

Наступним кроком в управлінні фінансовою діяльністю підприємства на підставі її багатосторонньої оцінки є розробка заходів щодо покращання фінансового стану з урахування вимог кожного із зазначених суб'єктів впливу.

1. Kaplan R. S., Norton D. P. *The Balanced Scorecard – Measures then drive Performance* // *Harvard Business Review*. – 1992. – Vol.70. – N 1. – P. 71 – 79. 2. Петер Хорват *Сбалансированная система показателей как средство управления предприятием*// *Проблемы теории и практики управления*. – 2000. – № 4. –С.25 – 32. 3. Юрген Вебер, Утц Шэффэр. *На пути к активному управлению с помощью показателей*// *Проблемы теории и практики управления*. – 2000. – № 5. –С.25 – 32. 4. Ковалев В.В. *Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор Инвестиций. Анализ отчетности*. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.:Финансы и Статистика, 1999. –512с. 5. *Методика проведения оценки финансового положения заемщика* // *Програма мікрокредитування в Україні*. – К., 1999. – 9 с. 6. Олексів І.Б., Фецуур Р.В. *Метод багатовимірного аналізу фінансового стану підприємств*// *Міжнародна науково-прикладна конференція “Менеджмент і міжнародне підприємництво”*: Зб. Матеріалів / Відп. ред. О.Є. Кузьмін. – Львів: Видавництво Національного університету “Львівська Політехніка”, 2001. – 132 с. 7. Kaplan R. S., Norton D. P. *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System* // *Harvard Business Review*. – 1996. – Vol. 74. – N 1. – P.75 –85.

УДК 336.2

О.С. Червінська

Національний університет “Львівська політехніка”

ОБЛІК НАДХОДЖЕННЯ ДО БЮДЖЕТУ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ (ОБОВ’ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ)

© Червінська О.С., 2002

Розглядається суть та важливість оперативного обліку платежів, який забезпечує повне та своєчасне надходження коштів до державного бюджету.

The essence that significance of the operating account of payments is considered which ensures full and duly receipt of money resources in a public finance.

Облік надходження податків і зборів (обов’язкових платежів) – накопичення органами державної податкової служби інформації щодо платежів до бюджету в розрізі окремих платників та видів податків. Оперативний облік платежів до бюджету ведеться податковими інспекторами відділу обліку та звітності. Відповідно до інструкції "Про порядок ведення органами державної податкової служби оперативного обліку податків і зборів (обов’язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів", затвердженої наказом Державної податкової адміністрації України від 3.09.2001 року № 342. Виконання операцій обліку з платежів до бюджету інспектором відділу обліку здійснюється в автоматичному режимі у хронологічній послідовності за датами операцій на підставі відповідних документів та своєчасності цих операцій.

Для забезпечення повноти надходжень до бюджету згідно з бюджетною класифікацією України органи податкової служби відповідно до порядку, встановленого

чинним законодавством, з касового виконання Державного бюджету України, до 1 грудня кожного року подають відповідним органам державного казначейства та фінансовим органам в електронному вигляді списки складу платників податків, які перебувають на податковому обліку у кожному районі (місті) за:

- юридичними особами та їх філіями;
- фізичними особами – суб'єктами підприємницької діяльності.

Списки складу платників повинні містити: назву (або прізвище, ім'я та по батькові – для фізичної особи) платника; його ідентифікаційний код (номер); коди платежів відповідно до бюджетної класифікації України із зазначенням символів звітності Національного банку; номерів бюджетних рахунків, на які вони повинні зараховуватися, відкритих на ім'я територіальних органів, виду бюджету, інших реквізитів. При змінах у списках складу платників органи державної податкової служби протягом двох тижнів від дня виникнення зазначених змін подають доповнення до первинних списків. Зазначені списки формує відповідний структурний підрозділ органу державної податкової служби, до функціональних обов'язків якого входить облік платників, засобами відповідного програмного забезпечення та подає за супровідним листом.

Органи державної податкової служби для ведення оперативного обліку платежів до бюджету одержують відповідні документи від органів Державного казначейства, фінансових органів, контролюючих та інших органів та платників податків.

Документами, на підставі яких нараховуються платежі (податкових зобов'язань), що вносяться до бази даних, служать: а) податкові декларації, розрахунки авансових платежів та інші документи (визначаються платником самостійно); б) податкове повідомлення, складене за актом документальної перевірки; податкове повідомлення про застосування штрафних санкцій за порушення термінів сплати узгодженого податкового зобов'язання; рішення про відстрочення, розстрочення сплати податкових зобов'язань; рішення про скасування раніше прийнятого рішення (розраховується органом податкової служби); в) ухвала (постанова) суду про визнання недійсним рішення про застосування фінансових санкцій; ухвала господарського суду про затвердження мирової угоди; постанова суду про визнання банкрутом (надходить від судових органів) тощо.

Документи, які надійшли до органу державної податкової служби, реєструються у відповідному структурному підрозділі. Після реєстрації документи, що надійшли у встановлений термін, у той самий день передаються до відділу обліку для нарахування платежів до бюджету в особових рахунках платників. Документи, що надійшли з порушенням установленого терміну, передаються до відповідних структурних підрозділів, де їх перевіряють на своєчасність подання розрахунку і складають акт. Цей акт передають у податкову інспекцію за місцем реєстрації платника, де відповідальні працівники складають протокол про накладення адміністративного штрафу. Пізніше керівник (заступник керівника) податкового органу приймає постанову, в якій зазначається розмір адміністративного штрафу, що сплачує платник податку.

Для підтвердження сплати податків до бюджету до органів державної податкової служби документи надходять від:

а) органів державного казначейства наступного дня після проведення банками певних операцій (відомості про зарахування платежів до бюджету), перший примірник реєстрів доходів, які надійшли до держбюджету, у паперовому вигляді – копія відомостей про повернення надмірно сплачених сум, копії розрахункових документів про сплату платежів

за безготівковим розрахунком, довідка про суми надходжень до держбюджету за видами платежів), після одержання органом державного казначейства (корінець прибуткового документа ("повідомлення") про приймання установою банку платежів готівкою;

б) фінансових органів наступного дня після проведення банками певних операцій (реєстр розрахункових документів про сплату платежів до місцевого бюджету, копії відомостей про зарахування платежів до бюджету, про повернення надмірно сплачених сум, копії розрахункових документів про сплату платежів до місцевого бюджету за безготівковим розрахунком), одержання фінансовим органом (корінець прибуткового документа про приймання установою банку платежів до місцевого бюджету готівкою) тощо.

Для обліку нарахованих і сплачених платежів до бюджету податкові органи ведуть особові рахунки платників за кожним видом платежів, які повинні сплачуватися платниками. Особові рахунки платників відкриваються органами податкової служби щорічно. Номери особових рахунків юридичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності відповідають ідентифікаційним кодам, які присвоюються платникам відповідно до "Положення про Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України", затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. №118. Номери особових рахунків фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності відповідають ідентифікаційним номерам, які присвоюються платника згідно із Законом України "Про Державний реєстр фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів" від 16.07.1999 року № 1003-XIV.

Номери особових рахунків юридичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності повинні відповідати ідентифікаційним кодам, які присвоюються платникам згідно з Положенням про Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України. Номери особових рахунків фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності повинні відповідати ідентифікаційним номерам, які присвоюються платникам згідно з Законом України "Про Державний реєстр та інші обов'язкові платежі".

Картка особового рахунка – складовий елемент Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб, який є автоматизованою системою збору, накопичення та обробки інформації про платників податків та включає дані інших реєстрів, а саме: реєстру платників ПДВ, реєстру неприбуткових організацій і установ, реєстру великих платників податків. Зазначене дає змогу групувати облікові показники за всіма наведеними ознаками.

За платниками податків до бюджету ведеться алфавітний список платників у розрізі населених пунктів, в якому зазначають прізвище, ім'я та по батькові кожного платника, номер особового рахунка та ідентифікаційний код. Алфавітний список платників складається на підставі програмного забезпечення. Усі вартісні операції в особових рахунках платників здійснюються в національній валюті України.

Облік відстрочених та розстрочених сум платежів до бюджету в особових рахунках платників ведеться на підставі: відповідних рішень Міністерства фінансів України, Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, областей, Київського і Севастопольського міських фінансових управлінь, фінансових органів на місцях. Облік надходження відстрочених або розстрочених податкових зобов'язань до бюджету та процентів за користування відстроченням або розстроченням податкових зобов'язань відображають в особових рахунках платників.

Облік надходжень платежів до бюджету в особових рахунках платників ведеться податковими органами на підставі документів, що надходять до органів державної

податкової служби, які підтверджують сплату. Після закінчення термінів погашення узгодженого податкового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується пеня:

а) при самостійному нарахуванні податкового зобов'язання – від першого робочого дня, наступного за останнім днем сплати податкового зобов'язання;

б) при нарахуванні податкового зобов'язання контролюючим органом (ДПІ) – від першого робочого дня, наступного за днем сплати податкового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні.

Пеня нараховується в особових рахунках платників у розділі “Розрахунки, нарахування та сплата пені”. Облік зменшених сум пені, нарахованої за попередні періоди в картках особових рахунків, виконується на підставі рішення (ухвали, постанови) суду про визнання недійсним рішення органу державної податкової служби про застосування та стягнення суми штрафних санкцій, додатково нарахованих сум податків, скасування раніше нарахованих сум податкового зобов'язання. Якщо величина **податкового зобов'язання** розраховується контролюючим органом відповідно до Закону України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” від 21.12.2000 р. №2181 – III, то контролюючий орган надсилає платнику **податкове повідомлення**, в якому зазначається підстава нарахування (згідно з податковим законом) суми податку чи збору (обов'язкового платежу), належного до сплати, розмір штрафних санкцій, граничні терміни їх погашення, попередження про наслідки їх несплати в установленій термін, граничні терміни, передбачені законом, для оскарження нарахованого податкового зобов'язання. У разі несплати платником податків в установлені терміни узгодженої суми податкового зобов'язання податковий орган надсилає цьому платнику **дві податкові вимоги**. Перша – не раніше від першого робочого дня після закінчення граничного терміну сплати узгодженої суми податкового зобов'язання. Вона містить повідомлення про факт узгодження податкового зобов'язання та виникнення права **податкової застави** на активи платника податків. Друга – не раніше від тридцятого календарного дня з вручення першої податкової вимоги у разі непогашення платником податкового боргу. Вона містить повідомлення про дату та час опису активів платника, що перебувають у податковій заставі, а також про дату та час публічних торгів з їх розпродажу. Якщо сума податкового боргу, визначена в першій податковій вимозі, самостійно погашається платником, то друга податкова вимога не надсилається.

Податкове повідомлення виставляється за кожним окремим податком, збором (обов'язковим платежем). ДПІ веде реєстр виданих податкових повідомлень по кожному платнику. Податкова вимога повинна містити загальну суму податкового боргу та суми податкового боргу за кожним окремим платником. Якщо у платника податків, якому було надіслано першу податкову вимогу, виникає новий податковий борг, друга податкова вимога має містити суму **консолідованого боргу**. Консолідованим вважається борг, визначений у першій податковій вимозі, збільшений на суму нового податкового боргу, що виник до виставлення другої податкової вимоги.

Якщо нараховану суму податкового зобов'язання (пеня та штрафні санкції або податковий борг) зменшено внаслідок їх адміністративного оскарження, то раніше надіслане податкове повідомлення або податкова вимога вважаються відкликаними від дня отримання платником нового податкового повідомлення (вимоги), що містить нову суму податкового зобов'язання.

Джерелами самостійної сплати податкових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків є: будь-які власні кошти; залік непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед платником податків; активи власника суб'єктів нерухомої власності.

Джерелами погашення податкового боргу платником податків за рішенням органу стягнення (ДП) є будь-які активи платника, крім таких активів: майно платника податків, надане ним у заставу іншим особам; кошти, надані платнику в депозит, а також власні кошти, які передбачені для виплати заробітної плати своїм працівникам; кошти кредитів або позик, наданих кредитно-фінансово установами тощо.

Якщо органи державного казначейства або фінансові органи приймають відповідні рішення щодо взаємозаліку коштів з фінансування видатків у рахунок погашення недоїмки за належними до бюджету платежами платника, який не має змоги їх сплатити через несвоєчасне бюджетне фінансування, то орган державної податкової служби за місцезнаходженням платника відображає суму взаємозаліку в особовому рахунку платника. Підставою для відображення у особовому рахунку платника суми взаємозаліку є:

- протокол, підписаний учасниками взаємозаліку та засвідчений їх печатками;
- відповідна інформація органу державного казначейства або фінансового органу;
- позначка про реєстрацію протоколу у відповідному структурному підрозділі податкового органу;
- довідка з податкової інспекції про бюджетну заборгованість;
- наявність на протоколі взаємозаліку письмового доручення керівника (заступника керівника) органу державної податкової служби щодо відображення взаємозаліку в особовому рахунку платника.

У разі анулювання у порядку, передбаченому чинним законодавством або нормативними актами, сум взаємозаліків, що виконані у поточному році, в особових рахунках платників взаємозалік скасовується інспектором відділу обліку. В особовому рахунку платника засобами відповідного програмного забезпечення ARM TAKS нараховується пеня з дати проведення в особовому рахунку суми взаємозаліку до дати прийняття рішення про анулювання цього взаємозаліку.

Облік повернення платнику надлишково внесених сум платежів до бюджету або зарахування переplat у рахунок сплати інших платежів в особових рахунках платників виконується на підставі відомостей про повернення надмірно сплачених сум платежів у вигляді реєстру розрахункових документів та копій висновків органу державної податкової служби. При поверненні сум переplat інспектор відділу обліку складає висновок у двох примірниках, де зазначаються назва підприємства, ідентифікаційний номер особового рахунку, сума, що повертається. Обидва примірники висновку, підписані керівником податкового органу і скріплені печаткою, передаються органу державного казначейства або фінансовому органу, який виписує платіжне доручення на перерахування коштів з установи уповноваженого банку, яка буде повертати кошти громадянам, та до органу державної податкової служби для відображення повернення сум переplat в особових рахунках платників.

Не менш ніж один раз на квартал інспектором відділу обліку виконується вибіркова перевірка правильності облікових операцій в особових рахунках платників. Перевіряючи особові рахунки, слід звернути увагу на такі моменти: чи за всіма термінами сплати відображено внесені суми нарахованих платежів до бюджету, а також суми, донараховані за результатами документальних перевірок; чи правильно виведено сальдо розрахунків платників з бюджетом (недоїмка або переплата); чи правильно нарахована пеня.

На 1 січня органи державної податкової служби звіряють розрахунки з бюджетом усіх платників за всіма платежами, які платники сплачують до бюджету. При збігу сальдо розрахунків за даними платника з даними податкового органу розрахунки на 1 січня вважають звіреними і про це складається акт звірки розрахунків з бюджетом. Якщо сальдо розрахунків на 1 січня не збігається, то звірення розрахунків оформляється складанням акта, який є підставою для детальної перевірки розбіжностей даних особового рахунка платника із даними платника.

В особових рахунках платника, відкритих податковим органом за його новим місцезнаходженням, відображають підсумки нарахувань і надходжень за його попереднім місцезнаходженням, (тобто сальдо), але до оперативної звітності податкового органу за новим місцезнаходженням платника до кінця звітного року включають лише нарахування та надходження платежів до бюджету від терміну відкриття ним особових рахунків платника. Органом державної податкової служби за попереднім місцезнаходженням платника дані щодо нарахувань та надходжень платежів до бюджету в оперативній звітності відображаються до кінця звітного року та нові особові рахунки на поточний рік не відкриваються.

Якщо при реорганізації або перереєстрації у платника змінено ідентифікаційний код (номер), то сальдо розрахунків за платежами до бюджету переносять до нового особового рахунка платника із закриттям попереднього особового рахунка.

Відділ обліку станом на перше число кожного місяця, за вихідними формами діючого програмного забезпечення обов'язково формує та друкує відомості про недоїмників за кожним видом платежів. Ці відомості формуються засобами АРМ в автоматичному режимі на дату запиту за кожним видом платежу після підведення підсумків в особових рахунках для подальшого друкування (переглядання, занесення у файл). Відомості про недоїмників передаються відповідним структурним підрозділам податкового органу для вжиття заходів щодо ліквідації недоїмки.

Для зведеного оперативного обліку платежів, що надходять до бюджету згідно з кодами бюджетної класифікації України, а також повертаються з бюджету, органом державної податкової служби ведеться реєстр надходжень та повернень за платежами до бюджету за формою та у порядку, які встановлюються Державною податковою адміністрацією України. Такий реєстр ведеться окремо за кожним платежем до бюджету відповідно до кодів бюджетної класифікації України за доходами.

На перше число кожного місяця інспектор відділу обліку звіряє дані про надходження до бюджету і повернення з бюджету, відображені у реєстрі та книзі зведених підсумків, з даними відомостей про зарахування платежів до бюджету, про повернення надмірно

сплачених сум у вигляді реєстру розрахункових документів, перевіряє наявність усіх додатків до них, з'ясовує суми надходжень, податки на які відсутні. Звірення оформляється довідкою за підписом інспектора відділу обліку, яке засвідчено візою начальника відділу і зберігається у справах відділу обліку тощо.

Нормативними документами для здійснення обліку надходження до бюджету платежів є накази Державної податкової адміністрації України, якими затверджено: 7 жовтня 1999 р. № 548 "Порядок обліку єдиного податку з підприємств"; 12 квітня 2000 р. № 5123 "Порядок податкового обліку податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів"; 10 березня 2000 р. № 3440 "Порядок обліку окремих податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджету (збору за забруднення навколишнього природного середовища, збору від сплати за оренду майна підприємств, що перебувають у державній та комунальній власності, штрафних санкцій, застосованих за порушення валютного законодавства)"; 22 жовтня 1999 р. № 582 "Порядок обліку рентної плати за нафту і природний газ"; 9 серпня 1999 р. № 421 "Порядок обліку окремих податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів (коштів від сплати податку на прибуток, визначеного із застосуванням понижувального коефіцієнта до норм амортизації, надходжень сум державного мита, плати за використання радіочастот, збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства); 4 червня 1999 р. № 288 "Порядок обліку окремих податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів" (сум податку на прибуток підприємств, прибуткового податку з громадян та акцизного збору, надходжень сум амортизаційних відрахувань, сум, що вносяться до бюджету підприємствами-монополістами, сум пені за порушення термінів розрахунків у сфері зовнішньої економічної діяльності); 4 червня 1999 р. № 288 "Порядок обліку відрахувань від плати за транзит нафти, природного газу, аміаку та за перевалку в портах транзитних нафти і мазуту" тощо.

Наприклад, порядок обліку **єдиного податку** з підприємств розроблено згідно з Указом Президента України від 30 квітня 1999 р. № 461/99 "Про економічний експеримент щодо стабілізації роботи підприємств легкої та деревообробної промисловості Чернівецької області". Платниками єдиного податку є підприємства. Оперативний облік єдиного податку з підприємств ведеться в особових рахунках платників згідно з Інструкцією "Про порядок ведення органами державної податкової служби оперативного обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, затвердженого наказом Головної державної податкової інспекції України від 12 травня 1994 року № 37 в редакції наказу Державної податкової адміністрації України від 3.09.2001 р. № 342.

Нарахування в особових рахунках сум, що вносяться платниками до бюджету у зв'язку із справлянням єдиного податку, виконують на підставі податкових декларацій про нарахування та сплату єдиного податку за звітний місяць, які подаються платником до 20 числа місяця, наступного за звітним періодом, до органу державної податкової служби за своїм місцем розташування. Сплачують податок щомісячно, не пізніше ніж 20 числа місяця, що настає за звітним періодом. Органи державної податкової служби ведуть облік загальної

суми єдиного податку в особових рахунках платників, відкритих за кодом 16050300 бюджетної класифікації України за доходами "Єдиний податок з підприємств". Облік надходжень єдиного податку ведеться за даними реєстрів про зарахування до бюджету податків і зборів (обов'язкових платежів), про повернення надмірно сплачених сум, копій розрахункових документів платників, які підтверджують розрахунки платників за належними до бюджету платежами. Суми єдиного податку після розмежування відображають в тих самих особових рахунках платників, за якими ведеться облік загальної суми податку.

Отже, платежі до бюджету в особових рахунках платників нараховуються за терміном їх сплати згідно з порядком, установленим для справляння платежу до бюджету. Суми донарахованих платежів за результатами перевірок, а також суми штрафів та інших санкцій, пені обліковуються в особових рахунках платників на підставі відповідних рішень керівника (заступника керівника) податкового органу. Документами, на підставі яких в особових рахунках здійснюється облік збільшення попередньо нарахованих сум (додаткових нарахувань), є акти перевірок. Документом, на підставі якого в особових рахунках ведеться облік зменшення або скасування нарахованих сум, є висновок (реєстр), затверджений керівником (заступником) податкового органу.

1. Закон України "Про державний реєстр фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів" від 16.07.1999р. №1003-XIV. 2. Закон України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" від 21.12.2000р. №2181-III. 3. Постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. №118 "Положення про Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України". 4. Наказ Державної податкової адміністрації України від 3.09.2001 року №342. "Про порядок ведення органами державної податкової служби оперативного обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів". 5. Наказ Державної податкової адміністрації України від 7 жовтня 1999 р. №548 "Порядок обліку єдиного податку з підприємств" та інші.