та податковій звітності. Виходячи з зазначеної позиції, податкова звітність є кінцевою подією організації обліку розрахунків за податками згідно з податковим законодавством, так само, як фінансова звітність – організації бухгалтерського обліку підприємства.

Законодавство з питань оподаткування та подання податкової звітності вимагає від підприємства дотримання чітко визначених норм. У подальшому це дозволяє аналізувати показники податкової звітності, що в свою чергу впливає на висновки користувачів та наступні їх дії.

При формуванні Наказу про облікову політику в рамках розділу “Організація обліку розрахунків за податками і платежами” повинні застосовуватися організаційні та методичні підходи відповідно до

бухгалтерського та податкового законодавства. Загальні правила організації та методика ведення обліку розрахунків за податками і платежами визначаються П(С)БО та Податковим кодексом України. Ступінь свободи будь-якого підприємства щодо організації обліку розрахунків за податками законодавчо обмежений державною регламентацією. Хоча у Податковому кодексі стосовно методики нарахування, сплати та відображення в обліку податкових зобов'язань передбачаються допустимі альтернативні варіанти. У загальному організація облікового процесу розрахунків за податками у бухгалтерському і податковому обліку подана нами на рис. 1, 2.

До організації обліку розрахунків за податками необхідно віднести:

1) організацію обліку розрахунків за податками згідно з бухгалтерським законодавством;

2) визначення об'єктів обліку розрахунків за податками та оцінки стану бухгалтерського обліку цих об'єктів та вибір елементів облікової політики (принципи, методичні прийоми і процедури);

3) організацію обліку розрахунків за податками згідно з Податковим кодексом України;

4) визначення методики розрахунку податків, запровадження податкових розрахункових таблиць, первинних документів, які забезпечать достовірність та правильність оформлення та законність.

5) внесення змін за умови зміни податкового законодавства.

При формуванні облікової політики підприємства щодо обліку розрахунків за податками необхідно розкрити методику обліку розрахунків за тим чи іншим податком в залежності від характеру та специфіки діяльності підприємства, його галузевих особливостей визначених відповідно до положень Податкового кодексу України [9]. Ведення обліку розрахунків за податками згідно з ПКУ суб'єктами господарювання, які сплачують податки на різних засадах, дає результат, який спрощує завдання інтерпретації податкової звітності зовнішніми користувачами та аудиторями.

На нашу думку, в Наказі про облікову політику, зокрема розділі "Організація обліку розрахунків за податками" необхідно вирішити наступні питання:

– затвердити перелік документів, які будуть використовуватися для бухгалтерського обліку та обліку розрахунків за податками згідно з податковим законодавством;

– та податковим законодавством;



Рис.1. Послідовність організації облікового процесу розрахунків з бюджетом за податками.



Рис.2. Послідовність організації облікового процесу в податковому обліку.

– встановити механізм визначення нарахування зобов'язань до бюджету окремо за кожним податком відповідно до Податкового кодексу України.

– визначити методика ведення аналітичного обліку згідно з бухгалтерським.

У додатках до розділу “Організація обліку розрахунків за податками і платежами” Наказу про облікову політику вважаємо, за необхідне навести:

1) витяги положень законодавства, якими керується підприємство при веденні обліку розрахунків за податками згідно з бухгалтерським та податковим законодавством;

2) перелік та форми затверджених документів, в яких накопичуються дані для розрахунку того чи іншого податку.

3) форми податкової звітності та прикріплені до них законодавчі акти, щодо порядку їх заповнення.

Для подальшого розвитку податкової облікової політики підприємства необхідно також розробити свої внутрішні стандарти податкового обліку. Вони повинні деталізувати кожен пункт облікової політики за видами податків і платежів.

У наказі про облікову політику потрібно прописати методи амортизації основних засобів та нематеріальних активів. Податковий кодекс України дозволяє використовувати при амортизації методи, передбачені П(С)БО 7 “Основні засоби”, а саме пп. 145.1.1. –145.1.9 ПКУ.

Положення визначені в Наказі про облікову політику в частині обліку розрахунків за податками згідно з ПКУ є обов'язкові до виконання обліковцями. У межах обліку розрахунків за податками відповідно до податкового законодавства та складання податкової звітності не можна відступати від закріплених в ньому методів оцінок та конкретних аспектів податкової політики. Від вірного розуміння, розкриття і реалізації облікової політики на підприємстві, зокрема організації обліку розрахунків за податками залежить ефективність діяльності в цілому.

Висновки. Таким чином, не може існувати універсального Наказу про облікову політику. Кожен суб'єкт господарювання повинен враховувати систему оподаткування та особливості своєї господарської діяльності.

Формування облікової політики для цілей оподаткування є непростим процесом, що вимагає наявності організаційних і технічних

можливостей. Процес формування облікової політики не закінчується після затвердження Наказу про облікову політику, а продовжується з врахуванням змін законодавства. Тому основним завданням підприємства на сьогодні є забезпечення обґрунтованих положень облікової політики загалом так облікової політики для цілей оподаткування, а з боку законодавця – надання дієвої допомоги суб'єктам господарювання у її розробці.

1. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / Ф. Ф. Бутинець / [за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця] – [3-є вид., доп. і перероб.]. – Житомир : ПП Рута, 2002. – 592 с.
2. Кузьменко Г. І. Формування облікової політики підприємства в цілях оподаткування / Г. І. Кузьменко // Економічний простір. – 2011. – № 56/1 – С. 210-216.
3. Про облікову політику : лист Міністерства фінансів України № 31 від 21.12.2005. – [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16 липня 1999 р. № 996 - XIY із змінами та доповненнями. – [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87. – [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” : наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999 № 137. – [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
7. Хоменко Ю. О. Організація облікової політики в Україні: проблеми гармонізації / Ю. О. Хоменко // Вісник Української академії банківської справи. – 2010. – № 1 (28). – С. 14-18.
8. Рожелюк В. М. Шляхи вирішення проблем формування облікової політики підприємства / В. М. Рожелюк, С. В. Питель // Інноваційна економіка. – 2009. – № 3 – С. 79-83.
9. Податковий кодекс України від 23 грудня 2010 р., № 2856-VI. – [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.