ОБЛІК НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ ПІДПРИЄМСТВА

ВСТУП

1.Економічна сутність непрямих податків та їх роль у формуванні доходів бюджету

2.Критичний аналіз нормативно-правового забезпечення та спеціалізованої літератури за темою дослідження

3.Організаційно-економічна характеристика підприємства МАКСМАРА (МАXMARA)

4.Документальне оформлення нарахування та сплати непрямих податків

5.Синтетичний та аналітичний облік непрямих податків

–акцизного збору

– ПДВ

6.Автоматизація обліку непрямих податків(або облік непрямих податків з використанням сучасних індифікаційних технологій)

Висновок

Література

Додатки.

ВСТУП

Стабільна та збалансована податкова система – ефективний інструмент економічної політики держави в умовах ринкової трансформації. Побудова раціональної податкової системи потребує розвитку теорії оподаткування, передусім досліджень окремих форм податків, їхнього взаємозв’язку із розвитком економічного і політичного життя.

Фінансова наука, з огляду на певні ознаки, поділила податки на групи. Такий поділ необхідний, бо окремі групи податків потребують відповідних умов оподаткування і стягнення, відповідних адміністративно-фінансових заходів. Таким чином, структура, яка може охопити всі види податків, складається з прямих та непрямих податків. Найсуперечливішим у фіскальній науці є питання про сфери застосування непрямих податків та їх співвідношення з прямими. Саме тому в історії фінансової науки знання генезису сутності окремих форм податків, зокрема непрямих, дасть змогу осмислити світовий і вітчизняний досвід та побудувати у нашій державі збалансовану податкову систему.

Непрямі податки з’явилися наприкінці XVIII ст., коли розвиток податкових форм відбувся одночасно в двох напрямках – прямого і опосередкованого оподаткування.

Історичний розвиток системи оподаткування привів до поступового розмивання чітких відмінностей між прямими та непрямими податками. Універсальні форми непрямих податків – акцизів, при перенесенні їх стягнення зі сфери реалізації у сферу виробництва мають багато ознак прямого оподаткування, насамперед чітко визначений об’єкт оподаткування – обсяг обороту чи додану вартість. При цьому об’єкти оподаткування частково зберігаються: пряма форма – податок на прибуток і непряма форма – податок на додану вартість, частину якої становить той же прибуток.

Непрямі податки встановлюються в цінах товарів і послуг, їх розмір для окремого платника прямо не залежить від його доходів. Тільки прямо, оскільки непрямі податки включаються в ціни, то їх платить в абсолютному розмірі більше той, хто більше споживає, а більше споживає той, хто має вищі доходи. Тому непрямі податки вважаються найнесправедливішими, фіскальними. Найхарактернішими прикладами непрямого оподаткування є податок на додану вартість, акцизний збір, мито.

Непрямі податки сплачує багато платників за місцем створення нової вартості, ці податки різняться простотою обчислення; широка база оподаткування сприяє зростанню доходів бюджету; вилучення податку на всіх етапах руху товарів забезпечує рівномірний розподіл податкового тягаря між усіма суб’єктами підприємницької діяльності; застосування нульової ставки на експортні товари сприяє збільшенню обсягу експорту та підвищенню конкурентоспроможності вітчизняних товарів на світовому ринку.

Усі ці переваги непрямого оподаткування сприяли тому, що розвиток системи оподаткування здійснюється як оптимальне співвідношення прямих і непрямих податків залежно від економічних умов розвитку кожної держави.

Побудова ефективної податкової системи – одне з найважливіших завдань економіки будь-якої держави, адже від виконання цього завдання залежить функціонування самої держави. Оскільки в Україні спостерігається тенденція до збільшення частки непрямих податків у загальних податкових доходах держави, розгляд можливостей удосконалення непрямого оподаткування є вкрай необхідним. Що є неможливим без розуміння сутності, порядку обчислення і сплати непрямих податків. Отже розглянемо ці питання.

1.ЕКОНОМіЧНА СУТНІСТЬ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ ТА ЇХ РОЛЬ У ФОРМУВАННІ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ

Непрямі податки - податки на товари і послуги, що встановлюються як надбавка до цін на товари або тарифи на послуги і не залежать від доходів платників податків. Непрямі податки включаються виробниками (продавцями) в ціну товару і потім передаються державі. Отже, виробники і продавці виступають у ролі збирачів податків, а покупець – платником непрямих податків.

Практика оподаткування використовує кілька видів непрямих податків – універсальні та специфічні акцизи, а також мито.

Специфічні акцизи встановлюються на обмежений перелік товарів. Універсальні акцизи відрізняються від специфічних тим, що мають ширшу базу оподаткування та уніфіковані ставки. Практика оподаткування знає три види універсальних акцизів.

*Податок з продажу.* Застосовується у сфері оптової та роздрібної торгівлі. Об’єктом оподаткування є реалізація товарів на завершальному етапі. При цьому оподаткування здійснюється один раз. Ставки оподаткування встановлюються у відсотках до об’єкта. Цей податок використовувався нетривалий час в останній період існування СРСР, але поширений в інших країнах.

*Податок з обороту.* Стягується з валового обороту руху товарів. При цьому допускається подвійне оподаткування, оскільки у валовий оборот входять податки, що були сплачені раніше. Цей податок широко і протягом тривалого часу (з початку 30-х і до початку 90-х років) використовувався в СРСР. Ставки податку з обороту були диференційовані за видами товарів.

*Податок на додану вартість.* Сплачується на всіх етапах руху товарів, робіт, послуг. Об’єктом оподаткування є не валовий оборот, а додана вартість. При цьому застосовуються уніфіковані ставки, що полегшує обчислення податку і контроль за його надходженням. Обчислення і стягнення податку на додану вартість потребує відповідного визначення об’єкта оподаткування – доданої вартості. Можливі два способи її обчислення: заробітна плата + прибуток; виручка від реалізації – матеріальні витрати. Цей податок набув значного поширення в європейських країнах. При цьому застосовуються диференційовані ставки для окремих груп, видів товарів. Специфічні акцизи досить поширені в оподаткуванні.

В Україні використовуються три види непрямих податків: акцизний збір (специфічний акциз), податок на додану вартість (універсальний акциз) і мито.

У недалекому минулому, непрямі податки розглядались лише з негативної точки зору. Але характеризувати непрямі податки тільки як фінансовий тягар для населення – безглуздо, так як таким є всі податки. Мова може йти тільки про одне: наскільки вони торкаються різних верств населення та як виконують своє призначення.

Перевага непрямих податків пов’язано в першу чергу з їх роллю у формуванні доходів бюджету. Однак це не говорить про те, що вони не виконують регулюючої функції. При вмілому їх використанні, непрямі податки можуть бути ефективним засобом регулювання економіки.

По-перше, непрямим податкам характерне швидке надходження до бюджету. Відбулась реалізація – проводиться перерахування ПДВ та акцизного збору в бюджет. Це, в свою чергу, дає кошти для фінансування витрат.

По-друге, так як непрямі податки охоплюють товари громадського споживання та послуги, то існує висока вірогідність їх повного або майже повного надходження, а зупинити процес споживання товарів та послуг неможливо.

По-третє, споживання більш-менш рівномірне у територіальному розрізі, а тому непрямі податки знімають напругу в міжрегіональному розподіленні доходів. Якщо доходи бюджету базуються на доходах підприємств, то внаслідок нерівномірності економічного розвитку виникає проблема нерівноцінності доходної бази різних бюджетів. Без використання непрямих податків виникають труднощі в збалансуванні місцевих бюджетів.

По-четверте, непрямі податки суттєво впливають на саму державу. Використовуючи всі свої можливості та інструменти, вона повинна забезпечувати певні умови для розвитку виробництва та сфери послуг, так як чим більше обсяг реалізації тим більші надходження до бюджету. Проблемою тут може бути лише правильний вибір товарів на які розповсюджуються непрямі податки.

По-п’яте, непрямі податки впливають на споживача. При вмілому їх використанні держава може регулювати процес споживання, стримуючи його водному напрямку та стимулюючи в іншому. Таке регулювання повинно бути відкритим, тому що не завжди інтереси держави співпадають з інтересами суспільства. Таке регулювання, в той же час, ніколи не зможе задовольнити інтереси всіх верств населення. Однак це регулювання необхідно, тому диференціація ставок акцизного збору в Україні виправдана. Разом з тим слід сказати, що єдина для всіх товарів ставка ПДВ знижує його регулюючу роль. Світовий досвід переконує доцільність використання декількох різних ставок. Структура споживання різних верств населення суттєво відрізняється, тому принцип справедливості оподаткування може бути реалізований через диференційований підхід до встановлення непрямих податків на окремі види товарів, робот, послуг. Однак тут теж існують деякі обмеження. Встановлення більш високих ставок тільки на товари першої необхідності та предмети розкоші звужує сферу непрямого оподаткування та зменшує податкові надходження в бюджет. Навпаки, навіть невисокий рівень непрямого оподаткування товарів щоденного попиту забезпечить державі постійні та стабільні надходження, так як постійним, стабільним та значним є суспільне споживання.

2. КРИТИЧНИЙ АНАЛІЗ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА СПЕЦ. ЛІТЕРАТУРИ ЗА ТЕМОЮ ДОСЛІДЖЕННЯ

Основними нормативно-правовими документами, котрі регламентують умови нарахування та порядок сплати податків, зборів (обов’язкових платежів) до Державного бюджету та державних цільових фондів є Закон України „Про систему оподаткування” за № 77/97-ВР від 18.02.1997р.[1], який визначає принципи побудови системи оподаткування України, та Закон України „Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетом та державними цільовими фондами” № 2181-III від 21.12.2000р.[2], зі змінами і доповненнями, який встановлює порядок погашення зобов’язань юридичних та фізичних осіб перед бюджетом та державними цільовими фондами. На сьогоднішній день українське законодавство передбачає платників ПДВ, об’єкти, базу та ставки оподаткування, перелік неоподатковуваних податком та звільнених від оподаткування експортних та імпортних операцій, порядок спеціальної реєстрації платників ПДВ, податковий кредит та податкові зобов'язання законом України "Про податок на додану вартість" №168/97-ВР від 03.04.97 р. з урахуванням змін та доповнень, внесених Законом України №2505-ІV від 25.03.2005 р. [1] та іншими законами станом на 28.04.2005 р. Для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, призначено рахунок 64 „Розрахунки за податками і платежами”. Порядок справляння таких платежів регулюється чинним законодавством. Під час дослідження розрахунків підприємства із бюджетом по податку на додану вартість, на прикладі ТОВ «МАКСМАРА» (MAXMARA), зазначаємо, що дане підприємство є платником податку на додану вартість за ставкою 20%, і відображає розрахунки підприємства по податку на додану вартість на синтетичному рахунку 6415 „ПДВ”. Зроблено висновок, що дане підприємство здійснює облік розрахунків з бюджетом відповідно до чинного законодавства, та своєчасно і в повному обсязі перераховує відповідні суми податків до бюджету.

Наказом Державної податкової адміністрації України від 01.09.2008 № 560 “Про затвердження Змін до Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість” урегульовано та вдосконалено окремі питання реєстрації (анулювання реєстрації) платників податку на додану вартість.

Наказом № 560 деталізовано окремі питання ведення Реєстру платників ПДВ – визначено централізоване ведення реєстру та порядок використання даних.

Також встановлено порядок відміни анулювання реєстрації, якщо за результатами адміністративного чи судового оскарження такого анулювання, проведеного за ініціативою податкового органу, рішення приймається на користь платника ПДВ (підставою для внесення до Реєстру запису про відміну анулювання реєстрації, що відбулась за ініціативою органу державної податкової служби, є рішення суду, яке набрало законної сили, або рішення органу державної податкової служби про відміну анулювання реєстрації та скасування акта про анулювання реєстрації платника податку на додану вартість, яке набирає чинності після розгляду його ДПА України та внесення змін до Реєстру). Вказаним наказом доповнено Положення нормою, яка визначає, що право доступу є забезпеченим та інформація про анулювання реєстрації платника ПДВ за ініціативою податкового органу є доведеною до відома заінтересованих осіб, якщо відомості про таке анулювання оприлюднені на сайті ДПА України. Це може бути використане на користь органів державної податкової служби у судових справах при доведенні того, щоб особа знала або могла знати про таке анулювання.

Варто зауважити, що тепер визначені правила обчислення строків у разі анулювання реєстрації платника податку на додану вартість з причини недосягнення обсягів, неподання декларацій або подання декларацій, що свідчать про відсутність оподатковуваних поставок. Із Положення виключені норми та Повідомлення про видачу Свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість у зв'язку зі зміною місцезнаходження (місця проживання) за формою № 4-Р. Тож після внесення змін до Положення такі повідомлення не повинні направлятись від органів державної податкової служби за новим місцезнаходженням платників ПДВ до органів державної податкової служби за попереднім місцезнаходженням платників ПДВ. Крім того, конкретизовано питання сфери правового регулювання Положення, виходячи із прав центрального органу державної податкової служби, визначених статтею 9 Закону України від 03.04.1997 р. №168/97-ВР “Про податок на додану вартість”.

Декретом Кабінету Міністрів України "Про акцизний збір" від 26 грудня 1992 р. було встановлено, що акцизний збір - це непрямий податок на високорентабельні та монопольні товари (продукцію), що включається у ціну цих товарів (продукції). Він належить до загальнодержавних податків. Перелік товарів (продукції), на які встановлюється акцизний збір, та його ставки затверджує Верховна Рада України. Платниками акцизного збору є суб'єкти підприємницької діяльності - виробники або замовники підакцизних товарів (продукції), а також ті, що імпортують підакцизні товари (продукцію); громадяни, які займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи; громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які ввозять (пересилають) предмети (товари) на митну територію України. Об'єктом оподаткування є:- обороти з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) шляхом їх продажу, обміну на інші товари (продукцію, роботи, послуги); безоплатна передача товарів (продукції) або з частковою їх оплатою;- обороти з реалізації (передачі) товарів (продукції) для власного споживання, промислової переробки, а також для своїх працівників;- митна (у разі її відсутності - закупівельна) вартість імпортованих товарів (продукції), придбаних за іноземну валюту або в порядку обміну чи безоплатної передачі.Суми акцизного збору з ввезених на територію України товарів зараховуються до державного бюджету, а з товарів, вироблених в Україні, - до місцевого бюджету за місцем їх виробництва і державного бюджету у співвідношеннях, встановлених Верховною Радою України та Бюджетним кодексом України. Законом України " Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби" від 15 вересня 1995 р. встановлено особливості нарахування та сплати акцизного збору, що справляється з виготовлених українськими виробниками та ввезених на територію України алкогольних напоїв і тютюнових виробів. Платниками акцизного збору на алкогольні напої та тютюнові вироби є:- суб'єкти підприємницької діяльності - українські виробники алкогольних напоїв та тютюнових виробів, а також замовники, за дорученням яких виготовляється ця продукція на давальницьких умовах;- суб'єкти підприємницької діяльності, включаючи підприємства з іноземними інвестиціями, незалежно від дати їх реєстрації, та громадяни, що займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи, які ввозять алкогольні напої та тютюнові вироби на митну територію України як для власних, так і для виробничих потреб з метою продажу або реалізації на умовах комісії та реекспорту;- фізичні особи, які ввозять на митну територію України алкогольні напої та тютюнові вироби в обсягах, що підлягають обкладенню ввізним (імпортним) митом;- юридичні та фізичні особи, міжнародні організації, їх філії, і відділення та інші відокремлені підрозділи, які здійснюють реалізацію алкогольних напоїв та тютюнових виробів на митній території України, включаючи операції щодо ввезення (імпорту) в Україну алкогольних напоїв та тютюнових виробів, якщо їх реалізація на території України здійснюється зазначеними суб'єктами через постійні представництва, розташовані на території України.

Чинним акцизним законодавством встановлено порядок видачі та погашення податкових векселів при імпортуванні підакцизних товарів, зокрема спирту етилового для виготовлення підакцизної продукції. З 2003 р. існує два порядки, якими встановлено правила видачі та погашення податкових векселів: Порядок, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 27 лютого 1999 р. № 275, і Порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів, що видаються до отримання спирту етилового, який використовується на виготовлення окремих видів товарів, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 24 лютого 2003 р. № 247. Погашення податкового векселя здійснюється протягом 90 календарних днів на підставі документального підтвердження факту цільового використання спирту. Таким підтвердженням є довідка векселедавця про цільове використання спирту етилового. Таким чином, податковий вексель є гарантією цільового використання спирту протягом законодавче встановленого терміну. Використання не авальованих податкових векселів забороняється.

Ставки акцизного збору єдині на всій території держави і забезпечують надходження коштів до бюджетів відповідного рівня.

Законодавство містить незначну кількість пільг за акцизом:

1. При реалізації підакцизних товарів на експорт за іноземну валюту.

2. При реалізації легкових автомобілів:

а) спеціального призначення (міліція, швидка медична допомога) за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України;

б) спеціального призначення для інвалідів, вартість яких оплачують органи соціального забезпечення.

Суми акцизного збору визначаються платниками самостійно, виходячи з обсягу реалізованої продукції за встановленими ставками. У 1996 р. відповідно до Закону України "Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби", з'явились марки акцизного збору - спеціальні знаки, якими маркуються алкогольні напої та тютюнові вироби; її наявність на цих товарах підтверджує сплату акцизного збору.

Згідно з Указом Президента України "Про введення марок акцизного збору на алкогольні напої та тютюнові вироби" від 18 вересня 1995 р. № 349/95 реалізація на території України імпортних алкогольних напоїв та тютюнових виробів без наявності марок акцизного збору забороняється. В іншому випадку товари підлягають конфіскації чи знищенню.

3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА ТОВ „МАКСМАРА” (MAXMARA)

Об’єктом дослідження є ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA), яке займається оптовою торгівлею одягом, оптовою торгівлею тютюновими виробами.

Повна назва підприємства Товариство з обмеженою відповідальністю- ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA). Місце знаходження підприємства: Україна, місто Харків, вул. Чернишевського, 72

ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) засноване вiдповiдно до рішення Регіонального вiддiлення Фонду Державного майна України по Харківській області від 01.09.2007р. № 60. Підприємство зареєстровано виконавчим комітетом Харківської міської ради 01.09.2007 року. Підприємницька діяльність ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) здійснюється у відповідності з Конституцією Ураїни та згідно з чинним законодавством.

Очолює ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) директор, який здійснює керівництво у відповідності до законодавства "Про підприємницьку діяльність", "Про підприємства"..і ін., організовує роботу та ефективну взаємодію працівників підприємства, направляє їх діяльність на досягнення високих темпів розвитку і удосконалення підприємства, його відповідність кращим світовим взірцям і цілях найбільш повного задоволення потреб населення і інших споживачів у відповідних видах продукції, підвищення ефективності збуту продукції. Директор представляє підприємство у всіх ділових зв'язках з підприємствами, установами та організаціями, незалежно від форм їх власності, а також судах, підписує від імені Підприємства угоди, є розпорядником рахунків підприємства. Директор має право без довіреності здійснювати дії від імені підприємства в межах, передбачених статутом та предметом діяльності.

Директор організовує підприємницько-господарську діяльність підприємства, приймає міри по забезпеченню підприємства кваліфікованими кадрами, здійснює розробку, висновок і виконання колективного договору, проводить роботу по вихованню кадрів, зміцнення трудової й виробничої дисципліни. Рішає всі питання в межах наданих йому прав і доручає виконання окремих виробничо-господарських функцій директора іншим посадовим особам -комерційному директору, головному бухгалтеру. Забезпечує дотримання законодавства в діяльності підприємства, активне використання правових заходів для удосконалення управління, та зміцнення дисципліни.

ЗАМ

ДИРЕКТОРА ПО ТОРГІВЛІ

ГОЛОВНИЙ БУХГАЛТЕР

Обслуговуючий персонал

# ДИРЕКТОР

Рис. 2.1. Організаційна структура ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA)

Головний бухгалтер*-* здійснює організацію бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності підприємства, контроль за економічним використанням трудових, і фінансових ресурсів. Здійснює контроль за дотриманням порядку оформлення первинних бухгалтерських документів, розрахунків і платіжних зобов'язань, витрачання фонду зарплати, проведення інвентаризації грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей і основних фондів, перевірок організації бухгалтерського обліку й звітності, а також документальних ревізій у підрозділах підприємства. Приймає міри по попередженню недостач, незаконного використання грошових засобів. Бере участь в оформленні матеріалів по недостачі й крадіжці грошових засобів чи матеріальних цінностей, контролює передачу при необхідності матеріалів у слідчі органи.

Чисельність працюючихна ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) становить 14 чол. З них:

* + - керівник – 1
    - замдиректора по торгівлі-1
    - головний бухгалтер-1
    - Обслуговуючий персонал 11

Кількість працюючих протягом аналізуємого періоду не змінювалась.

Бухгалтерський облік ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) у відповідності до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в України» № 996-ХІ від 16.07.1999 р., національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку П(С)БО та інших нормативних документів, що регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку. Облікова політика ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) протягом 2007 – 2008 р.р. не змінювалась. Згідно даного наказу використовується електронна версія ведення бухгалтерського обліку „1С-Бухгалтерський облік для України. Версія 7.7”. Підприємство здає податкову звітність в електронному вигляді з січня 2007 року. Підприємство ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) з 05.09.2007 року є платником податку на додану вартість. Як платник ПДВ його було зареєстровано у ДПІ Київського району м. Харків 05.09.2007р та отримано свідоцтво №100142295.Починаючи з вересня 2007 року підприємство діяло дотримуючись Закону України «Про податок на додану вартість», проводило щомісячне нарахування та перерахування ПДВ до бюджету, а також надавало до ДПІ Податкову декларацію з податку на додану вартість за формою, затвердженою Наказом ДПА України від 30.05.1997 №166 із змінами у редакції наказу ДПА України від 17.03.2008 № 159, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19 березня 2008 р . за № 224/14915.

ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) є платником акцизного збору на тютюнові вироби. Порядок справляння акцизного збору, об'єкта оподаткування, механізму сплати та подання розрахунків до ДПІ регламентовано Декретом Кабінету Міністрів «Про акцизний збір» від 26.12.1992 № 18-92 із змінами та доповненнями.

4. ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ, НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ.

Підприємство ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) для обліку даних розрахунків з бюджетом використовує рахунок 641 «Розрахунки за податками». А для розмежування різних податків використовуються субрахунки другого порядку. Об’єктом цього дослідження є розрахунки по синтетичному субрахунку №641/5 «Розрахунки по податку на додану вартість». Так як підприємство займається переважно оптовою торгівлею одягом та оптовою торгівлею тютюновими виробами, то виручка від реалізації, що оподатковується ПДВ, майже вся є сумою надходження грошових потоків на розрахунковий рахунок від покупців. Аналітичний облік рахунку №643 «Податкове зобов’язання» ведеться на підприємстві ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) у розрізі контрагентів (особових рахунків покупців) для того, щоб знати, яким підприємствам вже було виписано податкову накладну. Податком на додану вартість оподатковуються майже всі доходи даного підприємства. При придбанні товарів (робіт, послуг), вартість яких включається до складу валових витрат, у підприємства виникає право віднести до складу податкового кредиту звітного періоду суми ПДВ, зазначені в отриманих від постачальників і оформлених відповідно до вимог Порядку №165 податкових накладних. Аналітичний облік рахунку №644 «Податковий кредит» ведеться також у розрізі контрагентів (особових рахунків постачальників).

Відповідно до Закону України "Про податок на додану вартість" об'єкти оподаткування оподатковуються за ставкою 20%, за винятком операцій, звільнених від оподаткування й операцій, до яких застосовується нульова ставка.

Податок становить 20 відсотків бази оподаткування та додається до ціни товарів (робіт, послуг).

- податок за нульовою ставкою обчислюється щодо операцій з:

- продажу товарів, що були вивезені (експортовані) платником податку за межі митної території України;

- продажу робіт (послуг), призначених для використання та споживання за межами території України, в тому числі надання послуг з туризму на території України, ш межами України безпосередньо або при посередництві нерезидентів і безготівкових розрахунків;

Сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету, або відшкодуванню з бюджету, визначається як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку будь-яким продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду й сумою податкового кредиту звітного періоду, який сплачений або підлягає сплаті постачальникам за виконані роботи, послуги, придбані матеріальні ресурси, основні фонди та нематеріальні активи.

Для визначення суми ПДВ застосовується формула:

База опод. х 20%

ПДВ = ---------- 100%

100%

Обчислений таким чином ПДВ додається до вільної або регульованої ціни для лямування ціни продажу. Це прямий метод розрахунку суми ПДВ. При наявності оподаткованих операцій з ПДВ застосовується зворотній метод обчислення:

Сума Реалізації х 20%

ПДВ=

120%

Порядок обчислення податкових зобов'язань

Податкове зобов'язання - це загальна сума податку, отримана (нарахована) платником податку у звітному (податковому) періоді, визначена згідно із Законом "Про податок на додану вартість".

Датою виникнення податкових зобов'язань із продажу товарів (робіт, послуг) вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (робіт, послуг), які підлягають продажу, а в разі продажу їх за готівкові кошти - дата оприбуткування в касі платника податків;

- або дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) - дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт (послуг) платником податку.

Датою виникнення податкових зобов'язань під час здійснення бартерних (товарообмінних) операцій вважається будь-яка з подій, що настала раніше:

- або дата оприбуткування платником податку товарів, а для робіт (послуг) - оформлення документа, який засвідчує факт їх отримання платником результатів робіт (послуг).

- при здійсненні бартерних операцій з нерезидентами датою виникнення податкових зобов'язань вважається дата події, що відбулася першою:

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі продажу товарів (робіт, послуг) з оплатою за рахунок бюджетних коштів є дата надходження таких кошті поточний рахунок платника податку, або дата отримання відповідної компенсації будь - якому іншому виді, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед таким бюджетом.

Податкова накладна по ПДВ є первинним звітним податковим документом одночасно розрахунковим документом, що підтверджує виникнення податкового зобов'язання у платника податку в зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) та прав на податковий кредит у покупця в зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг). Податкова накладна складається у момент виникнення податкових зобов'язання, продавця у двох примірниках. Оригінал податкової накладної надається покупцеві копія залишається у продавця товарів (робіт, послуг).

Для операцій, що оподатковуються і звільнені, складаються окремі податкової накладні. Податкова накладна виписується на кожну повну або часткову поставку товарів (робіт, послуг).

Порядок заповнення податкової накладної, затверджено Наказом ДПАУ від 5.97 р. № 166 "Про затвердження форми податкової декларації та порядку її надання " із змінами й доповненнями,

Податкова накладна має містити зазначені окремими рядками:

- податковий номер; дату виписування податкової накладної;

- назву юридичної особи або ПІБ фізичної особи, зареєстрованої, як платник ПДВ;

- податковий номер платника податку (продавця, покупця); місце розташування податку;

- опис (номенклатуру) товарів (робіт, послуг) та їх кількість (обсяг, об'єм);повну назву одержувача;

- ціну продажу без урахування податку;

- ставку податку і відповідну суму податку у цифровому значенні;

- загальну суму коштів, які підлягають сплаті з урахуванням податку.

Уразі звільнення від оподаткування, у податковій накладній робиться запис без ПДВ.

Платники податку повинні зберігати податкові накладні протягом строку, передбаченого законодавством для зобов'язань із сплати податків. У разі порушення продавцем порядку виписування податкової накладної, покупець має право до кінця поточного податкового періоду звернутись з відповідною заявою до органу державної податкової служби за своїм місцем знаходженням. Своєчасно подана заява є підставою для включення до податкового кредиту суми ПДВ.

Реєстр отриманих та виданих податкових накладних упроваджений вимогами підпункту 7.2.8 пункту 7.2 статті 7 Закону України "Про податок на додану вартість".

ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) веде Реєстр в електронному вигляді та зберігає протягом строку давності, установленого законом – 3 роки.

Декларацію ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) подає до податкового органу за місцем реєстрації незалежно від того, виникло у цьому періоді податкове зобов'язання чи ні.

Підприємство складає повну декларацію з ПДВ, яка складається із вступної частини та чотирьох розділів, з яких четвертий розділ заповнюється працівниками податкової інспекції.

Декларація може бути заповнена від руки чорнильною або кульковою ручкою, або надрукована, без виправлень і помарок.

Дані, наведені в Декларації мають відповідати даним бухгалтерського обліку платника та даним книг податкового обліку, достовірність даних підтверджується підписами відповідальних посадових осіб та печаткою.

Одночасно з Декларацією повинні подаватися всі необхідні додатки, які передбачені порядком.

Декларація, заповнення якої не відповідає вимогам Порядку та яка не підтверджена підписом платника та його печаткою, не реєструється, вважається неприйнятою і повертається платнику для доопрацювання.

Особливістю заповнення Декларації з податку на додану вартість, що вона заповнюється тільки за звітний період без наростаючого підсумку з початку року. При заповненні декларації з ПДВ ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) користується Законом України від 03.04.97 р. № 168/97-ВР, Порядком заповнення та подання декларації з ПДВ від 30.05.97 р. № 166 із змінами і доповненнями .

У декларації відображуються операції, які:

оподатковуються за ставкою 20 %;

оподатковуються за ставкою 0 % (п. 6.2 ст. 6, ст. 11 Закону № 168);

не є об'єктом оподаткування (п. 3.2 ст. З Закону № 168);

звільняються від оподаткування (ст. 5, ст. 11 Закону № 168).

У розділі І «Податкові зобов'язання» рядках 1-5 декларації вказуються загальні обсяги поставки, за якими у платника в даному звітному періоді виникло податкове зобов'язання (оподатковувані за ставкою 20 відсотків, нульовою ставкою, звільнені від оподаткування відповідно до статті 5 Закону „Про ПДВ" та тимчасово звільнені від оподаткування відповідно до статті 11 Закону чи інших нормативно-правових актів), та обсяги поставки, що не є об'єктом оподаткування (пункт 3.2 статті 3 Закону).

При визначенні обсягу поставки за звітний (податковий) період платник зобов'язаний враховувати значення терміну "поставка товарів (послуг)" відповідно до вимог пункту 1.4 статті 1 Закону.

Складемо Податкову декларацію з податку на додану вартість за грудень 2008 року по нашому підприємству.

До рядка 1 декларації включаються оподатковувані за ставкою 20 відсотків обсяги поставки, здійснені на митній території України, включаючи також і обсяги поставки транспортних послуг, визначених частиною першою підпункту 6.2.4 пункту 6.2 статті 6 Закону, у вигляді брокерських, агентських або комісійних операцій з транспортними квитками, проїзними документами, укладання договорів або рахунків на транспортування пасажирів або вантажів довіреною особою перевізника та інші, визначені Законом, оподатковувані за вказаною ставкою обсяги поставки. У нашому випадку обяг поставки без ПДВ від операцій на митній території України, що оподатковуються за ставкою 20 відсотків, крім імпорту товарів склав 2060 грн. ПДВ склало 412 грн.

У рядку 2 "Операції, що оподатковуються за ставкою 0 %" вказуються обсяги поставки, що оподатковуються за нульовою ставкою, окремо експортні, окремо інші операції.

Рядок 3 "Операції, що не є об'єктом оподаткування" заповнюється платником у тому випадку, якщо платник здійснює такі операції як частину в загальному обсязі поставки та зареєстрований (або має бути зареєстрований) як платник податку на додану вартість відповідно до вимог Закону. До декларації платником додається довідка довільної форми, засвідчена підписом керівника чи головного бухгалтера та печаткою (чи підписом платника, якщо платник -фізична особа), із зазначенням виду операції та пункту Закону, відповідно до якого така операція не є об'єктом оподаткування.

Рядок 4 "Операції, які звільнені від оподаткування". Вказується обсяг операцій, звільнених від оподаткування відповідно до статті 5 Закону та тимчасово звільнених від оподаткування відповідно до статті 11 Закону чи

інших нормативно-правових актів.

До декларації платником додається довідка довільної форми, засвідчена підписом керівника чи головного бухгалтера та печаткою (чи підписом платника, якщо платник - фізична особа), із зазначенням виду операції та пункту Закону чи іншого нормативно-правового акта, відповідно до якого така операція звільнена від оподаткування.

Рядок 5 "Загальний обсяг поставки". Вказується загальний обсяг оподатковуваних та неоподатковуваних операцій; значення рядка дорівнює сумі рядків 1, 2, 3 та 4; заповнюється тільки колонка А. Ставимо 2060 грн.

Рядок 6. Вказується обсяг імпорту товарів протягом звітного (податкового) періоду, при імпорті яких сплату податку на додану вартість було відстрочено шляхом видачі податкового векселя відповідно до пункту 11.5 статті 11 Закону, та вказується термін погашення векселя.

Якщо платником у звітному періоді видано більше одного такого векселя, то до декларації цим платником додається довідка (перелік) довільної форми, засвідчена підписом керівника чи головного бухгалтера та печаткою (чи підписом платника, якщо платник - фізична особа), у якій зазначаються суми податку та терміни погашення кожного векселя.

Рядок 7. Указуються обсяги послуг, отриманих від нерезидента на митній території України.

Коригування зобов'язань з ПДВ

Коригування податкових зобов'язань на основі попередніх звітних періодів відображається у рядку 8. При заповненні цього рядка обов'язковим є подання додатка 1 до податкової декларації.

У рядку 8.1 відображається сума податку, яка збільшує або зменшує суму податкового зобов'язання в результаті самостійного виправлення платником помилки, що міститься в раніше поданій податковій декларації.

У рядку 8.2 відображаються суми збільшення податкових зобов'язань, що виникають у зв'язку із нецільовим використанням товарів, увезених у пільговому режимі.

У рядку 8.3 відображається збільшення або зменшення податкових зобов'язань, що здійснюється відповідно до пункту 4.5 статті 4 Закону.

У рядку 8.4 відображаються інші випадки збільшення (зменшення) податкових зобов'язань.

Усього податкових зобов’язань за жовтень 2008 року по ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) 412 грн.

Розділ II «Податковий кредит»

До розділу II "Податковий кредит" (рядки 10-15 декларації) включаються обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження) з податком на додану вартість або без податку на додану вартість товарів (послуг), основних фондів на митній території України, імпортованих товарів, отриманих на митній території України від нерезидента послуг з метою їх подальшого використання у межах господарської діяльності платника податку, а також тих, які не призначаються для їх використання у господарській діяльності, або придбані з метою їх використання для поставки послуг за межами митної території України, місце поставки яких визначається відповідно до пункту 6.5 статті 6 Закону, окремо за цілями використання (здійснення операцій, які підлягають оподаткуванню, звільнені від оподаткування, не є об'єктом оподаткування). У рядку 10 проставляємо із додатку 5 „Розшифровка податкових зобов’язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів” колонка А 1554 грн., колонка Б 311 грн.

ТОВ „МАКСМАРА” (МАXMARA) не придбало послуг без ПДВ. Ми проставляємо в рядок 11.2 прочерк

При заповненні рядка 16 обов'язковим є подання додатка 1 до податкової декларації.

У рядку 16.1 відображається сума податку, яка збільшує або зменшує суму податкового кредиту в результаті самостійного виправлення платником помилки, що міститься в раніше поданій податковій декларації.

У рядку 16.2 відображається збільшення або зменшення податкового кредиту, що здійснюється відповідно до пункту 4.5 статті 4 Закону.

У рядку 16.3 відображаються інші випадки збільшення (зменшення) податкового кредиту.

Розділ III "Розрахунки з бюджетом за звітний період" податкової декларації з податку на додану вартість

Якщо в результаті розрахунку отримано значення різниці рядків 18 і 19 більше 0, то платник повинен заповнити рядок 20 декларації. (412-311) Позитивнее значення 101 відображаємо в рядках 18.1, 20 та 27 декларації.

Якщо в результаті розрахунку значення різниці рядків 18 і 19 менше 0, то платник повинен заповнити рядок 21 декларації.

Сума податку на додану вартість, яка підлягає нарахуванню до сплати в бюджет за підсумками поточного звітного періоду, з урахуванням залишку від'ємного значення попереднього звітного періоду, вказується в рядку 27 декларації.

Платник податку, який має суми заниження заявленого ним бюджетного відшкодування щодо суми, визначеної податковим органом відповідно до підпункту 7.7.7 пункту 7 статті 7 Закону, та/або суму бюджетного відшкодування минулих звітних періодів, яка зараховується у зменшення податкових зобов'язань з податку на додану вартість наступних податкових періодів, заповнює Розрахунок суми, що підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету (додаток 2 до податкової декларації з податку на додану вартість).

Якщо за результатами поточного звітного (податкового) періоду платником податку визначено від'ємне значення різниці між сумою податкових зобов'язань і сумою податкового кредиту, сума визначеного від'ємного значення враховується у зменшення суми податкового боргу за попередні звітні (податкові) періоди з податку на додану вартість, у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до закону (відображається у рядку 22.1 податкової декларації), а решта зараховується до складу податкового кредиту наступного податкового періоду (відображається у рядку 22.2 податкової декларації поточного звітного (податкового) періоду та переноситься до рядка 23.1 податкової декларації наступного звітного (податкового) періоду).

Якщо в наступному звітному податковому періоді різниця між сумою податкових зобов'язань і сумою податкового кредиту, з урахуванням залишку такого від'ємного значення минулого звітного (податкового) періоду, що включається до складу податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду, має від'ємне значення, то платником податку разом з податковою декларацією подається Розрахунок суми бюджетного відшкодування (додаток 3 до податкової декларації з податку на додану вартість). При цьому платник податку, який має право на одержання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення повної суми бюджетного відшкодування на його рахунок у банку, подає Заяву про повернення суми бюджетного відшкодування (додаток 4 до податкової декларації з податку на додану вартість).

Оскільки податковий кредит звітного періоду може складатися не тільки із сум податку, віднесених до податкового кредиту на підставі податкових накладних, виписаних та одержаних у звітному періоді, а і податкових накладних, одержаних із запізненням та виписаних у попередніх податкових періодах, в колонці 3 розділу II додатка 5 "Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів" зазначається період виписки податкових накладних.

Наприклад, якщо податковий кредит сформований по одному контрагенту на підставі податкових накладних, одержаних в березні 2008 року, але виписаних в березні 2008 року, лютому 2008, грудні 2007 року, в колонці 3 робиться запис: березень 2008

лютий 2008

грудень 2007.

В додатку 5 до податкової декларації з податку на додану вартість в редакції наказу N 159 в розділі I "Податкові зобов'язання" та в розділі II "Податковий кредит" в колонці 2 зазначається індивідуальний податковий номер контрагента платника податку - покупця або постачальника відповідно, їх назви при цьому не зазначаються.

У разі, якщо в декларації з податку на додану вартість відсутні дані - проставлені лише прочерки, що свідчить про відсутність у звітному (податковому) періоді у платника податку господарської діяльності, а отже - про відсутність у нього господарських стосунків з контрагентами (покупцями/постачальниками), додаток 5 до податкової декларації з податку на додану вартість не заповнюється і не подається.

Оскільки заповнення додатка 5 до податкової декларації з податку на додану вартість передбачає відображення в розділах I та II загального обсягу поставки та загальної суму податку за звітний (податковий) період окремими рядками в розрізі усіх без виключень контрагентів, платникам податку надано право при заповненні цього додатка добавляти рядки в залежності від кількості контрагентів.

Додаток 2 передбачає відображення (колонки 2 і 3) по періодах виникнення залишку від'ємного значення попереднього податкового періоду за вирахуванням суми податку, яка підлягає сплаті до бюджету за підсумками поточного звітного періоду (рядок 24 податкової декларації звітного податкового періоду).

Наприклад, значення рядка 24 декларації за березень 2008 року повинно бути проінвентаризовано, починаючи з дати виникнення від'ємного значення податку, яке не було відшкодовано із бюджету в попередніх звітних періодах та відображено у вищевказаних колонках.

В разі здійснення оплати вказаного залишку, така сума відображається в колонці 4 Довідки. Значення колонки 4 переноситься до рядка 2 додатка 3 до податкової декларації з податку на додану вартість "Розрахунок суми бюджетного відшкодування".

До колонки 5 включається сума залишку від'ємного значення податку, яка не може бути відшкодована в поточному звітному періоді і переноситься до рядка 26 декларації поточного звітного періоду.

Наказ Державної податкової адміністрації України від 17 березня 2008 року N 159, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 19 березня 2008 р. за N 224/14915, набув чинності з 30 березня 2008 року, таким чином декларація за березень 2008 року вже подається відповідно до вимог та за формою, передбаченими цим наказом.

Враховуючи зазначене, до податкової декларації з податку на додану вартість за березень 2008 року необхідно подавати додаток 5 згідно з наказом N 159.

Коригування податкових зобов'язань (рядок 8 податкової декларації з податку на додану вартість) та податкового кредиту (рядок 16) відображаються в додатку 1 та не відображаються в додатку 5.

В розділах I та II додатка 5 до податкової декларації з податку на додану вартість відображаються окремими рядками по кожному контрагенту загальний обсяг поставки та загальна сума податку за звітний (податковий) період.

В разі здійснення протягом звітного періоду поставки товарів (послуг) неплатникам податку та/або не ідентифікованим особам, такі операції відображаються в рядку "Інші". В колонці 3 відображається загальний обсяг поставки таким особам, в колонці 4 - загальну суму податку.

В Розділі II "Податковий кредит" в рядках 4 та 5 відображаються обсяги придбання товарів (послуг) та сума податку в розрізі постачальників (із зазначенням в колонці 2 тільки індивідуального податкового номера постачальника).

В колонці 3 додатка 5 "Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів" зазначається період виписки податкових накладних, так як податковий кредит звітного періоду може складатися не тільки із сум податку, віднесених до податкового кредиту на підставі податкових накладних, виписаних та одержаних у звітному періоді, а і податкових накладних, одержаних із запізненням та виписаних у попередніх податкових періодах.

З метою мінімальних відхилень сум податку на додану вартість, вказаних у "Розшифровках податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів" та у відповідних рядках податкової декларації з податку на додану вартість є доцільним заповнення даних в розрізі контрагентів у гривнях з копійками, а при заповненні рядка "Усього за місяць (квартал)" проводити округлення за загальновстановленими правилами.

4. СИНТЕТИЧНИЙ ТА АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК НЕПРЯМИХ ПОДАТКВ

* акцизного збору (додаток 16,17)

Акцизний збір є одним з непрямих податків, оскільки він включається в ціни товарів і сплачується в кінцевому підсумку покупцем, а не виробником товарів. Його відносять до категорії специфічних акцизів, тобто стягнення податку провадиться за диференційованими по окремих групах товарів ставками.

Акцизний збір був введений в Україні у 1992 році. Його ціль — збільшити доходи бюджету за рахунок оподаткування високорентабельних товарів не першої необхідності, які споживаються здебільшого населенням з рівнем доходів вище середнього.

На відміну від податку на додану вартість акцизним збором оподатковуються виключно товари і не оподатковуються роботи та послуги. Об'єктом оподаткування акцизним збором є повна вартість товарів, тоді як ПДВ нараховується тільки на її частину — додану вартість*.* Кожна група підакцизних товарів має визначену ставку, тоді як ПДВ стягується за універсальною ставкою. Акцизний збір менше впливає на загальний рівень цін в країні, оскільки перелік підакцизних товарів є досить незначним. З цієї ж причини і його фіскальне значення набагато нижче, ніж у ПДВ. Однак він має великий вплив на структуру споживання. Адже нерівномірне і досить значне підвищення цін при стягненні акцизного збору зменшує обсяг споживання в кількісному виразі. Цю властивість держава використовує, зокрема, для обмеження споживання алкогольних і тютюнових виробів. Акцизний збір сплачується лише один раз, тоді як ПДВ — на всіх етапах руху товарів. З точки зору соціальної справедливості акцизний збій має переваги над ПДВ, оскільки підакцизні товари споживаються, як правило, заможними верствами населення, що пом 'якшує регресивність ПДВ, основний тягар якого розподіляється між широкими верствами населення.

Платниками акцизного збору є всі суб'єкти підприємницьке діяльності, які виробляють, імпортують або продають підакцизні товари, придбані до 1 січня 1992 року, а також громадяни У країни, іноземні громадяни та особи без громадянства, які ввозять (пересилають) підакцизні товари на митну територію України.

Перелік підакцизних товарів, як правило, включає в себе предмети не першої необхідності та високорентабельні товари, споживання яких держава намагається обмежити. Так, в Україні оподатковуються:

1.алкогольні і тютюнові вироби;

2. транспортні засоби;

3. нафтопродукти;

4. кава;

5. шоколад;

6. ювелірні;

7. шкіряні та хутрові вироби;

8. тощо.

Існують два види ставок по акцизному збору*:* у фіксованому виразі на одиницю товарів в кількісному виразі (наприклад, в євро за 1000 кг по бензину); у відсотках до оборотів з реалізації товарів. Відповідно існують і два різного порядку визначення суми акцизного збору. При цьому слід звернути увагу, що по вітчизняних підакцизних товарах порядок визначення акцизного збору дещо відрізняється від порядку визначення акцизного збору по імпортних товарах.

Для обчислення акцизного збору по вітчизняних товарах, ставки яких визначено у відсотках, необхідно визначити оподатковуваний оборот, оскільки ставки акцизного збору застосовуються до оподатковуваного обороту, який вже включає суму акцизного збору.

По імпортних товарах, придбаних за іноземну валюту, і ставки по яких визначено у відсотках, оподатковуваний оборот визначається виходячи з митної вартості цих товарів з урахуванням фактично сплачених сум мита.

Акцизний збір з товарів, ставки по яких визначені в євро, обчислюється виходячи з натуральних показників відповідного товару в кількісному виразі. При цьому по вітчизняних товарах для визначення акцизного збору сума в євро перераховується у валюту України за курсом Національного банку України на перший день місяця, в якому здійснюється відвантаження товарів.

Акцизи являють собою непрямі податки на окремі товари, які включаються до ціни товару й оплачуються покупцями. Ці податки встановлюються, як правило, на дефіцитну та високорентабельну продукцію і товари, що є монополією держави, Отже, держава виділяє товари, що можуть бути віднесені до предметів розкоші або становлять сферу споживання забезпечених верств населення, і акумулює кошти, які сплачуються цією групою населення при купівлі подібних товарів. Саме за рахунок цих коштів формуються фонди, які використовуються на фінансування соціальних програм, видатків для підтримки малозабезпечених верств населення.

Механізм акцизних зборів дуже схожий з податком на додану вартість. При цьому вони і введені в Україні фактично разом. Ці податки збільшують ціну товару, оскільки входять до неї у вигляді певної надбавки на стадії реалізації. Акцизний збір і податок на додану вартість визначаються розміром споживання і не залежать від доходу або майна платника. Врешті, вони спрямовані на споживача товарів (послуг), а особа, яка реалізує товари (роботи, послуги), є фактично «агентом» держави зі збирання і перерахування податків до бюджету. Ці податки належать до непрямих, що зумовлено їх впливом на зростання цін на товари, і тим, що вони сплачуються споживачами не прямо, а у вигляді надбавки до ціни товару. Отже, діє прихована форма перерозподілу частини доходів кінцевих споживачів.

Механізм акцизного збору закріплено Декретом Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. «Про акцизний збір». Першою статтею цього нормативного акта закріплено поняття акцизного збору як непрямого податку на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні, що включається до ціни цих товарів (продукції). Відповідно до Закону України від 22 березня 2001 р. «Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» істотно змінено формулювання поняття «акцизний збір». У ньому об'єднано три ключові ознаки. По-перше, акцизний збір є непрямим податком. На даний час це єдиний податок, який визначено чинним податковим законодавством непрямим. По-друге, це податок на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні. По-третє, суми акцизного збору підлягають включенню до ціни підакцизних товарів (продукції).

Умовою сплати акцизного збору та підакцизного вантажу при перевезенні є надання митниці копії платіжного доручення, яке завізовано митним органом за місцем державної реєстрації підприємства, на загальну вартість обов'язкових платежів, що повинні бути сплачені до державного бюджету. Вони перераховуються на депозитні рахунки митних органів за місцем державної реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності. Ця сума повинна відповідати сумі визначених податкових платежів, яку необхідно сплатити за партію товару, ввезену за однією акцизною вантажною митною декларацією. Ця декларація являє собою документ, який заповнюється на уніфікованому бланку і містить відомості про вантаж, що буде ввезено на територію України з метою імпорту. Він використовується митними органами для посилення контролю за митним оформленням підакцизного товару.

Акцизні декларації подаються до митниці за місцем державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності разом з такими документами:

1)зовнішньоекономічним контрактом;

2)двома копіями платіжного доручення, завіреними суб'єктом підприємницької діяльності на суму встановлених платежів;

3)примірником заявки розрахунку з оцінкою податкової інспекції про суму фактично сплаченого акцизного збору підчас купівлі марок акцизного збору.

Згідно із Законом України «Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» при ввезенні в Україну податковими агентами підакцизних товарів вони не сплачують акцизний збір при розмитуванні цих товарів, а при продажу на території України зобов'язані включити до їх вартості відповідну суму акцизного збору, одержати її від покупців і перерахувати до бюджету. Слід зазначити, що відповідно до останньої частини ст. 7 Декрету Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір», податкові агенти практично не матимуть можливості здійснювати діяльність з тими підакцизними товарами, що підлягають ліцензуванню або маркіруванню акцизними марками.

Об'єкт оподаткування залежить від характеру й основ класифікації підакцизних товарів, тобто окреслюється головними підходами до визначення предмета оподаткування. Предмет оподаткування дуже близький до об'єкта, однак необхідно зазначити, що об'єкт є підсумковим поняттям, а предмет оподаткування визначається конкретними особливостями. Стаття 3 Декрету Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» від 26 грудня 1992 р. виділяє три основних підходи до визначення об'єкта оподаткування, і в цьому законодавчому акті зроблено спробу встановити зв'язок між статтею, що закріплює категорію платників акцизного збору, та об'єктами оподаткування.

Основою для визначення об'єкта оподаткування і нарахування акцизного збору є вантажна митна декларація, де обчислена сума акцизного збору вказується окремим рядком. Акцизний збір нараховують, виходячи з митної вартості, перерахованої за курсом Національного банку України, який діяв на день надання вантажної митної декларації. Фактично сплачена сума мита і митних зборів враховується лише у разі, якщо за імпортні підакцизні товари, ввезені для виробництва підакцизних товарів та за які до або під час проведення митних процедур не був сплачений акцизний збір. Обов'язковою умовою при цьому є використання товарів не для виробництва підакцизних товарів.

У статті 4 Декрету Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» від 26 грудня 1992 р. визначено два типи ставок акцизного збору: у відсотках до обороту з продажу та в твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції). Додаток є необхідним елементом нормативних актів, який регулює механізм акцизного збору і містить перелік товарів (продукції), що закріплені як підакцизні. Цей перелік тісно пов'язаний з кількома статтями, що закріплюють рівень ставок цього збору. Як відомо, ст. 4 Декрету Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» визначає ставки акцизного збору, а за окремими товарами їх конкретизовано в додатку. Як уже зазначалося, особливістю закріплення акцизного збору є відсутність базової ставки і використання системи конкретних ставок для окремих товарів. Цей перелік підакцизних товарів і ставок дуже різноманітний. Рівень ставок становить від 10 до 300 відсотків. Такий розрив відбувся у зв'язку з появою в якості об'єкта оподаткування митної вартості імпортованих товарів. Використання ставок такого рівня пояснюється тим, що відбувається розрахунок щодо імпортованих товарів у відсотках до митної вартості з урахуванням мита.

Обов'язковим елементом системи нормативних актів, що регулюють справляння акцизного збору, є кілька додатків. У сучасних умовах це перелік підакцизних товарів та ставок, що їм відповідають. Здається, що стосовно акцизного збору такий механізм є дієвим, оскільки перелік підакцизних товарів досить широкий, його часто змінюють, тому дуже незручно закріпити його в самому акті, який регулює справляння акцизного збору.

Використання додатка, що закріплює перелік підакцизних товарів і їх ставок, можна розглядати як певне положення, що кореспондує механізму правового регулювання ставок і пільг. Застосування ставок від 10 до 300% чітко вказує на інтереси держави у виробництві або імпортуванні тих або інших товарів, коли деяким з них за рахунок більш низьких ставок надаються за підсумками пільгові умови.

Акцизний збір може розраховуватись за ставкою у процентах до обороту з продажу:

—з товарів, що вироблені на митній території України, —виходячи з їх вартості, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами на товари, які він виробляє, без податку на додану вартість та акцизного збору;

—товарів, що імпортуються на митну територію України, —виходячи з їх вартості, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари, які він імпортує, без ПДВ та акцизного збору (але не менше митної вартості таких товарів з урахуванням сум ввізного мита без ПДВ та акцизного збору).

Ставки акцизного збору затверджує Верховна Рада України. Єдина для всіх країн Гармонізована система опису і кодування товарів дає чітке визначення підакцизного товару (це позбавило можливості зменшувати суми акцизного збору).

Ставки акцизного збору єдині на всій території України та забезпечують надходження коштів до державного (з товарів, ввезених на територію України) та місцевих бюджетів (частково з товарів, вироблених на даній території, за місцем їх виробництва) у співвідношеннях, встановлених Верховною Радою України.

Датою виникнення податкових зобов'язань з продажу підакцизних товарів (продукції) вважається дата, що припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

— дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника акцизного збору як оплата товарів(продукції), які продаються, а у разі продажу товарів (продукції) за готівку — дата їх оприбуткування в касі платника акцизного збору, за відсутності такої — дата інкасації готівкових коштів у банківській установі, що обслуговує платника акцизного збору;

— дата відвантаження (передачі) товарів (продукції).Суб'єкти підприємницької діяльності, які імпортують підакцизні товари (продукцію), в обов'язковому порядку при перетинанні кордону їх декларують та надають органам митного контролю декларацію в двох екземплярах, один із яких ці органи відсилають до податкових інспекцій за місцем перебування суб'єктів підприємницької діяльності для справляння акцизного збору.

Власник готової продукції, на яку встановлена ставка акцизного збору в твердих сумах і яка виготовлена на давальницьких умовах, сплачує акцизний збір виробнику (переробнику) не пізніше дня відвантаження готової продукції її замовнику або за його дорученням іншій особі. Умовою відвантаження виробником (переробником) готової продукції, виготовленої з давальницької сировини, його власнику або за його дорученням іншій особі є документальне підтвердження банківської установи про перерахунок відповідної суми акцизного збору на розрахунковий рахунок виробника (переробника).

Терміни сплати акцизного збору:

а) підприємства—виробники алкогольних напоїв сплачують акцизний збір на 3-й робочий день після здійснення обороту з реалізації.

Підприємства вторинного виноградного виноробства сплачують акцизний збір при придбанні акцизних марок на суму, розраховану із ставок акцизного збору на готову продукцію, виготовлену з виноградних виноматеріалів або сусла з використанням спирту етилового;

б) підприємствами — виробниками, які реалізують тютюнові вироби, — щомісяця до 16-го числа місяця, що настає за звітним, виходячи з фактичного обсягу реалізації тютюнових виробів за останній місяць;

в) власниками (замовниками) алкогольних напоїв, що містять спирт питний або етиловий, пиво і тютюнові вироби, які виготовлені на території України з використанням давальницької сировини, — не пізніше дня одержання готової продукції;

г) підприємствами (крім підприємств-виробників), що реалізують алкогольні напої (включаючи спирт питний або етиловий, пиво, тютюнові вироби) і власників давальницької сировини, у яких середньомісячні суми акцизного збору за минулий рік становили понад 25 тисяч гривень, — щодекадно 15—25 числа поточного місяця, 5 числа місяця, що настає за звітним, виходячи з фактичного оподатковуваного обороту за відповідну декаду;

ґ) підприємствами (крім підприємств-виробників), що реалізують алкогольні напої (включаючи спирт питний або спирт етиловий, пиво, тютюнові вироби), і власниками (замовниками) таких, виготовлених у межах України з використанням давальницької сировини, у яких середньомісячні суми акцизного збору за минулий рік складали до 25 тисяч гривень включно, а також особами, що займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи і мають постійне місце проживання на території України, — щомісяця не пізніше 15 числа місяця, що настає за звітним від фактичного оподатковуваного обороту за минулий місяць.

Акцизний збір не справляється при реалізації підприємствами—виробниками підакцизних товарів на експорт за іноземну валюту на умовах документального підтвердження здійснення експортної операції, а саме:

довідкою установи банку про надходження коштів в іноземній валюті на розрахунковий рахунок платника;

копією вантажної митної декларації з оцінкою прикордонної митниці про перетинання товаром митного кордону України, скріпленою особистою номерною печаткою працівника митниці.

Центральний податковий орган визначає порядок нарахування сум акцизного збору, виходячи з норм Закону від 21 грудня 2000 р. з питань оподаткування окремим видом акцизного збору. Новостворені підприємства, крім підприємств-виробників, що реалізують алкогольні напої, включаючи спирт етиловий або питний, пиво, тютюнові вироби, а також підприємства, що раніше не були платниками акцизного збору, сплачують акцизний збір, виходячи з фактичного оподатковуваного обороту за кожен місяць. Після тримісячного терміну з реалізації підакцизних товарів (продукції) акцизний збір сплачується щодекадно 15—25 числа поточного місяця, 5 числа місяця, що настає за звітним, і щомісяця не пізніше 15 числа місяця, що настає за звітним.

Усі платники акцизного збору, незалежно від того, виник податковий обов'язок в звітному місяці або ні, зобов'язані не пізніше 20 числа місяця, що настає за звітним, подати до органів державної податкової служби за місцем реєстрації розрахунок акцизного збору.

Сума акцизного збору, яка підлягає сплаті до бюджету, визначається самостійно платником податку в спеціальному розрахунку, який подається в місцеві органи ДПА щомісячно. Цей розрахунок складається з двох розділів. В першому розділі „Обчислення акцизного збору" визначається сума податкових зобов'язань, які підлягають сплаті до бюджету. В другому розділі „Результати перерахунку акцизного збору" відображаються суми сплаченого податку у вигляді щоденних платежів, придбання акцизних марок, сума надмірно сплаченого податку. На зворотній стороні розрахунку дається розшифровка оборотів, які не підлягають оподаткуванню акцизним збором (додат. К).

При нарахуванні акцизного збору, пов'язаного з продажем підакцизної продукції складається запис Дт 70,71 Кт 641 (аналітичний рахунок „Акцизний збір").

Акцизний збір сплачений при розмитненні імпортних товарів збільшує їхню вартість - Дт 20,22,28 Кт 641, сплата акцизного збору - Дт 641 Кт 31.

Зарахування переплати інших податків в сплату акцизного збору - Дт 641 "акцизний збір" Кт 641 „ПДВ".

Синтетичний облік акцизного збору ведеться в журналі-ордері №8 при журнально-ордерній формі, в журналі №3 - при журнальній форм.

- СИНТЕТИЧНИЙ ОБЛІК ПДВ

Синтетичний облік ПДВ ведеться на аналітичному рахунку до субрахунка 641. Саме на цьому аналітичному рахунку визначається сума ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету як різниця між його кредитовим і дебетовим

оборотом, за виключенням суми, відображеної по дебету, щодо сплати податку за попередні звітній період.

По кредиту рахунка 641 відображається виникнення податкових зобов'язань, а по дебету - сума податкового кредиту і сума фактично перерахованого до бюджету ПДВ.

Крім вище зазначеного аналітичного рахунка для обліку ПДВ використовуються ще два субрахунки: 643 „Податкові зобов'язання", 644 „Податковий кредит". Ці два субрахунки використовуються для корегування податкових зобов'язань і податкового кредиту, в зв'язку з використанням, так званого, правила першої події, при виникненні податкових зобов'язань з ПДВ і правила заключної балансуючої операції, в деяких випадках - виникнення права на податковий кредит.

1) При здійсненні продажу товарів, робіт, послуг, які оподатковуються ПДВ, синтетичний облік ПДВ має наступний вигляд:

Дт 36,37 Кт 70,71 - на продажну вартість товарів, робіт, послуг, виробничих запасів реалізованих покупцям і замовникам;

Дт 70,71 Кт 641 - на суму ПДВ, в частині вище зазначеної продажної вартості.

2) У випадку отримання попередньої оплати за товари, роботи, послуги, податкові зобов'язання з цієї оплати відображається записом: Дт 643 Кт 641, а отримання самої попередньої оплати - Дт 30,31 Кт 681.

Після відвантаження продукції, робіт, послуг в наступних звітних періодах, у випадку отримання попередньої оплати, складається наступна кореспонденція:

Дт 36,37 Кт 70,71 - на продажну вартість товарів, робіт, послуг разом з ПДВ,

Дт 70,71 Кт 643 - на суму ПДВ, в частині вище зазначеної продажної вартості.

3) При проведенні розрахунків з бюджетними організаціями, податкові зобов'язання з ПДВ виникає після отримання підприємством грошових коштів від бюджетних організацій, за виконані для них роботи, надані послуги, реалізовану продукцію. В даному випадку можуть виникнути наступні ситуації:

а) роботи виконуються для бюджетних організацій, а грошові кошти поступили в наступних звітних періодах. В обліку буде складатися кореспонденція:

Дт 36 Кт 70,71 - на продажну вартість товарів, робіт, послуг разом з ПДВ,

Дт 70,71 Кт 643 - на суму ПДВ, в частині вище зазначеної продажної вартості.

Після отримання грошових коштів (Дт 30,31 Кт36), на суму ПДВ буде складатися проводка: Дт 643 Кт 641.

б) якщо дата виконання робіт, реалізації продукції, товарів, послуг припадає на цей самий податковий звітний період, що і надходження грошових коштів (бартер), то реалізація продукції і нарахування ПДВ буде відображатися наступними записами:

Дт 36 Кт 70,71 - на продажну вартість товарів, робіт, послуг разом з ПДВ,

Дт 70,71 Кт 641 - на суму ПДВ, в частині вище зазначеної продажної вартості.

При продажі товарів, робіт, послуг пов'язаним особам, об'єктом оподаткування є, не продажна ціна, а, так звана, звичайна ціна; якщо продаж здійснюється нижче цієї ціни, то різниця між цінами є об'єктом оподаткування.

При проведенні розрахунків з митними органами з ПДВ, за допомогою податкового векселя, складається наступна кореспонденція:

Дт 20,28 Кт 63 - на митну вартість та мито імпортованих запасів, товарів;

Дт 643 Кт 621 - на суму податкового векселя, виданим митним органом;

Дт 621 Кт 641 - на суму податкових зобов'язань з ПДВ, які виникають на тридцятий день, з дня видачі податкового векселя;

Дт 641 Кт 643 - на суму податкового кредиту, право на який виникає в наступному звітному періоді, після виникнення податкового зобов'язання.

При отриманні податкового кредиту на ПДВ складається наступна кореспонденція рахунків:

а) у випадку першої події - надходження виробничих запасів, товарів,  
робіт, капітальних інвестицій виробничого призначення:

Дт 20,28,15 Кт 63,68 - на вартість придбаних виробничих запасів, товарів, робіт, капітальних інвестицій виробничого призначення від постачальників, за мінусом ПДВ;

Дт 641 Кт 63 - на суму ПДВ, у випадку наявності податкової накладної;

Дт 641 Кт 644 - віднесення суми ПДВ на податковий кредит при представленні податкової накладної, яка була відсутня на момент оприбуткування матеріальних цінностей, зазначених в першому проведенні.

б) у випадку першої події - попередньої оплати:

Дт 371 Кт 31 - на всю суму попередньої оплати, яка перерахована постачальнику;

Дт 641 Кт 644 - на вартість податкового кредиту, в сумі попередньої оплати;

Дт 20,28,15 Кт 63,68 - на вартість придбаних виробничих запасів, товарів, робіт, капітальних інвестицій виробничого призначення від постачальників, за мінусом ПДВ;

Дт 644 Кт 63,68 - на суму ПДВ, в частині вартості придбаних виробничих запасів, товарів, робіт, капітальних інвестицій виробничого призначення від постачальників;

Дт 63,68 Кт 371 - зарахування попередньої оплати в погашення заборгованості постачальникам і кредиторам за отримані матеріальні цінності і послуги виробничого призначення.

У випадку списання виробничих запасів на потреби невиробничої сфери, підприємство зобов'язане зменшити податковий кредит з ПДВ, в частині вартості цих запасів. Аналогічна процедура виконується при здійсненні операцій, які не є об'єктом оподаткування з ПДВ, або продажу, який звільнений від оподаткування з ПДВ.

При перерахунку ПДВ до бюджету складається запис Дт 641 Кт 31, а при одержанні експортного відшкодування з ПДВ, або звичайного бюджетного відшкодування з ПДВ, складається зворотна проводка - Дт 31 Кт 641.

У випадку ліквідації основних засобів чи інших необоротних матеріальних активів за власним рішенням підприємства, у такої організації виникають податкові зобов'язання з ПДВ, виходячи із справедливої вартості названих активів, але не нижче залишкової.

У випадку отримання матеріальних цінностей і послуг невиробничого призначення, права на податковий кредит підприємство не має, навіть за наявності податкової накладної, отриманої від постачальників. Сума ПДВ, яка відображається в рахунку постачальника за цінності та послуги, збільшує їх вартість. Дт 20,15,94 Кт 63,68 - на вартість цінностей і послуг, разом з ПДВ.

Кореспонденцію рахунків представимо у вигляді таблиці:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Розрахунки за податком на додану вартість | | | |
| у разі реалізації ТМЦ, робіт, послуг | | | |
| у разі наступної оплати | | | |
| Відображено суму податкових зобов’язань з ПДВ у складі вартості: | | | |
| 1 | Відвантаженої готової продукції | 701”Дохід від реалізації готової продукції” | 641 „Розрахунки за податками” |
| Відвантажених товарів | 702 „Дохід від реалізації товарів” |
| Виконаних робіт, наданих послуг | 703 „Дохід від реалізації робіт, послуг” |
| Відвантажених виробничих запасів, МШП | 712 „Дохід від реалізації інших оборотних активів” |
| Наданих послуг з операційної оренди активів | 713 „Дохід від операційної оренди активів” |
| Відвантаження необоротних активів | 742 „Дохід від реалізації необоротних активів” |
| у разі попередньої оплати | | | |
| 2 | Відображено суму податкових зобов’язань з ПДВ у складі одержаної передоплати | 643 „Податкові зобов’язання” | 641 „Розрахунки за податками” |
| Списано раніше відображену суму податкових зобов’язань з ПДВ при: | | | |
| 3 | Відвантаженої готової продукції | 701”Дохід від реалізації готової продукції” | 643 „Податкові зобов’язання” |
| Відвантажених товарів | 702 „Дохід від реалізації товарів” |
| Виконаних робіт, наданих послуг | 703 „Дохід від реалізації робіт, послуг” |
| Відвантажених виробничих запасів, МШП | 712 „Дохід від реалізації інших оборотних активів” |
| Наданих послуг з операційної оренди активів | 713 „Дохід від операційної оренди активів” |
| Відвантаження необоротних активів | 742 „Дохід від реалізації необоротних активів” |
| Нарахування податкових зобов’язань з ПДВ в інших випадках | | | |
| 4 | при безоплатній передачі товарів, робіт, послуг або при безоплатній передачі основних фондів неплатнику ПДВ | 84 „Інші операційні витрати” | 641 „Розрахунки за податками” |
| 949 „Інші витрати операційної діяльності” | 84 „Інші операційні витрати” |
| 5 | Відображено нарахування податкових зобов’язань з ПДВ при ліквідації основних фондів за самостійним рішенням платника податків | 84 „Інші операційні витрати” | 641 „Розрахунки за податками” |
| 949 „Інші витрати операційної діяльності” | 84 „Інші операційні витрати” |
| 6 | Списано суму нарахованих податкових зобов’язань з ПДВ до складу витрат звітного періоду | 791 „Витрати операційної діяльності” | 949 „Інші витрати операційної діяльності” |
| Коригування податкових зобов’язань з ПДВ | | | |
| 7 | При поверненні товарів покупцем | 704 „Відрахування з доходу” | 641 „Розрахунки за податками” |
| 8 | При поверненні сум попередньої оплати покупцю | 643 „Податкові зобов’язання” | 641 „Розрахунки за податками” |
| у разі придбання ТМЦ, робіт, послуг | | | |
| у разі наступної оплати | | | |
| 1 | Відображено суму податкового кредиту у складі вартості одержаних ТМЦ, робіт, послуг | 641 „Розрахунки за податками” | 631 „Розрахунки з постачальниками та підрядниками” |
| 685 „Розрахунки з іншими кредиторами” |
| У разі передоплати | | | |
| 2 | Відображено суму податкового кредиту в складі суми попередньої оплати за ТМЦ, роботи, послуги (за наявності податкової накладної” | 641 „Розрахунки за податками” | 644 „Податковий кредит” |
| 3 | Списано раніше відображену суму податкового кредиту при одержанні ТМЦ, робіт, послуг | 644 „Податковий кредит” | 631 „Розрахунки з постачальниками та підрядниками” |
| 685 „Розрахунки з іншими кредиторами” |
| Коригування податкового кредиту щодо ПДВ | | | |
| 4 | При виявленні недостач ТМЦ | 641 „Розрахунки за податками” | 644 „Податковий кредит” |
| 84 „Інші операційні витрати” | 644 „Податковий кредит” |
| 949 „Інші витрати операційної діяльності” | 84 „Інші операційні витрати” |
| 5 | Списано суму ПДВ, що підлягає виключенню зі складу податкового кредиту на фінансові результати діяльності | 791 „Результати операційної діяльності” | 949 „Інші витрати операційної діяльності” |
| 6 | Сплачено податкове зобов’язання з ПДВ до бюджету за результатами звітного періоду | 641 „Розрахунки за податками” | 311 „поточні рахунки в національній валюті” |

5. АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ

Досліджуване підприємство ТОВ „МАКСМАРА” (MAXMARA) для обліку своєї фінансово-господарської діяльності та ведення бухгалтерського обліку використовує програму „ 1С :Підприємство 7.7".

Ця програма дозволяє автоматизувати облік ПДВ. Нижче, в якості прикладу, ми розглянемо, як вести облік податкового кредиту.

При здійсненні операцій з придбання товарів, робіт, послуг у платників ПДВ виникає право на податковий кредит. Для бухгалтерського обліку податкового кредиту в конфігурації використовуються субрахунки. Аналітичний облік на рахунку 6415 розрахунків з ПДВ ведеться в розрізі субконто "Податки і відрахування", на субрахунку "Неотримані податкові накладні" рахунка 644 "Податковий кредит" - у розрізі контрагентів і замовлень.

Порядок формування сум податкового кредиту визначено пп. 7.4.1 і 7.4.3 ст. 7 Закону про ПДВ. Дата виникнення права на податковий кредит визначається відповідно до п. 7.5 ст. 7 цього Закону. Облік податкового кредиту ведеться на підставі відомостей, зафіксованих у податкових накладних і додатках до них, інших документів, на підставі яких складається реєстр отриманих та виданих податкових накладних. Інформація реєстру отриманих та виданих податкових накладних узагальнюється і формуються показники розділу II "Податковий кредит" декларації з ПДВ. Операції з придбання відображаються в декларації за той період, до якого належить виникнення права на податковий кредит.

Податкові накладні (інші документи податкового обліку - чеки, ВМД), що надходять на підприємство, реєструються в конфігурації за допомогою документа "Запис книги придбання". Якщо в конфігурації вже введено документи, що відображають надходження активів ("Приходна накладна", "Додаткові витрати на придбання"), документ "Запис книги придбання" рекомендується вводити на їх підставі. Крім них документом-підставою можуть бути відповідні "Договір" і "Рахунок вхідний".

У разі якщо константа Податковий кредит тільки по податковій накладній має значення "Так", цей документ формує проведення за дебетом рахунка розрахунків з ПДВ і кредитом рахунка "Неотримані податкові накладні".

Побудова реєстру отриманих податкових накладних і декларації з ПДВ відбувається шляхом групування даних з документів "Запис книги придбання".

Документ "Запис книги придбання"

Розгляньмо приклад реєстрації в програмі податкових накладних.

Приклад 1. 18.12.2008 р. у бухгалтерію ТОВ "МАКСМАРА” (MAXMARA) надійшли податкові накладні на послуги, оприбутковані ПН-000002 від 18.12.2008 р.,

Для реєстрації податкових накладних призначено документ "Запис книги придбання" (меню Документи/Податковий облік, пункт Запис книги придбання). Зручно використати режим "введення на підставі", оскільки це економить час і зменшує можливість помилок введення. Відкриймо журнал "Приходні накладні" і виберемо ПН-000002. Для введення "на підставі" можна натиснути клавіші ALT+F9 або викликати натисненням правої кнопки миші на документі контекстне меню і вибрати в ньому відповідний пункт. Зі списку, що з'явився, документів, доступних для введення на підставі, виберімо "Запис книги придбання".

Усі реквізити, крім виділених, скопійовано з відповідних реквізитів документа-підстави. Номер і дата присвоюються автоматично.

У полі Номер документа поставимо номер податкової накладної постачальника.

Якщо оплату було зроблено, її дата зазначається в полі Дата оплаты.

У разі операції з імпорту (увімкнено прапорець Операція з імпорту) у відповідних полях слід зазначати дату видачі податкового векселя, дату оплати, зазначену на векселі, та дату його фактичної оплати.

Документ "Запис книги придбання" формує проведення за дебетом рахунка 6415 і кредитом рахунка 6442 "Неотримані податкові накладні" тільки в тому випадку, якщо в полі Вид документа вибрано Податкова накладна і константа Податковий кредит тільки по налоговій накладній встановлена в значення "Так".

У роботі реального підприємства при введенні документа часом важко сказати, чи було здійснено оплату за договором. Це можна дізнатися, сформувавши стандартний звіт "Аналіз субконто". Для першого субконто встановімо такі параметри: Вид субконто1 - "Контрагенти", режим Відібрати, Субконто1 - "Тканини". Для другого субконто відповідно "Замовлення", Відбирати, "Договір" і зазначмо конкретний договір - ДГ-000002. Зазначати третє субконто у цьому випадку не треба.

Друкована форма документа відповідає затвердженій наказом Державної податкової адміністрації України від 30.05.97 р. №166 "Про затвердження форми податкової декларації та порядку її заповнення і подання" зі змінами. Можна надрукувати як заповнену декларацію, так і її бланк.

Отже, "1С:Бухгалтерія для України" дозволяє реалізувати облік податкових накладних постачальників (та інших документів податкового обліку), групувати записи у книгу придбання (з її автоматичним веденням за встановленою формою) і формувати декларацію з ПДВ в повній і скороченій формі. Звіти "Реєстр отриманих та виданих податкових накладних" і "Декларація з ПДВ" автоматично заповнюються на підставі введених документів "Запис книги придбання", тому коректність їх заповнення має велике значення.

„1С:Підприємство 7.7" - це універсальна програма автоматизації діяльності підприємства, яка використовується для будь-яких розрізів економічної діяльності підприємства, в тому числі й різних ділянок бухгалтерського обліку.

Система „1С:Підприємство 7.7" може бути використана для ведення практично будь-яких розділів бухгалтерського обліку:

- облік операцій з банком та касою;

- облік основних засобів і нематеріальних активів;

- облік матеріалі і МШП;

- облік товарів;

- облік валютних операцій;

- облік взаєморозрахунків з організаціями, дебіторами, кредиторами, підзвітними особами;

- облік розрахунків по заробітній платні;

- облік розрахунків з бюджетом;

- інші розділи обліку.

Система „1С:Підприємство 7.7" має гнучкі можливості щодо організації обліку:

- синтетичний облік за багаторівневим планом рахунків;

- облік за декількома планами рахунків;

- валютний облік і облік покриття валют;

- багатомірний аналітичний облік;

- багаторівневий аналітичний облік за кожним виміром;

- кількісний облік; облік по декількох підприємствах в одній інформаційній базі.

Система програм „1С:Підприємство 7.7" - це досить могутній інструмент для роботи головного бухгалтера, який дає можливість систематично та оперативно володіти фінансовим станом підприємства та контролювати своїх підлеглих. Одночасно програма є надійним та доступним помічником рядового бухгалтера, вона дає можливість підняти якість обліку на будь-якій ділянці бухгалтерського обліку.

ВИСНОВОК

Отже, дана робота була присвячена вивченню питання обліку розрахунків підприємства за податками. Актуальність даного питання виходить з того, що практично кожне підприємство України має розрахунки з бюджетом за податками, а вірне їх відображення в обліку, своєчасний контроль та аналіз є запорукою фінансової стабільності підприємства. Провівши критичний огляд нормативних джерел оподаткування, можна зробити висновок, що оподаткування підприємств є повністю регульоване законодавчо. Дана робота написана на основі господарської діяльності ТОВ «МАКСМАРА» (MAXMARA),що займається реалізацією одягу тютюнових виробів в м. Харкові. Підприємство є на загальній системі оподаткування, воно сплачує податок на прибуток в розмірі 25% та є платником податку на додану вартість, платником акцизного збору. Протягом досліджуваного періоду встановлено, що окрім загальнодержавних податків підприємство сплачує місцеві, зокрема комунальний податок. Баланс станом на 01 січня 2008р. повно і достовірно відображає активи і пасиви підприємства за всіма статтями, і його складено відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 "Баланс", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87".

На основі проведеного дослідження розрахунків підприємств із бюджетом, одержану інформацію можна певним чином узагальнити і зробити необхідні висновки та внести конкретні пропозиції щодо вирішення проблем оподаткування підприємств, які в сучасних умовах стали активними учасниками податкових правовідношень. Одним із основних елементів ринкової економіки є система оподаткування, яка являє собою сукупність податків і зборів – обов’язкових платежів до бюджету та внесків до державних цільових фондів, що справляються у визначеному законодавстві порядку. Її сьогоднішній стан можна охарактеризувати як створення основ реформування податкової системи. За короткий час здійснено перехід до системи формування доходів бюджету на податковій основі, реформована сама податкова система. Але оскільки ця система базується на системі доходів бюджету, заснованій на принципах надмірної централізації, на сучасному етапі гостро встає питання наповнення нових форм оподаткування ринковим змістом. Податки є формою фінансових відносин між державою і платниками податків з метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових ресурсів, необхідних для здійснення державою її функцій. Податки виступають одним із головних інструментів у руках держави в здійсненні економічної та соціальної політики. Сплата податків і податкових платежів пов’язана з перерозподілом новоствореної вартості. Таким чином, вони є частиною єдиного процесу відтворення, специфічною формою виробничих відносин. Реалізація цих відносин здійснюється через функції, які виконують податки, а саме фіскальну, регулюючу та соціальну. Велике значення при дослідженні системи оподаткування розрахунків з бюджетом, впливу внутрішніх і зовнішніх чинників, при розробці податкової політики держави відіграє класифікація податків, зборів (обов’язкових платежів) за різними ознаками. Її необхідність визначається різновидами податкових форм і застосування різних податкових режимів. Кожен вид податків має свої специфічні риси і функціональне призначення та займає окреме місце в податковій системі України.

На сьогоднішній день в Україні існує своя податкова система, яка не є простим копіюванням досвіду інших країн. Адже податкова система має відображати конкретні умови конкретної країни, рівень розвитку економіки, соціальної сфери, її зовнішню та внутрішню політику, традиції народу, географічне положення, кліматичні умови та безліч інших чинників. В зв’язку з цим склад податкової системи, структурні співвідношення окремих податків їх обчислення, форми розрахунків, організація податкової служби можуть значно відрізнятись. Податок на додану вартість – це частина новоствореної вартості на кожному етапі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг), що надходить до бюджету після їх реалізації. Інакше кажучи, ПДВ - це непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до ціни товару, який сплачується споживачами. ПДВ – один з найсуперечливих податків в податковій системі нашої країни. Сучасний етап податкової системи України можна охарактеризувати як закладання підвалин. Зроблено за короткий час досить багато. Здійснено перехід до системи формування доходів бюджету на податковій основі, реформована сама податкова система шляхом впровадження податків, характерних для країн з розвинутою ринковою економікою. Розроблено і відображено (хоча й далеко не досконало) законодавство з питань оподаткування, його інструктивне та методичне забезпечення, створена сучасна податкова адміністрація із сучасною організаційною структурою. Багато чого було зроблено, але мабуть є й що робити надалі. Головні суперечки щодо ПДВ зараз виходять з економічної суті ПДВ та теперішньої економічної ситуації в Україні. ПДВ немає стимулюючого значення, дія цього податку проявляється в підвищенні витрат на виробництво продукції та підвищенні цін. ПДВ, що сплачується українськими підприємствами, не підкріплює їх фінансову стійкість на сьогоднішній час не робить пріоритетним розвиток підприємств. Для того, щоб ПДВ став універсальним фінансовим інструментом ринкової економіки України, необхідно вдосконалювати механізм оподаткування, виправляти ті недоліки які зараз є у вітчизняному законодавстві з оподаткування ПДВ, оскільки воно не відповідає загальносвітовим стандартам і не враховує специфічних умов переходу України до ринкових відносин. Питання застосування ПДВ потрібно розглядати з точки зору всієї податкової системи, а саме як відношення прямих та непрямих податків. А це вже виходить з економічної ситуації та податкової культури окремої країни. Також зосталися суперечливі питання безпосередньо механізму застосування ПДВ. Оскільки ПДВ включається в ціни товарів та послуг, остільки він є ціноутворюючим чинником. Якщо ж деякі товари та послуги звільняються від оподаткування, це повинно привести до зниження цін на них. Хто заінтересований у зниженні цін? Насамперед покупці, бо вони несуть на собі основний податковий тягар. Звільнення від ПДВ має на меті два основних завдання: по-перше, захист інтересів малозабезпечених верств населення (соціально-політичні мотиви) та стимулювання виготовлення окремих видів товарів (робіт, послуг). Роль ПДВ в податковій системі України важко переоцінити. Широка база оподаткування цього універсального акцизу є цінною для фіскальної функції податків. Але щоб конкретний податок, як і податкова система, в цілому, був ефективним не потрібно забувати і про податковий прес, що тисне на платників податку. Тільки завдяки компромісу між максимальною величною залучених податком до бюджету коштів і інтересам платників податок може оптимально виконувати свою місію в фінансовій системі. До цього прагне і Україна, постійно покращує функціонування ПДВ.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 p., №996-XIV

2. Закон України "Про податок на додану вартість" від 3.04.1997 p., №168/97-ВР (В редакції Закону N 1352-IV від 28.11.2003).

3. Закон України "Про систему оподаткування" від 25.06.1991 р. (з наступними змінами і доповненнями).

4. Декрет Кабінету Міністрів України "Про акцизний збір" від 26.12.1992 року №.18-92 із змінами та доповненнями.

5. Закон України "Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби" №329 від 15.09.95р. із змінами та доповненнями.

6. Закон України "Про ставки акцизного збору та ввізного мита на тютюнові вироби" від 06.02.96р. №30-96 із змінами та доповненнями.

7. Закон України "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на спирт етиловий та алкогольні напої" від 07.05.96р. №178-96 із змінами та доповненнями.

8. Закон України "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)" від 11.07.96р. №313-96 із змінами та доповненнями.

9. Закон України "Про державне регулювання виробництва й обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів" від 19.12.95р. №481.

10. Закон України "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі транспортні засоби" від 24.05.96р. №216 із змінами та доповненнями.

11. Указ Президента України "Про ставки акцизного збору на нафтопродукти" від 24.06.98р. № 680.

12. Інструкція по бухгалтерському обліку податку на додану вартість. Затверджена наказом Міністерства фінансів України від 1.07.1997 р. (з наступними змінами і доповненнями), №218.

13. Наказ Мінфіну „Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування” N 291 від 30.11.99.

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. №290, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 14.12.1999 р. за N 860/4153.

15. Положення про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності. Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 25.05.1998 p., №3740 (зі змінами від 16.03.2000р., №501).

16. Положення про спрощену форму обліку суб'єктів малого підприємництва, затверджено наказом МФУ від 30.09.1999 p., №96.

17. Порядок заповнення податкової накладної. Затверджено наказом ДПА від 30.05.1997 p., №165 (з наступними змінами і доповненнями).

18. Порядок заповнення та подання податкової декларації про податок на додану вартість. Затверджено наказом ДПА від 30.05.1997 p., №166 (з наступними змінами і доповненнями).

19. Грабова Н.Н. Добровский В.Н. Бухгалтерський учет в производственных и торговых предприятиях, 2000./ Под ред. Н.В. Кужельного. – К.:А.С.К., 2001. – 624 с.

20. Грачова Р. Як визначити реальний фінансово-майновий стан свого підприємства.//Дебет-Кредит. – 2000. - №34.

21. Економіка виробничого підприємництва. Навчальний посібник./ За ред. Й.М. Петровича. 3-тє вид., випр. — К.: Т-во “Знання”, КОО, 2002. — 405 с.

22. Єлисєєв А. Мінімізація податків законними способами.// Український дiловий тижневик "Контракти" / № 36 вiд 08-09-2003.

23. Кожанова Є. П., Отенко І. П. Економічний аналіз: Навчальний посібник для самостійного вивчення дисципліни- X.: ВД «ІНЖЕК», 2003. -208 с.

24. Кокшарова С.М. Податки в Україні. Навчальний посібник. К.:СІРА, 2005. –343 с.

25. Косарчук В.П. Система оподаткування в Україні. Методичний посібник. К:ДПА, 2003 рік.

26. Литвиненко Я.В. Податкова політика: Навч. посібник. – К.:МАУП, 2003. – 224 с.

27. Нова бухгалтерія. Як правильно платити ПДВ. - Бібліотека "Дебета -Кредита", 2001. - 386 с.

28. Організація і методика податкових перевірок. Навчальний посібник / О.П. Чернявський, В.П. Хомутенко, В.В. Немченко. - К.: Центр навчальної літератури, 2004. - 288 с.

29. Ткаченко Н.М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку. К:”А.С.К.”, 2001. – 348 с.

30. Чебанова Н.В. Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік: Посібник. К:”Академія”, 2002. - 672 с.