

УДК 657:640.432

А.Л.Цюцяк,

Івано-Франківський університет права ім. Короля Д.Галицького,
м. Івано-Франківськ

ВПЛИВ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ НА ПОРЯДОК ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ І СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВАМИ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

Розглянуто порядок нарахування і сплати єдиного податку та податку на прибуток підприємствами ресторанного господарства, які обрали загальну чи спрощену систему оподаткування. Здійснено порівняння організації бухгалтерського обліку та порядку складання звітності платниками податків залежно від обраної системи оподаткування.

Рассмотрен порядок начисления и уплаты единого налога и налога на прибыль предприятиями ресторанного хозяйства, избравших общую или упрощенную систему налогообложения. Проведено сравнение организации бухгалтерского учета и порядка составления отчетности налогоплательщиками в зависимости от выбранной системы налогообложения.

Considered the order of charge and payment of the Single contribution and payment of the Corporate Income Tax by the enterprises of restaurant business, which have chosen general or simplified taxation system. Compared the organization of bookkeeping and the order of stowage of accounting carried out by taxpayers depending on the chosen system of taxation.

Ключові слова: ресторанне господарство, загальна та спрощена система оподаткування, єдиний податок, податок на прибуток.

Здійснюючи фінансово-господарську діяльність, підприємства, визначені платниками податків, незалежно від форми власності, виду діяльності та обсягу проведених операцій, зобов'язані справляти до бюджету податкові платежі. Призначення останніх полягає у наповненні дохідної частини бюджетів усіх рівнів. Одним із важливих чинників, що впливають на забезпечення ефективності діяльності суб'єктів господарювання, є оптимальна система оподаткування. Незбалансованість такої системи може призводити до утворення суттєвого податкового тягаря і, як наслідок, впровадження різноманітних фінансових схем задля мінімізації податкових платежів. Чинним податковим законодавством передбачено можливість справляння суб'єктами підприємництва податків із застосуванням різних систем оподаткування, яким притаманні певні переваги і недоліки.

Підприємства ресторанного господарства можуть нараховувати та сплачувати податки як за загальною, так і альтернативною – спрощеною системою оподаткування обліку й звітності. З огляду на зазначене, дослідження впливу обраної системи оподаткування на порядок ведення обліку та складання податкової звітності набуває важливого практичного значення.

Питанням порядку справляння податків за різних систем оподаткування та аналізу податкового навантаження на діяльність суб'єктів господарювання присвячено значну кількість праць провідних вітчизняних та зарубіжних науковців. Зокрема, різні аспекти даної проблеми досліджували В.Андрущенко, В.Вишневецький, О.Василик, Ю.Іванов, А.Крисоватий, І.Луніна, П.Мельник, В.Опарін, В.Парсяк, А.Поддєрьогін, А.Соколовська, В.Швадченко, С.Юрій та ін.

Водночас, в економічній літературі достатньою мірою не висвітлено організацію облікового процесу та порядок узагальнення підсумкової інформації про наслідки фінансово-господарської діяльності закладів ресторанного господарства за

загальною і спрощеною системою оподаткування, обліку й звітності.

Метою даної статті є дослідження впливу обраної системи оподаткування на порядок ведення обліку та формування показників звітності підприємствами ресторанного господарства.

Основна ідея спрощеної системи оподаткування обліку і звітності, як системного інструменту податкового регулювання малого бізнесу, полягає у заміні цілої низки податків, що входять до загальної системи, одним податком, який обраховується за спрощеними правилами [4, с.78]. Пунктом 297.1 статті 297 Податкового кодексу України передбачено, що платники єдиного податку звільняються від сплати наступних податків і зборів: 1) податку на прибуток підприємств; 2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів, отриманих за наслідками здійснення господарської діяльності фізичної особи; 3) податку на додану вартість (за винятком осіб, якими обрано ставку єдиного податку 3% або 7%); 4) земельного податку (за винятком податку за земельні ділянки, невикористовувані для здійснення господарської діяльності); 5) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності; 6) збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Обравши спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, суб'єкти підприємництва, відповідно до вимог Податкового кодексу України, можуть бути віднесені до різних груп платників єдиного податку, що, у свою чергу, впливатиме на ставки та суму нарахованого податку, методику обліку доходів й витрат, а також на порядок звітування суб'єктів господарювання про результати здійсненої фінансово-господарської діяльності. Із 2012 року не можуть бути платниками єдиного податку підприємці, які здійснюють діяльність у сфері азартних ігор; обміну валюти; особи, що займаються виробництвом і обігом підакцизних товарів (крім роздрібного продажу пально-мастильних матеріалів в тарі до 20 л, а також пива і вина); організатори гастрольних заходів; видобувачі та реалізатори корисних копалин; підприємці-нерезиденти; аудиторів; страхові брокери; особи, які здають в оренду житло площею понад 100 м², а також суб'єкти, питома вага платників єдиного податку у статутному капіталі яких складає понад 25% [3]. Оподаткування доходів закладів ресторанного господарства можливе за спрощеною системою оподаткування та залежить від ряду визначених умов (табл. 1).

З даних, наведених у таблиці 1, випливає, що суб'єкти, які здійснюють діяльність у сфері ресторанного господарства, не можуть належати до першої групи платників єдиного податку, оскільки згідно з п. 2 статті 291.4 Податкового кодексу України, до цієї групи відносяться фізичні особи – підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 гривень [5]. До другої групи платників єдиного податку можуть належати особи, які здійснюють діяльність з організації харчування за умови, що обсяг їх річного доходу не перевищуватиме 1000000 грн. та кількість найманих працівників складатиме не більше 10 осіб. При

ОБЛК, АНАЛІЗ, АУДИТ

цьому такі платники зобов'язані документально оформляти рух товарно-матеріальних цінностей та за підсумками кожного дня у Книзі обліку доходів і витрат відображати отримані доходи.

Якщо ж кількість найманих працівників у платника податку становить не більше 20 осіб, а обсяг доходу не перевищує 3000000 грн., то такий суб'єкт підприємництва відноситься до третьої групи платників, а суб'єкти, у яких гранична сума доходу не перевищує 20000000 грн. належать до п'ятої групи. Платники єдиного податку, віднесені до третьої і п'ятої груп та зареєстровані платниками ПДВ, зобов'язані у Книзі обліку відображати доходи та, пов'язані із ними витрати. Якщо ж зазначені суб'єкти згідно з вимогами податкового законодавства не є платниками ПДВ, то для них порядок обліку доходів і витрат є ідентичним методиці, передбаченій для платників другої групи.

Таблиця 1

**Характеристика груп платників єдиного податку,
до яких можуть належати підприємства ресторанного господарства**

Група платника податку	Критерії віднесення		Особливості діяльності платника єдиного податку	Ставка єдиного податку	Порядок обліку доходів і витрат платниками єдиного податку	Звітність за єдиним податком
	Кількість найманих працівників	Річний граничний обсяг доходу, грн.				
1 група*	Платники 1 групи не мають права здійснювати діяльність у сфері ресторанного господарства					
2 група*	До 10 ос.	1 000 000	Діяльність з надання послуг платникам єдиного податку та населенню, виробництво (продаж) товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства	2 – 20 % мінімальної заробітної плати	Щоденне відображення отриманих доходів у Книзі обліку доходів	Річна. Подається протягом 60 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного року
3 група*	До 20 ос.	3 000 000	Здійснюють будь-які види діяльності, крім тих, які заборонені платникам єдиного податку	3% від доходу для платників ПДВ; 5% від доходу для неплательників ПДВ	1. Платники ПДВ – щоденний облік доходів та витрат у Книзі обліку доходів і витрат. 2. Неплатники ПДВ – щоденне відображення отриманих доходів у Книзі обліку доходів	Квартальна. Податкова декларація платника єдиного податку подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу
4 група**	До 50 ос.	5 000 000				
5 група*	Не обмежено	20 000 000		5% від доходу для платників ПДВ; 7% від доходу для неплательників ПДВ	1. Платники ПДВ – щоденний облік доходів та витрат у Книзі обліку доходів і витрат. 2. Неплатники ПДВ – щоденне відображення отриманих доходів у Книзі обліку доходів	
6 група**	Не обмежено	20 000 000			Облік доходів і витрат (спрощений)	

* Платники єдиного податку – фізичні особи

** Платники єдиного податку – юридичні особи

До четвертої та шостої групи віднесено юридичних осіб (платників єдиного податку), обсяг річного доходу яких не перевищує: 1) 5000000 гривень – для четвертої групи; 2) 20000000 гривень – для шостої групи. Водночас, середньооблікова чисельність працівників четвертої групи повинна складати не більше 50 осіб. Варто наголосити, що відповідно до внесених змін до Податкового кодексу України для платників єдиного податку п'ятої та шостої груп чисельність

найманих працівників не обмежується.

Поряд із цим, слід відзначити, що з метою визначення об'єкта оподаткування єдиним податком особи, які не є платниками ПДВ, зобов'язані вести спрощений облік доходів і витрат. При цьому їм дозволено реєструвати господарські операції без застосування методу подвійного запису та здавати спрощену фінансову звітність у складі Балансу (форма 1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма 2-мс). У свою чергу, підприємства четвертої групи, які є платниками ПДВ, повинні вести бухгалтерський облік за спрощеним Планом рахунків із застосуванням подвійного запису, формуючи фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва за формою 1-м і 2-м.

Шляхами вдосконалення порядку справляння єдиного податку із суб'єктів малого підприємництва в Україні, як показали результати дослідження, мають бути: зменшення ставок єдиного податку для тих його платників, що є юридичними особами; включення єдиного соціального внеску до складу єдиного податку, що нині сплачується підприємцями [1, с.231-232]. Зазначене пояснюється тим, що особи, доходи яких оподатковуються за спрощеною системою оподаткування, окрім справляння єдиного податку та платежів, від сплати яких вони не звільняються, зобов'язані сплачувати єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Ставка такого внеску для фізичних осіб – підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування, відповідно до вимог п. 11, статті 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» становить 34,7% суми, визначеної платником податку самостійно, яка не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за кожну особу [2]. Тобто у 2013 р. мінімальна сума щомісячного платежу за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування становить: 1) січень – листопад 2013 р. – 398,01 грн.; 2) грудень 2013 р. – 422,65 грн.

Заклади ресторанного господарства (юридичні особи), працюючи на загальній системі оподаткування, є платниками податку на прибуток. Реформування податкової системи суттєво вплинуло на порядок визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток та усунуло більшість економічно необґрунтованих розбіжностей між нормами податкового законодавства та діючих національних стандартів бухгалтерського обліку. Об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом зменшення суми податкових доходів на собівартість реалізованих товарів (робіт, послуг) й інших витрат звітного податкового періоду. Послідовність визначення суми податку на прибуток та відображення статей доходів і витрат звітного (податкового) періоду у Податковій декларації з податку на прибуток підприємств зображено на рис. 1.

На відміну від національних стандартів бухгалтерського обліку, якими доходи прийнято класифікувати у розрізі видів діяльності, для цілей податкових розрахунків доходи поділяються на доходи від операційної діяльності та інші доходи. До доходів від операційної діяльності належать: дохід від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, у тому числі винагороди комісонера. У

свою чергу, інші доходи включають: доходи у сумі дивідендів, отриманих від нерезидентів; проценти, роялті, від володіння борговими вимогами; доходи від операцій оренди (лізингу); суми штрафів, неустойки, пені; вартість безоплатно отриманих товарів, робіт, послуг; суми безповоротної фінансової допомоги тощо.

Прийняття Податкового кодексу України призвело до відмови визнання доходів і витрат за подією, яка відбулася раніше, внаслідок чого, визначаючи об'єкт оподаткування за податком на прибуток, суб'єкти господарювання дотримуються принципу нарахування, за яким доходи визнаються у момент їх виникнення незалежно від дати фактичного одержання грошових коштів. У свою чергу, витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг, а інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені відповідно до правил ведення бухгалтерського обліку [5]. Зазначене зумовлює наближення даних податкових розрахунків за податком на прибуток до методики, визначеної національними стандартами обліку.

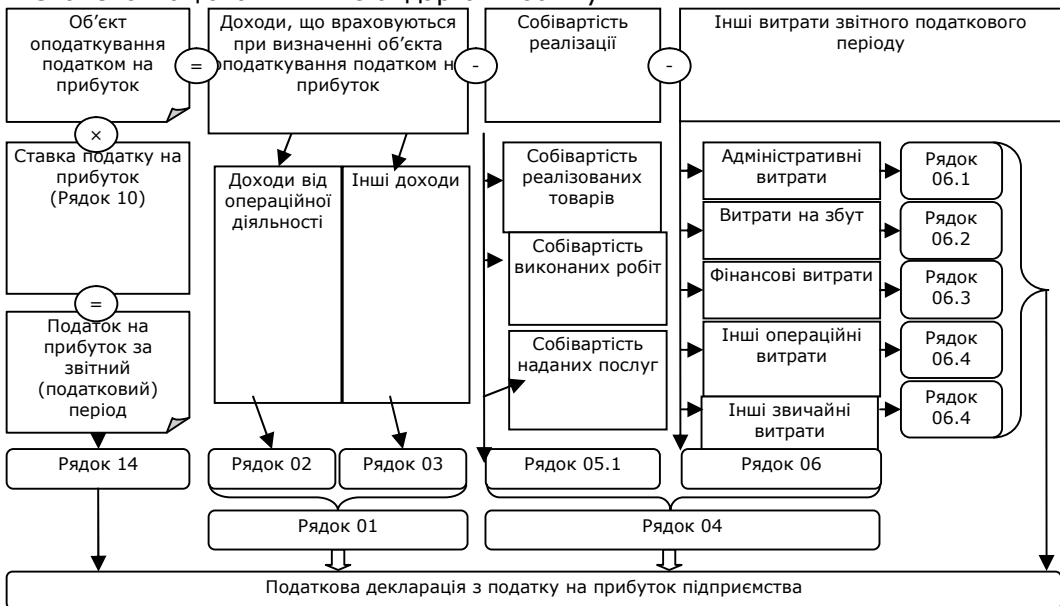


Рис. 1. Класифікація доходів і витрат та порядок визначення об'єкта оподаткування податку на прибуток за податковими розрахунками

Отже, на побудову обліку і звітності суб'єктів господарювання має вплив обрана система оподаткування. Тому задля оптимізації податкового навантаження працівникам управлінського складу підприємств ресторанного господарства необхідно достовірно оцінити вплив сплачуваних податкових платежів на результати діяльності закладу та обрати найбільш прийнятну систему оподаткування.

Список використаних джерел:

1. Боровик П.М. Шляхи вдосконалення механізму справляння єдиного податку з суб'єктів малого

підприємництва / П.М Боровик, В.П. Бечко, О.А. Шовковий // Всеукраїнський науково-виробничий журнал Інноваційна економіка, – 2012. – № 27. – С.228-232.

2. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI зі змінами і доповненнями. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

3. Нові правила для спрощеної системи оподаткування – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tax-ua.it-blogs.com.ua/post-559.aspx#cut>.

4. Орлова В.О. Вплив спрощеної системи оподаткування на подальший розвиток малого бізнесу сталий розвиток економіки / В.О. Орлова // Всеукраїнський науково-виробничий журнал Сталій розвиток економіки, – 2012. – № 3 [13].

5. Податковий кодекс України, ухвалений Верховною Радою України від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами і доповненнями станом на 01.04.2012 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/податковий%20кодекс>.