

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
«Харківський політехнічний інститут»

Г. М. КОПТЄВА

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ В ОПОДАТКУВАННІ

Навчальний посібник

Х а р к і в
Підручник НТУ «ХПІ»
2 0 1 8

УДК 657(075.8)
ББК 65.052я73
К8

Р е ц е н з е н т и :

А.С. Крутова, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів, аналізу та страхування Харківського державного університету харчування та торгівлі;

В.В. Прохорова, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки та організації діяльності Української інженерно-педагогічної академії.

Рекомендовано Вченою радою НТУ «ХПІ»
(протокол № 5 від 25.05.2018 р.)

Коптєва Г. М.

К8 Облік і звітність в оподаткуванні : навч. посіб. / Г. М. Коптєва. –
Х. : Вид-во «Підручник НТУ “ХПІ”», 2018. – 493 с.

ISBN

Розглянуто актуальні проблеми оподаткування підприємницької діяльності. Послідовно викладено теоретичні та практичні питання обліку та складання звітності з податку на прибуток, ПДВ, акцизного податку, податку на доходи фізичних осіб, єдиного податку, майнових та ресурсних платежів, місцевих податків і зборів.

Призначено для студентів економічних спеціальностей, аспірантів, викладачів, наукових і практичних працівників.

УДК 657(075.8)
ББК 65.052я73

ISBN

© Г. М. Коптєва, 2018
© Вид-во «Підручник НТУ “ХПІ”», 2018

ЗМІСТ

Передмова	6
Тема 1. Податковий облік, його зміст та організація на підприємстві	8
1.1. Поняття податкового обліку та його основні характеристики	8
1.2. Взаємозв'язок та відмінності між бухгалтерським і податковим обліком	14
1.3. Принципи ведення податкового обліку	20
1.4. Особливості організації податкового обліку на підприємстві	23
Питання для самоконтролю	25
Тестові завдання	26
Тема 2. Загальні вимоги до податкової звітності	29
2.1. Поняття податкової звітності	29
2.2. Вимоги до складення податкової звітності, порядок та термін її подання	31
2.2.1. Вимоги до складення податкової звітності	31
2.2.2. Порядок подання податкової звітності	33
2.2.3. Термін подання податкової звітності	38
2.3. Вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності	40
2.4. Податкові зобов'язання та засоби забезпечення їх виконання	45
2.5. Відповідальність за порушення податкового законодавства	49
Питання для самоконтролю	52
Тестові завдання	53
Тема 3. Податковий облік і звітність з податку на прибуток підприємства	58
3.1. Суб'єкти та об'єкт оподаткування, ставки податку на прибуток	58
3.2. Доходи підприємства в податковому обліку – поняття, склад, порядок визнання	68
3.3. Витрати підприємства в податковому обліку	80
3.3.1. Поняття, склад та визнання податкових витрат	80
3.3.2. Особливості врахування окремих видів витрат при визначенні об'єкта оподаткування	90
3.4. Податковий облік операцій з основними засобами та нематеріальними активами	94
3.4.1. Поняття та методи нарахування амортизації основних засобів	94
3.4.2. Визначення вартості об'єктів амортизації та порядок нарахування амортизації	100
3.4.3. Витрати на ремонт, реконструкцію та інші поліпшення основних засобів в податковому обліку	103
3.4.4. Податкові наслідки операцій з вибуття основних засобів	106
3.5. Облік операцій з розрахунками в іноземній валюті в оподаткуванні	109
3.6. Облік дивідендів в оподаткуванні підприємств	113
3.7. Сумнівна і безнадійна заборгованість в податковому обліку	116
3.8. Звітність з податку на прибуток підприємств: порядок складання, подання та виправлення помилок	119
3.8.1. Строки подання декларації з податку на прибуток та сплати податку	119
3.8.2. Склад звітності з податку на прибуток	121
3.8.3. Зміст та порядок заповнення декларації з податку на прибуток підприємства та додатків до неї	127
Питання для самоконтролю	146
Тестові завдання	147

Тема 4. Податковий облік та звітність з податку на доходи фізичних осіб	156
4.1. Платники податку, об'єкт та база оподаткування, ставки податку.....	156
4.2. Податкова соціальна пільга – сутність та правила застосування.....	169
4.3. Сутність і порядок застосування податкової знижки.....	172
4.3.1. Податкова знижка за витратами, пов'язаними з іпотечним житловим кредитуванням.....	175
4.3.2. Податкова знижка за витратами на оплату навчання.....	178
4.3.3. Податкова знижка на суми у вигляді пожертвувань або благодійних внесків.....	181
4.4. Оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого і рухомого майна.....	182
4.5. Оподаткування доходу, отриманого в результаті прийняття у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав.....	184
4.6. Особливості оподаткування окремих видів доходів.....	188
4.6.1. Оподаткування дивідендів при їх виплаті фізичним особам.....	188
4.6.2. Оподаткування вигащів та призів.....	190
4.6.3. Оподаткування благодійної допомоги.....	191
4.6.4. Оподаткування суми надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, не повернутої у встановлений строк.....	195
4.6.5. Доходи як додаткові блага та їх оподаткування.....	197
4.7. Порядок нарахування та перерахунку, сплати податку на доходи фізичних осіб до бюджету.....	199
4.8. Звітність підприємств щодо доходів та податку на доходи фізичних осіб.....	202
4.8.1. Призначення та порядок складання податкового розрахунку за формою № 1ДФ.....	202
4.8.2. Виправлення помилок у формі № 1ДФ та відповідальність за порушення, пов'язані з нарахування ПДФО.....	208
4.8.3. Призначення та порядок складання декларації про майновий стан і доходи фізичних осіб.....	212
4.9. Оподаткування доходів та порядок складання податкової звітності фізичної особи – підприємця, що перебуває на загальній системі оподаткування.....	218
Питання для самоконтролю.....	223
Тестові завдання.....	224
Тема 5. Податковий облік та звітність суб'єктів, що застосовують спрощену систему оподаткування	230
5.1. Загальне поняття спрощеної системи оподаткування.....	230
5.2. Порядок визначення доходів та їх склад.....	235
5.3. Ставки єдиного податку.....	238
5.4. Звітність платників єдиного податку.....	239
5.4.1. Податковий (звітний) період та правила подання звітності платниками єдиного податку.....	239
5.4.2. Порядок нарахування та строки сплати єдиного податку.....	241
5.4.3. Ведення обліку і складення звітності платниками єдиного податку.....	242
Питання для самоконтролю.....	246
Тестові завдання.....	247
Тема 6. Податковий облік та звітність з податку на додану вартість	253
6.1. Платники податку на додану вартість, умови їх реєстрації.....	253
6.2. Об'єкт оподаткування податком на додану вартість.....	257

6.3. Порядок визначення бази оподаткування	263
6.4. Ставки податку на додану вартість.....	266
6.5. Правила ведення податкового обліку податку на додану вартість.....	267
6.6. Бюджетне відшкодування податку на додану вартість	277
6.7. Первинні документи з ведення податкового обліку податку на додану вартість.....	280
6.7.1. Порядок оформлення податкової накладної	282
6.7.2. Порядок ведення Реєстру податкових накладних.....	294
6.8. Порядок складання податкової декларації з податку на додану вартість	315
Питання для самоконтролю	336
Тестові завдання	337
Тема 7. Податковий облік та звітність з акцизного податку.....	343
7.1. Платники акцизного податку та об'єкт оподаткування	343
7.2. База оподаткування, ставки та порядок нарахування акцизного податку	348
7.3. Маркування підакцизних товарів.....	353
7.4. Правила податкового обліку акцизного податку	356
7.5. Порядок заповнення та подання декларації з акцизного податку	361
Питання для самоконтролю	363
Тестові завдання	364
Тема 8. Податковий облік і звітність з інших загальнодержавних податків і зборів	369
8.1. Екологічний податок.....	369
8.2. Збір за спеціальне використання води.....	375
8.3. Плата за користування надрами	387
Питання для самоконтролю	428
Тестові завдання	430
Тема 9. Податковий облік і звітність за місцевими податками та зборами.....	439
9.1. Податок на нерухомість.....	439
9.2. Збір за місця для паркування транспортних засобів.....	444
9.3. Туристичний збір	452
Питання для самоконтролю	458
Тестові завдання	460
Тематика рефератів	468
Список рекомендованої літератури.....	470
Додаток А.....	478
Додаток Б	479
Додаток В.....	493

ПЕРЕДМОВА

Розвиток і поглиблення ринкових відносин в Україні, зміна характеру фінансових взаємовідносин держави та суб'єктів господарювання, реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів суттєво змінили завдання системи господарського обліку, висунули нові вимоги до його функцій в управлінні діяльністю підприємств.

Оподаткування підприємств - невід'ємна складова податкової політики та системи бухгалтерського обліку будь-якої країни. В умовах ринкової економіки бюджетні надходження залежать від результатів діяльності суб'єктів господарювання. Тому раціонально організована система оподаткування повинна стимулювати господарську і підприємницьку ініціативу, бути простою і зрозумілою, забезпечувати ефективність процесу стягнення податків. Крім цього, вона повинна бути стабільною.

Система оподаткування може реалізувати свої функції лише за певних умов, а саме: наявність системи обліку, яка б адекватно відображала реальну економічну ситуацію і забезпечувала можливість контролю за справлянням податків, а також відповідний рівень кваліфікації спеціалістів. Це, у свою чергу, зумовило потребу в податковому обліку, який визначає суми податків і здійснює контроль за їх сплатою.

Однією з основних умов ефективної діяльності підприємства є дотримання правил ведення обліку податкових операцій та їх відображення у податковій звітності. Правильний підхід до відображення в податковому обліку операцій платника податків є основою вірного їх відображення в податковій звітності. Тому навчальна дисципліна «Облік і звітність в оподаткуванні» є важливою для підготовки бакалаврів за спеціальністю «Облік і оподаткування».

Предметом дисципліни «Облік і звітність в оподаткуванні» є господарські операції та відображення їх у податковому обліку та податковій звітності.

Мета дисципліни — засвоєння загальних питань щодо організації ведення податкового обліку, розкриття його сутності та змісту основних прикладних категорій; оволодіння практичними навиками ведення податкового обліку і складання податкової звітності, формування показників, які є підставою для взаємовідносин суб'єктів підприємницької діяльності з бюджетом.

Завдання дисципліни:

- вивчити основні законодавчі та нормативні акти, що регламентують питання податкового обліку та податкової звітності;
- дослідити основи побудови та організації податкового обліку на підприємстві;
- розкрити особливості податкового обліку і звітності основних податків і зборів;
- вивчити та дати характеристику загальних вимог, які ставляться до податкової звітності;
- володіти методичними прийомами, що застосовують для кращої організації у системі податкового обліку.

У результаті вивчення теоретичних і методологічних основ організації податкового обліку і звітності **студенти повинні знати:**

- сутність податкового обліку, його місце в системі економічної інформації та взаємозв'язок з управлінським і фінансовим обліком;
- нормативно-законодавчу базу щодо ведення податкового обліку за окремими податками і зборами;
- порядок складання податкової звітності тощо.

Студенти повинні вміти:

- організовувати та вести податковий облік на підприємстві;
- оформляти первинні документи та реєстри аналітичного та синтетичного обліку для відображення операцій з податкового обліку;
- здійснювати розрахунки податку на додану вартість (ПДВ), акцизного податку, податку на прибуток, податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), єдиного податку, місцевих податків і зборів тощо;
- складати податкову звітність та своєчасно подавати її у відповідні органи.

Структура видання побудована в логічній послідовності, що передбачає ефективне засвоєння матеріалу щодо порядку оподаткування суб'єктів господарювання.

Навчальний теоретичний і практичний матеріал, викладений у цьому посібнику, забезпечить на належному рівні підготовку фахівця економічного спрямування, здатного в умовах невизначеності діяльності підприємств і ризиків працювати з обліковими інформаційними базами даних і використовувати їх для прийняття ефективних управлінських рішень з питань нарахування та сплати податків і зборів відповідно до вимог податкового законодавства.

Зміст даного навчального посібника вирізняється глибиною та аналітичністю викладеного матеріалу, його практичним спрямуванням, високим науково-методичним рівнем.

Навчальний посібник призначений для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів, аспірантів, викладачів, наукових і практичних працівників.

Т е м а 1

ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК, ЙОГО ЗМІСТ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Поняття податкового обліку та його основні характеристики

Сучасна модель бухгалтерського фінансового обліку орієнтована на таких споживачів як власники, інвестори, керівництво, органи статистики. Але потреби контролюючих органів система такого обліку повністю не задовольняє. Тому багато процедур первинного, аналітичного обліку та формування звітних податкових показників урегульовано саме податковим законодавством країни.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. В сучасних умовах інформаційного суспільства податковий облік слід розглядати як частину глобального інформаційно-облікового масиву підприємства. Проте на законодавчому рівні не визначено поняття податкового обліку. Немає єдності думок і серед вітчизняних економістів щодо статусу податкового обліку. Одні фахівці визнають його як підсистему бухгалтерського обліку, інші, до них відносяться працівники контролюючих органів, автори статей у періодичних бухгалтерських виданнях, - як самостійну інформаційну систему зі своєю метою і функціями. Тобто сучасна практика передбачає виділення податкового обліку як окремого виду обліку на підприємствах України. Це характерно насамперед для податку на прибуток та податку на додану вартість. Певною мірою це можна віднести і до спеціальних режимів оподаткування – єдиного податку.

Змістом податкового обліку є фінансові відносини, що виникають при нарахуванні та сплаті податків і зборів (обов'язкових платежів), тобто відносини між державними контролюючими органами і юридичними та фізичними особами щодо податків і обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів.

Платник податку зобов'язаний вести облік показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерсько-

го обліку, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством та з урахуванням положень Податкового кодексу, окремі статті, пункти якого вимагають застосовувати особливі правила та норми, які пов'язані з необхідністю ведення на підприємствах податкового обліку.

Процес справляння (стягування) податків слід розділити на дві частини: процес власне оподаткування і процес податкового обліку та звітності (табл. 1.1) [76 с. 54, 55].

Таблиця 1.1 – Складові процесу справляння податків і зборів

Процес оподаткування	Процес податкового обліку та звітності
1. Ідентифікація підприємства як платника податку (збору)	1. Складання первинних і зведених документів
2. Оцінка альтернативних варіантів або оптимізація оподаткування	2. Запис операцій в реєстри податкового та фінансового обліку (узагальнення)
3. Визначення об'єкта оподаткування	3. Складання декларацій (податкових розрахунків)
4. Визначення, оцінка, розрахунок бази оподаткування	4. Подання декларацій (податкових розрахунків) до контролюючого органу
5. Застосування ставки податку	5. Сплата податку (виконання сплати, контроль дат і сум основних платежів, авансів або переплат)
6. Уточнення порядку та терміну сплати податку	6. Контроль дат і сум відшкодувань податку з бюджету (для ПДВ)
7. Встановлення порядку обчислення податку (збору) та аналіз його результатів	

Процес «оподаткування» на рівні підприємства-платника податку можна визначити як певні дії та фінансово-аналітичні розрахунки персоналу підприємства-платника податку з метою прийняття управлінських рішень щодо обчислення та сплати податку (збору) до бюджету.

Поняття «податковий облік» характеризує процес фіксації (відображення) нарахованих (розрахованих) складових податкової бази, сум самого податку (податкового зобов'язання) та сплачених його сум.

Поняття «оподаткування» і «податковий облік» слід розглядати в комплексі процесу справляння певного податку.

Податковий облік – система підготовки та накопичення інформації платника податків, необхідної для розрахунку податків і зборів, встанов-

лених податковим законодавством з метою складання податкової звітності.

Метою податкового обліку є визначення сум податкових зобов'язань з податків і зборів для відображення в податковій звітності та контроль за їх сплатою.

Виконання поставленої мети ведення податкового обліку досягається за допомогою виконання комплексу **завдань**, що реалізують:

- контроль за законністю і правомірністю відображення господарських операцій відповідно до норм податкового законодавства, порядку ведення податкового обліку та складання податкової звітності;
- достовірне відображення господарських фактів та процесів з метою визначення зобов'язання платника податку або суми податку, що підлягає відшкодуванню з бюджету;
- контроль за правильністю та своєчасністю складання первинних документів, податкових реєстрів та податкової звітності, дотримання строків їх зберігання та інші;
- ведення обліку структурних елементів об'єкта оподаткування на основі максимального використання спільної інформаційної бази бухгалтерського й податкового обліку, яка б забезпечувала отримання даних для складання фіскальної звітності при мінімальних витратах на їх обробку, при дотриманні принципів і правил ведення обох видів обліку.

У вітчизняній літературі не сформульоване загально визначене поняття предмету податкового обліку.

Виходячи з двоїстості природи податкового обліку, яка обумовлена його функціональною залежністю від систем обліку й оподаткування, предмет податкового обліку необхідно розглядати з двох точок зору: у вузькому (з позиції теорії обліку) та широкому розумінні (з позиції оподаткування).

У вузькому розумінні **предметом податкового обліку** є господарська діяльність платника податку, в результаті якої формується база оподаткування за окремими податками і зборами і виникають зобов'язання з обчислення їх суми.

Предметом податкового обліку, у широкому розумінні, виступає процес перерозподілу створеного на підприємстві додаткового продукту шляхом вилучення його частини у вигляді податків і зборів з метою формування державних грошових фондів та забезпечення виконання державою покладених на неї функцій. Така дефініція роз-

криває макроекономічну роль податкового обліку в контексті виконання ним завдань інформаційного забезпечення перерозподільних функцій системи оподаткування.

Поняття «об'єкт» деталізує поняття «предмет». *Об'єктом податкового обліку* є господарські операції та обліково-розрахункові процедури, які впливають на виникнення чи зміну об'єкта оподаткування або ж не впливають, але підлягають обов'язковому контролю з боку контролюючих органів. Безпосередньо об'єктами податкового обліку виступають складові податку: об'єкт оподаткування, база оподаткування, податкове зобов'язання платника податку.

Податковий облік – це підсистема бухгалтерського обліку, яка за встановленими державою правилами формує інформацію про нарахування та сплату податків і зборів і надає її державним контролюючим органам та керівництву підприємства. В податковому обліку здійснюється групування інформації для визначення податкової бази за податками та зборами на підставі первинних документів, згрупованих відповідно до порядку, передбаченого діючим податковим законодавством.

Податковий облік – це система спостереження, вимірювання, реєстрації та систематичного узагальнення інформації про господарські факти, які впливають на податкове зобов'язання платника податку та підлягають контролю з боку контролюючих органів.

Процес правильного та своєчасного визначення податкового зобов'язання передбачає спостереження, яке має суцільний характер, конкретних фактів та процесів господарської діяльності підприємства з метою реалізації певних управлінських рішень. На цьому етапі відбувається сприйняття саме об'єктів податкового обліку – податкових подій, які в подальшому підлягають відображенню в первинних документах, регістрах податкового обліку та звітності суб'єкта господарювання. Виявлені структурні елементи об'єкта оподаткування мають бути виражені в певних одиницях вимірювання — оцінені за правилами, визначеними Податковим кодексом, та зафіксовані на певному технічному носії. Етап реєстрації податкових подій найбільш наочно простежується на прикладі обліку податку на додану вартість, оскільки переважна більшість господарських операцій, які виступають об'єктом податкового контролю, повинні бути зафіксовані в спеціальному документі – податковій накладній.

Системно-хронологічне групування об'єктів податкового обліку здійснюється в регістрах податкового обліку, які мають нормативно встановлену, як для податку на додану вартість, або ж довільну форму, як для податку на прибуток, в розрізі податкоутворюючих показників. Так,

наприклад, з метою обліку податку на додану вартість, в реєстрах податкового обліку групують інформацію про господарські операції, які оподатковуються за основною ставкою, за ставкою 0 % або не підлягають оподаткуванню.

Відображені об'єкти податкового обліку є основою для складання податкових звітів, які в подальшому підлягають передачі зацікавленим користувачам для задоволення їх інформаційних потреб. Основним користувачем такої інформації виступають державні контролюючі органи, в окремих випадках податкова інформація може використовуватися фінансовою службою, службою податкового менеджменту підприємства з метою контролю за фактичним станом розрахунків з бюджетом, або ж для потреб податкового планування тощо.

Податковий облік здійснюється шляхом суцільного, безперервного та документального обліку господарських операцій, пов'язаних з визначенням податкової бази з конкретного податку чи збору.

Податковий облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства в контролюючому органі до його ліквідації.

Податковий облік ведеться з метою формування повної та достовірної інформації про господарські операції, що були проведені платником протягом звітного періоду з метою оподаткування, а також забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів для контролю за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю сплати податків. Він призначений для визначення розміру податкових зобов'язань платника податків.

Податковий облік організують у такому порядку, щоб задовольнити потреби управління і служби податкового менеджменту в інформації щодо формування оподаткованої бази підприємства від усіх видів діяльності.

Питання організації податкового обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Інформаційною базою податкового обліку є первинні облікові документи, реєстри податкового обліку, податкова звітність з певних податків і зборів (рис.1.1).

Форми первинних документів податкового обліку можуть бути встановлені діючим податковим законодавством (наприклад, податкові накладні). Якщо форми первинних документів податкового обліку не встановлені, то замість них використовуються первинні облікові документи бухгалтерського обліку. Платник податку може розробити первинні

документи податкового обліку самостійно (довідки бухгалтера, податкові розрахунки, пояснювальні записки).

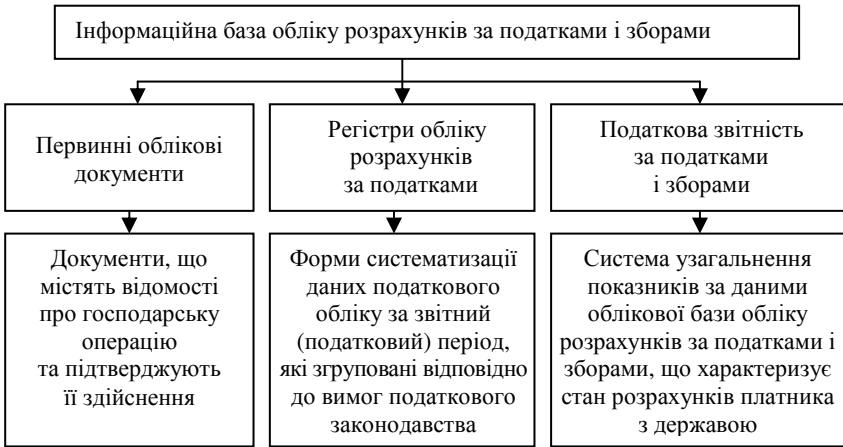


Рис. 1.1. Складові інформаційної бази оподаткування суб'єктів господарювання

Податкові реєстри – це форми систематизації даних податкового обліку за звітний (податковий) період, які згруповані відповідно до вимог податкового законодавства.

Податкові реєстри призначені для систематизації та накопичення інформації, яка міститься в первинних документах, аналітичних даних податкового обліку для відображення в податковій звітності. Реєстри податкового обліку ведуться на паперових чи машинних носіях. Податкові реєстри регламентовані законодавчо тільки за єдиним податком (книга обліку доходів), податком на додану вартість (реєстр отриманих та виданих податкових накладних) та податком на доходи фізичних осіб (книга обліку доходів та витрат).

Податкова звітність (декларація, розрахунок, звіт) складається платником податків виходячи з даних податкового обліку окремо для кожного сплачуваного податку або збору.

Податковому обліку притаманні такі *функції*: фіскальна, планово-прогнозна, інформаційна, аналітично-контрольна.

Фіскальна функція проявляється в сприянні виконанню функції держави у процесі справляння податків до державного або місцевого бюджетів.

Планово-прогнозна функція полягає в постачанні інформації для аналізу даних щодо податкового навантаження платника податку, у виборі оптимальної системи та способів оподаткування, прогнозі величини податків на наступні періоди.

Інформаційна функція реалізується через надання інформації для складання декларацій, забезпечення управлінського персоналу підприємства даними для управління за відхиленнями шляхом повної реєстрації оподатковуваних операцій, достовірних розрахунків податкових зобов'язань.

Контрольна функція пов'язана з тим, що податковий облік виступає об'єктом проведення контрольно-аналітичних процедур державних контролюючих органів, які направлені на встановлення достовірної інформації, що наведена в податковій звітності та додатках до неї, повноти і своєчасності розрахунків за податками і зборами. На підставі наданої інформації здійснюється аналіз стану і тенденцій податкового навантаження платника податку, контроль за правомірністю використання пільг, звільнень тощо.

1.2. Взаємозв'язок та відмінності між бухгалтерським і податковим обліком

Еволюційний розвиток економічних відносин обумовлює зміну функціонального призначення обліку господарської діяльності підприємств. Такі види господарського обліку як фінансовий, управлінський, податковий облік набули досить поширеного застосування у практичній діяльності підприємств України. В цілому ці види обліку являють собою повноцінну систему облікової інформації про процеси і явища в економічній діяльності підприємства. Взаємозв'язок та відмінності між фінансовим, управлінським та податковим обліком проявляються у порівнянні їх характеристик за певними ознаками (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Порівняння концептуальних основ різних видів обліку операцій господарської діяльності підприємства

Ознака	В и д о б л і к у		
	Фінансовий (бухгалтерський)	Внутрішньо- господарський (управлінський)	Податковий
Визначення	Процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства користувачам для прийняття рішень	Система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством	Система підготовки та накопичення інформації про господарські факти, які впливають на податкове зобов'язання платника податку та підлягають контролю з боку контролюючих органів
Користувачі інформації	Зовнішні Внутрішні	Внутрішні	Зовнішні Внутрішні
Мета обліку	Надання повної, правдивої та не упередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства	Надання інформації для планування, контролю та прийняття рішень на різних рівнях управління	Визначення сум податкових зобов'язань з податків і зборів для відображення в податковій звітності та контроль за їх сплатою
Предмет обліку	Господарські засоби за їх складом і розміщенням, джерелами утворення, господарські процеси	Господарські процеси, що відбуваються в результаті діяльності в окремих сегментах (підрозділи, види продукції, послуг) та підприємства в цілому	Господарська діяльність платника податку, в результаті якої формується база оподаткування за окремими податками і зборами і виникають зобов'язання з обчислення їх суми.
Об'єкт обліку	Господарські процеси, в результаті яких змінюються активи, зобов'язання і капітал підприємства	Доходи, затрати, собівартість, прибуток, внутрішнє ціноутворення	Господарські операції платників податків, які приводять до виникнення та/або зміни об'єкта оподаткування і податкового зобов'язання

Закінчення табл. 1.2

Ознака	В и д о б л і к у		
	Фінансовий (бухгалтерський)	Внутрішньо- господарський (управлінський)	Податковий
Вимірники	Грошові, кількісні	Грошові, кількісні, якісні, трудові	Грошові, кількісні (за окремими податками як база оподаткування)
Звітність	Фінансова, затверджена на державному рівні	Внутрішня, роз- роблена на під- приємстві	Податкова декларація з конкретного податку (збору), затверджена на державному рівні
Періодич- ність складання звітності	Регулярно (квартал, рік)	Будь-яка періодич- ність відповідно до облікової полі- тики підприємст- ва	Регулярно (місяць, квартал, рік)
Відповідаль- ність за порушення	Адміністративна	Трудова	Кримінальна, адміністративна, фінансова
Виконавці на підпри- ємстві	Бухгалтер	Менеджер, бухгалтер	Бухгалтер, податковий менеджер (консуль- тант)
Відкритість інформації	Відкрита	Комерційна таємниця	Відкрита

Розподіл господарського обліку на фінансовий облік, управлінський облік та податковий облік відбувся через те, що значно змінились запити і коло користувачів первинної та узагальнюючої інформації. Користувачами фінансової інформації є акціонери, банківські установи, інвестори, кредитори, аудитори, контролюючі органи, власники підприємств, адміністративний персонал та ін. Інформація управлінського обліку передусім цікава менеджерам різного рівня. Споживачем податкової звітності є державні контролюючі органи Державної фіскальної служби.

У структурному аспекті податковий облік не існує автономно, а перебуває у тісному зв'язку з іншими видами господарського обліку (рис. 1.2). При цьому найбільш тісним є його взаємозв'язок з бухгалтерським обліком.

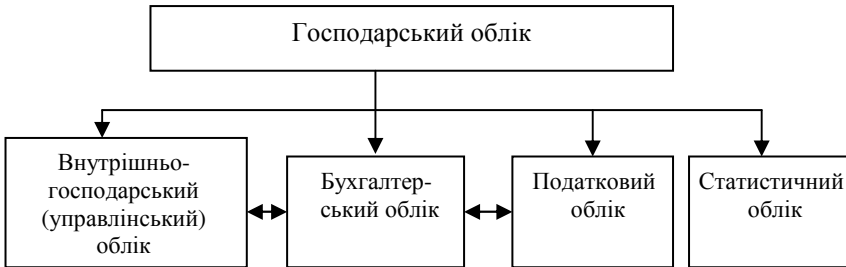


Рис. 1.2. Місце податкового обліку в системі господарського обліку

Тривалий час в Україні бухгалтерський облік не був інформаційною базою для оподаткування. Ці види обліку існували майже відокремлено.

Особливості податкового законодавства України зумовили необхідність ведення податкового обліку, який потрібний для поглиблення інформативності фінансового обліку, оскільки на основі даних лише фінансового чи управлінського обліку неможливо досягти достовірного забезпечення податкової звітності.

В умовах тісного взаємозв'язку бухгалтерського обліку і обліку для цілей оподаткування (податкового обліку), особливого значення набуває стабільність основного елементу податкової системи – законодавчо-нормативної бази. Очевидно, будь-які її зміни приводять до адекватного реагування системи бухгалтерського обліку, необхідності трансформації її відповідно до умов, в яких вона функціонує. Отже, в сучасних умовах виникло більше можливостей для використання інформації бухгалтерського обліку для цілей оподаткування, однак залишаються невирішеними низка проблемних питань відносно цього.

Прийоми бухгалтерського фінансового обліку частково можуть бути використані й в податковому обліку. Так, наприклад, в податковому обліку податку на додану вартість (ПДВ) застосовується такий елемент методу бухгалтерського обліку як документування та інвентаризація. Платник податку з ПДВ зобов'язаний на дату виникнення податкових зобов'язань з ПДВ оформити (зарєєструвати) податкову накладну. Перед складанням річної звітності обов'язковою є інвентаризація заборгованості перед бюджетом за податками і зборами. При визначенні бази оподаткування за окремими операціями постачання товарів (робіт, послуг) застосовується оцінка. З метою визначення суми чистого податкового зобов'язання або суми до відшкодування використовується прийом балансового узагальнення, який реалізується порівнянням зобов'язань та кредиту. В кінці

кожного звітного періоду складається податкова звітність. Отже, в податковому обліку ПДВ використовуються окремі елементи бухгалтерського обліку, які є універсальними, що свідчить про певний зв'язок зазначених видів обліку в контексті збирання та оформлення інформації.

Податковому обліку властиві функції, які характеризують саме облікові процеси – документування операцій, розрахункове узагальнення даних про об'єкт і базу оподаткування і податкові зобов'язання, відображення оподатковуваних операцій та результатів розрахунків в реєстрах обліку та в формах податкової звітності.

Відмінності бухгалтерського і податкового обліку характеризуються такими положеннями:

1) *Відмінності у законодавчій і нормативній базі.* Фінансовий облік в Україні базується на Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку (П(С)БО), що затверджуються Міністерством фінансів України і відповідають вимогам Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, та на інструкціях і методичних рекомендаціях.

Законодавчу та нормативну базу податкового обліку складають Податковий кодекс, Митний кодекс та інші закони з питань митної справи, рішення органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків і зборів, а також накази, роз'яснення, інструкції, листи, затверджені Державною фіскальною службою України.

2) *Бухгалтерський і податковий облік мають різні цілі.* Мета фінансового обліку – комплексна оцінка реального фінансового стану підприємства і його фінансових результатів. Мета податкового обліку полягає у визначенні бази оподаткування для фіскальних платежів.

Бухгалтерський облік не призначений для вирішення завдань щодо правильного обчислення сум податків і зборів.

3) *Об'єкти фінансового обліку не збігаються з об'єктами податкового обліку.* Коло об'єктів фінансового обліку значно ширше, всі об'єкти відображаються на рахунках бухгалтерського обліку. Коло об'єктів податкового обліку значно вужче і вони не пов'язані з відображенням на рахунках.

4) *Сума доходів і витрат в податковому обліку, як правило, не збігається з їх величиною у фінансовому обліку.* Причина полягає в тому, що окремі види доходів (наприклад, умовно нараховані відсотки по поворотній фінансовій допомозі) не включаються до складу доходів у бухгалтерському обліку. Окремі види витрат (наприклад, суми сплачених штрафів та/або неустойки чи пені за рішенням сторін договору або за рішенням

відповідних державних органів, суду; витрати, пов'язані з утриманням об'єктів неvirобничого призначення) не включаються до їх складу в податковому обліку.

5) У податковому обліку регламентований мінімальний строк експлуатації основних засобів і нематеріальних активів, а у фінансовому обліку підприємства самостійно встановлюють строк корисного їх використання. Також в податковому обліку не підлягають амортизації основні засоби, що отримані безкоштовно або використовуються у неvirобничих цілях.

6) Податковий облік в окремих випадках ґрунтується на особливих правилах, серед яких правило «першої події» або касового методу для визначення податкових зобов'язань чи права на податковий кредит з ПДВ.

7) Відмінності в призначенні фінансової та податкової звітності. Мета фінансової звітності – надати інформацію зовнішнім користувачам про фінансовий стан та фінансові результати підприємства, а мета податкової звітності – надати інформацію контролюючим органам про стан розрахунків з бюджетом за податками, зборами й платежами.

Податковий і фінансовий облік відрізняються як за первинними документами (податкова накладна – у податковому обліку і товарно-транспортна накладна – у фінансовому обліку), так і за обліковими реєстрами (реєстр податкових накладних, реєстри обліку витрат та 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 більш оперативні порівняно з фінансовою.

Зокрема, податкова звітність є місячною, квартальною і річною, у той час як фінансова – лише квартальною і річною. Тут доречно зазначити, що у жодній країні Європейського Союзу на підприємства не покладають обов'язок щоквартального складання фінансової звітності. Правилком є складання річної фінансової звітності. Додаткові обов'язки покладають лише на ті підприємства, акції яких котуються на біржі, та на банківські установи.

У той же час документи податкової звітності виконують функції первинних документів фінансового обліку, оскільки для складання деяких форм податкової звітності дані фінансового обліку – лише вихідна інформаційна база, а потім ці ж самі форми податкової звітності є основою для записів у аналітичних реєстрах фінансового обліку.

Разом з тим фінансовий і податковий облік мають не тільки відмінності, але й спільні риси:

- різні податкові показники формуються і обчислюються за допомогою даних бухгалтерського обліку;
- обидва вони базуються переважно на тих самих первинних документах;
- фіксують ті самі дані і факти господарського обліку;
- ці види обліку ведуть ті самі спеціалісти – бухгалтери;
- основна частина інформації, отриманої у системі бухгалтерського і податкового обліку, призначена для зовнішніх користувачів.

1.3. Принципи ведення податкового обліку

Процес податкового обліку є достатньо складним та неоднозначним. Тому безперечно важливим є його внутрішня скоординованість та підпорядкованість загальним правилам. Виходячи з цього, першорядне значення має визначення та коректне застосування принципів податкового обліку.

Під принципом в широкому сенсі розуміється «основне, вихідне положення будь-якої наукової системи, теорії, ідеологічного напрямку та ін.»

Принцип податкового обліку слід розуміти як основне положення, що визначає сутність та основу цього процесу; правило, покладене в основу здійснення податкового обліку на підприємстві.

Бухгалтерський облік і фінансова звітність базуються на таких, закріплених на законодавчому рівні, принципах: повного висвітлення, автономності підприємства, послідовності, нарахування та відповідності доходів і витрат, безперервності діяльності, превалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника та інших принципах, визначених міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством.

Податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах: загальність оподаткування; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; презумпція правомірності рішень платника податку; фіскальна достатність; соціальна справедливість; економічність оподат-

кування; нейтральність оподаткування; стабільність; рівномірність та зручність сплати; єдиний підхід до встановлення податків та зборів.

На законодавчому рівні не встановлені принципи податкового обліку і звітності. Серед економістів висловлюються різні точки зору щодо принципів податкового обліку. На нашу думку, ведення податкового обліку та складання звітності повинні здійснюватись на підставі як принципів, які покладені в основу бухгалтерського обліку (єдиного грошового вимірника, послідовності та періодичності), так й власних принципів, до яких, зокрема, можна віднести:

- *принцип юридичної доказовості і обґрунтованості* – кожна господарська операція, яка підлягає податковому відображенню, повинна бути підтверджена відповідними первинними документами, тобто бути юридично доказовою. Так, наприклад, у ПКУ передбачено, що доходи і витрати визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують отримання платником доходів або витрачання коштів, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів. Аналогічні вимоги встановлено і до визнання податкових витрат (п. 138.2, п. 139.1.9 ПКУ). Також у визначених ПКУ випадках не достатньо лише документального підтвердження факту здійснення господарської операції, необхідне обґрунтування правомірності оцінки структурних елементів об'єкта оподаткування або доведення зв'язку таких операцій з господарською діяльністю платника податків. Так, не підлягають податковій амортизації витрати на придбання/самостійне виготовлення, а також на реконструкцію або інші поліпшення невиробничих основних засобів;

- *принцип систематичності та хронологічності* – накопичення і групування даних, які необхідні для складання податкової звітності, повинні забезпечуватись шляхом постійного відображення операцій в первинних документах та податкових регістрах у тій послідовності, в якій вони були здійснені підприємством. Цей процес має здійснюватись безперервно, щоб підприємство не допускало помилок в цих документах та вірно розраховувало свої податкові зобов'язання;

- *принцип розмежування об'єкта оподаткування* – визначає аналітичну диференціацію податкової інформації. Цей принцип передбачає ведення податкового обліку в розрізі окремих видів діяльності, господарських операцій, для яких передбачено різні ставки. Наприклад, з метою оподаткування господарської операції податком на додану вартість необхідно вести відокремлений облік операцій, що оподатковуються за основною ставкою чи ставкою 0 % або не оподатковуються;

- *принцип альтернативності* – передбачає можливість обирати систему оподаткування (загальну чи спрощену), на якій суб'єкт господарювання буде працювати та вести податковий облік;

- *принцип відповідальності* – ненадання або несвочасне надання податкової звітності, відсутність або неналежне ведення податкового обліку, порушення правил сплати (перерахування) податків тягне за собою накладення штрафу. Ухилення від сплати податків може призвести до кримінальної відповідальності. Так, згідно з ст. 212 Кримінального кодексу України навмисне ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах, карається штрафом від однієї тисячі до двох тисяч НМДГ або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років. Ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах, караються штрафом від двох тисяч до трьох тисяч НМДГ або виправними роботами на строк до двох років, або обмеженням волі на строк до п'яти років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років. Ті самі діяння вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах, караються штрафом від п'ятнадцяти тисяч до двадцяти п'яти тисяч НМДГ з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років з конфіскацією майна.

Якщо порівнювати принципи ведення податкового та бухгалтерського обліку, то цим двом видам обліку притаманні такі спільні риси, як безперервність здійснення, суцільне відображення господарських фактів, юридична доказовість (документальний характер), вартісне вимірювання.

Таким чином, ведення податкового обліку має базуватися на принципах, які мають бути закріплені на законодавчому рівні. Дотримання встановлених принципів дозволить підприємствам раціонально організувати систему податкового обліку та зменшити витрати на цей процес.

Правильність ведення обліку та своєчасне і достовірне відображення операцій у податковій звітності є однією з основних умов ефективної діяльності; облікове забезпечення звітності суб'єктів господарювання про податки і збори є надзвичайно важливим.

1.4. Особливості організації податкового обліку на підприємстві

Організація та порядок ведення податкового обліку регулюються Податковим кодексом України та іншими законодавчими актами у сфері оподаткування, а також наказом про податкову політику підприємства (або є розділом у наказі про облікову політику підприємства).

Схему структури нормативно-правового регулювання обліку і звітності в оподаткуванні підприємства наведено на рис. 1.3. Кожним рівнем управління обліком і звітністю створюється певна нормативна та методична база стосовно його ведення, цілей і завдань.



Рис. 1.3. Загальна схема управління обліком і звітністю в оподаткуванні в Україні

Перший і другий рівні управління передбачають суворе дотримання чітко встановлених норм, правил і процедур, порушення яких тягне за собою відповідальність підприємств згідно із законодавством у сфері оподаткування.

Третій рівень управління передбачає насамперед розробку загальної методологічної бази, яка враховує особливості галузей економіки та вимоги нормативних документів першого та другого рівня управління.

Четвертий рівень управління обліком і звітністю в оподаткуванні в Україні представляють внутрішні розпорядчі документи суб'єктів господарювання (накази, постанови, розпорядження, рішення) щодо ведення та організації обліку та складання податкової звітності.

Питання організації податкового обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Вся сукупність питань облікової політики для цілей оподаткування поділяється на *методичні та організаційно-технічні способи ведення податкового обліку*.

Методичні способи ведення податкового обліку – це способи формування інформації для правильного нарахування податків та зборів.

Організаційно-технічні – це способи організації технологічного процесу податкового обліку, які визначають: організацію роботи бухгалтерського підрозділу в частині податкового обліку; склад, форму та способи формування аналітичних реєстрів податкового обліку; організацію документообігу, порядок зберігання документів, податкової звітності та реєстрів податкового обліку.

Способи ведення податкового обліку можна звести до двох основних підходів:

1) розмежування процедур податкового та бухгалтерського обліку (автономність);

2) інтегрований підхід, який передбачає, що податковий облік ведеться за допомогою та з використанням системних характеристик і інформаційного забезпечення системи бухгалтерського обліку.

Тобто податковий облік можна здійснювати в системі бухгалтерського обліку або поза нею.

Ведення податкового обліку в системі бухгалтерського обліку передбачає відображення інформації (наприклад про суми ПДВ) в діючих реєстрах журнальної форми обліку та на рахунках обліку. Поряд з відображенням сум господарських операцій, що формують дані про доходи і витрати у бухгалтерському обліку, у додатково введених рядках і графах проставляються ті суми доходів і витрат, що відповідно до ПКУ визнаються в податковому обліку.

Позасистемний спосіб ведення податкового обліку полягає в тому, що на підприємстві ведуть, окремо від бухгалтерського, податковий об-

лік. Для цього в бухгалтерії можуть бути відкриті відповідні відомості, книги та інші необхідні аналітичні реєстри податкового обліку, на підставі яких складається податкова звітність.

Отже, організація податкового обліку на підприємстві передбачає такі етапи:

I – організація первинного обліку податків і зборів;

II – ведення аналітичного обліку податків і зборів;

III – складання та подання податкової звітності з податків і зборів.

Первинний облік передбачає здійснення записів у відповідних первинних податкових документах, якими є, наприклад, податкова накладна (в електронному вигляді), розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної, податковий вексель тощо.

На підставі первинних податкових документів складаються реєстри аналітичного обліку. Отже, під аналітичним обліком слід розуміти здійснення записів у реєстри аналітичного обліку, наприклад у Реєстри виданих та отриманих податкових накладних – для платників ПДВ (в електронному вигляді); у книзі обліку доходів юридичної особи, яка застосовує спрощену систему оподаткування тощо.

На підставі аналітичних реєстрів складають податкову звітність, наприклад податкову декларацію з податку на прибуток, податкову декларацію з податку на додану вартість, декларацію платника єдиного податку – юридичної особи тощо.

Питання для самоконтролю

1. У чому полягає сутність податкового обліку?
2. Які функції податкового обліку?
3. Що є предметом податкового обліку?
4. Охарактеризуйте інформаційну базу податкового обліку.
5. Яке місце займає податковий облік у господарському обліку підприємства?
6. Які відмінності та спільні риси між фінансовим та податковим обліком?
7. Назвіть принципи ведення податкового обліку.
8. Охарактеризуйте способи ведення податкового обліку на підприємстві.
9. Які первинні документи використовуються в системі податкового обліку?

10. Охарактеризуйте основні етапи організації податкового обліку на підприємстві.

Тестові завдання

1. В якому нормативно-законодавчому акті вказані принципи, на яких ґрунтується податкове законодавство України?

- а) в Законі України «Про державну фіскальну службу в Україні»;
- б) у Податковому кодексі України;
- в) в НПС(Б)О 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- г) в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».

2. Податковий облік – це що?

а) підсистема бухгалтерського обліку, яка надає інформацію зовнішнім і внутрішнім користувачам про фінансовий стан та фінансові результати підприємства;

б) підсистема бухгалтерського обліку, яка надає інформацію державним податковим органам та керівництву підприємства про порядок нарахування та сплату податків, зборів і платежів;

в) підсистема бухгалтерського обліку, яка надає інформацію про діяльність підприємства внутрішнім користувачам для планування, управління та контролю;

г) окрема система обліку, призначена для контролю за станом формування державного бюджету.

3. Як може здійснюватися податковий облік?

а) поза системою бухгалтерського обліку;

б) на балансових рахунках;

в) на позабалансових рахунках;

г) відповідно до самостійно обраного з вказаних способів.

4. Ким регулюється обов'язковість ведення податкового обліку?

а) залежить від рішення підприємства;

б) регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність»;

в) регламентується Державною фіскальною службою України;

г) регламентується Податковим кодексом.

5. Яка мета податкового обліку?

- а) надати інформацію зовнішнім і внутрішнім користувачам про фінансовий стан та фінансові результати підприємства;
- б) надати інформацію внутрішнім користувачам про витрати підприємства і собівартість продукції;
- в) надати інформацію державним контролюючим органам про стан розрахунків з бюджетом за податками та зборами;
- г) вивчення і контроль масових явищ, а також закономірностей їх розвитку для проведення державних статистичних спостережень.

6. У чому полягає взаємозв'язок податкового і фінансового обліку?

- а) обидва фіксують ті ж самі дані та факти господарського життя;
- б) обидва мають однакову законодавчо-нормативну базу;
- в) обидва мають однакові цілі;
- г) обидва базуються на даних первинних документів.

7. Чим податковий облік відрізняється від фінансового?

- а) в податковому обліку інформація формується тільки на підставі первинних документів цього обліку;
- б) податковий облік ґрунтується на основі даних бухгалтерського обліку, підтверджених відповідними документами, та на первинних документах податкового обліку;
- в) об'єкти обліку значно ширші, ніж у фінансового обліку;
- г) податковий облік ведеться за обліковими реєстрами бухгалтерського обліку.

8. Які основні користувачі податкового обліку?

- а) інвестори;
- б) контролюючі органи;
- в) власники підприємства;
- г) керівництво підприємства.

9. Яка інформація відображається у податковому обліку?

- а) про витрати діяльності, доходи діяльності, фінансові результати підприємства;
- б) про порядок складення та надання фінансової та податкової звітності;
- в) про нарахування та сплату податків і зборів;
- г) про формування бюджетних фондів різного рівня.

10. З яких етапів складається організація податкового обліку на підприємстві?

а) організація первинного обліку податків і зборів та ведення аналітичного обліку податків і зборів;

б) ведення фінансового обліку розрахунків з бюджетом за податками та платежами, складення податкової звітності, погашення податкової заборгованості;

в) відображення показників фінансово-господарської діяльності на рахунках обліку, ведення реєстрів аналітичного обліку, складення фінансової звітності;

г) організація первинного обліку податків і зборів, ведення аналітичного обліку податків і зборів, складення та подання податкової звітності з податків і зборів.

11. Які первинні документи відносяться до податкового обліку?

а) податкова накладна, податковий вексель, розрахунок коригування до податкової накладної;

б) товарно-транспортна накладна, податкова накладна;

в) вантажна митна декларація, акт виконаних робіт, Головна книга, Реєстр виданих та отриманих податкових накладних;

г) всі відповіді правильні.

12. Що входить до реєстрів аналітичного податкового обліку?

а) Реєстр виданих та отриманих податкових накладних, відомість податкових доходів і витрат платника податку на прибуток, Книга обліку доходів і витрат юридичної особи, яка застосовує спрощену систему оподаткування;

б) Реєстр виданих та отриманих податкових накладних, податкова накладна розрахунок сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва – юридичною особою;

в) Книга обліку доходів і витрат, яку ведуть суб'єкти підприємницької діяльності – фізичні особи, журнали-ордери, платіжні доручення;

г) субрахунки фінансового обліку, на яких відображається стан розрахунків за податками і зборами

Т е м а 2

ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ

2.1. Поняття податкової звітності

Податкова звітність є важливою складовою взаємовідносин держави з суб'єктами господарювання, що здійснюють свою діяльність на території України згідно з чинним законодавством та що визнані платниками відповідних податків. Складанням податкової звітності завершується обліково-податковий процес щодо сплати відповідних податкових платежів та зборів.

Податкова звітність – це структурована система взаємопов'язаних податкоутворюючих показників, що характеризують діяльність платника податку за певний звітний період, статику і динаміку об'єктів податкового обліку в грошових вимірниках, яка подається контролюючим органам для задоволення інформаційних потреб.

Податкову звітність може скласти самостійно як платник податків, так і його представник або податковий агент на основі даних первинної документації, облікових реєстрів фінансового та податкового обліку.

На платника податку покладається обов'язок зі складання податкової звітності у разі, якщо відповідно до податкового законодавства на нього покладено обов'язок зі сплати податку.

Платник податків може не надавати контролюючому органу податкову звітність, якщо:

1) звітність про виконання податкового обов'язку надає податковий агент;

2) платник податків входить до складу консолідованої групи платників податків, звітність за якими надається головним підприємством.

Державна фіскальна служба оцінює здатність підприємства виконувати зобов'язання перед державою, якщо має у своєму розпорядженні узагальнену й систематизовану інформацію у формі податкової звітності, сфокусованої на результатах діяльності платника податків.

Мета складання податкової звітності полягає у наданні контролюючим органам повної, достовірної інформації про наявність та рух об'єктів оподаткування платника податків протягом звітного періоду.

Податковим кодексом передбачено 11 податків і зборів; крім того, підприємства сплачують ще й інші обов'язкові платежі. Для порівняння:

річна кількість податків у Швеції становить – 2, Китаї – 4, Гонконзі – 4, Сінгапурі – 5, Латвії – 5, Маврикії – 7, при цьому витрачається часу: в ОАЕ – 12 годин на рік, у Швейцарії – 63, Люксембургу – 59 годин, а в Україні – значно більше.

Для підвищення оперативності інформації, спрощення процедури взаємодії платників податків та контролюючих органів, прискорення електронного документообігу між сторонами податкових правовідносин шляхом впровадження електронного кабінету.

Відповідно до пп. 14.1.562 п. 14.1 ст. 14 ПКУ електронний кабінет — це електронна система взаємовідносин між платниками податків та державними, в тому числі контролюючими органами з питань реалізації їх прав та обов'язків, яка складається із:

- апаратно-програмного комплексу;
- порталного рішення для користувачів — платників податків, робота в якому здійснюється он-лайн (через Інтернет у режимі реального часу) та не вимагає обов'язкового використання спеціалізованого клієнтського застосування;
- порталного рішення для користувачів — державних, у тому числі контролюючих, органів;
- програмного інтерфейсу («API»), яке дає змогу реалізувати повноту функціоналу електронного кабінету;
- інших засобів інформаційних, телекомунікаційних, інформаційно-телекомунікаційних систем.

Порядок функціонування електронного кабінету визначається Мінфіном України.

Зокрема, за допомогою електронного кабінету забезпечено можливість:

- перегляду в режимі реального часу інформації про платника податків, що збирається, використовується та формується контролюючими органами у зв'язку з обліком платників податків та адмініструванням податків, зборів, митних платежів, здійсненням податкового контролю, у тому числі дані оперативного обліку податків та зборів, а також одержання такої інформації у вигляді документа, який формується автоматизовано шляхом вивантаження відповідної інформації з електронного кабінету із накладенням електронного підпису посадової особи контролюючого органу та печатки контролюючого органу;

- проведення звірки розрахунків платників податків з державним та місцевими бюджетами, а також одержання документа, що підтверджує стан розрахунків, який формується автоматизовано шляхом вивантажен-

ня відповідної інформації з електронного кабінету із накладенням електронного підпису посадової особи контролюючого органу та печатки контролюючого органу;

- управління сумами помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань та пені;

- інформування платників податків про проведення документальної планової перевірки платника із зазначенням дати початку проведення такої перевірки, ходу та результатів його перевірок, у тому числі отримання наказу про проведення документальної (планової або позапланової, виїзної або невиїзної) та фактичної перевірки, отримання акта або довідки, яким оформлено результати перевірки;

- здійснення адміністративного оскарження рішень контролюючих органів, у тому числі подання заперечень на акт або довідку, якими оформлено результати перевірки, подання скарги на податкове повідомлення-рішення або інше рішення, дію або бездіяльність контролюючого органу чи посадової особи контролюючого органу тощо;

- отримання будь-якого документа, що стосується такого платника податків та має бути виданий йому контролюючим органом згідно із законодавством України, або інформації з баз даних про такого платника податків шляхом вивантаження відповідної інформації з електронного кабінету із накладенням електронного підпису посадової особи контролюючого органу та печатки контролюючого органу з дотриманням вимог законів щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису;

- взаємодії платників податків з контролюючими органами з інших питань, яка може бути реалізована в електронній формі засобами електронного зв'язку, тощо.

В електронному кабінеті відбувається автоматизоване внесення до журналу всіх дій (подій), що відбуваються в ньому, включаючи, зокрема, фіксацію дати і часу відправлення, отримання документів через електронний кабінет та будь-якої зміни даних, доступних в електронному кабінеті, за допомогою електронної позначки часу автоматизованого внесення до журналу всіх всіх. Інформація про дату і час надсилання та отримання документів, іншої кореспонденції з ідентифікацією відправника та отримувача зберігається безстроково і може бути отримана через електронний кабінет у вигляді електронного документа, у тому числі у вигляді квитанції у текстовому форматі.

Платник податків стає користувачем електронного кабінету та набуває право подавати звітність в електронній формі і вести листу-

вання засобами електронного зв'язку в електронній формі після проходження в електронному кабінеті електронної ідентифікації он-лайн з використанням електронного підпису з дотриманням вимог законів щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису або тих сервісів ідентифікації, використання яких дозволяється методом електронного кабінету.

Платник податків, що пройшов ідентифікацію в електронному кабінеті, самостійно визначає спосіб взаємодії з контролюючим органом, а саме в загальному порядку чи в електронній формі, про що робить відповідну позначку в електронному кабінеті з одночасним обов'язковим зазначенням своєї електронної адреси (адрес). У разі зміни електронної адреси платник податків зобов'язаний не пізніше наступного робочого дня внести відповідні зміни до своїх облікових даних в електронному кабінеті.

Починаючи з дня, що настає за днем обрання платником податків електронної форми взаємодії з контролюючим органом через електронний кабінет, крім вихідних та святкових днів, взаємодія між ними, яка може бути реалізована в електронній формі засобами електронного зв'язку, здійснюється через електронний кабінет.

Платник податків має право в будь-який момент відмовитися від електронної форми взаємодії з контролюючим органом шляхом надсилання відповідного повідомлення через електронний кабінет. Починаючи з дня, що настає за днем надіслання такого повідомлення, взаємодія платника податків з контролюючим органом в електронній формі припиняється і здійснюється в загальному порядку, встановленому ПКУ.

Визначний крок зроблено щодо легалізації на законодавчому рівні процесу формування податкових вимог в електронному вигляді та дистанційної процедури їх надіслання (вручення) платникам податків, що відповідає вимогам часу, сучасним інформаційним технологіям і засадам політики електронного урядування.

Метою запровадження такого механізму є підвищення ефективності застосування процедури шляхом прискорення отримання платником податків інформації про виникнення у нього податкового боргу та наслідки непогашення такого боргу, зменшення витрат часу та грошових коштів, необхідних для надіслання від імені держави уповноваженою особою — податковим керуючим податкових вимог у паперовому вигляді, з використанням послуг поштового зв'язку або доставляння по-

даткових вимог працівниками контролюючих органів та вручення особисто в руки посадовим особам платників податків.

Правові основи регулювання, організації та ведення податкового обліку і складання податкової звітності визначаються Податковим кодексом України (ПКУ).

Податкова звітність включає декларації, розрахунок тощо залежно від кількості податків і зборів, які повинен нараховувати і сплачувати суб'єкт господарювання.

Відповідно до п. 46.1 ПКУ **податкова декларація, розрахунок, звіт** – документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених ПКУ) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання або відображаються обсяги операції (операцій), доходів (прибутків), щодо яких податковим та митним законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування і сплати податку і збору, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Митні декларації прирівнюються до податкових декларацій для цілей нарахування та/або сплати податкових зобов'язань.

Додатки до податкової декларації є її невід'ємною частиною.

Зміст податкової декларації визначається її формою, яка встановлюється законодавством. На основі податкової декларації проводиться нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу).

Розуміння сутності податкової декларації є важливим моментом у практичній діяльності платника податків, адже від цього залежить вид та розмір його відповідальності за неподання або затримку подання тієї чи іншої форми податкової звітності.

Платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств).

Платники податку на прибуток, малі підприємства, віднесені до таких відповідно до Господарського кодексу України, подають разом з річною податковою декларацією річну фінансову звітність у порядку, передбаченому для подання податкової декларації.

Якщо згідно з правилами податкова звітність з окремого податку складається наростаючим підсумком, податкова декларація за результатами останнього податкового періоду року прирівнюється до річної податкової декларації. У такому разі річна податкова декларація не подається.

Якщо платник податків вважає, що форма податкової декларації, визначена центральним контролюючим органом, збільшує або зменшує його податкові зобов'язання, всупереч нормам ПКУ з такого податку чи збору, він має право зазначити цей факт у спеціально відведеному місці в податковій декларації.

У разі необхідності платник податків може подати разом з такою податковою декларацією доповнення до такої декларації, які складені за довільною формою, що вважатиметься невід'ємною частиною податкової декларації. Таке доповнення подається з поясненням мотивів його подання.

2.2. Вимоги до складення податкової звітності, порядок і термін її подання

2.2.1. Вимоги до складення податкової звітності

Форма податкової декларації встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики. Форма спрощеної податкової декларації з податку на прибуток підприємств, які оподатковуються за ставкою 0 %, та порядок переходу платників податків на подання такої декларації встановлюються Кабінетом Міністрів України.

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 визначений ПКУ статус із настанням передбачених законом юридичних наслідків.

До обов'язкових реквізитів податкової декларації відносять:

- 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 (ЄДРПОУ) 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 контролюючий орган і мають відмітку у паспорті);

- місцезнаходження (місце проживання) платника податків;
- найменування контролюючого органу, 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, засвідчені печаткою платника податку (за наявності).

У окремих випадках, коли це відповідає сутності податку або збору та є необхідним для його адміністрування, форма податкової декларації додатково може містити такі обов'язкові реквізити:

а) відмітку про звітування за спеціальним режимом;

б) код виду економічної діяльності (КВЕД);

в) код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ;

г) індивідуальний податковий номер та номер свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість згідно з даними реєстру платників податку на додану вартість за звітний (податковий) період.

Декларація заповнюється таким чином, щоб забезпечити збереження записів у ній та можливість читання тексту (цифр) протягом установленого терміну зберігання звітності. Декларація може бути заповнена від руки чорнильною чи кульковою ручкою або видрукувана (заповнення олівцем не допускається), без виправлень і помарок. Підтвердженням справжності електронного документа податкової звітності є наявність електронного цифрового підпису платника податку.

Податкова декларація повинна бути підписана:

- керівником платника податків або уповноваженою особою, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до контролюючого органу. 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;

- фізичною особою – платником податків або його законним представником;

- особою, що відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації згідно із договором про спільну діяльність або угодою про розподіл продукції.

Якщо податкова декларація подається податковими агентами – юридичними особами, то 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, – то таким платником податків.

2.2.2. Порядок подання податкової звітності

Платник податків може подавати податкову звітність до контролюючого органу в один із таких способів:

- а) особисто або уповноваженою на це особою;
- б) надсилати поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;
- в) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог законів щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

При обранні першого способу бланк звіту, що надрукований на папері, заповнюється від руки, а той, що набраний в електронному вигляді (наприклад, як текстовий документ чи документ «xIs»), потім друкується. Така податкова звітність подається до контролюючого органу у двох примірниках, які підписуються посадовими особами власноруч і скріплюється печаткою. Підприємці, що працюють без печатки проставляють на податковій звітності букви «б. п.» Один екземпляр декларації повертається платнику з відміткою посадової особи контролюючого органу про дату її прийняття.

Подає звітність особисто платник податку чи його представник або направляє її поштою з повідомленням про вручення та описом вкладення.

У разі надсилання податкової декларації поштою, платник податку зобов'язаний здійснити таке відправлення на адресу відповідного контролюючого органу не пізніше ніж за 10 днів до закінчення граничного строку подання податкової декларації.

У разі втрати або зіпсуття поштового відправлення чи затримки його вручення контролюючому органу з вини оператора поштового зв'язку, такий оператор несе відповідальність відповідно до закону. У такому разі платник податків звільняється від будь-якої відповідальності за неподання або несвоєчасне подання такої податкової декларації.

Платник податків **протягом 5 робочих днів** з дня отримання повідомлення про втрату або зісуття поштового відправлення зобов'язаний надіслати поштою або надати особисто податковому органу другий примірник податкової декларації разом з копією повідомлення про втрату або зісуття поштового відправлення.

Незалежно від факту втрати або зісуття такого поштового відправлення чи затримки його вручення платник податків зобов'язаний сплатити суму податкового зобов'язання, самостійно визначену ним у такій податковій декларації, протягом строків, установлених ПКУ.

При обранні другого способу бланк звіту заповнюється в спеціальній програмі та зберігається як електронна таблиця у форматі «xml» з дотриманням умов щодо реєстрації електронного цифрового підпису (ЕЦП) посадових осіб у порядку, визначеному законодавством.

Платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації до контролюючого органу виключно в електронній формі. Крім того, всі платники ПДВ подають копії записів у Реєстрах виданих та отриманих податкових накладних теж виключно в електронному вигляді за допомогою телекомунікаційних мереж.

Під час прийняття податкової звітності уповноважена посадова особа контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів. Інші показники, зазначені в податковій звітності платника податків, до її прийняття перевірки не підлягають.

За умови дотримання платником податків вимог до заповнення податкової звітності податкова декларація, яка надана платником і яка повинна бути зареєстрована датою її фактичного отримання контролюючим органом вважається прийнятою:

- за наявності на всіх аркушах, з яких складається податкова декларація та, за бажанням платника податків, на її копії, відмітки (штампу) контролюючого органу, яким отримана податкова декларація, із зазначенням дати її отримання, або квитанції про отримання податкової декларації у разі її подання засобами електронного зв'язку, або поштового повідомлення з відміткою про вручення контролюючому органу, у разі надсилання податкової декларації поштою;

- у разі, якщо контролюючий орган не надає платнику податків повідомлення про відмову у прийнятті податкової декларації або не надсилає його платнику податків у встановлений строк (у разі отримання заповненої з порушенням вимог податкової декларації, надісланої поштою або засобами електронного зв'язку, – протягом п'яти робочих днів з дня

її отримання, а при отриманні такої податкової декларації особисто від платника податку або його представника – протягом трьох робочих днів з дня її отримання).

Обов'язковим реквізитом електронного документа (документа, інформацію в якому зафіксовано у вигляді електронних даних, включаючи обов'язкові реквізити документа) є електронний підпис. Якщо електронний звіт підписано не електронним цифровим підписом (ЕЦП), то його необхідно обов'язково дублювати і подавати в паперовому вигляді.

ЕЦП накладається на документ за допомогою одного ключа – особистого, а перевіряється іншим ключем – відкритим. Носієм ключа може бути диск, флеш-карта або інші електронні носії.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про електронний цифровий підпис» від 22 травня 2003 р. № 852-IV документом, що підтверджує правомірність володіння особою відповідним особистим (персональним) ключем, є сертифікат. Сертифікат ключа видається центром сертифікації ключів. Центром сертифікації ключів може бути юридична особа незалежно від форми власності або фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, яка надає послуги електронного цифрового підпису і яка посвідчила свій відкритий ключ у центральному посвідчувальному органі або посвідчувальному центрі з дотриманням вимог ст. 6 Закону № 852-IV і Порядку акредитації центру сертифікації ключів, затвердженого постановою КМУ від 13.07.2004 № 903.

Існує декілька поширених способів подання звітності в електронному вигляді: на магнітному носії (диску, флеш-карті тощо), мережею Інтернет.

Звіт на магнітному носії надається контролюючому органу власноручно. Програму для заповнення звітності контролюючий орган надає безкоштовно.

Якщо звіт подається мережею Інтернет, то спочатку, як правило, укладається двосторонній договір між контролюючим органом і платником податків.

У разі подання податкового документа в електронному вигляді платник податків має право не подавати податкові документи на паперових носіях.

Після підготовки платником податків податкового документа в електронному вигляді на нього накладаються ЕЦП посадових осіб платника податків у такому порядку: першим – ЕЦП головного бухгалтера (бухгалтера); другим – ЕЦП керівника; третім – ЕЦП, що є аналогом відбитки печатки платника податків.

За відсутності у платника податків посади бухгалтера електронні цифрові підписи посадових осіб платника податків накладаються у такому порядку: першим – ЕЦП керівника; другим – ЕЦП, що є аналогом відбитка печатки платника податків.

Платником податків фізичною особою – суб'єктом підприємницької діяльності електронні цифрові підписи накладаються у такому порядку: першим – ЕЦП платника податків – фізичної особи; другим – ЕЦП, що є аналогом відбитка печатки платника податків (за наявності).

Після накладання ЕЦП платник податків здійснює шифрування податкового документа в електронному вигляді та направляє його до контролюючих органів через телекомунікаційні канали зв'язку. Другий примірник податкового документа в електронному вигляді зберігається у платника податків.

Контролюючі органи приймають податкову звітність з 9-00 до 18-00 щодня, крім вихідних, святкових і неробочих днів.

Після одержання від платника податків податкового документа в електронному вигляді контролюючі органи здійснюють його розшифрування, перевірку ЕЦП, перевірку відповідності електронного документа до затвердженого формату (стандарту). **Підтвердженням** платнику податків передачі його податкових документів в електронному вигляді до контролюючого органу засобами телекомунікаційного зв'язку є **перша квитанція**, яка надсилається контролюючими органами на електронну адресу платника податків, з якої було надіслано податкову звітність. Другий примірник першої квитанції в електронному вигляді зберігається в контролюючому органі. Якщо на електронну адресу платника податків не надійшла перша квитанція, то податковий документ вважається недержаним.

Підтвердженням платнику податків прийняття його податкових документів, що надійшли до бази даних органів Міністерства доходів і зборів, є **друга квитанція** в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом **двох годин з моменту прийняття** (неприйняття) податкової звітності (у разі її надходження до 16 години), в іншому випадку (у разі надходження податкового документа в електронному вигляді до контролюючих органів після 16 години) – протягом перших двох годин наступного робочого дня.

У другій квитанції зазначають реквізити прийнятого податкового документа в електронній формі, відповідність його до затвердженого формату (стандарту) електронного документа, результати перевірки ЕЦП,

інформацію про платника податків, дату та час приймання, реєстраційний номер, податковий період, за який подається податкова звітність, та дані про відправника квитанції. На цю квитанцію накладається ЕЦП контролюючого органу, здійснюється її шифрування та надсилання платнику податків засобами телекомунікаційного зв'язку. Другий примірник другої квитанції в електронному вигляді зберігається в контролюючому органі.

Якщо надіслані податкові документи сформовано з помилкою, то платнику податків надсилається друга квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі про неприйняття податкових документів в електронному вигляді із зазначенням причин.

Датою та часом надання податкового документа в електронному вигляді до контролюючих органів є дата та час, зафіксовані у першій квитанції.

Прийняття податкової декларації є обов'язком контролюючого органу. Під час прийняття податкової декларації уповноважена посадова особа контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів. Інші показники, зазначені в податковій декларації платника податків, до її прийняття перевірки не підлягають.

У разі отримання відмови контролюючого органу у прийнятті податкової декларації платник податків має право:

- подати податкову декларацію та сплатити штраф у разі порушення строку її подання;
- оскаржити рішення контролюючого органу.

У разі якщо в установленому законодавством порядку буде встановлено факт неправомірної відмови контролюючим органом (посадовою особою) у прийнятті податкової декларації, остання вважається прийнятою у день її фактичного отримання контролюючим органом.

Черговим кроком у технології подання податкової звітності став запроваджений з 01.01.14 р. сервіс «Електронний кабінет платника» на офіційному сайті Міністерства доходів та зборів, за допомогою якого можна безпосередньо на цьому сайті заповнити необхідну форму декларації чи звіту, накласти на нього ЕЦП та передати на центральний сервер з приймання звітності. Такий порядок подання податкової звітності описано у п. 4.2 «Методичних рекомендацій щодо організації та проведення камеральних перевірок, крім перевірок податкової звітності про майновий стан і доходи та податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи-підприємця», затверджених наказом Міністерства доходів

і зборів України від 14.06.13 р. № 165. Також у цих методичних рекомендаціях передбачено, що система одразу перевірятиме правильність показників податкової звітності та видаватиме повідомлення про прийняття податкової звітності. Якщо ж буде виявлена помилка, то платник не зможе зареєструвати звітність.

Кабінет міністрів розпорядженням від 07.08.13 р. № 587-р схвалив Концепцію створення та функціонування автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності». Основними завданнями автоматизованої системи є забезпечення:

- уніфікації електронної звітності, яка подається до центральних органів виконавчої влади;
- спрощення процедури подання електронної звітності, що передбачає можливість її дистанційного подання до центральних органів виконавчої влади через одну точку доступу.

У перспективі всю звітність, яка подається до держорганів, можна буде подавати через «Єдине вікно». При цьому доцільно кількість звітів скоротити, а їх форми спростити.

2.2.3. Термін подання податкової звітності

Загальний порядок подання Податкової декларації визначений пунктом 18 статті 49 ПКУ, яка встановлює, що податкові декларації подаються **за базовий звітний (податковий) період, який дорівнює:**

- календарному місяцю (у тому числі в разі сплати місячних авансових внесків) – *протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;*
- календарному кварталу або календарному півріччю (у тому числі в разі сплати квартальних або піврічних авансових внесків) – *протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);*
- календарному року, крім податку на доходи фізичних осіб – *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 податкова декларація за квартал, півріччя, три квартали або рік розраховується наростаючим підсумком на підставі показників базових податкових періодів, з яких складаються такі квартали, півріччя, три квартали або рік (без урахування авансових внесків), то таку податкову декларацію подають у строки, визначені для такого базового звітного (податкового) періоду.

Під терміном «базовий звітний (податковий) період» слід розуміти перший звітний (податковий) період року, визначений відповідним розділом Податкового кодексу.

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 згідно з відповідним розділом ПКУ з питань окремого податку, збору звітний (податковий) період не встановлено, податкова декларація подається та податкове зобов'язання сплачується у строки, передбачені для місячного базового звітного (податкового) періоду, крім випадків, коли подання податкової декларації не передбачено податковим кодексом.

У податковому законодавстві передбачено подання податкової декларації незалежно від наявності (відсутності) податкових зобов'язань у платника податків (податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість). Єдиним виключенням з цього правила є збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства, в Порядку заповнення звіту з якого прямо передбачено, що якщо у платника збору в звітному (податковому) періоді відсутні операції з продажу алкогольних напоїв та пива (тобто відсутній об'єкт оподаткування), він може звітувати і не подавати.

У разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності) платник податків самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім митної декларації), він 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 уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно виявлені.

Платник податків, який до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний:

а) або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі 3 відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку;

б) або відобразити суму недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за податковий період, який настає за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, збільшену на суму штрафу у розмірі 5 відсотків 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 не застосовуються.

У разі якщо платник податків подає уточнюючий розрахунок до податкової декларації, поданої за період, що перевірявся, відповідний контролюючий орган має право на проведення позапланової перевірки платника податків за відповідний період.

2.3. Вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності

Вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності, передбачені статтею 44 ПКУ.

Для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених відповідними документами.

Тому первинні документи та облікові реєстри, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси до передачі їх до архіву підприємства, повинні зберігатися в бухгалтерії у спеціальних приміщеннях або зачислених шафах під відповідальністю осіб, уповноважених головним бухгалтером. Видача первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів і балансів з бухгалтерії і з архіву підприємства, установи пра-

цівникам інших структурних підрозділів може провадитися тільки за рішенням головного бухгалтера.

Платники податків зобов'язані забезпечити зберігання зазначених вище документів, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом не менш як 1095 днів з дня подання податкової звітності, для складення якої використовуються зазначені документи, а у разі її неподання – з передбаченого ПКУ граничного терміну подання такої звітності.

У разі ліквідації платника податків документи за період діяльності платника податків не менш як 1095 днів, що передували даті ліквідації платника податків, в установленому законодавством порядку передаються до архіву.

Терміни зберігання податкових документів, як і інших документів, визначено Наказом Головного архівного управління при Кабінеті Міністрів України «Про затвердження переліку типових документів, що створюються в діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств, із зазначенням термінів зберігання документів» № 41 від 20 липня 1998 р., дія якого поширюється не тільки на підприємства, а й на фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності.

Для основної частини первинних документів встановлено термін зберігання в три роки за умови проведення перевірки податковими органами за період, до якого відносяться документи. Якщо перевірка не була проведена, то цей термін збільшується до закінчення перевірки. Терміни зберігання деяких документів наведено в табл. 2.1.

Якщо документи пов'язані з предметом перевірки, проведенням процедури адміністративного оскарження прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення або судового розгляду, то такі документи повинні зберігатися до закінчення перевірки та передбаченого законом строку оскарження прийнятих за її результатами рішень та/або вирішення справи судом, але не менше 1095 днів.

Таблиця 2.1 – Терміни зберігання документів

Номер статті	Вид документів	Термін зберігання документів		Примітки
		В установах, організаціях, на підприємствах, документи яких надходять до держархівів	В установах, організаціях, на підприємствах, документи яких не надходять до держархівів	
1	2	3	4	5
225	Документи (акти, виписки банків, відомості, розрахунки) про амортизаційні відрахування підприємств	5 р.	5 р.	–
232	Зведення і повідомлення про податкові надходження та заборгованість за ними: а) квартальні б) місячні	3 р.	3 р.	–
		1 р.	1 р.	–
235	Документи (розрахунки, довідки, таблиці) про загальнодержавні й місцеві податки та збори, про відрахування до бюджету	3 р.	3 р.	–
269	Прибутково-видаткові касові відомості та ордери: а) місячні б) щоденні	1 р.	1 р.	–
		1 р.	1 р.	–
284	Документи (акти, довідки, доповіді) про перевірку звітів, балансів, декларацій прибутків підприємств, організацій, господарських товариств: а) річних б) квартальних	5 р.	5 р.	–
		3 р.	3 р.	–

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5
285	Документи про адміністративні порушення податкового законодавства (протоколи, постанови про адміністративні правопорушення, квитанції про сплату штрафів, листування)	5 р. (1)	5 р. (1)	(1) Після накладення адміністративного стягнення
289	Документи (акти, довідки, відомості, доповідні записки) про надходження всіх видів податків та платежів у державний бюджет	5 р.	–	–
293	Декларації про прибуток: а) річні б) квартальні	5 р. 3 р.	– – –	– – –
308	Бухгалтерські звіти й баланси організацій та пояснювальні записки до них; додатки до балансу, спеціалізовані форми: а) зведені річні б) річні в) квартальні	Постійно Постійно 3 р. (1)	До ліквідації організації До ліквідації організації 3 р. (2)	(1) За відсутності річних – постійно. (2) За відсутності річних – до ліквідації організації
315	Первинні документи і додатки до них, що фіксують факт виконання господарських операцій і що є підставою для записів у реєстрах бухгалтерського обліку та податкових записах	3 р.	3 р.	

Закінчення табл. 2.1

1	2	3	4	5
316	Особові рахунки: а) робітників та службовців, студентів (тривалість зберігання справи повинна дорівнювати різниці 75 років - "В", де "В" – вік особи на момент завершення справи). б) одержувачів пенсій і державної допомоги	75 р.-"В" 5 р. (1)	75 р.-"В" 5 р. (1)	(1) Після завершення виплати допомоги і пенсій; для одноразової допомоги – 1 р.
72Д	Податкові накладні	3 р.	3 р.	

У разі втрати, пошкодження або дострокового знищення документів, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, платник податків зобов'язаний у **п'ятиденний строк** з дня такої події письмово повідомити контролюючий орган за місцем обліку та митний орган, яким було здійснено митне оформлення відповідної митної декларації.

Платник податків зобов'язаний відновити втрачені документи **протягом 90 календарних днів** з дня, що настає за днем надходження повідомлення до контролюючого органу. У разі неможливості проведення перевірки платника податків терміни проведення таких перевірок переносяться до дати відновлення та надання документів до перевірки в межах визначених строків.

У випадку пропажі чи знищення первинних документів, облікових регістрів та звітів керівник підприємства (установи) письмово сповіщає про це правоохоронні органи та наказом призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів та розслідування причин їхньої пропажі чи знищення.

Для участі в роботі комісії запрошуюються представники органів слідства, охорони та державного пожежного нагляду.

Результати роботи комісії оформлюються актом, який затверджується керівником підприємства (установи). Копія акта направляється підприємствами (установами) в 10-денний термін органу, в сфері управління якого

вони знаходяться, а також контролюючому органу. Крім того, установи подають у такий же термін копію акта до місцевого фінансового органу.

Для суб'єктів господарювання, які мають справу з готівкою, діючим законодавством регулюється порядок здійснення розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг та запроваджено застосування реєстраторів розрахункових операцій (далі – РРО), що створюють контрольну стрічку в електронній формі.

З 01.01.2013 р. розпочато підключення РРО до Системи зберігання і збору даних з метою подання суб'єктами господарювання електронних копій розрахункових документів і фіскальних звітних чеків РРО до Міндоходів України дротовими або бездротовими каналами зв'язку.

Копії розрахункових документів і фіскальних звітних чеків формуватимуться на контрольній стрічці в пам'яті РРО або в пам'яті модема, приєднаного до нього, і один раз на день автоматично передаватимуться на сервер обробки інформації Міндоходів України.

До суб'єктів господарювання застосовуватимуться фінансові санкції у розмірі 10 НМДГ (170 грн) у разі неподання до Міндоходів України звітності, пов'язаної із застосуванням РРО, розрахункових книжок та копій розрахункових документів і фіскальних звітних чеків з РРО дротовими або бездротовими каналами зв'язку.

2.4. Податкові зобов'язання та засоби забезпечення їх виконання

Згідно із *Податковим кодексом України податковим зобов'язанням* є сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством.

Податковим боргом є сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений Податковим кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання.

Іншими словами, якщо сума податкового зобов'язання не сплачена платником податків у визначений строк, то ця сума визнається сумою податкового боргу платника податків.

Податковий борг може погашатись самостійно платником податків, стягуватися примусово або списуватись. Органами, уповноваженими здійснювати заходи з погашення податкового боргу (органи стягнення), є

виключно податкові органи, а також державні виконавці у межах їх компетенції.

У вітчизняному законодавстві визначено наступні **засоби забезпечення виконання зобов'язань** зі сплати податків та зборів:

- 1) податкова застава;
- 2) пеня;
- 3) штрафні санкції;
- 4) адміністративний арешт активів.

Податкова застава – спосіб забезпечення сплати платником податків грошового зобов'язання та пені, не сплачених таким платником у строк.

Орган стягнення має право в разі невиконання забезпеченого податковою заставою податкового зобов'язання одержати задоволення з вартості заставленого майна переважно перед іншими кредиторами у порядку, встановленому законом. Пріоритет заставодержателя на задоволення вимог із заставленого майна встановлюється відповідно до закону.

Пеня – сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки.

Питання для самоконтролю

1. Що являє собою податкова звітність?
2. У яких випадках платник податків може не надавати податковому органу податкову звітність?
3. Назвіть обов'язкові реквізити податкової декларації.
4. Які способи подання податкової декларації вам відомі?
5. Назвіть звітні періоди подання до контролюючого органу податкової декларації.
6. Які засоби забезпечення виконання зобов'язань зі сплати податків та зборів ви знаєте?
7. Хто несе відповідальність за неподання податкової звітності, порушення строків її подання контролюючим органам та недостовірність інформації у податкових звітах?
8. Яку відповідальність несуть платники податків за порушення податкового законодавства?
9. У яких випадках не застосовуються штрафні санкції до платників податку?
10. В які строки починається й закінчується нарахування пені?
11. Що таке «податкове зобов'язання», «податковий борг»?

12. Які засоби забезпечення виконання зобов'язань зі сплати податків та зборів передбачені діючим законодавством?

Тестові завдання

1. На кого покладено зобов'язання зі складення податкової звітності?
 - а) на контролюючі органи;
 - б) на платника податків або його представника, або податкового агента;
 - в) на аудиторську фірму;
 - г) за домовленістю контролюючого органу і суб'єкта господарювання.

2. Податкова звітність – це що?
 - а) сукупність документів, які підлягають передачі контролюючим органам щорічно;
 - б) структурована система взаємопов'язаних податкоутворюючих показників, що характеризують діяльність платника податку за певний звітний період, статику і динаміку об'єктів податкового обліку в грошових вимірниках;
 - в) сукупність реєстрів аналітичного обліку;
 - г) встановлена на законодавчому рівні кількість звітних форм, однакових для будь-якого платника податків і зборів.

3. Ким встановлюється форма податкової декларації?
 - а) центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики
 - б) самостійно кожним платником податку з урахуванням особливостей його видів діяльності;
 - в) контролюючим органом за місцезнаходженням платника податку;
 - г) місцевими органами влади.

4. Що містить податкова звітність за своїм складом?
 - а) реєстри аналітичного податкового обліку;
 - б) сукупність форм звітності за назвою «Податкова декларація...» незалежно від показника (показників), що в ній відображений;
 - в) податкові декларації (податковий звіт, розрахунок), включаючи додатки до них, за якими нараховуються та сплачуються податкові зобов'язання за тим чи іншим податком (збором);

г) декларації за окремими податками і зборами та фінансову звітність.

5. Яким чином податкова декларація надходить до контролюючого органу?

- а) подається особисто платником податків на паперових носіях;
- б) надсилається поштовим відправленням обов'язково на паперових носіях;
- в) подається засобами електронного зв'язку в електронній формі;
- г) за вибором платника податків в один із зазначених вище способів.

6. Куди подаються податкові декларації подаються:

- а) до органів виконавчої влади;
- б) до органів статистики;
- в) до контролюючого органу;
- г) до контролюючого органу і одночасно до органів статистики.

7. Податкові декларації юридичними особами – платниками податків подаються:

- а) за календарний місяць;
- б) за календарний квартал;
- в) за календарний рік;
- г) за базовий звітний (податковий) період.

8. Базовий календарний період та строк подання декларації для платників податку на доходи фізичних осіб становить:

- а) календарний квартал і подається протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу;
- б) календарний рік і подається протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;
- в) календарний рік і подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;
- г) календарний рік і подається до 1 травня року, що настає за звітним.

9. Базовий календарний період та строк подання декларації для платників податку на доходи фізичних осіб-підприємців становить:

а) календарний квартал і подається протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу;

б) календарний рік і подається протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

в) календарний рік і подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

г) календарний рік і подається до 1 травня року, що настає за звітним.

10. Якщо згідно з відповідним розділом ПКУ з питань окремого податку, збору звітний (податковий) період не встановлено, податкова декларація подається у строки:

а) передбачені для місячного базового звітного (податкового) періоду;

б) передбачені для квартального базового звітного (податкового) періоду;

в) передбачені для річного базового звітного (податкового) періоду;

г) рекомендовані контролюючим органом за місцем реєстрації як платника податків.

11. Якщо базовий звітний (податковий) період дорівнює календарному місяцю, податкова декларація подається протягом:

а) 10 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;

б) 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;

в) 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;

г) 5 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

12. Відповідно до податкового законодавства податкова декларація:

а) подається тільки за наявності податкових зобов'язань у платника податків;

б) не подається, якщо відсутні податкові зобов'язання у платника податків;

в) подається незалежно від наявності (відсутності) податкових зобов'язань у платника податків

г) не подається, якщо платник податку тимчасово не здійснює господарську діяльність.

13. Платники податків зобов'язані забезпечити зберігання первинних документів, реєстрів бухгалтерського і податкового обліку та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством, строком не менш як:

- а) 365 днів з дня подання податкової звітності;
- б) 365 робочих днів з дня подання податкової звітності;
- в) 1095 днів з дня подання податкової звітності;
- г) 1095 робочих днів з дня подання податкової звітності.

14. У разі втрати, пошкодження документів, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, платник податків зобов'язаний:

а) у 5-денний строк з дня такої події письмово повідомити контролюючий орган за місцем обліку та відновити втрачені документи протягом 90 календарних днів з дня, що настає за днем надходження повідомлення до контролюючого органу;

б) відновити втрачені (пошкоджені) документи протягом 90 календарних днів з дня встановлення такої втрати (пошкодження);

в) відновити втрачені (пошкоджені) документи протягом 45 календарних днів з дня встановлення такої втрати (пошкодження);

г) відновити втрачені (пошкоджені) документи протягом 90 календарних днів з дня встановлення такої втрати (пошкодження), після чого повідомити контролюючий орган.

15. Податкове зобов'язання – це:

- а) сума коштів, яку повинен сплатити платник податків;
- б) сума коштів, яку повинен сплатити податковий агент;
- в) сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена у встановлений законом строк;
- г) все з названого.

16. Платник податків зобов'язаний сплатити зазначену в декларації суму зобов'язання протягом:

а) 20 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання декларації;

б) 10 календарних днів після одержання податкового повідомлення;

в) 10 календарних днів після фактичної дати подання декларації;

г) 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку подання декларації.