

УДК 657

Плахтій Т.Ф. , к.е.н., доцент

Вінницький національний аграрний університет

ПРОБЛЕМИ ТА НЕОБХІДНІСТЬ УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИЧНИХ ЗАСАД ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ФІКСОВАНИМ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИМ ПОДАТКОМ

В статті представлено удосконалену методику відображення в обліку розрахунків за фіксованим сільськогосподарським податком.

Ключові слова: облік, оподаткування, фіксований сільськогосподарський податок.

Plahtiy T.

PROBLEMS AND NEED IMPROVEMENT METHODOICAL PRINCIPLES OF ACCOUNTING FOR A FIXED AGRICULTURAL TAX

The article presents an improved method of recording payments for fixed agricultural tax.

Keywords: accounting, taxation, fixed agricultural tax.

Плахтій Т.Ф.

ПРОБЛЕМЫ И НЕОБХОДИМОСТЬ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ МЕТОДИЧЕСКИХ ОСНОВ УЧЕТА РАСЧЕТОВ ПО ФИКСИРОВАННОМУ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМУ НАЛОГУ

В статье представлена усовершенствованная методика отражения в учете расчетов по фиксированному сельскохозяйственному налогу.

Ключевые слова: учет, налогообложение, фиксированный сельскохозяйственный налог.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Облік розрахунків за фіксованим сільськогосподарським податком посідає важливе місце в системі облікової інформації в умовах ринкової економіки і вимагає ефективної й раціональної організації методики згідно з бухгалтерським та податковим законодавством. Чітка побудова документального відображення та організації аналітичного

Плахтій Т.Ф.

обліку фіксованого сільськогосподарського податку на підприємствах АПК формує прозору інформацію щодо нарахування та сплати зобов'язань до бюджету.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Результати дослідження проблеми методології оподаткування фіксованим сільськогосподарським податком висвітлюються у працях багатьох вчених, зокрема, таких як А. Деркач, І. Журавська, О. Костенко, В. Синчак.

Наукові дослідження та практика господарювання свідчать про те, що недостатньо дослідженим залишається питання діючої методики обліку розрахунків за фіксованим сільськогосподарським податком. Звідси, цілий ряд принципово важливих питань, пов'язаних з удосконаленням процесу обліку розрахунків за фіксованим сільськогосподарським податком на сільськогосподарських підприємствах України в умовах сьогодення та на перспективу вимагають наукових досліджень.

Цілі статті. Метою статті є дослідження діючої методики обліку розрахунків за фіксованим сільськогосподарським податком відповідно до бухгалтерського та податкового законодавства з урахуванням галузевих особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих результатів. Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. №291 та Інструкції про його застосування на рахунку №91 «Загальновиробничі витрати» ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування.

За дебетом рахунку №91 «Загальновиробничі витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом - щомісячне, за відповідним розподілом, списання в сільськогосподарських підприємства на рахунок №23 «Виробництво».

Відповідно до діючого законодавства підприємство може на власний розсуд обирати рахунки, на яких ведеться облік витрат, що фіксуються в робочому Плані рахунків, який є додатком до Наказу про облікову політику.

Застосування на практиці рахунку №91 «Загальновиробничі витрати» без відкриття окремого аналітичного рахунку з обліку витрат з буде ускладненою. Необхідно здійснювати вибірку на вимогу внутрішніх користувачів та для заповнення реєстрів бухгалтерського обліку. Враховуючи класифікацію загальновиробничих витрат та особливості їх розподілу необхідно відкрити до рахунку №91 «Загальновиробничі витрати» аналітичні рахунки першого порядку з метою покращення аналітичного обліку.

Дослідження методики обліку розрахунків за фіксованим сільськогосподарським податком показали, що на практиці не застосовується жодного документу, в якому б групувалась інформація про розрахунки за цим податком протягом звітного (податкового) періоду. Дані отримуються з Податкової декларації з фіксованого сільськогосподарського податку.

Згідно з наказом Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009 р. №390 затверджено Методичні рекомендації із застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, відповідно до яких загальновиробничі витрати відображаються в Звіті №5.7 с.-г. про загальновиробничі витрати. Звіт складають за місяць і наростаючим підсумком з початку року в розрізі об'єктів аналітичного обліку по відповідним статтям витрат. Оскільки витрати з ФСП виникають лише у його платників, тому у Звіті №5.7 с.-г. не відведено окремої статті. В такому разі бухгалтер на робочому місці повинен доповнити документ наступною інформацією. У кол. 2 «Статті виробничих витрат» (дебет) до складу «Витрати на управління виробництвом» віднесемо «Фіксований сільськогосподарський податок», а в кол. 3 «Кореспондуючий рахунок» зазначимо №641 «Розрахунки за податками» в І-му вкладному аркуші до звіту № 5.7 с.-г. Відповідно II-ий вкладний аркуш до звіту № 5.7 с.-г. має зазнати таких змін: кол.2 «Статті виробничих витрат» (дебет) до складу «Витрати на управління виробництвом» віднесемо «Фіксований сільськогосподарський податок»; кол.3 «Кореспондуючий рахунок» зазначимо №23 «Виробництво». В Журналі-ордері №5 В с.-г. відображаються кредитові обороти за рахунком №91 «Загальновиробничі витрати», в т.ч. ФСП. Визначена в обліку інформація використовується в формі державного статистичного спостереження №50-с/г «Основні економічні показники роботи сільгоспідприємств за 200_ рік», затвердженої наказом Державного комітету статистики України від

05.11.2004 р. №607, платники ФСП суми цього податку включають у графу 3 «Виробнича собівартість основної продукції» підрозділу 1 «Продукція рослинництва».

Крім цього, суми нарахованого ФСП відображають за кодом 0345 «Інші витрати» розділу 2 «Витрати на основне виробництво» форми №50-с/г.

Враховуючи встановлену П(С)БО 16 «Витрати» класифікацію загальновиробничих витрат та особливості їх розподілу до рахунку №91 «Загальновиробничі витрати» відкриваються наступні аналітичні рахунки (рис.1).

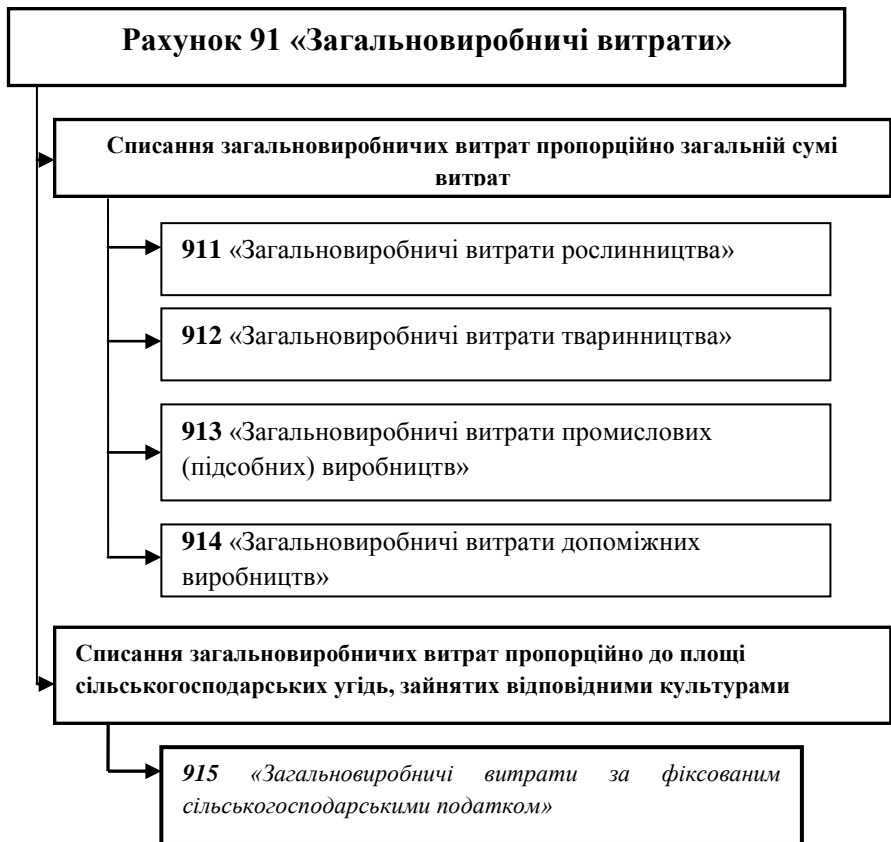


Рис. 1. Аналітичний облік на рахунку №91 «Загальновиробничі витрати» залежно від бази розподілу

Механізм відображення в обліку розрахунків за фіксованим сільськогосподарським податком має недоліки, які пов'язані із недосконалим веденням аналітичного обліку.

У разі якщо сільськогосподарські підприємства використовують для обліку витрат рахунки класу 8 «Витрати за елементами», то суми ФСП відображають на рахунку №84 «Інші операційні витрати» з подальшим списанням на субрахунок №915 «Загальновиробничі витрати за фіксованим сільськогосподарськими податком» до рахунку №91 «Загальновиробничі витрати».

Застосування на практиці відображеної аналітики призведе до формування інформації необхідної для визначення собівартості продукції та дозволить використовувати суми витрат в подальших розрахунках в кінці звітної періоду; визначення чіткої структури обліково-розрахункового процесу формування сум ФСП.

Розрахунки за податками на сільськогосподарських підприємствах відображаються на аналітичних рахунках, які відкриваються до субрахунку №641 «Розрахунки за податками». Опираючись на особливості оподаткування товаровиробників сільськогосподарської продукції – платників ФСП у правовому полі Податкового кодексу України доцільно представити їх у такому вигляді, субрахунок №641 «Розрахунки за податками»: №641.0 «Розрахунки за фіксованим сільськогосподарським податком»; №641.1 «Розрахунки за податком на додану вартість»; №641.2 «Розрахунки за податком на доходи фізичних осіб»; №641.3 «Розрахунки за платою за землю».

Сільськогосподарський товаровиробник, який сплачує ФСП відповідно до діючого законодавства не є платником земельного податку, та має сплачувати земельний податок на земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва відповідно до ст. 307 Податкового кодексу України, тому до складу податків включено плату за землю.

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського та Інструкції щодо його застосування рахунок №64 «Розрахунки за податками і платежами» має наступні субрахунки: №641 «Розрахунки за податками»; №642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»; №643 «Податкові зобов'язання»; №644 «Податковий кредит». Облік реструктуризованих зобов'язань за податками, через свою значимість як для платника, так і для контролюючого органу, повинен відображатися на окремому субрахунку до рахунку №64

«Розрахунки за податками та платежами». Необхідно ввести новий субрахунок №645 «Реструктуризовані (відстрочені) зобов'язання за податками та зборами» виходячи із того, що нарахована і реструктуризована заборгованість за податками повинна обліковуватися на окремому аналітичному рахунку розкриваючи при цьому повну інформацію.

До субрахунку №645 «Реструктуризовані (відстрочені) зобов'язання за податками та зборами» на сільськогосподарських підприємствах відкриваються субрахунки другого порядку в залежності від об'єкту обліку, який підлягає реструктуризації (відстрочці) на вимоги положень встановлених відповідно до ПКУ, зокрема: №645.1 «Реструктуризовані (відстрочені) зобов'язання за податками»; №645.2 «Реструктуризовані (відстрочені) зобов'язання за штрафами, пенєю». Якщо суб'єкт господарювання є платником зборів відповідно до Податкового кодексу України в разі необхідності відкриває субрахунок №645.3 «Реструктуризовані (відстрочені) зобов'язання за зборами».

Методику обліку реструктуризованих (відстрочених) зобов'язання за фіксованим сільськогосподарським податком представлено в табл. 1.

Таблиця 1

Запропонована методика відображення на рахунках обліку процесу реструктуризації (відстрочки) за податками

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
<i>Реструктуризація (відстрочка) заборгованості зі сплати ФСП</i>		
Нараховано фіксований сільськогосподарський податок	915 «Загальновиробничі витрати за ФСП»	641.0 «Розрахунки за ФСП»
Відображено реструктуризовані (відстрочені) суми ФСП сільськогосподарськими товаровиробниками	641.0 «Розрахунки за ФСП»	645.1 «Реструктуризовані (відстрочені) зобов'язання за податками»
Включено нараховану суму ФСП до собівартості витрат виробництва продукції рослинництва	231 «Виробництво продукції рослинництва»	915 «Загальновиробничі витрати за ФСП»

Продовження табл. 1

Відображено реструктуризовану заборгованість за податками перед бюджетом, строк сплати яких настав	645.1 «Реструктуризовані (відстрочені) зобов'язання за податками»	641.0 «Розрахунки за ФСП»
Сплачено реструктуризовані (відстрочені) ФСП сільськогосподарськими товаровиробниками, строк сплати яких настав	641.0 «Розрахунки за ФСП»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
<i>Реструктуризація (відстрочка) заборгованості за штрафами, пенєю</i>		
Реструктуризовано нараховані штрафи, пені зі сплати податків	948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»	645 «Реструктуризовані (відстрочені) зобов'язання за податками»
Відображено сплату реструктуризованої заборгованості за штрафами, пенєю зі сплати податків	645 «Реструктуризовані (відстрочені) зобов'язання за податками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Окрім зазначених сум, на даному рахунку доцільно відображати нараховані фінансові санкції, оскільки їх розмір може бути досить значним для підприємства, в такому разі призначають відстрочку щодо погашення.

Декларація з фіксованого сільськогосподарського податку слугує для документального відображення нарахування зобов'язань за цим податком. На думку автора, доцільним є запровадження Відомості аналітичного обліку нарахування та сплати зобов'язань з фіксованим сільськогосподарським податком, де у хронологічному порядку щомісяця необхідно відображати суми фактично нарахованого та сплаченого податку. Аналогічно, необхідно вести облік розрахунків з бюджетом за кожним окремо податком, платником яких є суб'єкт господарювання.

Недоліком в організації обліку розрахунків за фіксованим сільськогосподарським податком є те, що на практиці не передбачено документа, в якому здійснюється розподіл сум витрат з фіксованого сільськогосподарського податку, тому для усунення зазначеної проблеми необхідно використовувати на практиці окрему

розрахункову форму розподілу сум фіксованого сільськогосподарського податку, що дозволить визначати частку фіксованого сільськогосподарського податку у собівартості одиниці продукції рослинництва. Запропоновані реєстри обліку не є єдино можливими, проте, забезпечать повною, достовірною та систематизованою інформацією користувачів, що дозволяє організувати чіткий облік розрахунків за податками та забезпечить простоту та зрозумілість. Недоліком виступає більша трудомісткість, але в даному випадку підвищення трудомісткості призведе до більш позитивних результатів щодо розрахунків за фіксованим сільськогосподарським податком.

Висновки. Встановлено, що представлені аналітичні рахунки в залежності від бази розподілу до рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» дозволяють формувати інформацію необхідну для визначення одиниці собівартості продукції, що дозволить використовувати суми витрат в подальших розрахунках в кінці звітного періоду, а також забезпечить визначення чіткої структури обліково-розрахункового процесу формування сум фіксованого сільськогосподарського податку.

Запропоновано використовувати на практиці окрему розрахункову форму розподілу сум фіксованого сільськогосподарського податку, що дозволить визначати його частку у собівартості одиниці продукції рослинництва.

Доведено, що облік реструктуризованих (відстрочених) сум податків через важливість як для платника, так і для контролюючого органу повинен відображатися на окремому аналітичному рахунку до рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами», тому необхідно ввести новий субрахунок 645 «Реструктуризовані (відстрочені) податки та збори», виходячи з того, що нараховані та реструктуризовані суми податків повинні обліковуватися на окремому аналітичному рахунку, що забезпечує аналітичну цінність інформації про поточний стан заборгованості перед бюджетом і реструктуризованих сум зобов'язань.

1. Деркач А. Фіксований сільськогосподарський податок / А. Деркач // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. - №4 (181).- лютий . - С.2 - 7.
2. Журавська І. ФСП: розрахунок питомої ваги доходу / І. Журавська // Бухгалтерія. - №3 (782). - 2008. - 21 січня - С. 66- 68.
3. Костенко О. Визначення об'єкта обкладання фіксованим сільськогосподарським податком / О. Костенко // Право України. – 2007. - №11.– С. 68-71.
4. Синчак В.П. Альтернативні системи оподаткування у сільському господарстві:

сутність і зміст / В.П. Синчак // Облік і фінанси АПК. – 2007. - №11 – 12.– С. 194 – 198.