**Практичне заняття 6. Прямі податки**

Прямі податки стягуються:

1. З доходів платника податку, в момент отримання ним цих доходів;
2. З майна платника податків, в момент його придбання або кожен певний період.

Об'єктом оподаткування для справляння прямого податку є:

* Розмір загального або оподатковуваного доходу платника податку;
* Загальна або оподатковуваний вартість майна.

Прямі податки, у свою чергу, теж можна розділити на 2 великі групи:

**Група 1.** **Податки з фактично отриманого доходу.** В даному випадку об'єктом оподаткування виступає фактичний дохід, який отримав платник податків. Сюди відносяться такі податки як:

* Податок на доходи фізичних осіб (прибутковий податок);
* Податок на прибуток підприємств;
* Податок на інвестиційні доходи і т.д.

**Група 2.** **Податки з передбачуваного (можливого доходу).** У цій групі об'єктом оподаткування виступає дохід, які платник податків потенційно може отримати від використання тих чи інших активів, тобто, сюди відносяться податки на різне майно. Причому, факт справляння податку з передбачуваного доходу не говорить про те, що суб'єкт обов'язково отримає цей дохід, тому стягування цієї групи податків часто викликає обурення. Сюди відносяться такі види податків:

* Податок на видобуток корисних копалин;
* Податок на нерухомість;
* Податок на транспорт;
* Земельний податок і т.д.

Особливість прямих податків полягає в тому, що платник податків тут завжди безпосередньо відчуває якесь податковий тиск різного ступеня тяжкості. З цієї причини від сплати прямих податків найчастіше намагаються ухилитися і знаходять для цього багато "лазівок": штучне заниження прибутку, недекларування доходів, приховування майна у власності, заниження його вартості і т.д. Тому частка доходів бюджету, яка припадає на прямі податки, як правило, менше, ніж частка, що припадає на непрямі.

Види прямих податків, їх платники, розмір та порядок стягнення встановлюються в законодавчому порядку.

**Нині в Україні встановлені такі види прямих податків:**

* на прибуток підприємств;
* на доходи фізичних осіб;
* плата (податок) на землю;
* з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів;
* плата за воду;
* фіксований податок та ін.

Розглянемо сутність окремих видів прямих податків, порядок їх стягнення і сплати до бюджету.

**Оподаткування прибутку підприємств**

Господарюючі суб’єкти у процесі здійснення виробничої і фінансової діяльності вступають у взаємовідносини з різними ланками фінансово-кредитної системи і передусім з бюджетом. Основним видом прямих податків, що сплачуються господарюючими суб’єктами до бюджету, є податок на прибуток.

Згідно із Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22 травня 1997 p., зі змінами та доповненнями, внесеними Законом України від 24 грудня 2002 p. № 349-IV, податок на прибуток сплачують суб’єкти підприємницької діяльності й інші підприємства, установи та організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку.

У цьому зв’язку **платниками податку на прибуток є:**

* з числа резидентів - суб’єкти господарської діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи і організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами;
* з числа нерезидентів — фізичні і юридичні особи, створені у будь-якій організаційно-правовій формі, які отримують доходи з джерелом їх походження в Україні;
* філіали, відділення та інші відокремлені підрозділи платників податку, що не мають статусу юридичної особи та розташовані на іншій території, ніж платник податку. Разом з тим платник податку, що має такі філії, може ухвалити рішення про сплату консолідованого податку. У цьому разі сума податку на прибуток філії за відповідний період визначається розрахунково виходячи з загальної суми податку, нарахованого платником податку, і питомої ваги валових витрат з урахуванням амортизації філії в загальній їх сумі платника податку. Порядок сплати податку на прибуток у цьому разі визначає його платник самостійно до початку звітного року, про що повідомляється податковим органам як за місцем знаходження платника податку, так і за місцем розташування його філії. Відповідальність за своєчасну і повну сплату податку до бюджету за місцем розташування філії несе платник податку;
* постійні представництва нерезидентів, які одержують прибуток із джерел їх походження в Україні або виконують представницькі функції відносно таких нерезидентів чи їх засновників;
* інші організації і установи, які одержують прибуток від своєї діяльності.

Об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом вирахування зі скоригованого валового доходу (виручки) сум валових витрат і амортизаційних відрахувань. При цьому валовий дохід є загальною сумою доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) за звітний період у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як в Україні, так і за її межами, без сум акцизного збору, податку на додану вартість й інших надходжень, що не є доходом платника податку.

**До складу валового доходу включаються:**

* доходи від продажу товарів (робіт, послуг);
* приріст балансової вартості запасів;
* доходи від виконання довгострокових договорів;
* прибуток від операцій із землею;
* доходи від здійснення банківських, страхових та інших операцій з надання фінансових послуг;
* суми страхового відшкодування за втрачене застраховане майно;
* доходи від продажу цінних паперів, операцій з валютними цінностями і борговими зобов’язаннями;
* доходи від операцій з основними фондами, нематеріальними активами;
* доходи від спільної діяльності та у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, процентів, роялті, від здійснення операцій лізингу (оренди);
* доходи у вигляді безповоротної фінансової допомоги, отриманої у звітному періоді, а також у вигляді вартості безкоштовно наданих товарів;
* доходи від урегулювання сумнівної або безнадійної кредиторської заборгованості;
* інші види доходів, що входять до складу об’єкта оподаткування (суми отриманої пені, штрафу, неустойок; доходи, не враховані в минулі роки, а виявлені у звітному році; проценти (комісійні), отримані від здійснення кредитно-депозитних операцій, та ін.).

**Разом з тим до складу валового доходу не включаються:**

* суми ПДВ, акцизного збору, отримані (нараховані) підприємством у складі ціни продажу продукції (робіт, послуг);
* суми коштів або вартість майна, отримані платником податку як компенсація за примусове відчуження державою іншого майна у платника податку у випадках, передбачених законодавством;
* суми коштів і вартість майна, отримані платником податку за рішенням суду (арбітражного суду) у вигляді компенсації прямих витрат або збитків, понесених платником податку через порушення його прав і інтересів, що охороняються законом;
* суми податків, зборів і обов’язкових платежів, що повертаються платнику податку з бюджету як надмірно внесені платежі;
* суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податку у вигляді прямих інвестицій, у тому числі грошові або майнові внески, здійснювані відповідно до договорів про спільну діяльність на території України без створення юридичної особи;
* суми отриманого платником податку емісійного доходу;
* доходи від спільної діяльності на території України без створення юридичної особи, дивіденди, отримані платником податку від інших платників податку, які були вже оподатковані у встановленому порядку;
* кошти або майно, що надходять у вигляді міжнародної технічної допомоги, яка подається іншими державами відповідно до міжнародних угод;
* кошти, що надаються платнику податку з державного інноваційного фонду на зворотній основі при здійсненні інноваційних проектів у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України;
* суми доходів, що накопичуються на пенсійних рахунках у межах механізму додаткового пенсійного забезпечення;
* інші надходження згідно із законом про оподаткування прибутку.

Склад доходів платника податку за їх групами, визначеними у Законі України "Про оподаткування прибутку підприємств" і в декларації з податку на прибуток вказується у спеціальних розрахунках (додатках до декларації), в яких і визначаються ці суми.

При цьому **до складу окремих видів доходів включаються:**

**а) До складу доходів від продажу товарів (робіт, послуг):**

* вартість відвантажених товарів, а по роботах (послугах) — вартість фактично наданих результатів робіт (послуг) платником податку або сума коштів, що надійшла на рахунок в банку від покупця (замовника) в оплату товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, або в касу платника податку. При цьому сума від продажу товарів, виконаних робіт, наданих послуг враховується без сум податку на додану вартість і акцизного збору. Доходи, отримані (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, перераховуються в гривні за офіційним валютним курсом Національного банку України, який діяв на дату отримання валюти, і перерахунок в подальшому у зв'язку зі змінами курсу обміну гривні не відбувається;
* вартість здійснення товарообмінних (бартерних) операцій в обсязі вартості відвантажених товарів, а для робіт (послуг) — в обсязі вартості фактично наданих результатів робіт (послуг) в оцінці за договірними цінами або вартості оприбуткованих товарів (робіт, послуг), а для робіт (послуг) — вартість фактично отриманих результатів робіт (послуг) платником податку;
* вартість відвантажених товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які були виключені з валового доходу в попередньому податковому періоді у зв'язку з затримкою оплати їх вартості більш як ЗО днів і незадоволенням судом позову платника податку в звітному періоді з його вини, а також сума пені на цю заборгованість.

**б) До складу приросту балансової вартості запасів** — сума приросту балансової вартості товарно-матеріальних цінностей, що перебувають на складах, в незавершеному виробництві, в запасах готової продукції, у складі малоцінних та швидкозношуваних предметів, в роздрібній торгівлі тощо. Сума приросту вказаних запасів визначається в спеціальному додатку (К 1/1) до декларації з податку на прибуток у вигляді різниці між балансовою вартістю відповідних видів товарно-матеріальних цінностей на кінець і початок звітного періоду.

**в) До складу доходів від операцій з цінними паперами**, валютними цінностями і борговими зобов'язаннями:

* прибуток, отриманий від торгівлі цінними паперами;
* прибуток, отриманий від торгівлі деривативами;
* дохід від операцій з валютними цінностями, отриманий у вигляді виручки (доходу) від продажу іноземної валюти;
* дохід, отриманий у результаті перерахунку іноземної валюти, що числиться в обліку платника податку на кінець звітного періоду, в гривні у разі збільшення офіційного валютного (обмінного) курсу Національного банку України;
* сума коштів, отримана платником податку від продажу (розміщення) випущених ним облігацій, ощадних сертифікатів та інших цінних паперів (крім цінних паперів, які посвідчують корпоративні права) з обмеженим строком дії. У разі ж придбання платником податку вказаних цінних паперів витрати на ці цілі відносяться до валових витрат і відображаються у складі витрат за операціями з борговими зобов'язаннями і валютними цінностями;
* кошти, отримані платником податку від погашення відповідних цінних паперів емітентом і одержання за ними відсотків;
* доходи заставодавця від відчуження його майна як об'єкта застави в розмірі вартості відчуженого об'єкта застави (майна) в рахунок погашення кредитору (гаранту) боргового зобов'язання з нарахованою сумою відсотків;
* доходи заставоутримувачів від продажу майна, що відчужене як об'єкт застави, у сумі коштів, отриманих від продажу придбаного у власність майна в результаті відчуження його в рахунок погашення боргових зобов'язань, та інше.

Розрахунок суми прибутку від операцій з цінними паперами, деривативами, що відображається в декларації з податку на прибуток, розраховується у спеціальному додатку (КЗ) до декларації у вигляді різниці між доходами, отриманими від продажу відповідних видів цінних паперів, і витратами на їх придбання. При цьому під витратами слід розуміти суму коштів або вартість майна, оплаченого платником податку продавцю цінних паперів і деривативів як компенсацію їх вартості.

**г) До складу доходів від операцій з основними фондами,** нематеріальними активами і капітального доходу, пов'язаного з видобутком корисних копалин:

* прибуток від продажу основних фондів групи 1 або нематеріальних активів, які підлягають амортизації, визначається у вигляді різниці між виручкою (доходом) від їх продажу та їх балансовою вартістю;
* сума перевищення вартості основних фондів груп 2 і 3 у разі їх продажу (товарообміном) над балансовою їх вартістю;
* сума різниці в балансовій вартості проіндексованих у звітному періоді відповідних груп основних фондів і нематеріальних активів та їх вартості до проведення індексації (капітальний дохід);
* сума компенсації за основні фонди групи 1 у зв'язку з їх вимушеною заміною, отримана від страхових організацій чи винних у заподіянні збитків юридичних і фізичних осіб, тощо.

**д) До складу доходів від виконання довгострокових договорів** — сума доходу, нарахованого у зв'язку з виконанням довгострокових договорів, а також сума збільшення (зменшення) валових доходів у зв'язку з перерахунком податкових зобов'язань за закінченими довгостроковими договорами.

При цьому під довгостроковими договорами слід розуміти будь-який договір на виготовлення, будівництво, встановлення чи монтаж обладнання, що входить до складу основних фондів замовника.

Розрахунок суми доходу від виконання довгострокових договорів здійснюється виконавцями цих договорів у спеціальному додатку (К2) до декларації шляхом множення договірної ціни договору (контракту) на оцінний коефіцієнт виконання довгострокового договору (контракту). Оцінний коефіцієнт виконання довгострокового договору визначається як відношення суми фактичних витрат, виконаних за договором у звітному періоді, до суми загальних витрат, що плануються виконавцем до виконання довгострокового договору.

**є) До складу доходів від безповоротної фінансової допомоги і безкоштовно наданих товарів:**

* сума коштів, переданих платнику податку у вигляді безповоротної фінансової допомоги, що визначається на основі укладених договорів дарування та інших подібних договорів, які не передбачають відповідної компенсації чи повернення таких коштів (за виключенням бюджетних дотацій і субсидій), або без укладання таких угод;
* сума безнадійної до відрахування дебіторської заборгованості, поверненої кредитору (платнику податку) позичальником після її списання кредитором у попередні податкові періоди на витрати виробництва;
* сума кредиторської заборгованості платника податку іншим юридичним і фізичним особам, за якою закінчився термін позовної давності у відповідному податковому періоді;
* вартість товарів, які надаються платником податку іншим юридичним і фізичним особам відповідно до договорів дарування та інших аналогічних договорів, що не передбачають грошової чи іншої компенсації вартості таких матеріальних цінностей і нематеріальних активів чи їх повернення;
* вартість товарів, наданих платником податку іншим юридичним і фізичним особам без будь-якої їх компенсації і укладання відповідних угод тощо.

Наведені доходи розраховуються за даними бухгалтерського обліку (звітності) і відображаються в спеціальних додатках до декларації з податку на прибуток підприємства.

**ж) До складу прибутку від операцій з землею** — сума прибутку, отримана від продажу землі, що розраховується у вигляді різниці між сумою доходу, отриманого від продажу землі, і сумою витрат, пов'язаних з купівлею цієї власності, збільшених на коефіцієнт індексації балансової вартості відповідної групи основних засобів. Розрахунок суми прибутку від продажу землі здійснюється в спеціальному додатку (К1/1) до декларації з податку на прибуток.

**з) До інших видів доходів, що входять до складу об’єкта оподаткування:**

* сума державного мита, попередньо сплаченого позивачем, яке повертається в його користь за рішенням суду (господарського суду);
* доходи від спільної діяльності та від операцій з заставою;
* сума штрафів, неустойок, пені, отриманої на основі добровільного рішення сторін договору чи за рішенням державних органів стягнення, суду, господарського суду;
* суми страхового відшкодування, отримані за загибле застраховане майно, і доходи від здійснення банківських операцій;
* суми, не враховані у складі доходів попередніх звітних періодів, але виявлені у поточному звітному періоді;
* суми відсотків (комісійних), отриманих платником податку при здійсненні кредитно-депозитних операцій;
* сума перевищення отриманих відсотків (комісійних) над нарахованими за кредитно-депозитними операціями у разі довгострокового погашення зобов’язань щодо сплати відсотків та інше.

Додаванням сум доходів, наведених вище і відображених у відповідних додатках до декларації, а також у декларації, визначається сукупний валовий дохід.

Розрахований валовий дохід коригується на суму зміни компенсації вартості товарів (робіт, послуг), на суму самостійно виявлених помилок за результатами діяльності підприємства в минулих податкових періодах і на суму врегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості.

При цьому сума зміни компенсації вартості товарів (робіт, послуг) розраховується у тому разі, якщо продані продавцем у звітному періоді товари змінили свою вартість. Якщо вартість раніше проданих товарів зменшується або товар повертається, то у продавця на суму такого зменшення зменшується і валовий дохід. Якщо ж компенсація за раніше проданий товар збільшилася, то підприємство отримало додатковий дохід. Отримане зменшення чи збільшення доходу за рахунок зміни компенсації вартості товарів (робіт, послуг) відображається у відповідних рядках декларації і враховується при коригуванні суми валового доходу.

Сума доходу, помилково не врахованого або надмірно показаного у звітних (податкових) документах за минулі податкові періоди і самостійно виявленого в звітному податковому періоді, відображається у відповідному рядку в декларації з податку на прибуток підприємства.

Розрахунок суми збільшення валового доходу від врегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості здійснюється підприємством у спеціальному додатку (К4) до декларації.

**Сума скоригованого валового доходу** визначається шляхом додавання до суми валового доходу (рядок 01 декларації) сум компенсації вартості товарів, сум самостійно виявлених помилок в минулих звітних періодах і сум врегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості (рядок 02 декларації) або шляхом віднімання цих сум від валового доходу.

Розрахований у викладеному порядку скоригований валовий дохід є одним із складників, необхідних для визначення оподатковуваного прибутку.

Іншими складовими, необхідними для визначення оподатковуваного прибутку, є сума валових витрат і амортизаційних відрахувань за відповідний звітний період.

**Валові витрати виробництва та обігу** — це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формі, здійснюваних як компенсація вартості товару (робіт, послуг), які купуються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

При цьому **до складу валових витрат включаються:**

* суми всіх видів витрат, сплачених (нарахованих) протягом звітного періоду у зв’язку з підготовкою, організацією, здійсненням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг);
* суми коштів або вартість майна, добровільно перерахованих (переданих) до Державного бюджету України або бюджетів територіальних об’єднань, в добродійні фонди і організації, але не більше 4% оподатковуваного прибутку у звітному періоді;
* суми внесених (нарахованих) податків, зборів (обов’язкових платежів), що включаються в собівартість продукції, а також пені, штрафів, неустойок, сплачених за порушення господарських договорів або за рішенням суду;
* суми витрат, не врахованих у минулих податкових періодах через допущення помилок, виявлених у звітному періоді;
* суми безнадійної заборгованості, а також суми заборгованості, за якими закінчився термін позовної давності;
* суми збитків від перевищення балансової вартості купованих матеріалів, сировини, комплектуючих виробів і напівфабрикатів на складах, у незавершеному виробництві й залишках готової продукції, що зараховуються на початок звітного кварталу, над вартістю цих самих цінностей і витрат на кінець того ж кварталу;
* витрати на поліпшення основних фондів (капітальний ремонт, реконструкція тощо) у межах 10% балансової вартості відповідних груп на початок року;
* витрати на утримання та експлуатацію житлово-комунального господарства, об’єктів соціальної інфраструктури (дитячих дошкільних установ, клубів, установ охорони здоров’я та ін.);
* витрати на рекламу з пропаганди переваг вироблених товарів, а також витрати, пов’язанні з організацією прийомів, презентацій з метою реклами, але не більше 2% від оподатковуваного прибутку;
* витрати, пов’язані зі здійсненням лізингових (орендних) операцій;
* витрати за операціями з борговими зобов’язаннями і валютними цінностями;
* витрати за операціями з основними фондами та нематеріальними активами;
* амортизаційні відрахування за основними фондами та матеріальними активами;
* інші витрати.

Склад витрат за групами, передбаченими у декларації, що вилучаються з сукупного валового доходу при визначенні оподаткованого прибутку, наводиться у спеціальних розрахунках (додатках до декларації), в яких і визначаються їх суми.

Наприклад,**до складу витрат, пов’язаних з підготовкою, організацією, здійсненням виробництва і продажем продукції (робіт, послуг) включаються:**

* вартість матеріалів, сировини, комплектуючих виробів і напівфабрикатів;
* сума перевищення балансової вартості купованих матеріалів, сировини, комплектуючих виробів і напівфабрикатів на складах, у незавершеному виробництві, залишках готової продукції на початок звітного періоду над їх балансовою вартістю на кінець того ж періоду (збиток);
* витрати, пов’язані з наданням послуг, виконанням робіт платнику податку;
* витрати, що зазнав платник податку — замовник довгострокового договору у вигляді наданих виконавцю авансів (передплат);
* витрати на оплату праці;
* сума нарахувань (зборів) на обов’язкове державне пенсійне страхування та обов’язкове соціальне страхування, а також інших нарахувань на заробітну плату і прирівняних до неї платежів, що включаються у витрати;
* інші витрати, пов’язані з підготовкою, організацією, здійсненням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг), що включають видатки на забезпечення працівників спецодягом, взуттям, обмундируванням, а також спецхарчуванням згідно з переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України; витрати на відрядження, придбання ліцензії та інше.

Наведений склад витрат, пов’язаний з підготовкою, організацією, здійсненням виробництва, реалізацією продукції (робіт, послуг), визначається за даними бухгалтерського обліку.

Порядок розрахунку окремих видів розглянутих прямих витрат наведений далі.

Витрати, пов’язані з придбанням сировини, матеріалів, послуг, визначаються виходячи з використаної їх кількості і вартості придбання.

Витрати на оплату праці включають витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати та інші види виплат, нарахованих відповідно до діючого порядку, а також суми виплачених премій, заохочень.

Сума нарахувань на обов’язкове державне пенсійне страхування і обов’язкове соціальне страхування, а також інші нарахування на заробітну плату та прирівняні до неї платежі визначаються виходячи з виконаних обсягів витрат на оплату праці і діючих ставок відрахувань від неї на відповідні цілі.

Сума податків, зборів (обов’язкових платежів), що включається до складу валових витрат, розраховується відповідно до діючого порядку їх розрахунку. Для визначення їх розміру складається спеціальний розрахунок (додаток Р2 до декларації).

Сума збитку балансової вартості запасів включає суму збитку балансової вартості товарно-матеріальних цінностей, що перебувають на складах, у незавершеному виробництві, у запасах готової продукції, у роздрібній торгівлі, на складі малоцінних швидкозношуваних предметів. Розрахунок суми збитку цих запасів матеріальних цінностей здійснюється у спеціальному додатку (К1/1) до декларації як різниця між балансовою вартістю відповідних видів цих цінностей на кінець і початок звітного періоду.

Витрати, пов'язані з виконанням довгострокових договорів, визначаються виконавцем самостійно в спеціальному додатку (К2) до декларації.

Сума коштів або вартість товарів, послуг, що добровільно перераховані (передані) протягом звітного періоду до державного бюджету, до бюджетів місцевого самоуправління, неприбутковим організаціям, установам науки, освіти, культури, заповідникам тощо і включаються до складу валових витрат, враховуються в розмірі не більше 5% оподатковуваного прибутку за минулий звітний рік.

Сума ж коштів, перерахованих підприємствами всеукраїнських об'єднань осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, враховується у складі валових витрат у межах 10% оподатковуваного прибутку за минулий звітний рік. Розрахунок суми названих витрат здійснюється в спеціальному додатку (РЗ) до декларації за даними бухгалтерського обліку.

У разі отримання платником податку в попередніх звітних періодах (року) негативного значення об'єкта оподаткування (збитку), його сума належить включенню до складу валових витрат першого календарного кварталу наступного звітного року і в подальші періоди до повного погашення цього збитку.

Сума негативного значення об'єкта оподаткування (збитку) за звітний рік визначається у встановленому порядку за декларацією з податку на прибуток.

Сума витрат, пов'язана з поліпшенням основних фондів (проведення ремонтів, реконструкція, модернізація), що підлягають амортизації, враховується у складі валових витрат у межах 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів за станом на початок відповідного звітного періоду. Розрахунок цієї суми витрат на звітний рік (ліміт) та фактичні обсяги покращення основних фондів у відповідному звітному періоді здійснюються у спеціальному додатку (К1/1) до декларації.

**До складу витрат за операціями з борговими зобов'язаннями і валютними цінностями включаються:**

* витрати, пов'язані з придбанням облігацій, ощадних сертифікатів та інших цінних паперів з обмеженим терміном дії;
* сума нарахованих (виплачених) покупцю відсотків за цінними паперами, емітованими платником податку;
* сума збитків від продажу (розміщення) дисконтних цінних паперів, емітованих платником податку;
* витрати, пов'язані з нарахуванням (сплатою) відсотків за борговими зобов'язаннями;
* суми перевищення сплачених сум над нарахованими за кредитно-депозитними операціями у разі дострокового погашення боргових зобов'язань;
* оплата послуг осіб, які здійснюють обмінні операції з валютними цінностями за дорученням платника податку тощо.

Сума наведених витрат за відповідний звітний період визначається за даними бухгалтерського обліку.

**До складу витрат за операціями з основними фондами та нематеріальними активами включаються:**

* витрати, пов'язані з утриманням основних фондів, що перебувають на консервації (перепрофілюванні);
* сума перевищення балансової вартості окремих об'єктів основних фондів групи 1 та нематеріальних активів над виручкою від їх продажу;
* сума балансової вартості окремого об'єкта основних фондів групи 1, що підлягає вимушеній заміні через незалежні від платника податку обставини (крадіжка, підлягають зносу у зв'язку з небезпекою їх подальшого існування та ін.) тощо.

Обсяг цих витрат визначається за даними бухгалтерського обліку платника податку.

**До складу інших витрат, що належать до валових витрат, включаються:**

* витрати на охорону праці;
* витрати, що не належать до складу валових витрат минулих звітних податкових періодів у зв'язку зі зникненням, знищенням первинних документів, але підтверджених такими документами у звітному податковому періоді;
* сума поверненої фінансової допомоги, отримана від неплатників податку на прибуток, пільговиків, повернена позичальником у періодах, що постають після періоду її отримання;
* суми заборгованості, щодо яких закінчився термін позовної давності;
* витрати на спецодяг, спеціальне харчування робітників;
* витрати, пов'язані з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, на винахідництво і раціоналізацію, на виконання науково-експериментальних і конструкторських робіт, виготовлення моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю, виплатою роялті;
* витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності (з питань законодавства, спеціалізованих періодичних видань);
* витрати на здійснення аудиту;
* витрати, пов'язані з професійною перепідготовкою робітників, які перебувають у трудових відносинах з підприємством;
* витрати на рекламу товарів, які продаються платником податку;
* витрати на організацію прийомів, презентацій, придбання подарунків у межах 2% від оподатковуваного прибутку;
* витрати на страхування урожаю, майна, громадянської відповідальності, кредитних ризиків;
* витрати на придбання ліцензій, спеціальних дозволів, реєстрацію підприємства;
* витрати на відрядження фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах з підприємством;
* витрати на утримання та експлуатацію дитячих яслів і садочків, дитячих музичних і художніх шкіл, установ охорони здоров'я, спортивних залів і майданчиків, клубів і будинків культури, дитячих таборів відпочинку тощо, які знаходяться на балансі підприємства;
* курсові різниці, які збільшують витрати;
* збитки від спільної діяльності;
* витрати, які виникають при продажі невиробничих фондів;
* балансова вартість об'єктів основних фондів групи 1 при їх ліквідації;
* сума перевищення балансової вартості об'єкта основних фондів групи 1 над виручкою від його продажу та інше.

Оскільки перелік інших видів витрат дуже великий, розрахунок загальної їх суми можна виконати, склавши спеціальний розрахунок, наведений у табл. 3.

Додаванням сум різних видів витрат, наведених вище і відображених у відповідних додатках (розрахунках) до декларації, а також власне у декларації, визначається їх загальна сума.

Однак для визначення оподатковуваного прибутку обчислена у викладеному порядку загальна сума валових витрат підлягає коригуванню на суму змін компенсації вартості товарів (робіт, послуг), на суму самостійно виявлених помилок за результатами минулих податкових періодів і на суму сумнівної (безнадійної) заборгованості.

При цьому сума зміни компенсації вартості товарів (робіт, послуг) розраховується тоді, коли куплені покупцем у звітному періоді товари змінили свою вартість. Якщо після купівлі товару (робіт, послуг) вони зменшили свою вартість, то на суму цього зниження зменшуються і валові витрати. Якщо ж вартість збільшилась, то на цю суму у покупця збільшуються і витрати.

При виявленні у звітному податковому періоді помилково не врахованих або зайво врахованих у попередніх періодах витрат, на їх суму відповідно збільшуються або зменшуються валові витрати у звітному періоді.

Коригування (збільшення) валових витрат на суму сумнівної (безнадійної) заборгованості здійснюється платником податку у тому разі, якщо у продавця є непогашена заборгованість покупцем, проти якого порушено справу про банкрутство, і продавець звернувся до суду за поверненням цієї заборгованості. Покупець збільшує валові витрати на суму погашення заборгованості, але в межах тієї суми, яка була списана раніше на збільшення валового доходу. Розрахунок сум коригування (збільшення) валових витрат в звітному періоді здійснюється у спеціальному додатку (К4) до декларації.

Сума амортизаційних відрахувань за основними фондами, на яку зменшуються скориговані валові витрати при визначенні об'єкта оподаткування, визначається щоквартально множенням встановленого розміру відрахувань за групами основних фондів (гр. 1 — 2,0%; гр. 2 — 10,0; гр. З — 6,0; гр. 4 — 15,0%) на їх балансову вартість на початок розрахункового кварталу.

При цьому балансова вартість груп основних фондів (окремого об'єкта) на початок розрахункового кварталу визначається у такому порядку: до балансової вартості групи основних фондів (окремого об'єкта) на початок кварталу, що є попереднім розрахунковому, додається сума витрат, вкладених на придбання основних фондів, на виконання капітального ремонту, реконструкцію, модернізацію та інше поліпшення основних фондів, що підлягають амортизації протягом кварталу, що є попереднім розрахунковому, і віднімається вартість вилучених з експлуатації основних фондів (окремого об’єкта) протягом кварталу, що є попереднім звітному, а також віднімається сума амортизації, нарахованої в попередньому кварталі.

Для визначення суми амортизаційних відрахувань в розрахунковому періоді і наростаючим підсумком з початку року складається спеціальний розрахунок за формою додатка К1/1 до декларації).

Сума амортизаційних відрахувань наростаючим підсумком за півріччя, дев’ять місяців і рік визначається складанням сум нарахованої амортизації в попередніх звітних періодах.

Нарахована у викладеному порядку сума амортизаційних відрахувань, як і сума валових витрат, враховується при визначенні об’єкта оподаткування.

Різниця між скоригованою сумою валового доходу і скоригованою сумою валових витрат, а також сумою амортизаційних відрахувань становить об’єкт оподаткування.

Прибуток, що підлягає оподаткуванню, розраховується у вигляді різниці між величиною об'єкта оподаткування і балансовим збитком, не компенсованим прибутком на початок року1, а також сумою прибутку, звільненого від оподаткування.

При цьому сума збитку, не компенсованого прибутком на початок року, визначається за даними бухгалтерського обліку.

**Сума прибутку, звільненого від оподаткування, включає:**

* прибуток підприємств суспільних організацій інвалідів, де протягом попереднього звітного (податкового) періоду кількість інвалідів, які мають на ньому основне місце роботи, становить не менше 50% загальної кількості працюючих, а фонд їх заробітної плати за рік становить не менше 25% суми загальних витрат на оплату праці. На таку пільгу у підприємства повинен бути спеціальний дозвіл відповідного органу;
* прибуток підприємства, отриманий від продажу на митній території України спеціальних продуктів дитячого харчування власного виробництва згідно із переліком Кабінету Міністрів України;
* доходи заготівельних організацій від продажу окремих видів відходів як вторинної сировини відповідно до закону і переліку Кабміну України;
* доходи у вигляді грошей, матеріальних цінностей і нематеріальних активів, отримані дошкільними навчальними установами від здійснення діяльності, передбаченої їх уставами, тощо.

Розрахунок суми прибутку, звільненого від оподаткування, виконується в спеціальному додатку (К5) до декларації згідно з відповідними нормативними актами і даними бухгалтерського обліку.

Сума податку з оподатковуваного прибутку розраховується множенням встановленої базової ставки оподаткування (25%) на суму оподатковуваного прибутку, розрахованого у викладеному вище порядку.

Розрахована за базовою ставкою сума податку на прибуток до його сплати в бюджет зменшується:

* на вартість торгових патентів, придбаних у звітному періоді платником податку;
* на суму податку на прибуток, отриманого за кордоном;
* на суму податку, сплаченого з пасивного прибутку за кордоном у разі наявності міжнародного договору;
* на суму податку, нарахованого платником за місцем розташування його філіалів;
* на суму сплачених авансових внесків при виплаті дивідендів тощо.

Розрахунок суми, на яку зменшується нарахована за базовою ставкою сума податку на прибуток, виконується в окремому додатку (К6) до декларації за даними бухгалтерського обліку.

Різниця між нарахованою за базовою ставкою сумою податку на прибуток і сумами, на які зменшується нарахована сума податку, становитиме податкове зобов’язання платника податку на прибуток.

Сума податку до сплати в бюджет розраховується як різниця між сумою податкового зобов’язання у звітному періоді і сумами нарахованого податку в попередньому звітному періоді, а також надмірно сплаченого податку в минулих податкових періодах.

Розрахунок оподаткованої суми прибутку, нарахованої суми податку на прибуток, податкового зобов’язання і суми податку, що належить сплатити в бюджет, виконується в декларації з податку на прибуток підприємства.

Декларацію складають за даними бухгалтерського обліку, відповідних додатків до декларації з розрахунку окремих видів доходів і витрат.

Платник податку складає декларацію щоквартально і за результатами роботи підприємства за рік. При цьому за звітні квартал, півріччя, дев’ять місяців складається скорочена декларація, а за результатом роботи за рік — повна.

Форма декларації про податок на прибуток підприємства встановлюється центральним податковим органом за узгодженням з комітетом Верховної Ради України, що відповідає за здійснення податкової політики.

Складена декларація подається податковому органу за місцем реєстрації платника податку протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду.

Нарахована сума податку, що підлягає сплаті за звітний період, вноситься до бюджету в 10-денний термін після кінцевого терміну, встановленого для подання декларації про податок на прибуток підприємства.

За правильність обчислення і своєчасну сплату податку на прибуток несе відповідальність його платник.

Так, у разі неподання податкової декларації у встановлений термін платник податку сплачує штраф у розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за кожний випадок неподання або за його затримку.

Якщо ж платник податку не подав у встановлений термін податкову декларацію і за нього суму податкового зобов'язання встановлює контролюючий орган, то з такого платника додатково до зазначеного розміру штрафу стягується штраф у розмірі 10% суми розрахованого податкового зобов'язання за кожний випадок затримки декларації, але не більше 50% від донарахованої суми податку.

У разі заниження податкового зобов'язання платник податку сплачує штраф у розмірі 5% суми недоплати за кожний податковий період, але не більше 25% заниженої суми зобов'язання. Якщо ж платник податку до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання, а також самостійно сплачує суму недоплати податку та штраф у розмірі 5% суми недоплати, то інші штрафи за подібні порушення з нього не стягуються.

У разі несплати у встановлений термін розрахованої суми податку з платника стягується штраф у таких розмірах:

* при затримці платежу до 30 календарних днів — 10% суми боргу;
* при затримці від 31 до 90 календарних днів — 20% суми боргу;
* при затримці понад 90 днів — 50% суми боргу.

При цьому нарахування штрафу у більшому розмірі виключає його нарахування в меншому розмірі.

**Література**

1. Господарський кодекс України. — К: Кондор, 2003.
2. Закон України "Про власність" від 7 лютого 1991 р. // Голос України. — 1991. —24 квіт.
3. Закон України "Про господарські товариства" від 19 вересня 1991 р. // Голос України. — 1991. — 11 листоп.
4. Закон України "Про банки і банківську діяльність" від 20 березня 1991 р. // Голос України. — 2001. — 23 січ.
5. Закон України "Про інвестиційну діяльність" від 18 вересня 1991 р. // Голос України. — 1991. — 21 листоп.
6. Закон України "Про систему оподаткування" від 18 лютого 1997 р. // Голос України. — 1997. — 25 берез.
7. Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств"" від 22 травня 1997 р. // Голос України. — 1997. — 19 черв.
8. Закон України "Про податок на додану вартість" від 3 квітня 1997 р. // Голос України. — 1997. — 15 трав.
9. Закон України "Про банкрутство" від 14 травня 1992 р. // ВВР України. — 1992. —№ 31.
10. Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про банкрутство" від 30 червня 1999 р. // Голос України. — 1999. — Зісерп.
11. Закон України "Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України "Про акцизний збір"" від 18 листопада 1999 р. // Голос України. —1999. — 14 груд.
12. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996-XIV // Голос України. — 1999. — 7 верес.
13. Закон України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування" від 2 березня 2000 р. // Голос України. — 2000. — 1 квіт.
14. Закон України "Про Державний бюджет України на 2003 р."
15. Закон України "Про внесення змін і доповнень до Закону України "Про плату за землю"" від 19 вересня 1996 р. // Голос України. — 1996. — 17 жовт.
16. Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів" від 18 лютого 1997 р. // Голос України. — 1997. — 25 берез.
17. Закон України "Про внесення змін до деяких законів України щодо фінансування дорожнього господарства" від 16 липня 1999 р. // Голос України. — 1999. — 7 верес.
18. Закон України "Про платіжні системи і переведення грошей в Україні" від 5 квітня 2001 р. // Уряд, кур'єр. — 2002. — 20 лют.