**ТЕМА 1 Загальні принципи організації податкового обліку в Україні**

План

1.1 Суть податкового обліку та його законодавчо-нормативне регулювання

1.2 Предмет та методи податкового обліку

1.3 Методика організації податкового обліку на підприємстві

1.4. Варіанти ведення податкового обліку.

1.5 Загальні положення про складання та подання податкової звітності.

**1.1 Суть податкового обліку та його законодавчо-нормативне регулювання**

Податковий облік як окремий вид господарського обліку бере свій початок з 01.07.1997 р., в зв’язку з набранням чинності Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. Саме в цьому законодавчому акті вперше був використаний термін «податковий облік» і описані правила ведення податкового обліку валових витрат, валових доходів і визначення прибутку до оподаткування. Крім вище названого закону поняття «податковий облік» зустрічається і в Законі України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р., який набрав чинності 01.10.1997 р.

ПКУ, що почав діяти у 2011 р., розширив перелік відомостей, які повинен подавати платник податку контролюючим органам. У ПКУ до обов’язків платників податків віднесено:

– ведення в установленому порядку обліку доходів і витрат, складання звітності, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;

– подача до контролюючих органів декларацій, звітності та інших документів, пов’язаних з обчисленням і сплатою податків та зборів;

– сплата податків та зборів;

– подача на письмову вимогу контролюючих органів (у випадках,

визначених законодавством) документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов’язаних із визначенням об’єктів оподаткування (податкових зобов’язань), первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов’язаних з обчисленням та сплатою податків та зборів.

Таким чином, передбачається поєднання фінансового та податкового обліку як джерел відомостей про податкові розрахунки.

Науковці по-різному трактують поняття «податковий облік»: від «обліку платників податків» до «комплексний облік податкових платежів всіх зареєстрованих і не зареєстрованих платників податків, що здійснюється на рівні юридичних осіб».

У цьому курсі **під податковим обліком** розуміється система збору, фіксації, обробки, узагальнення та передачі інформації, необхідної для визначення суми податкових зобов’язань платника щодо відповідного податку чи збору на основі первинних документів, податкових регістрів та наданій податковій звітності.

Податкове законодавство України складається з:

– Конституції України;

– Податкового кодексу України;

– Митного кодексу України;

– інших законів з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв’язку з оподаткуванням митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України;

– чинних міжнародних договорів, згода на обов’язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування;

– нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання ПКУ;

– законів з питань митної справи;

– рішень органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийнятих за правилами, встановленими ПКУ.

Якщо міжнародним договором, згода на обов’язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені ПКУ, застосовуються правила міжнародного договору.

**1.2 Предмет та методи податкового обліку**

**Предметом** податкового обліку виступає діяльність підприємства, в результаті якої у платника податків виникають податкові зобов’язання щодо обчислення та сплати податків та зборів.

До **методичних прийомів** податкового обліку слід віднести такі елементи:

– визначення бази оподаткування та її інформаційного джерела;

– визначення дати виникнення податкового зобов’язання або його елементів;

– розрахунок бази оподаткування, її складових елементів;

– розрахунок суми податкового зобов’язання та його елементів;

– застосування первинних або зведених документів для фіксації елементів бази оподаткування або елементів податкового зобов’язання;

– застосування форм регістрів аналітичного та синтетичного (зведеного) податкового обліку бази оподаткування та податкового обліку податкового зобов’язання або його елементів.

Разом з тим, податковому обліку застосовуються прийоми, які є класичними за визначенням, як чотири пари елементів методу:

– рахунки та подвійний запис;

– документування та інвентаризація;

– оцінка та калькуляція.

– балансове узгодження і звітність.

У свою чергу до **специфічних методів** податкового обліку відносяться:

– **касовий метод**, тобто це метод, за яким податкові зобов’язання від господарських операцій відображаються в обліку на момент отримання або сплати компенсації за отримані товари (роботи, послуг). Форма сплати такої компенсації не має значення та може бути виражена в:

грошовій формі (в гривнях або іноземній валюті);

матеріальній формі (у вигляді матеріальних активів, цінних паперів, деривативів, корпоративних прав);

нематеріальній формі (об’єктах промислової власності, а також інших аналогічних прав, визнаних в порядку, встановленому відповідним законодавством, об’єктом права власності платника податку);

– **метод нарахування**, тобто коли окремі складові податкових зобов’язань змінюються в тому податковому періоді, в якому був відвантажений (оприбуткований) товар, надані (отримані) послуги або результати робіт незалежно від їх оплати;

– **метод «першої події»**, коли підставою для виникнення об’єкту оподаткування є факт здійснення першої події за хронологічним порядком, при цьому усі наступні події у рамках відповідної господарської операції не підлягають відображенню в обліку. Наприклад, якщо згідно з договором купівлі-продажу з початку відбувається відвантаження товарів, а потім його сплата, то фактом виникнення об’єкту обліку є відвантаження.

**1.3 Методика організації податкового обліку на підприємстві**

Організація системи податкового обліку складається з наступних елементів:

– організації порядку ведення облікових записів з податкового обліку;

– організації роботи бухгалтерів при веденні податкового обліку.

Організація порядку ведення облікових записів полягає в:

– проектуванні та впровадженні форм первинних носіїв інформації (паперових та електронних первинних документів);

– розробці форм облікових регістрів та порядку здійснення в них записів;

– встановленні порядку складання звітів (податкових декларацій).

Практика ведення податкового обліку дає змогу виділити такі **основні принципи його організації**:

– податковий облік ведеться платниками податків самостійно відповідно до норм податкового законодавства;

– здійснюється виключно в цілях оподаткування, а також податкового контролю;

– ведеться на базі документально підтверджених даних про об’єкти, які підлягають оподаткуванню або пов’язані з оподаткуванням (підтвердженням даних податкового обліку є первинні документи);

– безперервність, достовірність та своєчасність відображення в податковому обліку даних про діяльність платника податку.

Раціональна організація податкового обліку здатна забезпечити скорочення витрат підприємства, пов’язаних з оподаткуванням його діяльності.

Джерелами податкової інформації згідно ПКУ є: первинні документи, регістри бухгалтерського обліку, фінансова звітність, інші документи, пов’язані з численням і сплатою податків і зборів.

**Первинні документи.** Виходячи із форми первинні документи, що використовуються в податковому обліку, умовно можуть бути розділені на три групи:

– встановлені податковим законодавством;

– первинні документи бухгалтерського обліку;

– розроблені підприємством самостійно.

**Регістри бухгалтерського обліку.** Один з головних інструментів податкового обліку угрупування даних первинних документів в аналітичні регістри згідно з вимогами податкового, а не бухгалтерського законодавства для формування та визначення об’єктів обліку, податкової бази, а також заповнення податкових декларацій та розрахунків.

Податковий кодекс України пропонує в якості документів податкового обліку використати регістри бухгалтерського обліку. Форми регістрів податкового обліку й порядок відображення в них даних первинних і узагальнюючих облікових документів розробляються платником податків самостійно, за винятком установлених законодавчо. Наприклад, до встановлених законодавством відносяться реєстри отриманих та виданих податкових накладних.

Облік в розроблених податкових регістрах організовується так, щоб забезпечити безперервне віддзеркалення в хронологічному порядку фактів господарської діяльності, які відповідно до встановленого податкового законодавством порядку спричиняють за собою або можуть спричинити зміну розміру об’єкти обліку (об’єкту оподаткування) та його податкової бази.

**Фінансова звітність.** Склад податкових і бухгалтерських доходів не ідентичний, структура фінансової звітності істотно відрізняється від структури декларації по податку на прибуток підприємств, але зближення методології розрахунку фінансового результату в фінансовому та податковому обліку призвело до необхідності при перевірці порівняння даних фінансової та податкової звітності.

**Інші документи, пов’язані з численням і сплатою податків і зборів.**

Єдиної класифікації документів, що використовуються в підприємницькій діяльності, не існує, але норми ПКУ визначають достатньо чіткий перелік інших підприємницьких документів, що можуть використовуватися в податковому обліку.

**1.4. Варіанти ведення податкового обліку.**

Ведення податкового обліку забезпечує можливість мати повне уявлення про всі операції, пов’язані з діяльністю платника податку, і про його фінансове становище. Ці операції повинні бути відображені таким чином, щоб можна було простежити їх початок, рух та закінчення.

На сучасному етапі розвитку податкового обліку в Україні існує два підходи до ведення податкового обліку.

Перший передбачає ведення податкового обліку на основі первинної документації без використання спеціальних регістрів обліку.

Другий підхід передбачає ведення податкового обліку на основі первинної документації у регістрах податкового обліку. Ці підходи не передбачають використання методологічного апарату бухгалтерського обліку (подвійний запис, рахунки синтетичного та аналітичного обліку, балансове узагальнення). Одержання підсумкових даних для складання податкової звітності здійснюється шляхом накопичення й групування даних за окремими ознаками доходів та витрат.

Сформульовані лише загальні принципи організації податкового обліку. Як його вести кожен бухгалтер має визначити самостійно.

Принципи ведення податкового обліку:

принцип єдиного грошового вимірнику, тобто в податковому обліку відображається інформація про доходи й видатки, у єдиному грошовому вираженні;

принцип майнової відособленості **–** тобто майно, що є власністю організації, обліковується відокремлено від майна інших юридичних осіб, що перебувають в даній організації. У податковому законодавстві цей принцип декларується у відношенні майна, що амортизується;

принцип безперервності діяльності організації **–** облік повинен вестися безупинно з моменту реєстрації організації як юридичної особи до реорганізації або ліквідації. Якщо організація протягом якого-небудь календарного місяця ліквідована або реорганізована, то амортизація майна не нараховується з 1-го числа місяця, в якому завершена ліквідація або реорганізація;

принцип тимчасової визначеності фактів господарської діяльності (принцип нарахування);

принцип послідовності застосування норм і правил податкового обліку **–** тобто норми й правила податкового обліку повинні застосовуватися послідовно від одного податкового періоду до іншого;

принцип рівномірності визнання доходів і витрат **–** припускає відображення для цілей оподатковування витрат у тому же звітному податковому періоді, що й доходів, для одержання яких вони були зроблені.

**1.5 Загальні положення про складання та подання податкової звітності.**

Основи складання та подання податкової звітності показано у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Складання та подання податкової звітності

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування | Зміст |
| Поняття податкової декларації | Податкова декларація, розрахунок  **–** документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов’язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків-фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.  Платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації. |
| Форма податкової декларації | Встановлюється ГДПА за погодженням з Міністерством фінансів України. |
| Відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення документів податкової звітності, порушення строків їх подання контролюючим органам, недостовірність інформації | Відповідальність несуть:  **–** юридичні особи, постійні представництва нерезидентів, які визначені платниками податків, а також їх посадові особи.  **–** фізичні особи **–** платники податків та їх законні чи уповноважені представники у випадках, передбачених законом;  **–** податкові агенти. |

Продовження таблиці 1.2

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування | Зміст |
| Обов’язкові реквізити | Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов’язкові реквізити і відповідати нормам та змісту відповідних податку та збору. Обов’язкові реквізити **–** це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та за відсутності якої документ втрачає статус із настанням передбачених законом юридичних наслідків.  Податкова декларація повинна містити такі обов’язкові реквізити:  **–** тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий); **–** звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація;  **–** звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнюючого розрахунку);  **–** повне найменування (прізвище, ім’я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами;  **–** код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер;  **–** реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті);  **–** місцезнаходження (місце проживання) платника податків;  **–** найменування органу державної податкової служби, до якого подається звітність;  **–** дата подання звіту (або дата заповнення **–** залежно від форми);  **–** ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток посадових осіб платника податків;  **–** підписи платника податку **–** фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, визначених цим Кодексом, засвідчені печаткою платника податку (за наявності). |
| Обов’язок подання декларації | Платник податків зобов’язаний за кожний звітний період подавати податкові декларації щодо кожного окремого податку, платником якого він є, незалежно від того, чи провадив такий платник податку господарську діяльність у звітному періоді. |

Продовження таблиці 1.2

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування | Зміст |
| Податкова декларація повинна бути підписана | а) керівником платника податків або уповноваженою особою, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до органу державної податкової служби. У разі ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації  безпосередньо керівником платника податку така податкова декларація підписується таким керівником та особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку;  б) фізичною особою - платником податків або його законним представником.  Якщо податкова декларація подається податковими  агентами **–** юридичними особами, вона повинна бути підписана керівником такого агента та особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації такого агента, а якщо податковим агентом є платник податків **–** фізична особа **–** таким платником податків. |
| Способи подання податкової декларації | а) особисто платником податків або уповноваженою на це особою;  б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення. У разі надсилання податкової декларації поштою, платник податку зобов’язаний здійснити таке відправлення на адресу відповідного органу державної податкової служби не пізніше ніж за десять днів до закінчення граничного строку подання податкової декларації, визначеного цією статтею;  в) засобами електронного зв’язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством. Платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації до органу державної податкової служби в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством. |

Продовження таблиці 1.2

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування | Зміст |
| Прийняття податкової декларації | Прийняття податкової декларації є обов’язком органу державної податкової служби. Під час прийняття податкової декларації уповноважена посадова особа  органу державної податкової служби зобов’язана перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов’язкових реквізитів. Інші показники, зазначені в податковій декларації платника податків, до її прийняття перевірці не підлягають.  За умови дотримання платником податків вимог цієї статті посадова особа органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов’язана зареєструвати податкову декларацію платника датою її фактичного отримання органом державної податкової служби. |
| Відмова від прийняття податкової декларації | У разі подання платником податків до органу державної податкової служби податкової декларації, заповненої з порушенням вимог щодо обов’язкових реквізитів, такий орган державної податкової служби зобов’язаний надати такому платнику податків письмове повідомлення про відмову у прийнятті його податкової декларації із зазначенням причин такої відмови. |
| У разі отримання відмови органу державної податкової служби у прийнятті податкової декларації платник податків має право: | а) подати податкову декларацію та сплатити штраф у разі порушення строку її подання;  б) оскаржити рішення органу державної податкової служби. |
| Податкові декларації подаються у такий термін | За базовий звітний (податковий) період, що дорівнює:  **–** календарному місяцю **–** протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;  **–** календарному кварталу або календарному півріччю **–**- протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу;  **–** календарному року, крім випадків, передбачених нижче **–** протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;  **–** календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб **–** до 1 травня року, що настає за звітним;  календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб - підприємців **–** протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.  Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем |
| Якщо звітний (податковий) період з податку чи збору не встановлено | Податкова декларація подається та податкове зобов’язання сплачується у строки, передбачені для місячного базового звітного (податкового) періоду. |
| У майбутніх податкових періодах платник самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним декларації | Платник зобов’язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку.  Платник податків має право не подавати такий розрахунок, якщо відповідні уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно виявлені. |
| Платник податків до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов’язання минулих податкових періодів | Платник зобов’язаний:  а) або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі 3% від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку;  б) або відобразити суму недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов’язання, збільшену на суму штрафу у розмірі 5% від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов’язання з цього податку.  Якщо після подачі декларації за звітний період платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками до закінчення граничного строку подання декларації за такий самий звітний період, то штрафи, визначені у цьому пункті, не застосовуються. |