

*Дзюба О.М.*

*к.е.н., доцент,*

*доцент кафедри обліку та оподаткування,*

*Вінницький торговельно-економічний інститут*

*Київського національного торговельно-економічного університету*

***Dziuba Oksana***

*Vinnitsa Institute of Trade and Economics*

*Kyiv National University of Trade and Economics*

## ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ІЗ БЮДЖЕТОМ ЗА АКЦИЗНИМ ПОДАТКОМ

## INFORMATION PROVISION OF ORGANIZATION OF ACCOUNTING ACCOUNTING WITH EXCISE TAX BUDGET

**Анотація.** У статті розглянуто особливості оподаткування акцизним податком відповідно до чинного податкового законодавства, інформаційне забезпечення організації обліку розрахунків із бюджетом за акцизним податком. Актуальність даної теми полягає у тому, що переважна частка податкових надходжень до бюджету держави формується за рахунок непрямих податків, до яких належить і акцизний податок. Метою статті є узагальнення теоретичних основ та практичних аспектів інформаційного забезпечення організації обліку розрахунків підприємства з бюджетом за акцизним податком. Особливу увагу приділено організації обліку розрахунків із бюджетом за акцизним податком та складанню податкової звітності. У процесі дослідження використано такі загальнонаукові методи пізнання: спостереження, порівняння, індукції і дедукції, поєднання аналізу та синтезу, історичного й логічного підходів, узагальнення.

**Ключові слова:** акцизний податок, підакцизні товари, платники податку, розрахунки з бюджетом, організація обліку, податкова звітність.

**Постановка проблеми.** Ураховуючи той факт, що переважна частка податкових надходжень до бюджету держави формується за рахунок непрямих податків, до яких належить і акцизний податок, питання акцизного оподаткування завжди знаходиться у центрі уваги науковців та практиків. Тематика вибраного дослідження особливо акту-

лізується в умовах економічної кризи, яка загострює питання необхідності наповнення доходної частини державного бюджету України. Загальновідомим фактом є те, що непряме оподаткування безпосередньо впливає на рівень цін, інвестиційну привабливість, споживчий попит тощо.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Актуальність питання акцизного оподаткування сприяє висвітленню основних проблемних аспектів щодо сутності, адміністрування, обліку тощо в наукових працях вітчизняних дослідників. Так, зазначеним питанням присвячено роботи багатьох науковців, зокрема: Т. Бузова, В. Буряковського, І. Герасимук, О. Гойди, О. Данилова, А. Крисоватого, І. Лютого, А. Соколовської, В. Сопко, В. Швець, С. Юрія та ін.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Віддаючи належне наявним науковим здобуткам, необхідно зазначити, що, враховуючи динамічність податкового законодавства, питання вдосконалення обліку розрахунків із бюджетом за акцизним податком залишається актуальним і потребує подальшого дослідження.

**Мета статті.** Головною метою цієї роботи є узагальнення теоретичних основ та практичних аспектів інформаційного забезпечення організації обліку розрахунків підприємства з бюджетом за акцизним податком.

**Виклад основного матеріалу.** Акцизний податок належить до групи непрямих податків і виконує дві функції – фіскальну та регулюючу, оскільки, з одного боку, акцизне оподаткування забезпечує надходження коштів до державного бюджету, а з іншого – регулює обсяги споживання підакцизних товарів. Це пов'язане з тим, що внесення певного виду товарів до категорії підакцизних зазвичай призводить до збільшення їхньої ціни і, як наслідок, до зниження обсягів споживання.

Спираючись на вітчизняний та зарубіжний досвід, товари, що оподатковуються акцизним податком, зазвичай відповідають одній або декільком із наведених характеристик:

1) уживання таких товарів є шкідливим або для здоров'я людини, що їх споживає, або для навколишнього середовища;

2) товари, що належать до категорії предметів розкоші;

3) виробництво таких товарів характеризується дуже високою рентабельністю;

4) сфера обігу товарів перебуває під державним контролем [1].

В Україні акцизний податок, який до 2011 р. мав назву «акцизний збір», було запроваджено у 1991 р. Законом «Про акцизний збір». За період із 1992 до 2018 р. в Україні перелік підакцизних товарів не був стабільним. Найбільш широкий перелік підакциз-

них товарів діяв у період із 1992 по 1996 р. До акцизних товарів належали: спирт питний та етиловий, лікєро-горілчані вироби, вина та виноматеріали, пиво; легкові, пасажирські та вантажно-пасажирські автомобілі; тютюнові вироби; шоколад і шоколадні вироби, кава; ікра осетрових і лососевих риб, делікатесна продукція з м'яса та цінних видів риб; цукор; кольорові телевізори, відеотехніка; шини для легкових, пасажирських, вантажно-пасажирських автомобілів; ювелірні вироби з дорогоцінних металів, включаючи вироби з діамантами, дорогоцінним і напівдорогоцінним камінням; високоякісні вироби з фарфору; вироби з кришталю; хутрові вироби та вичилені шкурки; натуральна шкіра та одяг із неї; килими і килимові вироби машинного виробництва; оцет харчовий (включено до підакцизних товарів із 1993 р.); задіоприймальні пристрої, що мають тракт радіомовлення, та магнітофони (включено до підакцизних товарів з 1993 р.); есенції харчові (включено до підакцизних товарів з 1993 р.) У період із 1996 по 2016 р. перелік підакцизних товарів змінювався ще п'ять разів. Останні зміни в переліку підакцизних товарів відбулися з 2016 р. Нині перелік налічує п'ять груп підакцизних товарів (рис. 1).

Основним нормативним документом, що регулює нарахування, сплату, адміністрування акцизного податку, є Податковий

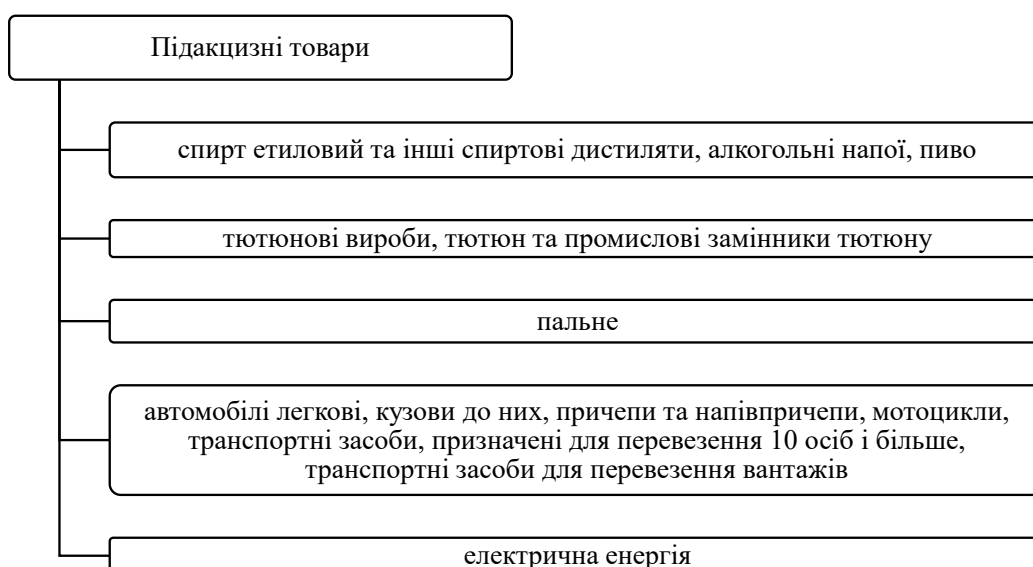


Рис. 1. Підакцизні товари

Джерело: складено за [2]

кодекс України. Платниками податку акцизного податку, відповідно до ст. 212 ПКУ, є: особа, що виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини; особа – суб'єкт господарювання, що ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України; фізична особа – резидент або нерезидент, що ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства України; особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари, підакцизні товари, визнані безхазяйними, підакцизні товари, за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари підлягають реалізації в установленому законодавством порядку; особа, що реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари, які були ввезені на митну територію України зі звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законом; особа, яка має дотримуватися вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування у разі порушення таких вимог; особа, яка має дотримуватися умов щодо цільового використання підакцизних товарів у разі порушення таких умов; особа – суб'єкт господарювання роздрібною торгівлю, яка здійснює реалізацію підакцизних товарів; оптовий постачальник електричної енергії; виробники електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії; особа – власник увезеного на митну територію України вантажного транспортного засобу, що переобладнується у легковий автомобіль, з якого справляється акцизний податок; особа, яка реалізує пальне [2].

В Україні, відповідно до чинного законодавства, на підакцизні товари можуть бути встановлені ставки трьох видів:

- адвалорні (процентні);
- специфічні, виражені у твердій сумі з одиниці реалізованого товару (продукції);

– комбіновані, що включають застосування адвалорних і специфічних ставок одночасно [2].

Адвалорні ставки акцизних податків визначаються у відсотках або у кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування. До бази оподаткування належить вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України та ввезеного на митну територію України, з урахуванням податку на додану вартість та акцизного податку; вартість реалізованої електричної енергії без податку на додану вартість; увезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги [2].

За специфічною ставкою податку розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування. Базою оподаткування є величина підакцизних товарів (продукції), що визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках [2].

У разі обчислення акцизного податку за змішаною ставкою базою оподаткування є база, встановлена для адвалорних та специфічних ставок [2].

На частину товарів (паливо, автомобілі) ставки встановлені в євро, а на інші (алкогольні напої, тютюнові вироби) – у національній грошовій одиниці.

Взаємовідносини підприємства з бюджетом визначаються діючою в Україні системою адміністрування акцизного податку шляхом здійснення відповідних розрахунків з акцизного податку.

Щодо фіскальної значимості акцизного податку за останні 10 років, то за даний період вона істотно підвищилася (табл. 1).

Структуру податкових надходжень протягом 2015–2017 рр. наведено в табл. 2.

Ставка акцизу застосовується до вартості товару з ПДВ. Базою оподаткування є догівірна вартість товарів.

Зобов'язання зі сплати акцизного податку виникають (п. 216.9 ПК) [2]:

- на дату здійснення розрахункової операції, тобто на дату оформлення фіскаль-

Таблиця 1

**Розміри надходжень акцизного податку до бюджету України за 2008–2017 рр., млрд грн**

Роки	Надходження до бюджету	Роки	Надходження до бюджету
2008	12 783	2013	36 668
2009	21 624	2014	45 100
2010	28 316	2015	70 795
2011	33 919	2016	101 751
2012	38 429	2017	121 449

Джерело: складено за [3]

Таблиця 2

**Структура податкових надходжень за 2015–2017 рр., млрд грн**

Податок	2015		2016		2017	
	сума	%	сума	%	сума	%
ПДВ	178 453	35,2	235 506	36,2	313 980	37,9
Податок на доходи фізичних осіб	99 983	19,7	138 782	21,3	185 686	22,4
Акцизний податок	70 795	13,9	101 751	15,6	121 449	14,7
Податок на прибуток підприємств	39 053	7,7	60 223	9,3	73 397	8,9
Місцеві податки і збори	27 041	5,3	42 261	6,5	53 282	6,4
Плата за користування надрами	38 008	7,5	40 781	6,3	44 979	5,4
Ввізне мито	39 881	7,9	20 001	3,1	23 898	2,9
Інше	14 421	2,8	11 476	1,8	11 487	1,4
Разом	507 635	100,0	650 782	100,0	828 158	100,0

Джерело: складено за [3]

ного чека, – для підприємств, які зобов’язані застосовувати реєстратори розрахункових операцій;

– на дату надходження коштів за реалізований товар – для підприємців на єдиному податку, які мають право не застосовувати реєстратори розрахункових операцій.

Строки сплати податку з підакцизних товарів, вироблених на митній території України, а також реалізованих суб’єктами господарювання роздрібною торгівлю:

– суми податку перераховуються до бюджету платниками акцизного податку протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого цим Кодексом для подання податкової декларації за місячний податковий період.

Базовий податковий період для сплати податку відповідає календарному місяцю. Платники податку подають щомісяця не пізніше 20-го числа наступного звітного (податкового) періоду контролюючому органу за місцем реєстрації декларацію з акцизного податку.

Для акцизного податку запроваджено систему електронного адміністрування,

механізм функціонування якої затверджено в Порядку електронного адміністрування реалізації пального [4].

Організація бухгалтерського обліку щодо розрахунків із бюджетом за акцизним податком є важливим інструментом у процесі управління підприємством, що є платником акцизного податку. У сучасних умовах відбувається адаптація наявної системи обліку до міжнародних стандартів, упровадження нових підходів і методів організації бухгалтерського обліку та контролю над дотриманням чинного законодавства.

Правильне та достовірне відображення в обліку розрахунків із бюджетом за акцизним податком, своєчасний контроль та аналіз є запорукою фінансової стабільності підприємства, адже податкові розрахунки підприємства несуть значні податкові зобов’язання.

Розрахунки за акцизним податком повинні забезпечувати обґрунтованість методики розрахунку бази оподаткування за даними бухгалтерського обліку, точність і достовірність визначення податкового зобов’язання, формування податкової звітності.

Від рівня організації й досконалості облікової роботи щодо розрахунків із бюджетом залежать ефективність організації і здійснення податкових розрахунків на підприємстві, який спрямований на усунення порушень чинного законодавства [5].

Обліковий процес відображення інформації про розрахунки з бюджетом за акцизним податком узагальнено на рис. 2.

Організація обліку розрахунків із бюджетом за акцизним податком передбачає такі складники:

- організація порядку формування облікових записів (затверджений робочий план рахунків, форма, склад та способи формування аналітичних регістрів);
- організація роботи працівників бухгалтерії під час ведення розрахунків із бюджетом за акцизним податком (затвердження графіку документообігу, взаємодія бухгалтерів з іншими підрозділами підприємства, порядок зберігання документів).

Згідно з вимогами Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», основою організації та методології обліку є облікова політика підприємства, яка

має включати методи і процедури ведення фінансового, управлінського обліку й обліку податкових платежів [6].

У сучасних умовах господарювання показники бухгалтерського обліку максимально повинні використовуватися для складання податкової звітності, задовольняти інформаційні потреби контролюючих органів із нарахування і своєчасності сплати податків.

Процес роботи за електронного адміністрування акцизного податку передбачає такі етапи: реєстрація платника акцизного податку; виписування акцизних накладних; реєстрація виписаних накладних в Єдиному реєстрі [4].

У Наказі про облікову політику підприємства мають бути розкриті такі методи та процедури, які дадуть змогу отримувати своєчасну, оперативну, достовірну та об'єктивну інформацію про стан заборгованості за податковими платежами перед бюджетом, суми нарахування та сплати зобов'язань перед бюджетом за податковими платежами, наявність операцій щодо нарахування штрафних санкцій у разі несплати або про-

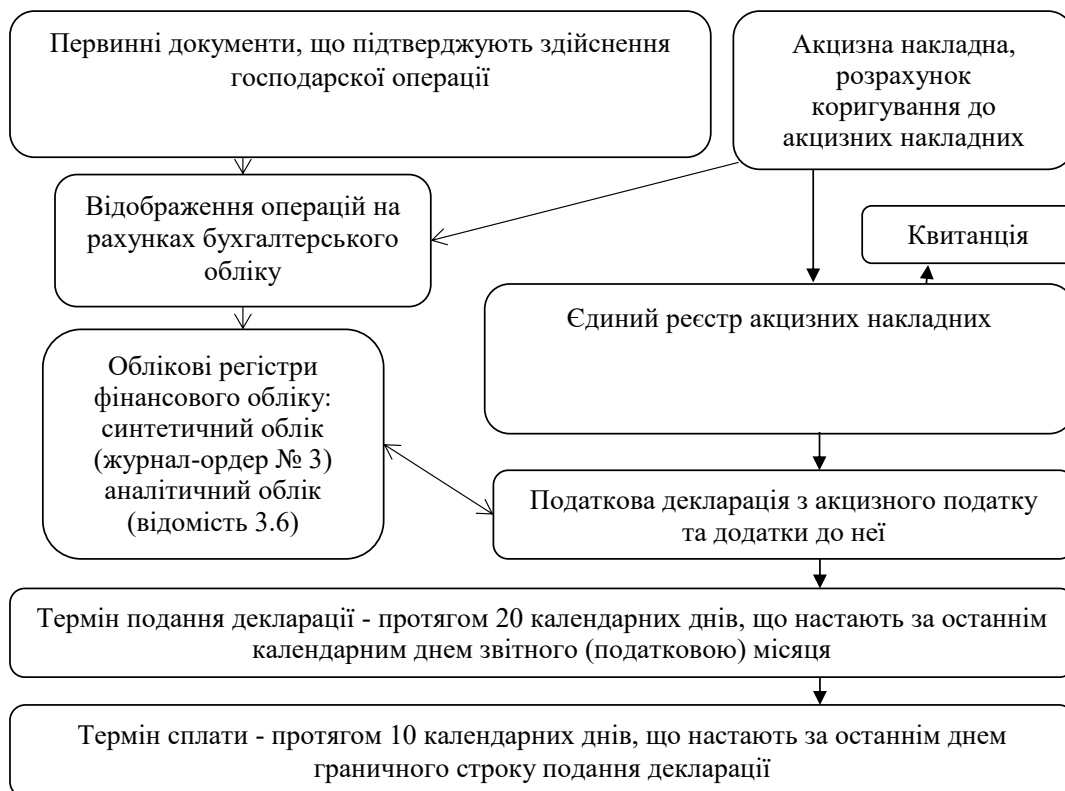


Рис. 2. Схема організації обліку розрахунків із бюджетом за акцизним податком

строченої сплати зобов'язань за податковими платежами.

Облік розрахунків з акцизного податку ведеться на рахунку 641 «Розрахунки за податками» (рахунок другого порядку) з відкриттям відповідного аналітичного рахунку «Розрахунки з акцизного податку». Однак такої аналітики може бути недостатньо, оскільки нарахування акцизного податку на деяких підприємствах може відбуватися як за умови оплати після відвантаження, так і передоплати; крім того, нарахування акцизного податку здійснюється за різними видами підакцизних товарів, що також зумовлює відповідну аналітику для потреб складання податкової звітності.

У сучасних умовах господарювання підприємств відбуваються постійні нововведення й стосовно подання податкової звітності з акцизного податку. Так, з 01.01.2017 платники податку подають щомісяця не пізніше 20-го числа наступного звітного періоду контролюючому органу за місцем реєстрації декларацію з акцизного податку.

Платники заповнюють та подають розділи та додатки до декларації лише щодо тих операцій, які вони здійснюють і за якими у них виникають податкові зобов'язання зі сплати акцизного податку, про що робиться відповідна відмітка у графі «Ознака подання» на останньому аркуші декларації.

Декларація складається із загальної частини, що містить необхідні обов'язкові реквізити платника, шести розділів, що складаються платниками залежно від виду підакцизних товарів, додатків, що містять розрахунки для обчислення суми податку залежно від виду встановлених ставок акцизного податку, а також розділу, що заповнюється працівниками Державної фіскальної служби України після подання декларації.

У складі декларації з акцизного податку подаються додатки (у разі заповнення даних у відповідних рядках декларації).

Складання податкової звітності щодо розрахунків підприємства з бюджетом за акцизним податком є заключним етапом облікового процесу нарахування та сплати зазначеного податку.

**Висновки і пропозиції.** Акцизне оподаткування в Україні має істотний вплив на соціальні та економічні процеси, що відбуваються в державі. Аналіз вітчизняного досвіду акцизного оподаткування продемонстрував, що воно є важливим інструментом, який застосовується для забезпечення необхідного обсягу бюджетних надходжень, що стає особливо актуальним у період, коли економіка держави знаходиться у кризовому стані. Виважена, обґрунтована та якісно сформована облікова політика щодо розрахункових операцій за податковими платежами дасть змогу вибрати найбільш альтернативні підходи до оподаткування у вигляді загальної чи спрощеної системи оподаткування, що дасть можливість скоротити або ж установити оптимальні податкові платежі. Крім того, відображення безперервної, своєчасної, достовірної, об'єктивної та повної інформації відповідно до чітко сформованої облікової політики сприятиме уникненню помилок у розрахунках зобов'язань перед бюджетом, а отже, і витрат на погашення фінансових санкцій у вигляді штрафів та пені.

#### *Література:*

1. Лисяк Л.В. Акцизне оподаткування у системі непрямого оподаткування в Україні. *Економічний вісник університету*. 2018. Вип. 36(1). С. 229–236.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n5121> (дата звернення: 17.10.2019).
3. Податкові надходження : вебсайт. URL: <http://cost.ua/budget/revenue/#1> (дата звернення: 24.09.2019).
4. Про затвердження форм заяви про реєстрацію платника акцизного податку з реалізації пального або спирту етилового та/або акцизних складів, акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, заявки на поповнення (коригування) залишку спирту етилового, Порядку заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, заявки на поповнення (коригування) залишку спирту етилового : Наказ Міністерства фінансів України від 19.06.2019 № 262. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0105-15> (дата звернення: 25.09.2019).
5. Кужельний М.В., Калюга Є.В., Калюга О.В. Контроль фінансової звітності та правильності її складання / за заг. ред. М.В. Кужельного. Київ : Ельга, Ніка-Центр, 2001. 364 с.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 20.09.2019).

**References:**

1. Lysiak L. V. (2018) Aktsyzne opodatkuvannia u systemi nepriamoho opodatkuvannia v Ukraini [Excise taxation in the indirect taxation system in Ukraine]. *Ekonomichnyi visnyk universytetu*. vol. 36 (1), pp. 229-236.
2. Podatkovi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n5121> (accessed 17 October 2019).
3. Podatkovi nadkhodzhennia. Available at: <http://cost.ua/budget/revenue/#1> (accessed 24 September 2019).
4. Pro zatverdzhennia form zaiavy pro reiestratsiiu platnyka aktsyznoho podatku z realizatsii palnoho abo spyrtu etylovoho ta/abo aktsyznykh skladiv, aktsyznoi nakladnoi, rozrakhunku koryhuvannia aktsyznoi nakladnoi, zaiavky na popovnennia (koryhuvannia) zalyshku palnoho, zaiavky na popovnennia (koryhuvannia) zalyshku spyrtu etylovoho, Poriadku zapovnennia aktsyznoi nakladnoi, rozrakhunku koryhuvannia aktsyznoi nakladnoi, zaiavky na popovnennia (koryhuvannia) zalyshku spyrtu etylovoho: Nakaz ministerstva finansiv Ukrainy vid 19.06.2019 r. # 262. Available at : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0105-15> (accessed 25 September 2019).
5. Kuzhelnyi M. V., Kaliuha Ye. V., Kaliuha O. V. (2001) Kontrol finansovoi zvitnosti ta pravylnosti yii skladannia ; za zah. red. M. V. Kuzhelnoho. Kyivskiy nats. ekonomichnyi un-t. Kyiv: Elha. Nika-Tsentr.
6. Pro bukhholderskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999r. № 996-XIV. Available at : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (accessed 20 September 2019).

**Аннотация.** В статье рассмотрены особенности налогообложения акцизным налогом в соответствии с действующим налоговым законодательством, информационное обеспечение организации учета расчетов с бюджетом по акцизному налогу. Актуальность данной темы заключается в том, что подавляющая часть налоговых поступлений в бюджет страны формируется за счет косвенных налогов, к которым относится и акцизный налог. Целью статьи является обобщение теоретических основ и практических аспектов информационного обеспечения организации учета расчетов предприятия с бюджетом по акцизному налогу. Особое внимание уделено организации учета расчетов с бюджетом по акцизному налогу и составлению налоговой отчетности. В процессе исследования использованы общенаучные методы познания: наблюдения, сравнения, индукции и дедукции, сочетания анализа и синтеза, исторического и логического подходов, обобщения.

**Ключевые слова:** акцизный налог, подакцизные товары, плательщики налога, расчеты с бюджетом, организация учета, налоговая отчетность.

**Summary.** The article defines the content of the basic concepts of the research topic, these categories are considered as opportunities to reveal the main features of the accounting process of generalization of information on excise tax taxation, taking into account domestic experience. The features of excise taxation in accordance with the current tax legislation, information support for the organization of accounting of payments with the excise tax budget are considered. The relevance of this topic is that the vast majority of tax revenues to the state budget is generated through indirect taxes, which include excise tax. The analysis of the use of accounting categories for calculations with the excise tax budget is made taking into account accounting and tax law. Particular attention is paid to the organization of accounting of calculations with the budget for excise tax and tax reporting. In the course of the research the following general scientific methods were used: methods of comparison and analysis, which were used in the calculation of economic indicators of the activity of the investigated enterprise and the analysis of calculations of the enterprise with the excise tax budget; methods of comparison and grouping. The practical significance of the results obtained from the study results in the development of practical recommendations and proposals that are aimed at further development of the company calculations with the excise tax budget. The information base of the research is the theoretical and practical aspects of the methodology and organization of calculations of the enterprise with the excise tax budget, as well as their accounting, which are covered in the works of modern scientists and practitioners. The provisions of the existing legislative acts on calculations of the enterprise with the excise tax budget were used. The significance of the results of the conducted research is as follows: the result of the conducted research generalized the features of excise tax administration in the current legislative conditions and investigated the nature of the impact of legislative changes on the financial status of economic entities; the method of organization of accounting of the enterprise's calculations with the excise tax budget and compilation of tax reports are generalized.

**Keywords:** excise tax, excisable goods, taxpayers, calculations with the budget, accounting organization, tax reporting.