

ОРГАНІЗАЦІЯ ІНФОРМАЦІЙНО-ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

© Гарасим П.М., Гарасим М.П., 2009

Розкрито особливості організації інформаційно-облікового забезпечення податкової системи, її суть та механізм функціонування.

The peculiarities of organizing information and accounting provision of the taxation system, its essence and the mechanism of functioning have been determined.

Постановка проблеми. Однією з найістотніших і водночас складних проблем у процесі переходу української економіки на ринкові умови її регулювання є функціонування податкової системи, яка зараз стала однією з найважливіших у фінансових відносинах між державою і суб'єктами господарювання. Система оподаткування в Україні, яка почала формуватись з 1991 року, є різноплановою і зачіпає практично всі аспекти відносин між державою і підприємствами – від формування бюджету, тобто здійснення фіскальної функції щодо вилучення коштів підприємств до забезпечення стимулювання і регулювання виробництва.

Особливості податкового законодавства України зумовили необхідність внесення кардинальних змін в інформаційно-облікове забезпечення розрахунків з бюджетом, ведення податкового обліку, який потрібний для поглиблення інформативності, оскільки на основі даних лише фінансового чи управлінського обліку неможливо забезпечити ефективне функціонування податкової системи. Це зумовлено рядом обставин. Передусім необхідністю усунення суттєвого лага між часом виникнення доходів чи витрат при відображенні їх за даними традиційного бухгалтерського обліку, що не узгоджується з принципами податкової системи. Наприклад, визначальним в оподаткуванні підприємств є розмежування операцій з придбання сировини і матеріалів, робіт і послуг або продажу продукції (робіт і послуг) за податковими періодами на так звану “першу” та “другу” події, чого у фінансовому обліку без відображення на спеціальних рахунках чи субрахунках не досягається. Особливо важливо за даними податкового обліку визначити оподатковуваний прибуток, оскільки він обчислюється за іншою методикою, ніж фінансові результати у загальноприйнятому економічному розумінні.

Оскільки у податковому обліку валові витрати і валові доходи відображаються за першою подією, якою може бути надходження (сплата) коштів чи продаж (купівля) товарів, робіт, послуг тощо, тут застосовується і касовий метод, і метод нарахування. У фінансовому обліку зараз використовується лише метод нарахування. Саме ця розбіжність зумовлює найістотніші відмінності податкового і фінансового обліку, які, зрештою, проявляються у незбігу сум прибутків (збитків) за їхніми даними і виникненні відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань.

У податковому і фінансовому (управлінському) обліку є тимчасові відмінності в оцінці активів та зобов'язань. Наприклад, витрати на утримання об'єктів соціальної сфери, легкового транспорту, кошти, перераховані як благодійні внески, не включаються до валових витрат, але відображаються у фінансовому обліку як операційні витрати; доходи і витрати майбутніх періодів у податковому обліку відображаються повністю відразу, а у фінансовому обліку їх зараховують за принципом відповідності, враховуючи термін, на який вони розраховані.

У податковому обліку до валових витрат вводять суму авансів, перерахованих поставальникам, а до валових доходів – суму авансів, отриманих від покупців. У фінансовому обліку такі суми до виручки (доходів) не зараховують, а відображають як дебіторську і кредиторську

заборгованість. Вартість виробничих запасів включають до валових витрат не в момент їх витрачання, як це передбачено у фінансовому обліку, а при надходженні від постачальників (оприбуткуванні на склад).

Власне кажучи, податковий облік забезпечує звітність не тільки суто за податками, але й за зборами і платежами, які за своїм економічним змістом неоднорідні. Підприємства беруть активну участь у формуванні Державного бюджету, фондів соціального страхування і соціального забезпечення шляхом сплати податків, зборів і платежів, що в сукупності характеризує проблемні аспекти розглядуваної тематики.

Аналіз досліджень і публікації дає змогу відзначити, що відмінність між податками, зборами, платежами та внесками (відрахуваннями) зумовлена переважно тим, що податки не мають елементів конкретного еквівалентного обміну та цільового призначення. Якщо податки забезпечують одновекторне переміщення фіскальної частки доходу підприємства чи фізичної особи у бюджет, то решта податкових платежів, як правило, має і зворотне спрямування, оскільки, скажімо, частина відрахувань до Фонду соціального страхування може використовуватись безпосередньо на підприємстві, без зарахування до централізованих державних фондів. У публікаціях зазвичай робиться висновок, що облікове забезпечення податкової системи не обмежується, власне, супроводом її фіскальної функції, а є дещо ширшим, тим більше, що взаємовідносини підприємств із бюджетом – багатогранні.

Виклад основного матеріалу. На підприємствах необхідно організувати належне облікове забезпечення розрахунків за відрахуваннями до позабюджетних фондів (збори на обов'язкове державне і соціальне страхування), які теж не можна однозначно класифікувати, оскільки, наприклад, ті, що утримуються з оплати праці працівників, за своїм економічним змістом відрізняються від внесків з тією метою від фонду оплати праці, які перераховуються підприємством. Якщо перші власне є страховими зборами із працівників підприємства, то відрахування, основою вивчення яких є загальний фонд оплати праці, сплачують суб'єкти господарювання, отже, стосовно них правомірне вжиття дефініції податку з роботодавців на соціальні заходи. Отже, відступ від теоретичних означень податків, зборів і платежів на практиці трапляється доволі часто.

Податки є прямими і непрямими. Прямі – це такі, які утримуються із доходу, який оподатковується. Зокрема, податок на прибуток є прямим податком, оскільки утримується із джерела його сплати. Податок на додану вартість належить до непрямих, оскільки нараховується як надбавка до ціни продукції, товарів, робіт і послуг і сплачується врешті-решт не підприємством, яке його нараховує і перераховує до бюджету, а кінцевим споживачем.

Отже, підприємства оподатковуються за багатоваріантною системою, і навряд чи можна сподіватись на те, що всі податки, збори і платежі можна об'єднати в один податок, а розподіл коштів за цільовим призначенням проводити в бюджеті. Адже багатоваріантна система оподаткування успадкована з давніх часів. Наприклад, в історичних джерелах зафіксовано, що у 7 ст. нашої ери у Візантії існував 21 вид податків. Правда, вважається, що така кількість податків не сприяла зміцненню імперії, а навіть зумовила фінансову кризу через надмірний податковий тиск, який спричинив врешті-решт зменшення податкової бази.

Отже, різноманітність податків, зборів і платежів, а також відмінності баз їхнього обчислення ускладнюють облікове забезпечення розрахунків за ними із бюджетом та податкову звітність.

Насамперед зазначимо необхідність розмежування розрахунків за кожним податком в аналітичному обліку, оскільки змішувати нараховані і сплачені суми до бюджету чи соціальних фондів неприпустимо. Скажімо, переплата за прибутковим податком із доходів громадян аж ніяк не означає, що вона буде зарахована як погашення заборгованості за податком на дивіденди. Тому для кожного виду податків, зборів і платежів необхідно відкривати окремі аналітичні рахунки.

Доволі різноманітною та громіздкою є звітність за податками, зборами і платежами, а методика її складання хоч і ґрунтується на обліковому забезпеченні у відповідних реєстрах, подібно до фінансової, все ж таки надто специфічна.

Особливості оподаткування підприємств достатньо різноманітні і вимагають адекватного облікового забезпечення, оскільки будь-які відхилення від установлених вимог нормативних актів призводять до відчутних втрат через застосування фінансових санкцій податковими інспекціями як до керівників та облікових працівників, так і до підприємств.

Отже, проблема формування методології підсистеми податкового обліку у взаємозв'язку з вимогами звітності вимагає серйозних наукових досліджень і є актуальною. Податковий і фінансовий облік відрізняється як за первинними документами (податкова накладна – у податковому обліку і товаро-транспортна накладна – у фінансовому обліку), так і за обліковими реєстрами (книга обліку придбання чи продажу товарів, робіт і послуг, реєстри обліку валових витрат та валових доходів, аналогів яким у фінансовому обліку взагалі немає), звітними документами, податкові форми яких набагато численніші, ніж у фінансовій звітності, термінами подання звітності, які у податковій системі оперативніші порівняно з фінансовою. Зокрема, податкова звітність є місячною, кварталною і річною. Тут доречно зазначити, що у жодній країні Європейського союзу на підприємства не покладається обов'язок щоквартального складання фінансової звітності. Правилком є складання річної фінансової звітності. Додаткові обов'язки покладаються лише на ті підприємства, що котируються на біржі, та на банківські установи.

Водночас документи податкової звітності, як це не парадоксально, виконують функції первинних документів фінансового обліку, оскільки для складання деяких форм податкової звітності дані фінансового обліку – лише вихідна інформаційна база, а потім ці самі форми податкової звітності є основою для записів в аналітичних реєстрах фінансового обліку.

Разом з тим фінансовий та податковий облік мають не тільки відмінності, але й певну подібність. Зокрема, як правило, більшість операцій, що відображаються у податковому обліку, взаємопов'язані кореспонденцією з іншими рахунками фінансового обліку, оскільки рахунки податкового обліку є складовою частиною загального Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій.

Висновки та перспективи подальшого дослідження. Необхідно підкреслити, що рахунки податкового обліку не можна розглядати ізольовано від загального Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій. У ряді випадків у податковому обліку використовується інформація, сформована на інших рахунках, які навіть не завжди пов'язані суто з податковими рахунками. Зрештою впевненість у правильності даних податкового обліку можлива за умови, що за всіма синтетичними рахунками, відкритими у Головній книзі, операції записані належним чином, що засвідчує рівність підсумків дебетових і кредитових обігів та сальдо за ними.

1. Василевська Г.В. Податкова політика у регулюванні економічного зростання // Фінанси України. – 2003. – №2. – С.39 – 43. 2. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Навч. посібник. – К.: Знання, 2007. – 556с. 3. Десятнюк О.М. Податкова система. Навч.-метод. посібник. – Тернопіль, 2001. – 100 с. 4. Рекомендації з бухгалтерського обліку валових витрат і валових доходів. Затверджені наказом міністерства фінансів України від 04.08.1997р. №168.