

ТЕМА 13. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ З ПОДАТКІВ ТА ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ

- 13.1. Поняття податків і зборів та їх класифікація
 - 13.2. Облік розрахунків з податку на прибуток
 - 13.3. Особливості обліку податкових різниць
 - 13.4. Облік розрахунків з податку на доходи фізичних осіб
 - 13.5. Облік розрахунків з податку на додану вартість
 - 13.6. Облік розрахунків з акцизного податку
 - 13.7. Облік розрахунків з інших податків та платежів
 - 13.8. Відображення інформації про податки і збори в облікових регістрах та фінансовій звітності
- Питання для самостійного контролю знань до теми 13*
Практичні завдання для самостійної роботи до теми 13
Тести контролю знань до теми 13

13.1. Поняття податків і зборів та їх класифікація

Податки і збори (обов'язкові платежі) – це обов'язкові платежі фізичних і юридичних осіб до Державного і місцевого бюджетів або державного цільового фонду, здійснювані платниками у порядку і на умовах, що визначаються законодавчими актами держави.

Сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, що утримуються у встановленому законами України порядку, становить *систему оподаткування*.

Принципи побудови системи оподаткування в Україні, перелік податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також права, обов'язки і відповідальність платників визначає Податковий кодекс України від 01 січня 2011 р.

Відповідно до ст. 4 Податкового кодексу України податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах:

- загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені податки та збори, платником яких вона є;
- рівність усіх платників перед законом – недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації;
- невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;
- фінансова достатність – встановлення податків та зборів з метою збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;
- соціальна справедливість – установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;
- економічність оподаткування – установа податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;
- нейтральність оподаткування – установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на конкурентоспроможності платника;
- стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду;
- рівномірність та зручність сплати – установа строків сплати податків та зборів;
- єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

В залежності від рівня державних структур, які встановлюють податки, вони поділяються на загальнодержавні та місцеві.

Згідно з Податковим кодексом до загальнодержавних податків належать:

- 1) податок на прибуток підприємств;
- 2) податок на доходи фізичних осіб;
- 3) податок на додану вартість;
- 4) акцизний податок;
- 5) екологічний податок;
- 6) рентна плата;
- 7) мито.

До місцевих податків належать:

- 1) податок на майно;
- 2) єдиний податок.

До місцевих зборів належать:

- 1) збір за місця для паркування транспортних засобів;
- 2) туристичний збір.

За формою оподаткування податки поділяються на прями і непрямі.

Прямі податки встановлюються відносно платників. Кінцевим платником прямих податків є той, хто одержує дохід, володіє майном (напр., податок з доходів фізичних осіб, податок на прибуток підприємств).

Непрямі податки встановлюються на окремі товари (роботи, послуги) і включаються до їх ціни. Кінцевими платниками непрямих податків є споживачі товарів (робіт, послуг), а самі податки включаються у вигляді надбавки до ціни на них. Непрямі податки ще називають податками на споживання (податок на додану вартість, акцизний податок, мито).

За економічним змістом об'єкта оподаткування податки поділяються на: прибуткові податки; майнові податки; податки на споживання.

Прибуткові податки стягуються з доходів (прибутків) фізичних та юридичних осіб.

Майнові податки застосовуються при оподаткуванні рухомого та нерухомого майна.

Податки на споживання сплачуються не при одержанні доходів (прибутку), а при їх використанні.

За джерелом сплати податки поділяються на ті, які сплачуються за рахунок ціни, доходу, прибутку.

Залежно від суб'єкта платника податки поділяються на податки з юридичних, фізичних осіб та змішані податки.

Зарукування загальнодержавних податків та зборів до державного і місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України.

13.2. Облік розрахунків за податку на прибуток

Методологічні засади оподаткування прибутку підприємств визначено III розділом Податкового кодексу України.

Платниками податку на прибуток з числа резидентів є:

– суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;

– неприбуткові установи та організації у разі отримання прибутку від неосновної діяльності.

Платниками податку на прибуток з числа нерезидентів є:

– юридичні особи, що утворені в будь-якій організаційно-правовій формі, та отримують доходи з джерелом походження з України;

– постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників.

Об'єктом оподаткування є:

– прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на *різниці*, які виникають відповідно до положень податкового Кодексу;

– дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню з джерелом походження з України.

Різниця виникають:

– при нарахуванні амортизації необоротних активів;

– при формуванні резервів;

– при здійсненні фінансових операцій.

Для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

До річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

Для розрахунку податку на прибуток необхідно виконати наступні дії:

1. Скласти Звіт про фінансові результати.

2. Розрахувати загальний обсяг доходу за звітний період.

3. Порівняти загальний обсяг доходу та межу (20 млн грн) та прийняти відповідне рішення.

3.1. Якщо підприємство не використовує податкові різниці з розділу III ПКУ, то потрібно зменшити фінансовий результат на податкові збитки минулих років, якщо вони є.

3.2. Якщо підприємство використовує податкові різниці з розділу III ПКУ, то необхідно врахувати податкові різниці («+» або «-») та зменшити фінансовий результат на податкові збитки минулих років, якщо вони є.

4. Розрахувати прибуток.

5. Розрахувати податок на прибуток шляхом множення прибутку на ставку податку.

Базова ставка податку становить *18 відсотків*.

Базою оподаткування є грошове вираження об'єкта оподаткування, визначеного згідно із статтею

134 Податкового Кодексу.

Податок нараховується платником самостійно за ставкою, визначеною Податковим кодексом, від бази оподаткування.

Податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств, крім випадків, передбачених пунктом 137.5 цієї статті, є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, крім випадків передбачених Податковим кодексом.

Механізм розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток підприємства з використанням Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2:

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), (код рядка 2000) – Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), (код рядка 2050) + Інші операційні доходи (2120) – Адміністративні витрати (2130) – Витрати на збут (2150) – Інші операційні витрати (2180) + Дохід від участі в капіталі (2200) + Інші фінансові доходи (2220) + Інші доходи (2240) – Фінансові витрати (2250) – Витрати від участі в капіталі (2255) – Інші витрати (2270) = Фінансовий результат до оподаткування : прибуток (2290) збиток (2295) \pm Коригування:

1. Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень).
2. Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів.
3. Різниці, що виникають при здійсненні фінансових операцій.
4. Різниці, що виникають при здійсненні окремих видів діяльності та операцій = *Об'єкт оподаткування податком на прибуток.*

Згідно Інструкції № 291 на рахунку 98 «Податок на прибуток» ведеться облік належної за даними бухгалтерського обліку суми податку на прибуток від звичайної діяльності та надзвичайних подій. За дебетом рахунку 98 відображається нарахована сума податку на прибуток, а за кредитом – включення цих витрат до фінансових результатів по дебету рахунку 79 «Фінансові результати». Сума податку на прибуток від звичайної діяльності визначається від прибутку, відображеного в бухгалтерському обліку (незалежно від суми прибутку для цілей оподаткування) і відображається на субрахунку 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності» без зменшення на суму зменшення податку на прибуток, внаслідок обчислення податку на прибуток від надзвичайних подій. Податки на прибуток від надзвичайних подій відображаються на субрахунку 982.

В бухгалтерському обліку нарахування суми поточного податку на прибуток за звітний період і погашення зобов'язання поквартально відображається записами:

- на суму нарахованого податку:
Дебет 981 «Податки на прибуток від звичайної діяльності»
Кредит 641 «Розрахунки за податками» (субрахунок «Розрахунки за податком на прибуток»);
- на суму сплаченого податку:
Дебет 641 «Розрахунки за податками» (субрахунок «Розрахунки за податком на прибуток»)
Кредит 311 «Рахунки в банках».

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток».

П(С)БО 17 застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, які згідно з чинним законодавством є платниками податку на прибуток (крім бюджетних установ).

13.3. Особливості обліку податкових різниць

Відстрочений податковий актив – сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах внаслідок тимчасової різниці, що підлягає вирахуванню; перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді; перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо.

Відстрочене податкове зобов'язання – сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових різниць, які підлягають оподаткуванню.

Обчислюючи податок на прибуток, для відображення різниць між даними податкового та бухгалтерського обліку використовують такі рахунки:

- 17 «Відстрочені податкові активи»;
- 54 «Відстрочені податкові зобов'язання».

На рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» ведеться облік суми податків на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах.

За дебетом рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» відображається сума перевищення податку на прибуток, що підлягає сплаті в поточному звітному періоді, над витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді, за кредитом – зменшення від-термінованих податкових

активів за рахунок витрат, пов'язаних з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді.

Сума відтермінованого податкового активу визначається згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». Аналітичний облік відстрочених податкових активів ведеться за видами активів або зобов'язань, між оцінками яких для відображення в балансі та для оподаткування виникла різниця. На рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» ведеться облік суми податків на прибуток, які сплачуватимуться в наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці, між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується для оподаткування. За кредитом рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» відображається сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць, за дебетом – зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань. Однак, незалежно від кількості та видів тимчасових чи постійних різниць є тільки два пов'язані з ними види бухгалтерських проведення, бо вони залежать не від конкретного виду тимчасової різниці, а від того, що порівнюється з податковою базою: стаття активів чи стаття зобов'язань.

Якщо результатом порівняння даних балансу та податкової бази того чи іншого активу є додатне число, 18-відсоткова частка цього числа визнається відкладеним податковим зобов'язанням. Нарахована сума податку на прибуток відображається на рахунках бухгалтерського обліку так:

Д-т 98 «Податок на прибуток»

К-т 641 «Розрахунки за податками» – на суму поточного податку на прибуток;

Д-т 98 «Податок на прибуток»

К-т 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» – 18-відсоткова частка від суми, що виявлена в результаті порівняння балансової оцінки активу з його податковою базою (відтерміновані податкові зобов'язання).

Якщо ж результатом порівняння даних балансу і податкової бази того чи іншого зобов'язання є додатне число, 18-відсоткова частка цього числа визнається відкладеним податковим активом. Нарахована сума податку на прибуток відображається на рахунках бухгалтерського обліку так:

Д-т 98 «Податок на прибуток»

К-т 641 «Розрахунки за податками» – на суму поточного податку на прибуток;

Д-т 17 «Відстрочені податкові активи»

К-т 641 «Розрахунки за податками» – 18-відсоткова частка від суми, що виявлена в результаті порівняння балансової оцінки зобов'язань з його податковою базою (відтерміновані податкові активи).

Визначення суми відстроченого податкового зобов'язання здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». Аналітичний облік відстрочених податкових зобов'язань ведеться за видами активів або зобов'язань, між оцінками яких для відображення в балансі та цілей оподаткування виникла різниця.

13.4. Облік розрахунків з податку на доходи фізичних осіб

Податок на доходи фізичних осіб – загальнодержавний податок, що нараховується на доходи фізичних осіб та сплачується безпосередньо платником або податковим агентом відповідно до норм ПКУ.

Основним нормативним документом, який регламентує порядок нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб є IV розділ Податкового кодексу України, якого визначено платників, об'єкт оподаткування та порядок стягнення податку на доходи фізичних осіб.

Відповідно до Податкового кодексу України платниками податку на доходи фізичних осіб є:

– фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;

– фізична особа – нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;

– податковий агент.

Податок на доходи фізичних осіб розраховується та утримується із загального річного оподаткованого доходу, який складається з місячних оподатковуваних доходів та доходів, отриманих за кордоном.

Об'єктом оподаткування резидента є:

– загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;

– доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);

– іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

– загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні;

– доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання).

Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід, який нарахований (виплачений) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду.

Загальний річний оподатковуваний дохід складається з суми загальних місячних оподатковуваних доходів звітного року, а також іноземних доходів, одержаних протягом такого звітного року.

До складу загального місячного оподаткованого доходу включаються:

- доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту);
- суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору;
- доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав;
- дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду;
- оподатковуваний дохід (прибуток), не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів та самостійно виявлений у звітному періоді платником податку або нарахований контролюючим органом;
- пасивні доходи, доходи у вигляді виграшів, призів;
- сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки;
- кошти або майно (нематеріальні активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які визначені обвинувальним вирокком суду незалежно від призначеної ним міри покарання;
- дохід у вигляді неустойки (штрафів, пені), відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди, крім:
 - а) сум, що за рішенням суду спрямовуються на відшкодування збитків, завданих платнику податку внаслідок заподіяння йому матеріальної шкоди, а також шкоди життю та здоров'ю;
 - б) відсотків, отриманих від боржника внаслідок прострочення виконання ним договірних зобов'язань;
 - в) пені, що сплачується на користь платника податку за рахунок бюджету (цільового страхового фонду) внаслідок несвочасного повернення надміру сплачених грошових зобов'язань або інших сум бюджетного відшкодування;
 - г) суми втрат, заподіяних платнику податку актами, визнаними неконституційними, або незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів, що здійснюють оперативну-розшукову діяльність, органів досудового розслідування, прокуратури або суду, що відшкодовуються державою в порядку, встановленому законом.

г) виплати з державного бюджету, пов'язані з виконанням рішень закордонних юрисдикційних органів, у тому числі Європейського суду з прав людини, прийнятих за наслідками розгляду справ проти України.

- сума страхових виплат, страхових відшкодувань, викупних сум або пенсійних виплат, що сплачуються платнику податку за договорами довгострокового страхування життя (у тому числі за договорами страхування довічних пенсій) та недержавного пенсійного забезпечення;
- дохід, отриманий платником податку як додаткове благо;
- дохід, отриманий платником податку за зданий (проданий) ним брукт дорогоцінних металів, крім доходу, отриманого за брукт дорогоцінних металів, проданий Національному банку України.

При визначенні бази оподаткування враховуються всі доходи платника податку, отримані ним як у грошовій, так і негрошовій формах.

Під час нарахування (отримання) доходів, отриманих у вигляді валютних цінностей або інших активів (вартість яких виражена в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях), такі доходи перераховуються у гривні за валютним курсом Національного банку України, що діє на момент нарахування (отримання) таких доходів.

Під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, правила визначення яких встановлені згідно з Податковим кодексом, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за такою формулою:

$$K = 100 : (100 - Cn),$$

де К – коефіцієнт;

Сп – ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

У такому самому порядку визначаються об'єкт оподаткування і база оподаткування для коштів, надміру витрачених платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки.

Платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги.

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн.

Місячний прожитковий мінімум для працездатної особи на 1 січня 2018 року затверджено в розмірі 1921,00 грн, таким чином розмір заробітної плати, в межах якої особа має право на податкову соціальну пільгу, становить 2690,00 грн (1921×1,4 = 2689,40 ≈ 2690 грн).

Розмір податкової соціальної пільги розраховується, як 50 % розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб на 1 січня податкового року.

Розмір загальної податкової соціальної пільги на 1 січня 2019 р. –960,50 грн.

При цьому податкова соціальна пільга (ПСП) у 2019 році дорівнює:

I категорія (100 % ПСП) – 960,50 грн;

II категорія (150 % ПСП) – 1389,75 грн;

III категорія (200 % ПСП) – 1921,00 грн.

100 % розміру податкової соціальної пільги передбачено:

– для будь-якого платника податку якщо розмір заробітної плати не перевищує 2470 грн.

– для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, у розрахунку на кожну таку дитину.

150 % суми пільги, для платника податку, який:

– є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником - у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;

– утримує дитину-інваліда – у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років;

– є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;

– є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;

– є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства;

– є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;

– є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту».

200 % суми пільги, для платника податку, який є:

– Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями «За відвагу»;

– учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I і II групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»;

– колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;

– особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;

– особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року.

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

Ставка податку становить 18% бази оподаткування щодо доходів, нарахованих у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних, які нараховуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

Розрахунок виглядає наступним чином:

$$\text{ПДФО} = (\text{ЗП} - \text{ПСП}) \times 18 \%$$

Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого платнику податку місячного доходу у вигляді заробітної плати тільки за одним місцем його нарахування (виплати).

Платник податку подає роботодавцю заяву про самостійне обрання місця застосування податкової соціальної пільги.

Податкова соціальна пільга починає застосовуватися до нарахованих доходів у вигляді заробітної плати з дня отримання роботодавцем заяви платника податку про застосування пільги та документів, що підтверджують таке право. Роботодавець відображає у податковій звітності всі випадки застосування або незастосування податкової соціальної пільги згідно з отриманими від платників податку заявами про застосування пільги, а також заявами про відмову від такої пільги.

У разі якщо платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше підстав застосовується одна податкова соціальна пільга з підстави, що передбачає її найбільший розмір

Податок сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету.

Відображення в бухгалтерському обліку операцій з обліку розрахунків по податку з доходів фізичних осіб наступне (табл. 13.1).

Таблиця 13.1

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з податку на доходи фізичних осіб

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит

1.	Утримано податок із заробітної плати та інших доходів працівника	661 «Розрахунки за заробітною платою»	641 «Розрахунки за податками»
2.	Перераховано податок до бюджету	641 «Розрахунки за податками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

13.5. Облік розрахунків з податку на додану вартість

Податок на додану вартість – це непрямий податок, який включається в ціну товарів, робіт, послуг, відповідно сплачується до бюджету за рахунок коштів покупця.

Механізм оподаткування підприємств *податком на додану вартість (ПДВ)* визначається V розділом Податкового кодексу України.

Платником податку є:

1) будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку у порядку, визначеному Податковим кодексом;

2) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;

3) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України, а також: особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, які передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких митних режимів, встановлених митним законодавством; особа, яка використовує, у тому числі при ввезенні товарів на митну територію України, податкову пільгу не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із Податковим кодексом, а також будь-які інші особи, що використовують податкову пільгу, яку для них не призначено.

4) особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;

5) особа-управитель майна, яка веде окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управління за договорами управління майном.

6) особа, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави;

7) особа, що уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, що виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

8) особа-інвестор (оператор), який веде окремий податковий облік, пов'язаний з виконанням угоди про розподіл продукції.

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно Податкового кодексу, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу (орендарю);

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 Податкового кодексу;

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

е) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Для реєстрації платниками ПДВ суб'єктами підприємницької діяльності подається в контролюючі органи *реєстраційну заяву*:

– при обов'язковій реєстрації (якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує *1000000 гривень* (без урахування ПДВ), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання), крім особи, яка є платником єдиного податку першої – третьої групи) – до 10 числа місяця, що настає за місяцем коли досягнуто зазначену суму оподатковуваних операцій;

– при добровільній реєстрації платниками ПДВ – за 20 календарних днів до початку податкового періоду.

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах (у 2018 р.):

а) 20 відсотків;

б) 0 відсотків;

в) 7 відсотків (ввезення на митній території України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів та медичного обладнання).

За нульовою ставкою оподатковуються операції з:

1. Вивезення товарів за межі митної території України.

2. Постачання товарів:

– для заправки або забезпечення морських суден, повітряних суден, космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі; наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України, або в інших випадках, передбачених законодавством;

– магазинами безмитної торгівлі, відповідно до порядку, встановленого Кабінетом Міністрів України.

3. Постачання таких послуг:

– міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом;

– послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом;

– послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси.

За ставкою 7 % оподатковуються операції з:

1. Постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення або відповідають вимогам відповідних технічних регламентів, що підтверджується документом про відповідність, та дозволени для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні.

2. Постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

Обчислення та нарахування ПДВ здійснюється на підставі податкової накладної, яку платник податку зобов'язаний скласти в електронній формі.

Первинними документами для нарахування податків є розрахунки бухгалтерії, з розрахунків з податку на додану вартість – податкові накладні, для нарахування митних платежів – вантажно-митна декларація.

Перерахування податків і обов'язкових платежів здійснюється на підставі платіжних доручень. Про сплату податків також можуть свідчити витяги з реєстраційних рахунків.

Визначальним в організації бухгалтерського обліку загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) є податкове законодавство, а місцевих податків і зборів – рішення органів місцевого самоврядування.

Податкове зобов'язання – це загальна сума податку, отримана (нарахована) платником податків у звітному (податковому) періоді.

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

– дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (послуг), що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів (послуг) за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

– дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Податковий кредит – сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду.

Датою віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше:

– дата списання коштів з банківського рахунку платника податку на оплату товарів (послуг);

– дата отримання платником податку товарів (послуг).

Платники податку зобов'язані вести окремих облік операцій з поставки та придбання товарів (послуг), які підлягають оподаткуванню податком на додану вартість, а також які не є об'єктами оподаткування та звільнених від оподаткування згідно з Законом. Зведені результати такого обліку відображаються у *податкових деклараціях*.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць, а у випадках, визначених Податковим кодексом, календарний квартал, з урахуванням таких особливостей:

а) якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;

б) якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання.

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений термін.

Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної є квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.

Податкова декларація з ПДВ подається за місцем знаходження платника ПДВ протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця та упродовж 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя).

Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації.

Облік ПДВ ведеться на окремому субрахунку рахунку 64 «Розрахунки із податків та платежів», а також за субрахунками 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит».

Субрахунки 643 та 644 призначені для обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту відповідно.

Незважаючи на назви субрахунків 643 «Податкові зобов'язання» і 644 «Податковий кредит», відображені на них суми в «Податковій декларації з ПДВ» не зазначають. На субрахунку 643 обліковують суми податку на додану вартість у разі оплати (авансу) постачальникам (підрядникам) під майбутню поставку ТМЦ, виконання робіт (послуг). А на субрахунку 644 – у разі надходження від покупців попередньої оплати (авансу) за продукцію, товари, послуги.

Якщо першою подією є відвантаження продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг, то податкове зобов'язання можна відразу відобразити за дебетом субрахунків 701, 702, 703 і кредитом субрахунку 641 «Розрахунки за податками».

Первинними документами для нарахування податків є розрахунки бухгалтерії, з розрахунків з податку на додану вартість – податкові накладні, для нарахування митних платежів – вантажно-митна декларація.

Перерахування податків і обов'язкових платежів здійснюється на підставі платіжних доручень. Про сплату податків також можуть свідчити витяги з реєстраційних рахунків.

Визначальним в організації бухгалтерського обліку загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) є податкове законодавство, а місцевих податків і зборів – рішення органів місцевого самоврядування.

13.6. Облік розрахунків з акцизного податку

Акцизний податок – це загальнодержавний, непрямий податок на споживання підакцизних товарів (продукції), що включається до ціни таких товарів (продукції), призначений для регулювання попиту на певні товари.

До підакцизних товарів належать:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу «живого» бродіння);
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- пальне;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- електрична енергія.

Об'єктом оподаткування акцизним податком є операції з:

- реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам, а також здійснення внесків підакцизними товарами (продукцією) до статутного капіталу;
- ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;
- реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних безхазяйними, підакцизних товарів (продукції), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизних товарів (продукції), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;
- реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів;
- оптового постачання електричної енергії;

- переобладнання ввезеного на митну територію України транспортного засобу у підакцизний легковий автомобіль.

- реалізації пального.

Операції з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню:

- вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України.

Товари (продукція) вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експортування) засвідчене належно оформленою митною декларацією, у тому числі, якщо відвантаження відбулося у звітному періоді, а вивезення (експортування) – у наступному звітному періоді і на дату подання декларації з акцизного податку за звітний місяць наявна така митна декларація;

- ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, для їх повернення експортеру.

Такі підакцизні товари (продукція) ввозяться їх продавцем (експортером) без подальшої реалізації на митній території України;

- реалізації електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії.

Операції з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування:

- реалізації легкових автомобілів для інвалідів, у тому числі дітей-інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб центральних органів виконавчої влади, що реалізують державну політику у сферах цивільного захисту, рятувальної справи, пожежної і техногенної безпеки), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

- ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних держав, консульських установ іноземних держав виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави.

- безоплатної передачі для знищення підакцизних товарів (продукції), конфіскованих за рішенням суду та таких, що перейшли у власність держави внаслідок відмови власника, якщо вони не підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку;

- реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції) та бензолу;

- ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції, у тому числі сировини), за умови подальшого виготовлення з такої сировини інших підакцизних товарів (продукції, у тому числі сировини), які реалізуються на митній території України або на експорт, та пред'явлення контролюючому органу ліцензії на право виробництва алкогольних напоїв або тютюнових виробів. Ця норма не поширюється на операції з ввезення пального;

- ввезення фізичними особами на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення, встановлених Митним кодексом України;

- реалізації безпосередньо вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі. Підставою для звільнення від сплати податку продукції, яка призначена для реалізації магазинами безмитної торгівлі, є належно оформлена митна декларація, що оформляється під час відвантаження продукції від такого виробника;

- ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, або як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України «Про гуманітарну допомогу»;

- ввезення акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на виробництво тютюнових виробів, еталонних (моніторингових) чи тестових зразків тютюнових виробів (не призначених для продажу в роздріб) для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну);

- реалізації скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

- реалізація відходів тютюнової сировини за умови документального підтвердження їх утворення та подальшого знищення або утилізації;

– ввезення на митну територію України неферментованої (непереробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами, які здійснюють реалізацію ферментованої (переробленої) тютюнової сировини виробникам тютюнових виробів або її експорт; реалізація тютюнової сировини тютюново-ферментаційним заводам особами, які виробляють тютюнову сировину на митній території України; реалізація ферментованої (переробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами виробникам тютюнових виробів;

– ввезення на митну територію України та реалізація на митній території України кузовів до автомобілів легкових, за умови подальшого виготовлення з них автомобілів.

Ставки акцизного податку існують двох типів: специфічні (абсолютні) та адвалорні (відносні).

По специфічним (абсолютним) ставкам акцизний податок визначається фіксовано з прив'язкою до певної одиниці виміру, що й становить базу оподаткування (стілки гривень чи євро за літр, кілограм, певну кількість штук, кубічних сантиметрів тощо).

Адвалорні (відносні) ставки визначають акцизний податок у певному відсотку щодо вартості підакцизного товару. Адвалорні ставки в Україні використовуються щодо електричної енергії.

Адвалорні одночасно зі специфічними ставками застосовуються щодо сигарет без фільтру, сигарет з фільтром та цигарок.

Для пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, реалізованих відповідно статті 213 Податкового Кодексу, ставка податку становить 5 відсотків.

Базою оподаткування з роздрібного акцизного податку є вартість (з ПДВ та без урахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів) підакцизних товарів.

Виходячи з цієї норми, роздрібний акциз обчислюється з вартості реалізованих підакцизних товарів з урахуванням ПДВ. Водночас база обкладення ПДВ операцій з постачання товарів/послуг визначається, виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів, крім, зокрема, роздрібного акцизного податку. Тобто до бази оподаткування ПДВ сам «роздрібний» акциз не включається.

Таким чином, сума податкового зобов'язання з роздрібного акцизного податку обчислюється за формулою:

$$\text{Роздрібний акциз} = \text{ФРЦ} / 105 \times 5,$$

де: ФРЦ – фактична роздрібна ціна (**ціна у фіскальному чеку**) з урахуванням ПДВ та нарахованого на цю ціну акцизного податку.

Сума податкового зобов'язання з ПДВ становить

$$\text{ПДВ} = (\text{ФРЦ} - \text{Роздрібний акциз}) / 120 \times 20.$$

Суми податку, що підлягають сплаті, з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, а також реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі, визначаються платником податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, що діють на дату виникнення податкових зобов'язань.

Суми податку з товарів (продукції), які ввозяться на митну територію України, що підлягають сплаті, визначаються платниками податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку.

Обчислення сум податку з тютюнових виробів здійснюється одночасно за адвалорними та специфічними ставками.

При визначенні податкового зобов'язання на сигарети одного найменування сума акцизного податку, обчислена одночасно за встановленими адвалорною та специфічною ставками акцизного податку, не повинна бути меншою встановленого мінімального акцизного податкового зобов'язання.

Обчислення суми акцизного податку із застосуванням специфічної ставки:

$$C_a = K \times A,$$

де:

C_a – сума акцизного податку, обчислена із застосуванням специфічної ставки, грн;

K – кількість у фізичних одиницях виміру;

A – ставка акцизного податку згідно з [ПКУ](#).

Обчислення суми акцизного податку із застосуванням адвалорної ставки:

$$C_a^A = B \times A,$$

де:

C_a^A – сума акцизного податку, обчислена із застосуванням адвалорної ставки, грн;

B – вартість за встановленими імпортером МРЦ на товари (продукцію), які він імпортує, з урахуванням податку на додану вартість і з урахуванням акцизного податку, грн;

A – адвалорна ставка акцизного податку згідно з [ПКУ](#).

Вартість за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами з урахуванням акцизного податку та податку на додану вартість визначається за такою формулою:

$$B = \text{МРЦ} \times K,$$

де:

B – вартість за встановленими імпортером МРЦ на товари (продукцію), які він імпортує, з урахуванням податку на додану вартість і з урахуванням акцизного податку, грн;

$МРЦ$ – максимальна роздрібна ціна (з урахуванням ПДВ, грн);

K – кількість ввезеного товару в одиницях виміру, на які встановлено максимальну роздрібну ціну.

Обчислення суми акцизного податку із застосуванням одночасно адвалорної та специфічної ставки податку (базою оподаткування є база, визначена окремо для обчислення суми податку за адвалорною та специфічною ставкою):

Сума податкового зобов'язання, якщо одночасно встановлено адвалорну та специфічну ставки акцизного податку, обчислюється шляхом додавання сум, обчислених окремо за кожною ставкою, за формулою:

$$ПЗ = Ca^A + Ca,$$

де:

$ПЗ$ – податкове зобов'язання, грн;

Ca^A – сума акцизного податку, обчислена за адвалорною ставкою, грн;

Ca – сума акцизного податку, обчислена із застосуванням специфічної ставки з одиниці товару (продукції), грн.

Порівняння обчислених сум податку за встановленими адвалорною та специфічною ставками та мінімального акцизного податкового зобов'язання:

При визначенні суми акцизного податку застосовується мінімальне акцизне податкове зобов'язання, що встановлено [ПКУ](#).

Відповідно до порядку, прописаного [ПКУ](#), суми податкового зобов'язання визначаються шляхом порівняння обчислених сум податку за встановленими адвалорною та специфічною ставками та мінімального акцизного податкового зобов'язання з обсягів увезеного товару (продукції) і до нарахування приймається та сума, яка має більше значення за формулами:

якщо $(Ca^A + Ca) < (мПЗ \times K : 1000)$, то $ПЗ = мПЗ \times K : 1000$;

якщо $(Ca^A + Ca) > (мПЗ \times K : 1000)$, то $ПЗ = Ca^A + Ca$,

де:

Ca^A – сума акцизного податку, обчислена за адвалорною ставкою, грн;

Ca – сума акцизного податку, обчислена із застосуванням специфічної ставки, грн;

$мПЗ$ – мінімальне акцизне податкове зобов'язання, установлене законодавством, грн за 1000 штук;

K – кількість товару (продукції);

$ПЗ$ – податкове зобов'язання, грн.

Строки сплати податку з підакцизних товарів, вироблених на митній території України, а також реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі наведено в таблиці 13.2.

Таблиця 13.2

Порядок і строки сплати податку з підакцизних товарів

Види операцій	Строки сплати податку
З підакцизних товарів, вироблених на митній території України, а також реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі	протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого цим Кодексом для подання податкової декларації за місячний податковий період
З алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, сплачуються.	при придбанні марок акцизного податку
При виробництві вина виноградного з додаванням спирту та міцних вермутів, інших зброджених напоїв з додаванням спирту, суміші із зброджених напоїв з додаванням спирту, суміші зброджених напоїв з безалкогольними напоями з додаванням спирту	при придбанні марок акцизного податку на суму, розраховану із ставок податку на готову продукцію, вироблену з виноматеріалів чи суслу, при виробництві яких використовується спирт етиловий.
З готової продукції, виробленої з давальницької сировини, сплачує податок виробнику (переробнику)	не пізніше дати відвантаження готової продукції такому власнику або за його дорученням іншій особі.
З ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	до або в день подання митної декларації.
При реалізації суб'єктом господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів.	протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого цим Кодексом для подання податкової декларації за

13.7. Облік розрахунків з інших податків та платежів

У бухгалтерському обліку для розрахунків за податками і платежами з бюджетом застосовують рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами». За кредитом цього рахунка відображають нараховані суми податків та платежів до бюджету, а за дебетом – їхнє фактичне перерахування.

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» має такі субрахунки:

- 641 «Розрахунки за податками»;
- 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»;
- 643 «Податкові зобов'язання»;
- 644 «Податковий кредит».

На субрахунок 641 «Розрахунки за податками» здійснюється облік податків (податку на додану вартість, податку на прибуток, податку на доходи фізичних осіб, акцизного податку), які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного податкового законодавства.

Аналітичний облік розрахунків за податками ведеться за їхніми видами, тобто на кожен вид податків відкривається аналітичний рахунок, наприклад:

- 641/1 «Розрахунки за ПДВ»;
- 641/2 «Розрахунки за податком на прибуток»;
- 641/3 «Розрахунки за податком на доходи фізичних осіб»;
- 641/4 «Розрахунки за акцизним податком» і т. д.

Це дає змогу стежити за правильністю та своєчасністю розрахунків з бюджетом. На підставі даних аналітичного обліку складаються декларації та відомості стану розрахунків за платежами в бюджет, які в установлені терміни подаються до податкового органу за місцем реєстрації платника податку.

На субрахунок 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» ведеться облік розрахунків за обов'язковими платежами (зборами), які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного податкового законодавства та які не обліковуються на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням», а саме митний збір, податок на землю, збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства, збір за спеціальне використання водних ресурсів та місцеві збори (обов'язкові платежі).

За кредитом субрахунків 642 та 641 відображають нарахування податків та обов'язкових платежів, а за дебетом – їхнє перерахування до бюджету.

Типові господарські операції та кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за податками та платежами наведені в таблиці 13.3.

Таблиця 13.3

Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків за податками та платежами

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4

Продовження таблиці 13.3

1	2	3	4
Податок на додану вартість			
Придбання (перша подія — надходження ТМЦ)			
1.	Відображена сума податкового кредиту за отримані ТМЦ (роботи, послуги), нематеріальні активи	641/1 «Розрахунки за ПДВ»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
2.	Відображена сума податкового кредиту за отримані ТМЦ (роботи, послуги), нематеріальні активи	641/1 «Розрахунки за ПДВ»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
Придбання (перша подія — попередня оплата за ТМЦ)			
1.	Відображена сума податкового кредиту у вартості отриманих робіт, послуг	641/1 «Розрахунки за ПДВ»	644 «Податковий кредит»
2.	Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

3.	Відображено суму податкових зобов'язань у складі вартості реалізованої готової продукції	701 «Дохід від реалізації готової продукції»	641/1 «Розрахунки за ПДВ»
4.	Відображено суму податкових зобов'язань у складі вартості реалізованих товарів	702 «Дохід від реалізації товарів»	641/1 «Розрахунки за ПДВ»
Реалізація (перша подія — надходження попередньої оплати (авансу))			
1.	Відображена сума податкових зобов'язань у складі вартості реалізованої готової продукції	643 «Податкові зобов'язання»	641/1 «Розрахунки за ПДВ»
2.	Списано суму раніше нарахованого податкового зобов'язання	701 «Дохід від реалізації готової продукції»	643 «Податкові зобов'язання»
3.	Відображена сума податкових зобов'язань у складі вартості реалізованих товарів	643 «Податкові зобов'язання»	641/1 «Розрахунки за ПДВ»

Продовження таблиці 13.3

1	2	3	4
4.	Списано суму раніше нарахованого податкового зобов'язання	702 «Дохід від реалізації товарів»	643 «Податкові зобов'язання»
2. Податок на прибуток			
1.	Нараховано податок на прибуток	98 «Податок на прибуток»	641/2 «Розрахунки за податком на прибуток»
2.	Перераховано до бюджету суму податку на прибуток	641/2 «Розрахунки за податком на прибуток»	31 «Рахунки в банках»
3.	Відображено суму відстроченого податкового активу	17 «Відстрочені податкові активи»	641/2 «Розрахунки за податком на прибуток»
4.	Відображено відстрочені податкові зобов'язання	98 «Податок на прибуток»	54 «Відстрочені податкові зобов'язання»
3. Податок на доходи фізичних осіб			
1.	Утримано із заробітної плати працівників суму податку	661 «Розрахунки за заробітною платою»	641/3 «Розрахунки за податком з доходів фізичних осіб»
2.	Перераховано до бюджету суму податку	641/3 «Розрахунки за податком з доходів фізичних осіб»	31 «Рахунки в банках»
4. Акцизний податок			
1.	Нараховано суму акцизного податку на реалізовану продукцію	701 «Дохід від реалізації готової продукції»	641/4 «Розрахунки за акцизним податком»
2.	Нараховано суму акцизного податку на реалізований товар	702 «Дохід від реалізації товарів»	641/4 «Розрахунки за акцизним податком»
5. Штрафні санкції та пеня			
1.	Нараховано штрафи та пеню за несвоєчасну сплату податків і зборів	949 «Інші витрати операційної діяльності»	64 «Розрахунки за податками і платежами»
2.	Перераховано до бюджету штрафи та пеню	64 «Розрахунки за податками і платежами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

13.8. Відображення інформації про податки і збори в облікових регістрах та фінансовій звітності

Операції з нарахування та сплати податкових зобов'язань підприємства відображаються в облікових регістрах під час надходження первинних документів або підсумками за місяць.

Узагальнення інформації в облікових регістрах про податкові зобов'язання підприємства здійснюється відповідно до Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку № 356 від 29.12.2000 р.

Відповідно до вказаних рекомендацій у розділі II Журналу 3 відображаються відстрочені податкові активи і відстрочені податкові зобов'язання, довгострокові зобов'язання, зобов'язання за податками і платежами, дивідендами та доходи майбутніх періодів (за кредитом рахунків 17, 52, 53, 54, 55, 61, 64, 67, 69).

Відомість 3.6 призначена для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податок з працівників підприємства, фінансові санкції, що справляються в дохід бюджету.

У Відомості за кожним видом податків і обов'язкових платежів щомісяця відображаються нараховані та належні до відшкодування з бюджету суми податків і платежів, їх сплата, списання тощо. Сальдо на кінець місяця визначається окремо за кожним видом податків і платежів.

У рядках 1.1 - 1.9 відображаються сальдо, сплата, списання, суми, належні до відшкодування з бюджету, тощо та нарахування за кожним видом податків і платежів. У рядку 1.10 наводиться підсумок рядків 1.1 - 1.9 за відповідними графами.

Відповідно, у рядках 2.1 - 2.8 відображаються сальдо, сплата та нарахування інших платежів до бюджету, зокрема мита, різниць між сумою відшкодування і втратами від нестач і псування цінностей. У рядку 2.9 наводиться підсумок рядків 2.1 - 2.8 за відповідними графами.

У рядках 3.1 - 3.3 відображаються сальдо, обороти за дебетом і кредитом субрахунку 643 «Податкові зобов'язання». А відповідно, у рядках 4.1 - 4.3 відображаються сальдо, обороти за дебетом і кредитом субрахунку 644 «Податковий кредит».

У рядку 5 наводиться підсумок рядків 1.10, 2.9, 3.4, 4.4. Підсумки граф рядка 5 «Усього за рахунком 64 «Розрахунки за податками й платежами» переносяться у графу 9 розділу II Журналу 3.

Підсумкові записи в журналах звіряються з даними первинних документів, які були підставою для записів, та з відомостями. Інформація до облікових регістрів переноситься після перевірки первинних документів за формою та змістом.

Підсумкові записи з журналів після підписання їх бухгалтером, переносяться до Головної книги за кожним рахунком окремо. Сума підсумків Журналу за горизонтальним підрахунком (сума рядків) дорівнює сумі підсумків цього самого Журналу за вертикальним підрахунком (сума граф).

Інформація про податки і збори відображається у формі № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан) у наступних статтях.

У статті «Відстрочені податкові активи» відображається сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2000 року N 353.

У статті «Відстрочені податкові зобов'язання» наводиться сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах, яка визначається відповідно до Положення (стандарту) 17.

У статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» відображається заборгованість підприємства за усіма видами платежів до бюджету (включаючи податки з працівників підприємства). У цій статті окремо наводиться поточна кредиторська заборгованість з податку на прибуток.

У формі № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) відображається сума витрат (доходу) з податку на прибуток у статті «Витрати (дохід) з податку на прибуток» визначена згідно з Положенням (стандартом) 17.

Питання для самостійного контролю знань до теми 13

1. Що таке податок на додану вартість?
2. Як ведеться облік розрахунків із бюджетом за субрахунками?
3. Що розуміють під «податковим кредитом»?
4. Дайте визначення поняття «податкове зобов'язання»?
5. Які ви знаєте прямі і непрямі податки?
6. Які діють ставки оподаткування податком на додану вартість?
7. Хто є платником податку на додану вартість?
8. Як розрахувати податок на прибуток?
9. Який порядок обчислення і сплати податку на додану вартість?
10. Що є об'єктом оподаткування з ПДВ?
11. Що таке податкова соціальна пільга та які є її види?