

УДК 657.2

Кушніренко О.А.

Національний університет біоресурсів та
природокористування України

АСПЕКТИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Розглянуто питання щодо формування облікової політики у частині розрахунків за податками. Зроблено аналіз існуючих підходів щодо оформлення результатів формування облікової політики в частині розрахунків за податками. Доведено, що положення податкової політики підприємства стосовно обліку розрахунків за податками повинні бути складовою (розділом) наказу про облікову політику, а також виділено основні фактори впливу на облікову політику в частині розрахунків за податками. Для ефективного управління податковими розрахунками та їх облікового відображення наведено рекомендації та структуру розділу «Організація обліку розрахунків з бюджетом» наказу про облікову політику.

Ключові слова: бухгалтерський облік; внутрішній контроль; облікова політика; розрахунки; податки; підприємство; сільське господарство.

Kushnirenko O.

ACCOUNTING POLICIES AND TAX INTERNAL CONTROLS IN AGRICULTURE COMPANIES

The article deals with the formation and organization of accounting policy, namely tax payments. The existing approaches to the results presentation of the accounting policies formation, such as tax payments, have been analyzed. It has been proved that the tax policy provisions of the company concerning tax accounting shall be a part (section) of the accounting policies order.

Based on the research of professional economic literature and practical activities of farms I have proposed stages of formation of accounting policy payments for taxes on agriculture, including: preparatory, methodological and final. I have presented a set of key actions for each proposed stage, enabling a deeper understanding of the nature and content of the accounting policies and make a clear distinction between goals and objectives during its development in the context of practical application in the industry.

I have highlighted the main factors that influence accounting policy in terms of taxes payments. To effectively manage tax calculations and display their account I have presented the recommendations and the structure of the section «Organization of accounting of the budget» of the order of the accounting policies that will ensure improvement of quality of accounting and control on farms.

Кушніренко О.А.

I have proved the fact that the development and approval of the section «Organization of accounting of the budget» of the order of the accounting policies should be mandatory in terms of accounting at the company.

Keywords: accounting; internal control; accounting policies; calculations; taxes; company; agriculture.

Кушніренко А.А.

АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГАМ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Рассмотрены вопросы формирования учетной политики в части расчетов по налогам. Сделан анализ существующих подходов к оформлению результатов формирования учетной политики в части налоговых расчетов. Доказано, что положение налоговой политики предприятия по учету налоговых расчетов должны быть составной (разделом) приказа об учетной политике и выделены основные факторы влияния на учетную политику в части расчетов по налогам. Для эффективного управления налоговыми расчетами и их учетного отражения приведены рекомендации и структура раздела «Организация учета расчетов с бюджетом» приказа об учетной политике.

Ключевые слова: бухгалтерский учет; внутренний контроль; учетная политика; расчеты; налоги; предприятие; сельское хозяйство.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Стан ведення обліку на підприємствах аграрного сектору залежить від рівня його організації, методології та методики, усвідомлення менеджментом сутності інформації для управління господарською діяльністю, що вимагає розробки облікової політики, яку підприємство в особі керівника з головним бухгалтером та економістом визначає самостійно. Тому, невід'ємною складовою організації бухгалтерського обліку на підприємстві є формування його облікової політики, що сприяє оперативному отриманню достовірної інформації для потреб управління та контролю.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Проблематика формування облікової політики у сільському господарстві висвітлюються у працях Г.Г. Кірейцева, В.М. Жука, В.М. Савченка, П.Л. Сука, Л.К. Сука. Проте у фаховій літературі останнім часом спостерігається неоднозначність підходів до оцінки стану та наслідків формування облікової політики на рівні суб'єктів господарювання, що у першу чергу стосується проблем її застосування у аграрній сфері. Незважаючи на значні наукові напрацювання, є необхідним визнати, що спостерігається суттєва

невідповідність рівня теоретичних напрацювань та практичної їх реалізації стосовно облікової політики підприємств сільського господарства.

Цілі статті. Дослідити стан організації облікової політики на сільськогосподарських підприємствах в частині розрахунків за податками, викласти пропозиції щодо її вдосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Наразі у літературі виділяють декілька варіантів закріплення обраного підприємством варіанту обчислення податків: у податковій політиці або в обліковій політиці. Зокрема, А.О. Єфремова пропонує оформлювати політику обліку розрахунків за податками як частину облікової політики підприємства або у вигляді окремого документа [1, с. 384]. Проаналізувавши думки вчених з цього приводу приходимо до висновку, що на сьогодні не існує єдиної точки зору щодо сутності облікової політики підприємства. Враховуючи те, що податкові розрахунки є складовою єдиної системи бухгалтерського обліку, тому можна стверджувати, що положення податкової політики підприємства стосовно обліку податкових розрахунків на підприємстві можуть бути лише складовою (одним із розділів) наказу про облікову політику, а не окремим документом. Облікова політика повинна бути єдиною та враховувати вимоги різних користувачів облікової інформації.

Дослідження сільськогосподарських підприємств Чернігівської області (досліджено близько 60 наказів про облікову політику підприємств та їх статутів) встановлено, що ними приділяється неналежна увага питанню організації бухгалтерського обліку податкових розрахунків. Спільною ознакою для підприємств галузі є неякісно організований облік фіксованого сільськогосподарського податку (далі – ФСП). Це виявляється в тому, що на практиці не застосовується жодного документу, в якому б детально накопичувалась інформація про об'єкт оподаткування ФСП, а також реєструвались зміни у його складі протягом року. Не застосовуються і документи в яких групується інформація про розрахунки за цим податком протягом звітного (податкового) періоду.

При відображенні в обліку податку на прибуток підприємств, розрахунок податкових різниць здійснюється фактично в довільній формі. Підприємства не розробляють та не закріплюють в Наказі про

облікову політику документів для реєстрації податкових різниць.

Щодо обліку розрахунків за ПДВ, то незначна кількість підприємств закріплюють і обґрунтовують правила обліку за цією формою оподаткування в обліковій політиці, зокрема в частині: застосування спеціального податкового режиму ПДВ в сфері сільського господарства; порядку застосування ставок ПДВ за переліком здійснюваних операцій, виписки податкових накладних, ведення реєстру виданих та отриманих податкових накладних; здійснення підрахунку податкового зобов'язання та податкового кредиту; методики розшифровки інформації щодо ПДВ у формах фінансової звітності тощо.

Комплексне закріплення в обліковій політиці варіативних складових обліку податкових розрахунків за податками не здійснюється жодним підприємством. Такий підхід не можна назвати позитивним, оскільки в цьому разі облікова політика не захищає підприємство від непорозумінь із зовнішніми контролюючими органами та не дозволяє комплексно попереджувати помилки в обліку розрахунків за сплачуваними податками підприємства та складання відповідних декларацій. Тому, саме від сформованої облікової політики залежить не тільки ефективність управління системою обліку, а й фінансово-господарською діяльністю підприємства та стратегією його розвитку на тривалу перспективу. Тому обґрунтоване визначення елементів облікової політики сільськогосподарських підприємств з метою оподаткування є актуальним питанням.

Законодавством встановлено, що підприємство самостійно визначає облікову політику [2], яка є важливим правовим документом роботи бухгалтерів та затверджується наказом підприємства. При її формуванні підприємство здійснює вибір одного варіанта з декількох, передбачених законодавчими актами та нормативними документами, що входять в систему нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку з врахуванням особливостей його діяльності. Облікова політика має відображати тільки ті положення бухгалтерського обліку, які мають декілька дозволених чинним законодавством варіантів застосування [3, с.139].

На практиці формування облікової політики підприємства здійснюється поетапно. В той же час, в економічній літературі наводять різні підходи до визначення кількості етапів її формування. Проте вважаємо, що процес формування облікової політики в частині

розрахунків за податками в галузі сільського господарства повинен включати етапи, що наведені на рис. 1.

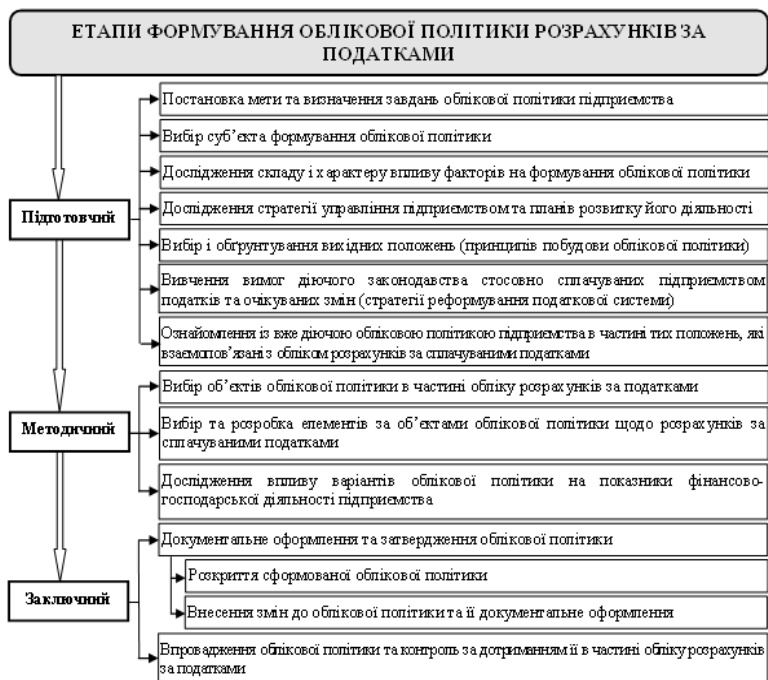


Рис.1. Етапи формування облікової політики розрахунків за податками

Формування облікової політики розрахунків за податками доцільно розпочинати з постановки мети та завдань облікової політики на основі вивчення особливостей діяльності підприємства, зокрема обраної стратегії управління та планів, пов'язаних із розвитком діяльності. Облікова політика залежить від інтересів різних груп користувачів облікової інформації. Тому на її формування впливають внутрішні і зовнішні фактори. До основних внутрішніх факторів, що впливають на вибір облікової політики слід віднести: вид діяльності; правовий і організаційний статус (форма власності); організаційна структура; поточні та перспективні плани розвитку; кадрове та матеріально-технічне забезпечення бухгалтерської служби. Відповідно до зовнішніх – система оподаткування;

підпорядкованість (ступінь свободи дій); система інформаційного забезпечення підприємства. В контексті обліку розрахунків за податками на сільськогосподарських підприємствах, одним з найголовніших зовнішніх факторів впливу є система оподаткування, зокрема вимоги законодавства щодо механізму визначення розміру зобов'язань по розрахунках за податками та відображення їх в обліку.

На формування облікової політики розрахунків за податками також впливають положення вже діючої облікової політики підприємства в частині тих положень, які взаємопов'язані з обліком розрахунків за податками. Це можуть бути положення щодо методу нарахування амортизації, методу вибуття запасів тощо. Через те, особливості облікового відображення розрахунків за податками підприємства мають бути закріплені у Наказі про облікову політику. Варіант формування окремого документа як доповнення до податкової політики не розглядаємо в силу заперечення такого підходу, оскільки доведено, що податкова політика в частині затвердження методики обліку розрахунків за податками є складовою облікової політики підприємства.

Головним завданням облікової політики є встановлення найбільш прийнятних для конкретного підприємства методів обліку і на їх основі складання фінансової звітності, що відповідає встановленим якісним характеристикам. Зазначене дає можливість накопичити необхідну для користувачів інформацію та своєчасно її надати їм, тобто реалізувати інформаційну функцію обліку. Оскільки складовими обліку, що ведеться на підприємстві, є фінансовий, управлінський та облік для потреб оподаткування, тому не можна розглядати облікову політику базуючись тільки на Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та П(С)БО. Підприємство, крім фінансової звітності, складає інші види звітності, в тому числі і податкову звітність, тому до складу облікової політики підприємства треба віднести також вибір елементів обліку для потреб оподаткування.

Звідси, потрібно враховувати і норми ПКУ, оскільки, при формуванні робочого плану рахунків доцільно включити до нього не тільки рахунки для ведення фінансового обліку, але й ув'язати їх з рахунками, які дозволяють накопичувати інформацію для складання податкової звітності. Також всі складові обліку потребують встановити перелік та форми первинних документів, облікових реєстрів, що використовуються підприємством для узагальнення інформації тощо.



Рис. 2. Запропонована автором структура розділу «Організація обліку розрахунків з бюджетом» наказу про облікову політику підприємства

Окрім того, при формуванні політики обліку для потреб оподаткування слід враховувати розбіжності в методиці передбаченій правилами бухгалтерського обліку та податковим законодавством, а також обрані підприємством механізми узгодження їх показників. Тому, організовуючи свою роботу бухгалтеру передусім необхідно знати послідовність своїх дій, тобто в якому порядку слід записувати інформаційні дані і в які облікові реєстри тощо.

На заключному етапі формування облікової політики підприємства відбувається оформлення й затвердження всіх розділів Наказу про облікову політику в тому числі розділу «Організація обліку розрахунків з бюджетом» та способів здійснення контролю за його дотриманням. З урахуванням наведеного, найбільш оптимальна структура розділу «Організація обліку розрахунків з бюджетом» може мати вигляд запропонований на рис. 2.

Враховуючи, що допущення помилок в оформленні податкових документів та визначенні податкових зобов'язань тягне за собою накладання штрафних санкцій з боку контролюючих органів, які є додатковими фінансовими витратами для підприємств, тому в обліковій політиці підприємства необхідно закріпити елементи організації внутрішнього контролю в частині розрахунків за податками.

Такі елементи доцільно закріплювати в розділі «Організація обліку розрахунків з бюджетом» Наказу про облікову політику.

Враховуючи складність податкових розрахунків та облікового відображення розрахунків за податками на сільськогосподарських підприємствах, можна стверджувати, що розробка та затвердження розділу «Організація обліку розрахунків з бюджетом» наказу про облікову політику повинна мати характер обов'язковості в частині організації обліку.

Висновки. Виходячи із вищевикладеного можна зробити висновок, що правильна й продумана організація бухгалтерського обліку податкових розрахунків, зокрема за ФСП, податком на прибуток і ПДВ, положення якої закріплені в обліковій політиці підприємства, є запорукою покращання податкової дисципліни суб'єкта господарювання та дозволяє підприємству уникнути витрат на сплату штрафів та інших видів фінансових санкцій, накладених податковими органами.

Положення податкової політики стосовно обліку податкових розрахунків в діяльності сільськогосподарських підприємств мають

бути складовою Наказу про облікову політику, оскільки система оподаткування є головним фактором впливу на формування облікової політики сільськогосподарських підприємств. Це зумовлює необхідність у формування окремого розділу «Організація обліку розрахунків з бюджетом» Наказу про облікову політику. Наведено порядок формування окремого розділу «Організація обліку розрахунків з бюджетом» наказу про облікову політику підприємства, що забезпечить поліпшення якості організації обліку і контролю на сільськогосподарських підприємствах.

1. Ефремова А.А. Учетная политика предприятия: содержание и формирование / Анна Алексеевна Ефремова. – М.: Книжный мир, 2000. – 478 с.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Щирба М.Т. Принципи та етапи формування облікової політики підприємства / М.Т. Щирба / Світ фінансів. – 2007. – № 4 (13). – С.135-143.