

ОБЛІК ТА АУДИТ: ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

УДК 657.05

М. П. ВОЙНАРЕНКО, Л. В. ЄМЧУК
Хмельницький національний університетЮРИДИЧНІ ОСОБИ ЯК ПЛАТНИКИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ: ДЕЯКІ АСПЕКТИ
ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ВИРУЧКИ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ

Розглянуто проблемні аспекти обліку і оподаткування виручки від реалізації товарів, робіт, послуг платників єдиного податку щодо юридичних осіб, запропоновано шляхи їх удосконалення.

The problem aspects of account and taxation of proceeds from sales of the commodities, works and services of payers of single tax – legal entities are considered, the ways of their improvement are offered.

Ключові слова: єдиний податок, суб'єкт малого підприємництва, виручка, оподаткування, облік.

Актуальність теми. На сьогоднішньому етапі розвитку суспільства виникає об'єктивна необхідність стимулювання суб'єктів господарювання щодо нарощування обсягів виробництва, підвищення якості продукції, оновлення матеріально-технічної бази. Малі підприємства завдяки гнучкості виробництва здатні розширювати асортимент та сприяти зайнятості населення навіть при незначних капіталовкладеннях. Одним із напрямів державної підтримки малого бізнесу є запровадження спрощеної системи обліку, оподаткування і звітності. Якщо відстежити розвиток умов оподаткування єдиним податком юридичних осіб з моменту його запровадження і до сьогоднішнього дня, то слід зробити висновок, що зміни в податковій системі суб'єктів малого підприємництва не сприяють їх прибутковій діяльності, відчувається недосконалість податкового законодавства. В результаті малі підприємства, що є платниками єдиного податку, не можуть нарощувати обсяги своєї діяльності, не мають можливості створювати додаткові робочі місця та намагаються позитивно вирішувати проблеми обліку і оподаткування як наслідок негативних впливів розбіжності нормативно-правових актів. Обсяг діяльності малих підприємств вимірюються в обліковій системі виручкою, яка підлягає постійному контролю зі сторони працівників бухгалтерії для оцінки можливості застосування спрощеної системи оподаткування і звітності, а зі сторони податкових органів – для контролю правильності розрахунків суб'єкта господарювання за єдиним податком.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Виручка як об'єкт оподаткування платників єдиного податку визначається нормативно-законодавчими документами [1–4] і знаходить своє відображення як об'єкт обліку в працях багатьох вітчизняних вчених [5–8]. Але урізноманітнення видів діяльності, розвиток господарських відносин супроводжуються появою нових складових виручки, які по-різному і неоднозначно трактуються нормативно-правовими актами та вимагають подальших досліджень в системі обліку та оподаткування.

Мета написання статті полягає у виявленні проблемних аспектів ведення обліку і оподаткування виручки від реалізації суб'єктів малого підприємництва, а також обґрунтуванні пропозицій щодо їх вирішення.

Виклад основного матеріалу. Визначення малого підприємства нещодавно набуло нових ознак. Так, відповідно до змін, внесених Верховною Радою України до Господарського кодексу України [4], категорія малих підприємств включає підприємства (незалежно від форми власності), в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний (фінансовий) рік не перевищує 50 осіб, а обсяг валового доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг за цей період не перевищує 70 мільйонів гривень. Відповідні зміни були внесені до Закону України № 2063 [3]. Таким чином, визначені нові параметри поділу підприємств за категоріями: малі, великі, середні (табл. 1).

Зазначимо, що тільки в разі відповідності обом критеріям підприємство може бути віднесено до відповідної групи. Якщо підприємство належить до категорії малого підприємства і відповідає ознакам суб'єкта малого підприємництва, визначеним законом № 2063, то воно складає звітність згідно з П(С)БО 25. Зміна грошового визначення виручки малих підприємств з євро на гривню сприяє однозначності трактувань критерію виручки, проте ототожнення валового доходу і виручки в зазначених нормативних положеннях є суперечливим з позицій обліку. Так, суб'єкти малого бізнесу, в яких виручка до 1 млн грн., мають право переходу на єдиний податок [2], і не відображують валові доходи та витрати з тієї причини, що на них не поширюються норми Закону України «Про оподаткування прибутку підприємства». Базою для нарахування єдиного податку за ставкою 6 % або 10 % є виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та основних фондів [2].

Виручкою від реалізації продукції вважається сума, фактично отримана суб'єктом підприємницької діяльності на поточний рахунок або в касу підприємства за здійснення операцій з продажу продукції. Тобто застосовується касовий метод обчислення виручки.

Перехід на єдиний податок закрито суб'єктам підприємництва, які мають податковий борг – це податкове зобов'язання, самостійно узгоджене платником податків. При переході на єдиний податок юридичні особи, суб'єкти підприємницької діяльності, також повинні враховувати наступні умови:

- При розрахунку бази оподаткування єдиним податком виручку від реалізації беруть разом з ПДВ (в результаті виконання розрахунків податок нараховується на податок), проте правило першої події не застосовується, і податок сплачується з фактично одержаних коштів, тому завжди є джерело для погашення податкових зобов'язань.

- Єдиний податок необхідно сплачувати незалежно від отриманого фінансового результату суб'єкта малого бізнесу.

- Виручкою від реалізації основних фондів вважається різниця між сумою, отриманою від реалізації цих фондів, і їх залишковою вартістю на момент продажу. Термін «основні фонди» визначений в податковому законодавстві, і передбачає оподаткування єдиним податком на тільки реалізації основних засобів, а й окремих видів малоцінних необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів. Виключенням є безоплатно отримані основні фонди та земельні ділянки. Надходження від реалізації безоплатно отриманих основних фондів не відповідають визначенню виручки та не оподатковуються єдиним податком. Виручка від продажу земельної ділянки для цілей оподаткування визначається як різниця між сумою, отриманою в касу підприємства чи на поточний рахунок, і вартістю ділянки на момент продажу.

- Проводити розрахунки за відвантажену продукцію (товари, роботи, послуги) можна лише в грошовій формі, тому платнику єдиного податку не доступні бартер, взаємозалік і вексельна форма розрахунків. У разі проведення названих операцій з наступного кварталу необхідно переходити зі спрощеної системи на загальну систему оподаткування.

Таблиця 1

Зміна класифікаційних ознак підприємств

Вид підприємства	Критерій	До 18.09.2008 року		Після 18.09.2008 року	
		Господарський кодекс України	Закон № 2063	Господарський кодекс України	Закон №2063
Малі	Середньо-облікова чисельність працівників	Не більше ніж 50 осіб за звітний фінансовий рік	Не більше ніж 50 осіб за звітний період (календарний рік)	Не більше ніж 50 осіб за звітний фінансовий рік	Не більше ніж 50 осіб за звітний період (календарний рік)
	Обсяг доходу	Валовий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) за звітний (фінансовий) рік не більше ніж 500 тис євро, за середньорічним курсом НБУ	Річний валовий дохід не більше ніж 500 тис. євро	Валовий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) за звітний (фінансовий) рік не більше ніж 70 млн грн	Річний валовий дохід не більше ніж 70 млн грн
Великі	Середньо-облікова чисельність працівників	Понад 1000 осіб за звітний (фінансовий) рік	–	Понад 250 осіб за звітний фінансовий рік	–
	Обсяг доходу	Валовий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) за рік понад 5 млн євро, за середньорічним курсом НБУ	–	Валовий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) за звітний (фінансовий) рік понад 100 млн грн	–

Також зауважимо, що платникам єдиного податку необхідно раціонально підходити до формування договірної процедури з реалізації продукції, товарів, робіт, послуг та їх оплати, так як єдиний податок дещо відступає від принципу відповідності доходів і витрат. В результаті на практиці можлива ситуація, коли підприємство відвантажувало продукцію протягом звітного року, а оплату отримало на початку наступного року. Нарахування єдиного податку за фактом надходження виручки призведе до завищення доходів звітного року і витрат на початку наступного року. Незважаючи на те, що виручка до оподаткування єдиним податком включає передоплату за товари, роботи, послуги, її складові значно реальніші, ніж оподатковуваного прибутку.

Податковий облік значно ширше трактує виручку підприємства для оподаткування єдиним податком, і вимагає включати до бази для оподаткування єдиним податком позареалізаційні доходи та виручку від іншої реалізації, яка включає фінансовий результат від продажу цінних паперів, МШП, матеріалів і палива; орендну плату; відсотки; кошти, отримані у вигляді безповоротної фінансової допомоги; кредиторську заборгованість, за якою минув строк позовної давності; дивіденди, якщо вони не були обкладені податком у джерела виплати згідно з вимогами чинного законодавства. Включення зазначених

доходів до об'єкта оподаткування єдиним податком не передбачене ні Указом Президента України № 727[2], ні формою розрахунку сплати єдиного податку, але на практиці працівники податкових органів вимагають оподаткування практично всіх доходів, які можуть мати місце на підприємстві, і супроводжуються одержанням виручки в касу підприємства або на поточний рахунок. Зазначена проблема не тільки не вирішується, але останнім часом набула масового характеру і стала причиною судових спорів. Розглянемо основні вимоги ДПАУ щодо оподаткування єдиним податком надходжень, які можуть виникати в процесі діяльності суб'єктів господарювання – юридичних осіб, що є платниками єдиного податку.

Таблиця 2

Визначення бази оподаткування для платників єдиного податку – юридичних осіб

Види доходу	включаються в базу (+), ні (-)	Пояснення
Виручка за договорами комісії, доручення, іншими цивільно-правовими договорами, що не передбачають права власності на товари, роботи, послуги	+	Включається тільки сума комісійної винагороди і винагороди за посередницькі послуги, оскільки кошти, що надійшли, є транзитними, і не належать платнику єдиного податку
Виручка від реалізації послуг авіаперевезень і туристичної діяльності	-	Включається тільки сума комісійної винагороди
Виручка від продажу продукції заготовітельних підприємств	-	Включається тільки сума збутової націнки
Кошти, отримані виконавцем послуг, і перераховані у подальшому співвиконавцеві	+	Включаються повністю, оскільки, на думку ДПАУ, є власністю виконавця
Суми, отримані комунальним підприємством від населення за електроенергію і перераховані у подальшому постачальнику	+	Включаються як виручка від реалізації послуг
Виручка від продажу цінних паперів, придбаних за плату	+	Включається тільки додатний фінансовий результат – різниця між доходами від продажу цінних паперів і витратами на їх придбання
Виручка від продажу цінних паперів, внесених до статутного фонду		Включається повністю, оскільки відсутні витрати на придбання цих цінних паперів

Податкові органи намагаються відстоювати свою точку зору, проте за багатьма позиціями, наведеними в таблиці, існує інша думка фахівців, яка знаходить підтримку у Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва, але навіть у такому випадку її приходится підтверджувати в судових інстанціях.

Так, наприклад, виручка від продажу цінних паперів (акцій, облігацій, векселів тощо), придбаних за плату, на думку ДПАУ (табл. 2), оподатковується єдиним податком лише в тому випадку, якщо підприємство отримало позитивний фінансовий результат від їх реалізації. Але існує протилежна думка бухгалтерів-практиків [8], яку ми також підтримуємо, що реалізація цінних паперів може бути різною за своєю суттю. Якщо підприємство від реалізації цінних паперів отримує позареалізаційні доходи, то висновок ДПАУ є обґрунтованим. Для підприємств, в яких реалізація цінних паперів є основним видом діяльності, базою для оподаткування єдиним податком є вся сума виручки від реалізації, яка надійшла в касу чи на поточний рахунок, а не фінансовий результат [2].

Що стосується величини самої виручки для переходу на єдиний податок в розмірі 1 млн грн, то така гранична межа запроваджена в 1998 році для всіх малих підприємств [727], незалежно від видів діяльності, і залишається незмінною до сьогоднішнього дня, що не дозволяє малим підприємствам, які бажають перебувати на спрощеній системі оподаткування, нарощувати обсяги виробництва та реалізації товарів, робіт, послуг.

Висновки. Отже, спрощена система оподаткування юридичних осіб вимагає позитивних перетворень з метою підвищення ефективності діяльності малих підприємств, які створюють валовий внутрішній продукт, незважаючи на політичну і економічну нестабільність в країні. Для цього необхідно удосконалити нормативно-законодавчу базу в напрямку спрощення механізму нарахування єдиного податку та обчислення виручки до оподаткування, встановлення прогресивної шкали ставок оподаткування для різних обсягів виручки платника єдиного податку, запровадження різних ставок єдиного податку для суб'єктів підприємницької діяльності залежно від виду діяльності.

Література

1. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва [Електронний ресурс] : Указ Президента № 746/98 [від 03.07.1998 р.]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

2. Про внесення змін до Указу Президента України [Електронний ресурс] : указ Президента України [від 03.07.1998 р. №727/98] «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» [№746/99 від 28.06.1999 р.]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

3. Про державну підтримку малого підприємництва [Електронний ресурс] : закон України [прийнято 19.10.2000 р. № 2063 -III.] . – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

4. Господарський кодекс України від 16.01.03 р. 436-ІУ. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

5. Городянська Л. Облік доходів, витрат, фінансових результатів суб'єктів малого підприємництва та особливості фінансової звітності / Л.Городянська // Бухгалтерський облік та аудит. – 2008. – № 3. – С. 28-40.

6. Матвій М.Я. Бухгалтерський облік на малих підприємствах за різними формами: навч. посіб. / М.Я.Матвій, П.Я. Хомин. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 352 с.

7. Пустовіт Г. Особливості обліку готової продукції та її реалізації у малих підприємствах / Г. Пустовіт // Бухгалтерський облік та аудит. – 2004. – № 7. – С. 27-29.

8. Хусід А. Що вважати виручкою при продажу цінних паперів у підприємства єдиника / А. Хусід // Все про бухгалтерський облік. – 2009. – № 43. – С. 21

Надійшла 16.11.2009

УДК 681.325

М. С. ВАСЬКОВСЬКА

Хмельницький національний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ В КОМП'ЮТЕРНІЙ УПРАВЛІНСЬКІЙ СИСТЕМІ "1С:ПІДПРИЄМСТВО 8.1"

У роботі досліджуються особливості налагодження обліку та реалізація облікових операцій із запасами при використанні 1С:Підприємство версії 8.1.

The features of adjusting of account and realization of registration operations are in-process probed with supplies at the use of 1S:Pidpriemstvo version of 8.1.s

Ключові слова: запаси, облік запасів, управлінська система підприємства, програма 1С:Підприємство версія 8.1.

Актуальність. Кожна із комп'ютерних управлінських систем має свої функціональні особливості та відмінності при реалізації управлінських задач. На сьогодні в Україні найбільше поширення мають програмно-технічні комплекси сімейства 1С:Підприємство, що базуються на ідеології автоматизованої системи управління і передбачають можливість аналізу фінансової та господарської діяльності. Платформа 1С: Підприємство 8 була створена з врахуванням 6-річного досвіду застосування системи програм 1С: Підприємство 7.7, яку використовують десятки тисяч підприємств. Не дивлячись на значні зміни, нова восьма версія зберегла ідеологічну єдність з попередніми версіями [4].

Постановка завдання. Метою даної статті є розгляд та аналіз практики організації ведення облікових операцій із запасами при використанні 1С:Підприємство версії 8.1.

Виклад основного матеріалу. Облік товарів, матеріалів та готової продукції реалізовано в системі згідно з П(С)БО і методичних вказівок по їх використанню. Основні параметри системи, що впливають на облік ТМЦ, встановлюються наступним чином.

Метод оцінки запасів у бухгалтерському обліку ("ФІФО" або "Посередній") і спосіб оцінки товарів у роздрібній торгівлі ("За вартістю придбання" або "По продажній вартості") користувач встановлює окремо для кожного підприємства в реєстрі відомостей "Облікова політика (бухгалтерський облік)". А метод оцінки ТМЦ для податкового обліку задають у реєстрі відомостей "Облікова політика (податковий облік)".

Контроль складських залишків запасів, деталізацію аналітичного обліку, а також ознаку використання багатооборотної тари користувач встановлює для всієї бази в цілому за допомогою механізму "Настроювання параметрів обліку" на закладці "Аналітичний облік МВЗ" з огляду на вимоги обліку. Оскільки внаслідок цього встановлення відбувається зміна плану рахунків і, відповідно, інформації в проводках, не рекомендується змінювати значення параметрів у вже заповненій інформаційній базі. У результаті може бути втрачено частину інформації, або наявна інформація з урахуванням таких змін стане некоректною.

Якщо виникає потреба змінити настроювання, то для коректності інформації треба перепровести всі документи в інформаційній базі. При цьому слід враховувати, що можуть змінитися сумові показники, у тому числі й за минулі періоди. Для прискорення проведення документів в оперативному режимі в типовому рішенні передбачено спеціальний механізм "Дата актуальності обліку" (пункт меню "Підприємство" — "Дата актуальності обліку"). У разі, якщо документ зареєстровано у програмі до дати актуальності обліку, під час його проведення відбувається повне відображення операції з усіма відповідними проводками та необхідними розрахунками. А якщо дата документа настає після дати актуальності обліку, то під час