

Податок на прибуток підприємства

Зміст

1. Сутність податку на прибуток підприємств
2. Платники і ставки податку на прибуток. Об'єкт оподаткування.
3. Валові доходи та їх коригування
4. Зміст, склад і структура валових витрат
5. Амортизація та її вплив на об'єкт оподаткування
6. Механізм розрахунку та порядок сплати податку з прибутку
7. Облік податку на прибуток
8. Особливість прибуткового оподаткування операцій особливого типу (с/р)

1. Сутність податку на прибуток підприємств

Податок на прибуток на сьогодні є найвагомішим із групи прямих податків у податковій системі України. Податок на прибуток, який стягується в Україні, має дуже велике фінансове значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинутих країнах. Це зумовлено, перш за все, пропорціями в розподілі валового національного продукту, що склалися історично в централізовано-плановій економіці. Основну масу доходів бюджету становили надходження від державних підприємств і досить незначну - податки з населення, оскільки штучно стримувався фонд споживання і збільшувався фонд нагромадження. У нинішніх умовах ймовірним є поступове вирівнювання між фондом споживання і фондом нагромадження, наслідком чого стане збільшення бюджетного значення прибуткового податку з громадян і зменшення податку на прибуток підприємств.

Податок на прибуток підприємств, крім великого фінансового значення, має й широкі можливості для регулювання і стимулювання підприємницької діяльності. Цей вплив може здійснюватись як завдяки диференціації ставок оподаткування по різних видах діяльності, так і завдяки наданню пільгу виробництві пріоритетних товарів. Але в нашій країні можливості щодо використання податку на прибуток як регулюючого фактора дещо обмежено його великим бюджетним значенням, внаслідок чого і застосовується єдина ставка податку на прибуток підприємств.

Сплачується податок на прибуток підприємств згідно Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.97 р. №283/97-ВР та Закону України "Про внесення змін у Закон "Про оподаткування прибутку підприємства" №349-ІУ від 24.12.2002 р, яким були внесені істотні зміни стосовно ставки та порядку адміністрування податку на прибуток підприємств.

2. Платники і ставки податку на прибуток. Об'єкт оподаткування

Платниками податку з прибутку є:

- резиденти України - суб'єкти господарської діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами;
- нерезиденти України - фізичні та юридичні особи, створені у будь-якій організаційно-правовій формі, які отримують доходи з джерелом їх походження з України (репатріація прибутків), за винятком установ та організацій, що мають дипломатичний статус або імунітет згідно з міжнародними договорами України або законом;
- філії, відокремлені підрозділи платників податків із числа резидентів, що не мають статусу юридичної особи, розташовані на території іншої, ніж платник податку, територіальної громади;
- постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи і джерел їх походження з України або виконують представницькі функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників.

Платником податку на прибуток, отриманий від господарської діяльності залізничного транспорту, є управління залізниці. Перелік робіт і послуг, що належать до господарської діяльності залізничного транспорту, затверджується Кабінетом Міністрів України.

Доходи залізниць, отримані від господарської діяльності залізничного транспорту, визначаються в межах дохідних надходжень, перерозподілених між залізницями в порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України.

Платниками податку на прибуток, отриманий не від господарської діяльності залізничного транспорту, є підприємства залізничного транспорту і їхні структурні підрозділи.

Національний банк України і його установи (крім госпрозрахункових, оподатковуваних у загальному порядку) сплачують у Державний бюджет України суму перевищення валових доходів консолідованого балансу над валовими витратами і частиною валових витрат років, що передують звітному (у випадку якщо вони не відшкодовані валовими доходами таких років), по закінченні фінансового року. У разі перевищення за підсумками року затверджених витрат Національного банку України над отриманими доходами. дефіцит покривається за рахунок Державного бюджету України.

Установи пенітенціарної системи і їх підприємства, що використовують працю спецконтингенту, направляють доходи, отримані від діяльності, визначеної Міністерством внутрішніх справ України, на фінансування господарської діяльності таких установ і підприємств із включенням сум таких доходів у відповідні кошториси їхнього фінансування, затверджені Міністерством внутрішніх справ України.

З 1 січня 2011 року прибуток платників податку, включаючи підприємства, засновані на власності окремої фізичної особи, оподатковуватиметься за ставкою 21% до об'єкта оподаткування.

Основна ставка податку становить 16 відсотків.

Пільгові ставки встановлено для страховика, що здійснює страхування життя - 0 відсотків; та для нерезидентів за видами діяльності - 0, 4, 6, 12, 15 і 20 відсотків.

Об'єктом оподаткування є прибуток за звітний період, який визначається наступним чином:

Оподаткований прибуток = Скоригований валовий дохід - Валові витрати - Амортизаційні відрахування

3. Валові доходи та їх коригування

Валовий дохід - загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, так і за її межами.

Валовий дохід включає:

- загальні доходи від продажу товарів (робіт, послуг), у тому числі допоміжних та обслуговуючих виробництв, що не мають статусу юридичної особи, а також доходи від продажу цінних паперів (крім операцій з первинного випуску (розміщення) їх та операцій з кінцевого погашення (ліквідації));
- доходи від здійснення банківських, страхових та інших операцій з надання фінансових послуг, торгівлі валютними цінностями, цінними паперами, борговими зобов'язаннями та вимогами;
- доходи від спільної діяльності та у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, процентів, роялті, володіння борговими вимогами, а також доходів від здійснення операцій лізингу (оренди);
- доходи, не враховані при обчисленні валового доходу періодів, що передують звітному періоду;
- доходи з інших джерел, у тому числі, але не виключно, у вигляді:
- сум безповоротної фінансової допомоги, вартості товарів (робіт, послуг), безоплатно наданих платнику податку, крім їх надання неприбутковим організаціям;
- сум поворотної фінансової допомоги, що залишається неповерненою на кінець звітного періоду від осіб, що не є платниками цього податку або від осіб, які мають пільги І цього податку;
- сум невикористаної частини коштів, що повертаються зі страхових резервів;
- сум коштів страхового резерву, використаних не за призначенням;
- вартості матеріальних цінностей, переданих платнику податку у відповідальне зберігання та використаних ним у власному виробничому чи господарському обороті;
- сум штрафів та неустойки чи пені, фактично одержаних за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду;
- сум державного мита, попередньо сплаченого позивачем, що повертається на його користь за рішенням суду;
- сум акцизного збору, сплачених чи нарахованих покупцями підакцизних товарів (за їх рахунок) на користь платника такого акцизного збору, уповноваженого законом вносити його до бюджету, та рентних платежів;
- доходів від продажу електричної енергії (включаючи реактивну).

Не включаються до складу валового доходу

- суми ПДВ, отримані чи нараховані платником ПДВ, за винятком випадків, коли підприємство-продавець не є платником ПДВ,
- суми коштів або вартість майна, отримані як компенсація за примусове відчуження державою іншого майна у випадках, передбачених законодавством;
- суми коштів або вартість майна, отримані за рішенням суду або внаслідок задоволення претензій як компенсація прямих витрат або збитків, яких зазнав платник в результаті порушення прав та інтересів,

що охороняються законом, у разі, якщо вони не віднесені до складу валових витрат або відшкодовані за рахунок коштів страхових резервів;

- суми надмірно сплачених податків, зборів та обов'язкових платежів, що повертаються з бюджетів, якщо вони не були включені до складу валових витрат;
- прямі інвестиції або реінвестиції у корпоративні права, емітовані платником податку;
- суми доходів органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування від надання державних послуг у разі зарахування таких доходів до відповідних бюджетів;
- суми доходів, що накопичуються на пенсійних рахунках у межах механізму додаткового пенсійного забезпечення, у а також суми надходжень до інших неприбуткових організацій і установ;
- доходи від спільної діяльності на території України без створення юридичної особи, дивіденди, отримані платником від інших платників, що оподатковані у порядку, встановленому законодавством;
- суми одержаного емісійного доходу;
- кошти, що надаються з Державного інноваційного фонду;
- кошти, що надходять у вигляді міжнародної технічної допомоги;
- кошти або майно, що надаються у вигляді безповоротної допомоги громадським організаціям інвалідів ;
- номінальну вартість взятих на облік, але неоплачених (непогашених) цінних паперів, які засвідчують відносини позики;
- вартість основних фондів, безоплатно отриманих з метою здійснення їх експлуатації у випадках, передбачених законодавством;
- інші надходження, прямо визначені нормами закону "Про оподаткування прибутку підприємств".

Таким чином, скоригований валовий дохід - валовий дохід, визначений без врахування перелічених доходів, які не включаються до складу валового доходу.

4. Зміст, склад і структура валових витрат

Валові витрати виробництва та обігу - сума будь-яких витрат у грошовій, матеріальній, нематеріальній та інших формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбані (виготовлені) для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

До складу валових витрат, включаються:

- суми будь-яких витрат, сплачених (нарахованих) протягом звітного періоду у зв'язку з підготовкою, організацією ведення виробництва, продажем продукції (робіт, послуг) охороною праці, у тому числі витрати з придбання електричної енергії, включаючи реактивну);
- суми коштів, внесених до страхових резервів згідно переліком та обмеженнями;
- суми внесених податків і зборів, крім тих, що прямо не визначені у переліку податків і зборів, визначених Законом України "Про систему оподаткування"; суми витрат, які не віднесені до складу валових витрат минулих звітних податкових періодів у зв'язку з втратою, знищенням або зіпсуттям документів, установленим правилами податкового обліку та підтверджених такими документами;
- суми витрат, що не враховані у минулих податкових періодах у зв'язку з допущенням помилок та виявлені у звітному періоді в розрахунку податкового зобов'язання; суми безнадійної заборгованості;
- суми витрат, пов'язані з поліпшенням основних фондів у встановлених межах;
- суми коштів або вартість товарів, добровільно перераховані (передані) до Державного бюджету України або бюджетів місцевого самоврядування, до неприбуткових організацій, у розмірі, що становить не менше двох та не більше п'яти відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року;
- сума коштів, перерахованих підприємствами всеукраїнських об'єднань осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, на яких працює за основним місцем роботи не менше 75% в таких осіб, цим об'єднанням для проведення їх благодійної діяльності але не більше 10 % оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду;
- суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані або передані для цільового використання з метою охорони культурної спадщини установам науки, освіти, культури, заповідникам, а також неприбутковим установам у розмірі, що становить не менше двом та не більше п'яти відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду (для громадських організацій інвалідів - не більше десяти відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду);
- суми витрат, пов'язані з придбанням, добудовою незавершеного будівництва та введенням його в експлуатацію;
- суми витрат, пов'язаних з підтвердженням продукції, систем якості, систем управління довкіллям;
- суми коштів або вартість майна, перераховані (передані) організаціям роботодавців та їх об'єднанням, створеним відповідно до закону з цього питання, у вигляді вступних, членських та цільових внесків, але не більше 0,2% фонду оплати праці платника податку в розрахунку за звітний рік;
- інші витрати згідно з законом.

Не включаються до складу валових витрат витрати на:

- потреби, не пов'язані з веденням господарської діяльності (організація прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків, придбання лотерей, участь в азартних іграх, фінансування особистих потреб фізичних осіб тощо);
- придбання, будівництво, реконструкцію, модернізацію, ремонт основних фондів та витрати, пов'язані з видобутком корисних копалин, а також придбання нематеріальних активів, які підлягають амортизації;
- сплату податку на прибуток, податку на нерухомість, податку на додану вартість, включеного до ціни товарів, податків на доходи фізичних осіб;
- сплату вартості торгових патентів;
- сплату штрафів, неустойки, пені за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду;
- виплату емісійного доходу на користь емітента корпоративних прав;
- виплату дивідендів;
- інші виплати згідно закону.

Платник податку веде податковий облік приросту (збутку) балансової вартості товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції, витрати на придбання та поліпшення яких включаються до складу валових витрат. При цьому вартість запасів оплачених, але не отриманих (не оприбуткованих), до приросту запасів не включається і вартість запасів оплачених, але не відвантажених (не знятих з обліку), до зменшення запасів не відносяться.

Для врегулювання впливу затрат на фінансові результати, валові доходи та валові витрати, які враховуються при оподаткуванні, коригуються на різницю сальдових залишків запасів і матеріальних активів:

- ✓ якщо балансова вартість залишків з матеріальних активів на кінець звітного періоду перевищує їх балансову вартість на початок того ж звітного періоду, то різниця включається до складу валових доходів у такому звітному періоді;
- ✓ якщо балансова вартість таких запасів на кінець звітного періоду є меншою за їх балансову вартість на початок того ж періоду, то різниця включається до складу валових витрат у такому звітному періоді;
- ✓ якщо платник податків приймає рішення про зниження ціни чи дооцінку запасів згідно з правилами бухгалтерського обліку, то така операція з метою податкового обліку не змінює балансову міцність запасів та валові доходи або валові витрати, пов'язані з придбанням таких запасів.

5. Амортизація та її вплив на об'єкт оподаткування

Амортизація - це поступове віднесення витрат « придбання, виготовлення або поліпшення основних фондів і нематеріальних активів на зменшення скоригованого прибутку платника податку у межах норм амортизаційних відрахувань.

Амортизації підлягають витрати:

- на придбання основних фондів та нематеріальних активів для власного виробничого використання;
- на самостійне виготовлення основних фондів для власних виробничих потреб;
- на проведення всіх видів ремонтів, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних фондів;
- на капітальні поліпшення землі, не пов'язані з будівництвом: іригація, осушення, збагачення.

Не підлягають амортизації та повністю підносяться до валових витрат звітного періоду витрати платника податку;

- на придбання і відгодівлю продуктивної худоби;
- на вирощування багаторічних плодоносних насаджень;
- на придбання основних фондів або нематеріальних активів з метою їх подальшого продажу іншим особам чи їх використання як комплектуючих інших основних фондів, призначених для подальшого продажу іншим особам;
- на утримання основних фондів, що знаходяться на консервації.

Не підлягають амортизації та провадяться за рахунок відповідних джерел фінансування:

- витрати бюджетів на будівництво та утримання споруд благоустрою й житлових будинків, придбання і бібліотечних і архівних фондів;
- витрати бюджетів на будівництво та утримання автомобільних доріг загального користування;
- витрати на придбання та збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується та утримується за рахунок бюджетів, бібліотечних і архівних фондів;
- витрати на придбання, ремонт, реконструкцію, модернізацію або поліпшення невиробничих фондів.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом.

Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації.

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
група 1 – земельні ділянки	–
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов’язані з будівництвом	15
група 3 – будівлі,	20
споруди,	15
передавальні пристрої	10
група 4 – машини та обладнання	5
з них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов’язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов’язані з ними комп’ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень	2
група 5 – транспортні засоби	5
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 – тварини	6
група 8 – багаторічні насадження	10
група 9 – інші основні засоби	12
група 10 – бібліотечні фонди	–
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 – природні ресурси	–
група 14 – інвентарна тара	6
група 15 – предмети прокату	5
група 16 – довгострокові біологічні активи	7

Класифікація груп основних засобів та інших нематеріальних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації.

Групи	Строк дії права користування
група 1 – права користування природними ресурсами	відповідно до правовстановлюючого документа
група 2 – права користування майном	відповідно до правовстановлюючого документа
група 3 – права на комерційні позначення	відповідно до правовстановлюючого документа
група 4 – права на об'єкти промислової власності	не менш як 5 років
група 5 – авторське право та суміжні з ним права	не менш як 2 роки
група 6 – інші нематеріальні активи	відповідно до правовстановлюючого документа

Амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів:

1) прямолінійного, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;

2) зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється. Застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби);

4) кумулятивного, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

5) виробничого, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів

Балансова вартість групи основних фондів на початок звітної періоду (розрахункового кварталу) розраховується за формулою:

$$B(a) = B(a-1) + П(a-1) - B(a-1) - Л(a-1),$$

де **$B(a)$** - балансова вартість групи на почіпок розрахунковою кварталу;

$B(a-1)$ - балансова вартість групи на початок кварталу, що передував розрахунковому;

$П(a-1)$ - сума витрат, понесених на придбання основних фондів, здійснення капітального ремонту, реконструкцій, модернізацій та інших поліпшень основних фондів, що підлягають амортизації, протягом кварталу, що передував розрахунковому;

$B(a-1)$ - сума виведених з експлуатації основних фондів протягом попереднього розрахункового кварталу;

$Л(a-1)$ - сума амортизаційних відрахувань, нарахованих в попередньому розрахунковому кварталі.

5.7 Механізм розрахунку та порядок сплати податку з прибутку

Платники податку самостійно визначають суми податку, що підлягають сплаті. Щодо податку з прибутку використовують такі податкові періоди:

- календарний квартал; бібліотечних і архівних фондів;
- витрати бюджетів на будівництво та утримання автомобільних доріг загального користування;
- витрати на придбання та збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується та утримується за рахунок бюджетів, бібліотечних і архівних фондів;
- витрати на придбання, ремонт, реконструкцію, модернізацію або поліпшення невиробничих фондів.

Суми амортизаційних відрахувань визначаються шляхом застосування норм амортизації до балансової вартості груп основних фондів на початок звітного періоду.

Податкового органу податкову декларацію про прибуток за звітний період, розраховану наростаючим підсумком з урахуванням від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових періодів у разі його наявності. Згідно з законом, якщо об'єкт оподаткування платника податку з числа резидентів за результатами податкового року має від'ємне значення об'єкта оподаткування (з урахуванням суми амортизаційних відрахувань), сума такого від'ємного значення підлягає включенню до складу валових витрат першого календарного кварталу наступного податкового періоду. Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з урахуванням від'ємного значення об'єкта оподаткування попереднього року в складі валових витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення.

Платники податку за звітні квартал, півріччя та три квартали подають спрощену декларацію, а за результатами звітного року - повну.

Якщо платник податку вважає за доцільне роз'яснити окремі результати фінансово-господарської діяльності, зазначені у податковій декларації, то він може надіслати податковому органу таке пояснення, складене у довільній формі.

Бюджетні організації сплачують податок на прибуток, отриманий від господарської діяльності, щоквартально з наростаючим підсумком звітного податкового року.

Неприбуткові організації сплачують податок на прибуток від неосновної діяльності у загальному порядку.

Платник податку, який має філії, може прийняти рішення щодо сплати консолідованого податку і сплачувати податок до бюджетів територіальних громад за місцем знаходженням філій, а також до бюджету територіальної громади за своїм місцезнаходженням, зменшуючи його на суму податку, сплаченого до бюджетів територіальних громад за місцезнаходженням філій.

Нерезиденти, що проводять діяльність на території України через постійне представництво, щоквартально подають податковим органам за місцезнаходженням постійного представництва декларацію про прибуток, одержаний із джерел в Україні, а також розрахунок нарахованого податку на прибуток за формою, встановленою центральним податковим органом.

Якщо постійне представництво припиняє діяльність до закінчення звітного кварталу, зазначені документи подаються державному податковому органу протягом 15 календарних днів з моменту припинення діяльності представництва.

Податок на прибуток нерезидента обчислюється платником податку і підлягає підтвердженню податковим органом за місцезнаходженням постійного представництва.

Сплату податку з прибутку проводить тільки сам платник відповідно до Декларації з податку на прибуток.

Наказом Державної податкової адміністрації України від 29.03.2003 р. №143 був затверджений "Порядок складання декларації з податку на прибуток підприємства".

Відповідно до цього Порядку всі платники податку на прибуток підприємств (далі - платники податків), крім страховиків, банківських установ і підприємств, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, для яких установлені окремі порядки складання декларацій, повинні складати декларацію з податку на прибуток.

Декларація та додатки до неї подаються платником незалежно від того, чи виникло у звітному періоді в платника податкове зобов'язання, чи ні, тобто незалежно від стану фінансово-господарської діяльності платника податків.

Дані, наведені в декларації, повинні підтверджуватись первинними документами обліку і відповідати податковому обліку (звітності).

Достовірність даних підтверджується підписами керівника підприємства і головного бухгалтера та засвідчується печаткою підприємства.

Оригінал декларації з відповідними додатками подається платником до податкового органу за місцезнаходженням платника. Декларація та додатки до неї не підлягають обов'язковому скріпленню між собою (прошнуровуванню).

Декларація заповнюється друкованим способом, чорнильними або кульковими ручками синього або чорного кольору. Заповнення олівцем не дозволяється.

Показники декларації зазначаються у тисячах гривень з одним десятковим знаком після коми.

Декларація складається із заголовної та двох основних частин і одинадцяти додатків, з яких сім (К1-К7) подаються щоквартально, у тому числі за рік, а чотири (Р1-4) подаються виключно за рік. Додаток К1 складається з двох частин - К1/1 та К1/2. Частина К1/2 заповнюється платниками податку, які нараховують амортизаційні відрахування на суму витрат, пов'язаних із видобутком корисних копалин.

У разі, якщо окремі рядки декларації не заповнюються через відсутність відповідних операцій, платники податку не подають податковому органу передбачені відповідним рядком декларації додатки.

У заголовній частині декларації робиться позначка про вид Декларації:

- ✓ звітна - стандартна форма поточної звітності для звичайних підприємств (без філій з консолідованою сплатою),
- ✓ звітна консолідована - форма погонної звітності для підприємств, що сплачують податок на прибуток консолідовано її своїми філіями;
- ✓ звітна нова - використовується після письмової пропозиції податкового органу, якщо раніше подану декларацію він не визнає

Податковий орган може запропонувати подати нову декларацію лише у таких випадках:

- не заповнені обов'язкові реквізити (заголовна частина декларації);
- декларація не підписана посадовими особами (директором, головним бухгалтером або особами, які виконують їх функції);
- декларація не завірена печаткою.

Якщо платником самостійно виявлено помилки, що містяться у раніше поданій ним декларації, то такий платник має право надати уточнюючий розрахунок. Слід мати на увазі, що одним уточненим розрахунком можна виправити помилкові показники тільки однієї Декларації.

Платник податку має право не подавати такий розрахунок, якщо такі уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були виявлені.

Якщо після подачі декларації за звітний період платник податку подає нову декларацію з виправленими показниками до зазначення граничного строку подання декларації за той самий звітний період, те така звітна декларація не вважається уточненою, а штрафи не застосовуються.

Надміру внесені до бюджету суми податку, що нараховані за звітний період наростаючим підсумком з початку року, зараховується в рахунок наступних платежів або повертаються платнику податку не пізніше десяти робочих днів з дня одержання письмової заяви такого платника податку.

Відповідальність за правильність нарахування, своєчасність сплати податку та дотримання податкового законодавства несе платник податку в порядку та розмірах, визначених законом.

7. Облік податку на прибуток

Діючий в Україні Закон "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" не передбачає ведення бухгалтерського обліку валових доходів і валових витрат. Цей облік здійснюється у межах запровадженого у 1997 році податкового обліку, який як всі суб'єкти підприємницької діяльності має вестись поряд із бухгалтерським обліком.

Облік валових доходів і валових витрат підприємства ведеться у "Книзі обліку валових доходів і валових витрат". Сума прибутку для оподаткування визначається шляхом зменшення суми зкоригованого валового доходу на суму валових витрат та суму амортизаційних відрахувань.

Підприємства, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, суму нарахованого податку зменшують на суму податку на землю. Якщо такі підприємства мали за результатами звітного року балансові збитки, вони переносяться на зменшення валових доходів майбутніх податкових років.

Податок на прибуток обліковується на рахунку 98 "Податки ні прибуток". На цьому рахунку ведеться облік належної її даними бухгалтерського обліку суми податку на прибуток від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

Облік нарахованої суми податку на прибуток від звичайної діяльності, що визначається від прибутку, відображеного в бухгалтерському обліку (незалежно від суми прибутку для потреб оподаткування) ведеться на субрахунку 981 без зменшення на суму податку на прибуток, внаслідок обчислення податку не прибуток від суми прибутку від звичайної діяльності та збитку від надзвичайних подій (згорнутий результат).

Збитки від надзвичайних подій відображаються у звіті про фінансові результати за вирахуванням суми, на яку зменшується податок на прибуток від звичайної діяльності в наслідок цих збитків.

Наприклад: підприємство отримало прибуток від звичайної діяльності 35000 грн., але збитки від надзвичайних подій становлять 3800 грн. Таким чином реальний прибуток становить 11100 грн (3500-3800). Ставка податку на прибуток 25%.

Запис в обліку.

Сума податку на прибуток від звичайної діяльності:

Д-т 981 К-т 641 7800грн

(31200-25% = 7800 грн).

Одночасно:

Д-т981 К-т99 950грн

(3800 • 25% = 950 грн)

При одержанні прибутку від надзвичайних подій податок на прибуток відображають:

Д-т982 К-т641

Наприкінці року рахунок 98 закривається списанням сальдо на рахунок 79:

Д-т 79 К-т 98

Крім цього в плані рахунків є рахунок 54, на ньому знаходять відображення тимчасових різниць в сумі податку на прибуток, яка виникає внаслідок розбіжності в сумах прибутку за даними бухгалтерського обліку та прибутку, який є об'єктом

оподаткування. Цей рахунок тісно пов'язаний з рахунком 17 "Відстрочені податкові активи".

Наприклад: у 2008 році підприємство одержало дохід від реалізації в сумі 250 тис. грн., та аванси від покупців у сумі 40 тис. грн.

У 2009 році дохід від реалізації становив 300 тис. грн. (у т.ч. у рахунок авансів, отриманих), а аванс сплачений постачальниками 50 тис. грн.

У цьому випадку податок на прибуток, що підлягає сплаті в 2008 році за ставкою 25% дорівнює 72500 грн. $(250+40-25\%)$, а облікований податок на прибуток дорівнює лише 62500 грн. $(250 \cdot 25\%)$.

Таким чином, виникає відстрочений податковий актив у сумі 10 тис. грн., $(72,5 - 62,5)$, який становить оподатковуваний прибуток в 2009 році.

Запис в обліку буде:

Д-т 98 - 62,5 тис. грн.

К-т 17 - 10 тис. грн.

К-т 64 - 72,5 тис. грн.

У 2009 році податок на прибуток, що підлягає сплаті, становитиме 52,5 тис. грн. $(300-40-50) \cdot 25\%$, але на витрати 2009 року слід віднести 75 тис. грн. $(300 \cdot 25\%)$.

Тому бухгалтерський запис матиме такий вигляд:

Д-т 98 - 75 тис. грн.

К-т 64 - 52,5 тис. грн.

К-т 17-10 тис. грн. К-т 54 - 12,5 тис. грн.

8. Особливість прибуткового оподаткування операцій особливого типу

153.1. Оподаткування операцій з розрахунками в іноземній валюті.

153.1.1. Доходи, отримані/нараховані платником податку в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів, виконанням робіт, наданням послуг, у частині їхньої вартості, що не була сплачена в попередніх звітних податкових періодах, перераховуються в національну валюту за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату визнання таких доходів згідно з цим розділом, а в частині раніше отриманої оплати за курсом, що діяв на дату її отримання.

153.1.2. Витрати, здійснені (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з придбанням у звітному податковому періоді товарів, робіт, послуг, у встановленому порядку включаються до витрат такого звітного податкового періоду шляхом перерахування в національну валюту тієї частини їх вартості, що не була раніше оплачена, за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату визнання таких витрат згідно з цим розділом, а в частині раніше проведеної оплати – за таким курсом, що діяв на дату здійснення оплати.

153.1.3. Визначення курсових різниць від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, заборгованості та іноземної валюти здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

При цьому прибуток (позитивне значення курсових різниць) ураховується у складі доходів платника податку, а збиток (від'ємне значення курсових різниць) ураховується у складі витрат платника податку.

153.1.4. У разі здійснення операцій з продажу іноземної валюти та банківських металів до складу доходів або витрат платника податку відповідно включається позитивна або від'ємна різниця між доходом від продажу та балансовою вартістю такої валюти, металів або вартістю на дату здійснення операції, якщо вона була проведена після дати звітного балансу.

У разі придбання іноземної валюти до складу відповідно витрат або доходів звітного періоду включається позитивна або від'ємна різниця між курсом іноземної валюти до гривні, за яким придбавається іноземна валюта, та курсом, за яким визначається балансова вартість такої валюти.

Також до витрат відносяться витрати на сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з купівлі-продажу безготівкової іноземної валюти за гривню та інших обов'язкових платежів, пов'язаних з придбанням іноземної валюти.

Термін "балансова вартість іноземної валюти" для цілей цього підпункту означає вартість іноземної валюти, визначену за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, на дату звітного балансу.

Термін "вартість іноземної валюти на дату здійснення операції" для цілей цього підпункту означає вартість іноземної валюти, визначену за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, на дату здійснення операції.

153.1.5. Облік операцій з продажу або купівлі іноземної валюти та банківських металів, які здійснюються за дорученням та за рахунок клієнтів банків, ведеться окремо від обліку операцій з продажу або купівлі іноземної валюти та банківських металів, які здійснюються за рішенням банку за рахунок інших (власних) джерел.

При проведенні операцій з продажу або купівлі іноземної валюти та банківських металів за дорученням та за рахунок клієнтів до доходів банку включаються суми комісійних, брокерських та інших подібних видів винагород, отриманих (нарахованих) банком у зв'язку з проведенням таких операцій протягом звітного періоду, а до витрат

– витрати банку, понесені (нараховані) у зв'язку з проведенням таких операцій протягом звітного періоду.

Доходи або витрати від здійснення операцій з продажу або купівлі валюти та банківських металів за рішенням банку визначаються банками за правилами бухгалтерського обліку, встановленими Національним банком України.

153.1.6. Іноземна валюта, отримана платником податку на окремий спеціальний рахунок у банку у вигляді гуманітарної або міжнародної технічної допомоги, не враховується під час проведення перерахунків у національну валюту в цілях оподаткування.

153.1.7. Для цілей оподаткування до складу доходів та витрат, визначених цією статтею, не включаються доходи та витрати у вигляді позитивних чи від'ємних курсових різниць, отриманих від перерахунку страхових резервів, утворених за договорами із довгострокового страхування життя, та активів, якими представлені страхові резерви за договорами із довгострокового страхування життя, у випадках, якщо такі страхові резерви та/або активи утворені в іноземній валюті.

153.2. Оподаткування операцій із пов'язаними особами.

153.2.1. Дохід, отриманий платником податку від продажу товарів (виконання робіт, надання послуг) пов'язаним особам, визначається відповідно до договірних цін, але не менших від звичайних цін на такі товари, роботи, послуги, що діяли на дату такого продажу, у разі, якщо договірна ціна на такі товари (роботи, послуги) відрізняється більше ніж на 20 відсотків від звичайної ціни на такі товари (роботи, послуги).

153.2.2. Витрати, понесені платником податку у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у пов'язаної особи, визначаються виходячи з договірних цін, але не вищих за звичайні ціни, що діяли на дату такого придбання, у разі якщо договірна ціна на такі товари (роботи, послуги) відрізняється більше ніж на 20 відсотків від звичайної ціни на такі товари (роботи, послуги).

153.2.3. Положення підпунктів 153.2.1 і 153.2.2 цього пункту поширюються також на операції з особами, які:

не є платниками цього податку;

сплачують податок за іншими ставками, ніж платник податку на прибуток.

153.2.4. Витрати платника податку, понесені у вигляді сплати процентів за депозитами, кредитами (операціями фінансового лізингу), позиками, іншими цивільно-правовими договорами із пов'язаними з платником податку особами, визначаються відповідно до ставок, визначених у договорі, але не вищих за звичайну процентну ставку за депозит, кредит (позику) на дату укладення відповідних договорів.

153.2.5. Доходи платника податку, отримані у вигляді процентів за депозитами, кредитами (операціями фінансового лізингу), позиками, іншими цивільно-правовими договорами із пов'язаними з платником податку особами, визначаються відповідно до ставок процента, зазначених у договорі, але не нижчих від звичайної процентної ставки за депозит, звичайної ставки процента за кредит (позику) на дату укладення відповідних договорів.

153.2.6. Не включаються до складу витрат витрати на оплату винагород або інших видів заохочень пов'язаним з таким платником податку фізичним особам у разі, якщо немає документальних доказів, що таку оплату було проведено як компенсацію за фактично надану послугу (відпрацьований час). За наявності зазначених документальних доказів віднесенню до складу витрат підлягає фактична сума оплати, але не більша, ніж сума, розрахована за звичайними цінами.

Витрати, понесені у зв'язку з продажем/обміном товарів, виконанням робіт, наданням послуг пов'язаним з таким платником податку особам або за операціями з

давальницькою сировиною, визнаються в розмірі, що не перевищує доходи, отримані від такого продажу/обміну.

153.3. Оподаткування дивідендів.

153.3.1. У разі прийняття рішення щодо виплати дивідендів емітент корпоративних прав, на які нараховуються дивіденди, проводить зазначені виплати власнику таких корпоративних прав незалежно від того, чи є оподатковуваний прибуток, розрахований за правилами, визначеними статтею 152 цього Кодексу, чи ні.

153.3.2. Крім випадків, передбачених підпунктом 153.3.5 цього пункту, емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку в розмірі ставки, встановленої пунктом 151.1 статті 151 цього Кодексу, нарахованої на суму дивідендів, що фактично виплачуються, без зменшення суми такої виплати на суму такого податку. Зазначений авансовий внесок вноситься до бюджету до/або одночасно з виплатою дивідендів.

У разі виплати дивідендів у формі, відмінній від грошової (крім випадків, передбачених підпунктом 153.3.5 цього пункту), базою для нарахування авансового внеску згідно з абзацом першим цього підпункту є вартість такої виплати, розрахована за звичайними цінами.

Обов'язок із нарахування та сплати авансового внеску з цього податку за визначеною пунктом 151.1 статті 151 цього Кодексу ставкою покладається на будь-якого емітента корпоративних прав, що є резидентом, незалежно від того, є такий емітент або отримувач дивідендів платником податку чи має пільги зі сплати податку, надані цим Кодексом, чи у вигляді застосування ставки податку іншої, ніж встановлена в пункті 151.1 статті 151 цього Кодексу (крім платників цього податку, які підпадають під дію пункту 156.1 статті 156 цього Кодексу). Обов'язок із нарахування та сплати авансового внеску з цього податку не поширюється на суб'єктів господарювання, які є платниками фіксованого сільськогосподарського податку згідно з розділом XIV цього Кодексу.

Це правило поширюється також на державні некорпоратизовані, казенні або комунальні підприємства, які зараховують суми дивідендів у розмірі, встановленому відповідно центральним або місцевим органом виконавчої влади, до сфери управління якого віднесено такі підприємства, відповідно до державного або місцевого бюджету.

При цьому, якщо будь-який платіж будь-якою особою називається дивідендом, то такий платіж оподатковується при такій виплаті згідно з нормами, визначеними в першому, другому та третьому абзацах цього пункту, незалежно від того, чи є особа платником податку, чи ні.

153.3.3. Платник податку – емітент корпоративних прав, державне некорпоратизоване, казенне чи комунальне підприємство зменшує суму нарахованого податку звітного періоду на суму авансового внеску, попередньо сплаченого протягом такого звітного періоду у зв'язку з нарахуванням дивідендів згідно з підпунктом 153.3.2 цього пункту. Не дозволяється проведення зазначеного заліку з податком, передбаченим пунктом 156.1 статті 156 цього Кодексу.

153.3.4. У разі якщо сума авансового внеску, попередньо сплаченого протягом звітного періоду, перевищує суму податкових зобов'язань підприємства – емітента корпоративних прав за податком на прибуток такого звітного періоду, сума такого перевищення переноситься у зменшення податкових зобов'язань наступного податкового періоду, а при отриманні від'ємного значення об'єкта оподаткування такого наступного періоду – на зменшення податкових зобов'язань майбутніх податкових періодів.

153.3.5. Авансовий внесок, передбачений підпунктом 153.3.2 цього пункту, не справляється у разі виплати дивідендів:

а) фізичним особам;

б) у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих платником податку, за умови, що така виплата ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, незалежно від того, чи були такі акції (частки, паї) належним чином зареєстровані (відображені у зміні до статутних документів), чи ні;

в) інститутами спільного інвестування;

г) на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються в межах сум доходів такої материнської компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб. Якщо сума виплат дивідендів на користь власників корпоративних прав материнської компанії перевищує суму отриманих такою компанією дивідендів, то дивіденди, сплачені в межах такого перевищення, підлягають оподаткуванню за правилами, встановленими підпунктом 153.3.2 цього пункту. З метою оподаткування материнська компанія веде наростаючим підсумком облік дивідендів, отриманих нею від інших осіб, та дивідендів, сплачених на користь власників корпоративних прав такої материнської компанії, та відображає у податковій звітності такі дивіденди в порядку, визначеному центральним податковим органом;

г) управителем фонду операцій з нерухомістю при виплаті платежів власникам сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходу фонду операцій з нерухомістю.

153.3.6. Юридичні особи - резиденти, які отримують дивіденди, не включають їх суму до складу доходу (крім постійних представництв нерезидентів).

Якщо дивіденди отримуються платником податку – резидентом із джерелом їх виплати від нерезидента, то платник податку включає суму отриманих дивідендів (крім дивідендів, отриманих від юридичних осіб, які перебувають під його контролем відповідно до підпункту 14.1.159 пункту 14.1 статті 14 розділу I цього Кодексу, і не є нерезидентами, що мають офшорний статус) до складу доходу за наслідками податкового періоду, на який припадає отримання таких дивідендів.

Порядок оподаткування дивідендів, що отримуються фізичними особами, визначається за правилами, встановленими розділом IV цього Кодексу.

153.3.7. Виплата дивідендів на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями або іншими корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку, прирівнюється з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням та включенням суми виплат до складу витрат платника податку.

При цьому така виплата не підлягає оподаткуванню як дивіденди згідно з нормами розділу IV цього Кодексу.

153.3.8 Авансовий внесок із податку, сплачений у зв'язку з нарахуванням/сплатою дивідендів, є невід'ємною частиною податку на прибуток та не може розцінюватися як податок, який справляється при репатріації дивідендів (їх сплаті на користь нерезидентів) відповідно до норм статті 160 цього Кодексу або чинних міжнародних договорів України.

153.4. Оподаткування операцій з борговими вимогами та зобов'язаннями.

153.4.1. З урахуванням особливостей, установлених цим розділом, не включаються в дохід і не підлягають оподаткуванню кошти або майно, залучені платником податку у зв'язку з:

отриманням платником податку основної суми фінансових кредитів, у тому числі субординованого боргу, позик від інших осіб – кредиторів, а також повернення основної суми фінансових кредитів, позик, наданих платником податку іншим особам - дебіторам, отриманням частини консолідованого іпотечного боргу власниками

іпотечних сертифікатів участі, заміною однієї частки консолідованого іпотечного боргу на іншу;

залученням платником податку коштів або майна в довірче управління, основної суми депозиту (вкладу), у тому числі шляхом випуску ощадних (депозитних) сертифікатів (іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю), або на інші строкові чи довірчі рахунки, емісією (випуском) облігацій, а також поверненням платнику податку коштів або майна з довірчого управління, а також основної суми депозиту (вкладу), у тому числі шляхом погашення (викупу) ощадних (депозитних) сертифікатів (іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю), або з інших строкових чи довірчих рахунків, відкритих іншими особами на користь такого платника податку, погашенням облігацій;

залученням платником податку майна на підставі договору концесії, комісії, консигнації, довірчого управління, схову (відповідального зберігання), а також згідно з іншими цивільно-правовими договорами, що не передбачають передачу права власності на таке майно, з урахуванням положень пункту 153.7 цієї статті;

отриманням платником податку від Фонду соціального захисту інвалідів цільової позики на поворотній основі. При цьому доходи такого платника податку не збільшуються на суму умовно нарахованих процентів, а податкові зобов'язання Фонду соціального захисту інвалідів не змінюються як при її видачі, так і при її зворотному отриманні.

153.4.2. З урахуванням особливостей, встановлених цим розділом, не включаються до витрат кошти або майно, надані платником податку у зв'язку з:

поверненням платником податку основної суми кредиту, у тому числі субординованого боргу, позики, частини консолідованого іпотечного боргу при погашенні іпотечного сертифіката участі, але не більше суми, сплаченої за придбання такого сертифіката іншим особам – кредиторам, процентної позики, а також з наданням основної суми кредиту, позики іншим особам – дебіторам, викупу (заміни) однієї частки консолідованого іпотечного боргу на іншу відповідно до закону;

поверненням платником податку коштів або майна з довірчого управління, основної суми депозиту (вкладу), у тому числі залучених шляхом випуску ощадних (депозитних) сертифікатів, іпотечних сертифікатів із фіксованою дохідністю, або коштів з інших строкових чи довірчих рахунків, погашенням (викупом) облігацій, а також розміщенням платником податку коштів або майна в довірче управління, основної суми депозиту (вкладу), у тому числі шляхом придбання ощадних (депозитних) сертифікатів, іпотечних сертифікатів із фіксованою дохідністю, або на інші строкові та довірчі рахунки, відкриті на користь такого платника податку, придбанням облігацій;

наданням платником податку майна на підставі договорів концесії, комісії, консигнації, довірчого управління, схову (відповідального зберігання) або згідно з іншими цивільно-правовими договорами, що не передбачають передачі права власності на таке майно іншій особі, з урахуванням положень пункту 153.7 цієї статті.

Термін "основна сума" означає суму наданого кредиту, позики або депозиту (строкових, довірчих рахунків) без урахування процентів, фіксованих виплат, премій, виграшів, суму консолідованого іпотечного боргу в частині, яка відповідає ціні зобов'язання;

поверненням платником податку суми цільової позики на поворотній основі Фонду соціального захисту інвалідів.

153.4.3. За борговими цінними паперами, емітованими платником податку, суми процентів включаються до складу його витрат у податковий період, протягом якого була здійснена або мала бути здійснена виплата таких процентів.

У разі розміщення платником податку боргових цінних паперів вище/нижче номінальної вартості, прибуток/збиток від їх розміщення відноситься до складу його доходів/витрат у податковий період, протягом якого відбулося погашення/викуп таких цінних паперів.

Платник податку, який здійснює довірчі операції із коштами довірителя, відносить до складу своїх доходів утриману (отриману) винагороду.

153.5. Оподаткування операцій з відступлення права вимоги.

З метою оподаткування платник податку веде облік фінансових результатів операцій від проведення операцій з продажу (передачі) або придбання права вимоги зобов'язань у грошовій формі за поставлені товари, виконані роботи чи надані послуги третьої особи, зобов'язань за фінансовими кредитами, а також за іншими цивільно-правовими договорами.

При першому відступленні зобов'язань витрати, понесені платником податку – першим кредитором, визначаються в розмірі договірної (контрактної) вартості товарів, робіт, послуг, за якими виникла заборгованість, за фінансовими кредитами – у розмірі заборгованості за даними бухгалтерського обліку на дату здійснення такого відступлення відповідно до вимог цього Кодексу, а за іншими цивільно-правовими договорами – у розмірі фактичної заборгованості, що відступається. До складу доходів включається сума коштів або вартість інших активів, отримана платником податку – першим кредитором від такого відступлення, а також сума його заборгованості, яка погашається, за умов, що така заборгованість була включена до складу витрат згідно з вимогами цього Закону.

Якщо доходи, отримані платником податку від наступного відступлення права вимоги зобов'язань третьої особи (боржника) або від виконання вимоги боржником, перевищують витрати, понесені таким платником податку на придбання права вимоги зобов'язань третьої особи (боржника), отриманий прибуток включається до складу доходу платника податку.

Якщо витрати, понесені платником податку на придбання права вимоги зобов'язань третьої особи (боржника), перевищують доходи, отримані таким платником податку від наступного відступлення права вимоги зобов'язань третьої особи (боржника) або від виконання вимоги боржником, від'ємне значення не включається до складу витрат або у зменшення отриманих прибутків від здійснення інших операцій з продажу (передачі) або придбання права вимоги зобов'язань у грошовій формі за поставлені товари чи надані послуги третьої особи.

153.6. При відчуженні майна, заставленого з метою забезпечення повної суми боргової вимоги, витрати та доходи заставодавця та заставоутримувача визначаються в такому порядку:

відчуження об'єкта застави для заставодавця прирівнюється до продажу такого об'єкта у податковий період такого відчуження;

якщо згідно з умовами договору або закону об'єкт застави відчужується у власність заставоутримувача в рахунок погашення боргових зобов'язань, таке відчуження прирівнюється до купівлі заставоутримувачем такого об'єкта застави в податковий період такого відчуження;

якщо кредитор у подальшому продає об'єкт застави іншим особам, його доходи або збитки визнаються в загальному порядку;

ціна продажу/купівлі при цьому визначається за правилами, встановленими відповідними законами, які регулюють відносини застави (іпотеки).

Якщо згідно з умовами договору або згідно із законом об'єкт застави з метою погашення боргових зобов'язань підлягає продажу на аукціоні (публічних торгах), то доходи й витрати заставоутримувача визначаються у порядку, встановленому підпунктом 159.3.4 пункту 159.3 статті 159 цього Кодексу, та відповідними законами, які регулюють відносини застави (іпотеки).

Порядок надання та погашення боргових зобов'язань, забезпечених заставою, встановлюється відповідним законом.

153.7. Оподаткування такому порядку:

операцій лізингу (оренди) здійснюється в

передача майна в оперативний лізинг (оренду) не змінює податкових зобов'язань орендодавця та орендаря. При цьому орендодавець збільшує суму доходів, а орендар збільшує суму витрат на суму нарахованого лізингового платежу за наслідками податкового періоду, в якому здійснюється таке нарахування. У такому ж порядку здійснюється оподаткування операцій із оренди землі та жилих приміщень;

передача майна у фінансовий лізинг (оренду) для цілей оподаткування прирівнюється до його продажу в момент такої передачі. При цьому орендодавець збільшує доходи, а в разі передачі у фінансовий лізинг майна, що на момент такої передачі перебувало у складі основних засобів орендодавця, – прирівнює до нуля балансову вартість відповідного об'єкта основних засобів згідно з правилами, визначеними статтею 146 цього Кодексу для їх продажу, а орендар включає вартість об'єкта фінансового лізингу (без урахування процентів, нарахованих або таких, що будуть нараховані, відповідно до договору) до складу основних засобів з метою амортизації, за наслідками податкового періоду, в якому відбувається така передача.

При нарахуванні лізингового платежу орендодавець збільшує доходи, а орендар збільшує витрати на таку частину лізингового платежу, яка дорівнює сумі процентів або комісій, нарахованих на вартість об'єкта фінансового лізингу (без урахування частини лізингового платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта фінансового лізингу), за наслідками податкового періоду, у якому здійснюється таке нарахування.

У разі якщо в майбутніх податкових періодах орендар повертає об'єкт фінансового лізингу орендодавцю без придбання такого об'єкта у власність, така передача прирівнюється для цілей оподаткування до зворотного продажу орендарем такого об'єкта орендодавцю за ціною, яка визначається на рівні суми лізингових платежів у частині компенсації вартості об'єкта фінансового лізингу, що є несплаченими за такий об'єкт лізингу на дату такого повернення.

У разі якщо вартість об'єкта фінансового лізингу, що вперше або повторно вводиться в експлуатацію, визначається договором у сумі, що є меншою від вартості витрат на його придбання або спорудження, орган державної податкової служби має право провести позапланову перевірку для визначення рівня звичайної ціни;

передача в оренду житлового фонду або землі здійснюється за правилами оперативного лізингу;

передача житлового фонду у фінансовий лізинг здійснюється за правилами цього підпункту;

перехід права власності на об'єкт лізингу від орендодавця (власника майна) до іншої особи (нового власника майна) із збереженням відповідних прав та обов'язків орендодавця за договором фінансового лізингу не змінює податкових зобов'язань орендодавця, орендаря та нового власника майна, сформованих до моменту передачі у власність такого майна (об'єкту лізингу) іншій особі (новому власнику майна).

Відображення в обліку операцій передачі житла в оренду з викупом здійснюється з урахуванням особливостей, що встановлені в розділі XX "Перехідні положення" цього Кодексу.

153.8. Оподаткування операцій з торгівлі цінними паперами, деривативами та іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами.

Для цілей цього підпункту під терміном "доходи" слід розуміти суму коштів або вартість майна, отриману (нараховану) платником податку від продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів, деривативів або інших, ніж цінні папери, корпоративних прав, а також вартість будь-яких матеріальних цінностей чи нематеріальних активів, які передаються платнику податку в зв'язку з таким продажем,

обміном або відчуженням. До складу доходів включається також сума будь-якої заборгованості платника податку, яка погашається у зв'язку з таким продажем, обміном або відчуженням.

Під терміном "витрати" слід розуміти суму коштів або вартість майна, сплачену (нараховану) платником податку продавцю (у тому числі емітенту, крім придбання під час первинного розміщення) цінних паперів, деривативів або інших, ніж цінні папери, корпоративних прав, як компенсація їх вартості. До складу витрат включається також сума будь-якої заборгованості покупця, яка виникає у зв'язку з таким придбанням.

Платник податку веде відокремлений облік фінансових результатів операцій з цінними паперами і деривативами в розрізі окремих видів цінних паперів, деривативів та інших, ніж цінні папери, корпоративних прав. При цьому облік операцій з акціями ведеться разом з іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами.

Якщо протягом звітного періоду витрати на придбання кожного з окремих видів цінних паперів, деривативів, та інших, ніж цінні папери, корпоративних прав, понесені (нараховані) платником податку, перевищують доходи, отримані (нараховані) від продажу (відчуження) цінних паперів, деривативів або інших, ніж цінні папери, корпоративних прав цього ж виду протягом такого звітного періоду, від'ємний фінансовий результат переноситься на зменшення фінансових результатів від операцій з цінними паперами, деривативами або іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами цього ж виду наступних звітних періодів у порядку, визначеному статтею 150 цього розділу.

Якщо протягом звітного періоду доходи від продажу кожного з окремих видів цінних паперів, деривативів та інших, ніж цінні папери, корпоративних прав отримані (нараховані) платником податку, перевищують витрати, понесені (нараховані) платником податку внаслідок придбання цінних паперів, деривативів або інших, ніж цінні папери, корпоративних прав цього ж виду протягом такого звітного періоду (з урахуванням від'ємного фінансового результату від операцій з цінними паперами, деривативами або іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами цього ж виду минулих періодів), прибуток включається до складу доходів такого платника податку за результатами такого звітного періоду.

Усі інші витрати та доходи платника податку, крім витрат та доходів за операціями з цінними паперами, деривативами та іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами, визначеними цим підпунктом, враховуються у визначенні об'єкта оподаткування такого платника податку на загальних умовах, встановлених цим Кодексом.

153.9. Норми пункту 153.8 статті 153 цього Кодексу не поширюються на операції, що здійснюються платником податку – емітентом з розміщення корпоративних прав або інших цінних паперів, а також з їх зворотного викупу або погашення таким платником податку - емітентом.

Норми пункту 153.8 статті 153 цього Кодексу поширюються також на визначення балансових збитків або прибутків, отриманих платником податку від операцій із корпоративними правами, що виражені в інших, ніж цінні папери, формах.

Операції з конвертації цінних паперів оподаткуванню не підлягають.

153.10. Доходи та витрати від проведення товарообмінних (бартерних) операцій визначаються відповідно до договірної ціни такої операції, але не нижчої (вищої) від звичайних цін.

153.11. Податок, передбачений цим розділом, не справляється із суми перевищення доходів над витратами, пов'язаними з випуском та проведенням державних грошових лотерей.

153.12. Оподаткування прибутку, отриманого платником податку в умовах дії угоди про розподіл продукції, здійснюється з урахуванням особливостей, встановлених розділом XVIII цього Кодексу.

153.13. Особливості оподаткування діяльності, що здійснюється за договорами управління майном.

153.13.1. Платник податку, який отримав майно на підставі договору управління (управитель), веде окремо від власного облік доходів та витрат в розрізі кожного договору управління.

153.13.2. До складу доходів в окремому обліку відносяться доходи від управління майном, отримані в будь-якому вигляді.

153.13.3. До складу витрат в окремому обліку відносяться всі витрати, які є витратами згідно із статтями 138–143 цього Кодексу, у тому числі винагорода управителю.

Для цілей цього підпункту в окремому обліку амортизація отриманих в управління основних засобів здійснюється за балансовою вартістю на момент передачі в управління.

153.13.4. Прибуток від кожного договору управління оподатковується на загальних підставах та податок сплачується до бюджету управителем майна.

153.13.5. Виплата доходу установнику управління здійснюється лише після оподаткування прибутку згідно з підпунктом 153.13.4 цього пункту.

153.13.6. Сума отриманого прибутку не включається до складу доходу установника управління та витрат управителя майна.

153.13.7. Сума утриманої (виплаченої) винагороди за управління майном включається до складу доходу управителя майна від його власної діяльності.

153.13.8. Для цілей оподаткування цим пунктом господарські відносини між учасниками договору управління прирівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів.

153.13.9. Форма звітності про результати діяльності, що здійснюється за договорами управління майном, встановлюється центральним податковим органом.

153.13.10. Положення цього пункту не поширюються на операції з управління активами інститутів спільного інвестування.

153.14. Оподаткування спільної діяльності на території України без створення юридичної особи.

153.14.1. Спільна діяльність без створення юридичної особи провадиться на підставі договору про спільну діяльність.

153.14.2. Облік результатів спільної діяльності ведеться платником податку, уповноваженим на це іншими сторонами згідно з умовами договору, окремо від обліку господарських результатів такого платника податку.

153.14.3. Виплата (нарахування) частини прибутку, отриманого учасниками спільної діяльності, оподатковується за ставкою, встановленою пунктом 151.1 статті 151 цього Кодексу, особою, уповноваженою вести облік результатів спільної діяльності до/або під час такої виплати.

153.14.4. У разі якщо протягом звітного періоду витрати спільної діяльності перевищують доходи такої діяльності, такі збитки переносяться на зменшення доходів майбутніх податкових періодів від такої спільної діяльності протягом строків, визначених цим Кодексом.

153.14.5. Для цілей оподаткування господарські відносини між учасниками спільної діяльності прирівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів.

153.14.6. Порядок обліку та звітності результатів спільної діяльності встановлюється центральним податковим органом виходячи із положень цього Кодексу.

153.15. Особливості обліку під час реорганізації юридичних осіб.

153.15.1. Не включається до складу доходу платника податку – правонаступника сума коштів, боргових вимог, вартість матеріальних та нематеріальних активів, отриманих від юридичної особи, що припиняється у зв'язку із проведенням реорганізації.

Балансова вартість основних фондів та нематеріальних активів юридичної особи, що припиняється, включається до складу балансової вартості відповідних груп основних фондів та нематеріальних активів платника податків – правонаступника на дату затвердження передавального акта та підлягає амортизації в порядку, визначеному статтями цього Кодексу.

Собівартість запасів, що обліковуються в обліку юридичної особи, що припиняється, включається до складу собівартості запасів правонаступника на дату затвердження передавального акта.

У разі якщо визначена цим розділом дата збільшення витрат, здійснених (нарахованих) юридичною особою, що припиняється, не настала до моменту затвердження передавального акта, такі витрати враховуються в обліку платника податків – правонаступника. Такий платник податку – правонаступник набуває право на збільшення витрат у загальному порядку, визначеному цим розділом. Це правило застосовується також:

до суми витрат, що обліковуються відповідно до цього розділу в особливому порядку (витрат на придбання цінних паперів, деривативів тощо), та неврахованих у зменшення доходів платника податку до моменту затвердження передавального акта;

до суми доходу, отриманого (нарахованого) платником податку, що припиняється, та невключеного до доходу до моменту затвердження передавального акта.

Від'ємне значення об'єкта оподаткування звітного періоду, що обліковувалось у платника податку, що припиняється, на дату затвердження передавального акта, включається до складу витрат платника податку – правонаступника. Зазначене положення також застосовується до суми від'ємного значення, що обліковується в особливому порядку відповідно до цього розділу у платника податку, що припиняється (від'ємне значення за операціями із цінними паперами, деривативами, правами вимоги тощо).

Положення, передбачені абзацом восьмим зазначеного пункту, не застосовуються в разі, якщо платник (платники) податку, що припиняються, та платник податку – правонаступник були пов'язаними особами менш ніж вісімнадцять послідовних місяців до дати завершення приєднання.

Склад витрат (доходів), передбачених цим підпунктом, та їх оцінка визначаються за даними та документами обліку юридичної особи, що припиняється, на дату затвердження передавального акта.

153.15.2. При проведенні реорганізації у формі злиття, приєднання, перетворення юридичної особи, що передбачає обмін акцій (корпоративних прав) у юридичній особі, що припиняється, на акції (корпоративні права) у юридичній особі – правонаступнику, вартість акцій (корпоративних прав) юридичної особи – правонаступника в обліку акціонера (учасника) визначається в розмірі вартості акцій (корпоративних прав) юридичної особи, випуск яких був скасований (припинений тощо) в результаті реорганізації.

У разі проведення реорганізації у формі поділу (виділення), що передбачає розподіл акцій (корпоративних прав) між акціонерами (учасниками) юридичних осіб, що утворюються внаслідок реорганізації, вартість таких акцій (корпоративних прав) в обліку акціонерів (учасників) визначається в сумі, що дорівнює вартості частки акцій

(корпоративних прав) в юридичній особі, що реорганізується, пропорційній вартості чистих активів юридичної особи, що утворилася в результаті реорганізації, та загальної вартості чистих активів юридичної особи, що реорганізувалася. Вартість чистих активів юридичних осіб, зазначених у цьому абзаці, визначається за даними розподільчого балансу на дату його затвердження

Питання для самоконтролю

1. Охарактеризуйте основи прибуткового оподаткування підприємств та організацій.
2. Порядок розрахунку прибутку підприємства, який підлягає оподаткуванню.
3. За якими ставками справляється податок на прибуток?
4. Порядок формування і коригування валових доходів
5. Склад і структура валових витрат.
6. Зміст і роль амортизації у механізмі оподаткування прибутку підприємств.
7. Яким чином розраховуються амортизаційні відрахування?
8. Які існують пільги щодо податку на прибуток?
9. Порядок обчислення та сплати податку на прибуток?
10. Які особливості оподаткування операцій особливого типу?