

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

КОСТЯНТИН БЕЗВЕРХИЙ,
канд. екон. наук, доцент кафедри
обліку і аудиту,
Київський національний університет
технологій та дизайну

У статті розглянуто питання обліку і звітності розрахунків за податком на доходи фізичних осіб. Метою дослідження є аналіз змін вітчизняного законодавства стосовно обліку і звітності розрахунків за податком на доходи фізичних осіб. Методи аналізу і синтезу використані для структурування предметної області дослідження на основі ідентифікації та формалізації питання обліку і звітності розрахунків за податком на доходи фізичних осіб. В результаті проведеного дослідження виділено особливості обліку і звітності розрахунків за податком на доходи фізичних осіб в контексті законодавчих змін.

Ключові слова: облік, звітність, податок на доходи фізичних осіб, податковий розрахунок, платники, ставки.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Досвід країн з розвинутою ринковою економікою доводить, що найбільш великими прибутковими статтями доходів бюджетів є податок на доходи фізичних осіб (надалі – ПДФО), сплачуваний за прогресивною шкалою. Його вплив на реальний рівень життя фізичних осіб має істотну економічну і соціальну значимість.

Формування системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні має враховувати всі можливості даних податкових платежів і міжнародний досвід країн з розвинутою ринковою економікою, а також відповідати соціально-економічній ситуації в країні, координуватися з макроекономічною фінансовою політикою і стратегією соціально-орієнтованого економічного зростання.

З 1 січня 2015 р. змінилися ставки та об'єкти оподаткування ПДФО.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Питанням, що пов'язане обліком і звітністю розрахунків за ПДФО у різні часи займалися такі вітчизняні вчені-економісти, зокрема Н. Алпатова, Г. Бикова, О. Бідюк, М. Бондар, Т. Бочуля, Ф. Бутинець, С. Ковач, М. Коцупатрий, А. Крутова, С. Левицька, Н. Лисенко, В. Максимова, О. Малишкін, С. Свірко, В. Сердюк, Ю. Шара, В. Янчев та інші.

ВИДІЛЕННЯ НЕВИРІШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ, КОТРИМ ПРИСВЯЧУЄТЬСЯ СТАТТЯ

Проте, на сьогодні, в науково-практичній літературі питання обліку і звітності розрахунків за ПДФО є недостатньо дослідженим. Отже, це питання є ак-

туальним для подальшого дослідження та проведення науково-практичних дискусій.

ФОРМУЛЮВАННЯ МЕТИ І ЗАВДАННЯ ДОСЛІДЖЕННЯ

Метою дослідження є аналіз змін вітчизняного законодавства стосовно обліку і звітності розрахунків за ПДФО.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

В Податковому кодексі України (надалі – ПКУ) [1] визначення сутності ПДФО відсутнє. У словнику економічних термінів ПДФО визначається як плата фізичної особи за послуги, які надаються їй територіальною громадою, на території якої така фізична особа має податкову адресу або розташовано особу, що утримує цей податок [2, с. 95]. Ми пропонуємо уточнити сутність ПДФО як загальнодержавний податок, що нараховується на доходи фізичних осіб та сплачується безпосередньо платником або податковим агентом відповідно до норм ПКУ. Розглянемо платників ПДФО на рис. 1.

Податковим агентом визнається особа, на яку ПКУ покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків (п. 18.1 ст. 18 ПКУ [1]).

Об'єкт оподаткування ПДФО наведено на рис. 2.

Загальний оподатковуваний дохід – будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду (п. 164.1 ст. 164 ПКУ [1]).

ПОДАТКИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

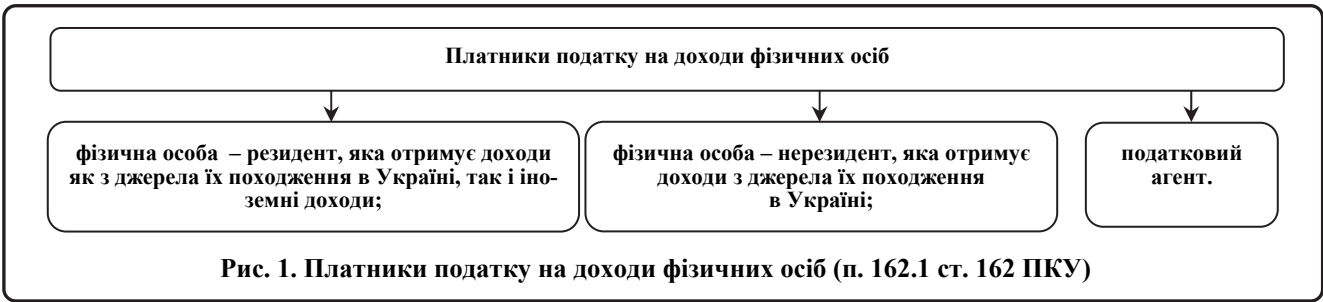


Рис. 1. Платники податку на доходи фізичних осіб (п. 162.1 ст. 162 ПКУ)

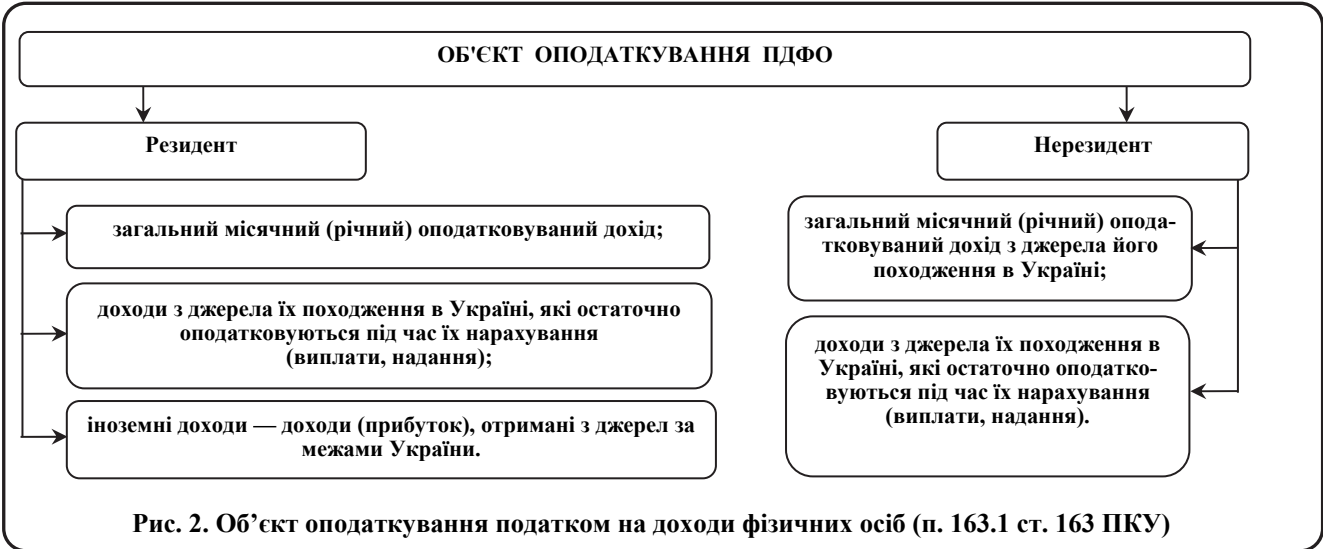


Рис. 2. Об'єкт оподаткування податком на доходи фізичних осіб (п. 163.1 ст. 163 ПКУ)

Ставки податку на доходи фізичних осіб наведено на рис. 3.

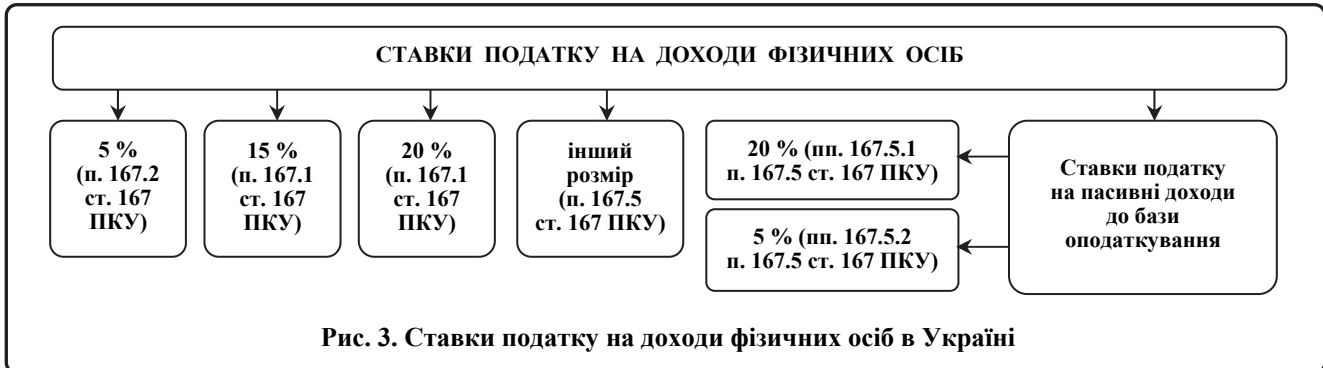


Рис. 3. Ставки податку на доходи фізичних осіб в Україні

Ставки ПДФО за видами доходу наведені у табл. 1.

Таблиця 1

СТАВКИ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ЗА ВИДАМИ ДОХОДУ

№ з/п	Вид доходу	Ставка податку	Стаття (пункт, підпункт) р. IV ПКУ
1	Доходи, одержані, у тому числі, але не виключно у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами:		
2	– у розмірі, що за звітний календарний місяць не перевищує 10-тикратний розмір МЗП, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року	15 %	абз. 1 п. 167.1 ст. 167 ПКУ
3	– у розмірі, що за звітний календарний місяць перевищує 10-тикратний розмір МЗП, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року	20 %	абз. 2 п. 167.1 ст. 167 ПКУ

ПОДАТКИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Продовження табл. 1

№ з/п	Вид доходу	Ставка податку	Стаття (пункт, підпункт) р. IV ПКУ
4	Стипендія (включаючи суму її індексації, нараховану відповідно до закону), яка виплачується з бюджету учню, студенту, ординатору, аспіранту або ад'юнкту, в сумі перевищення над сумою місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженою на 1,4 та округленою до найближчих 10 гривень	15 (20) %	пп. 165.1.26 п. 165.1 ст. 165 ПКУ
5	Доходи, отримані фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності	15 (20) %	п. 177.1 ст. 177 ПКУ
6	Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності	15 (20) %	п. 178.2 ст. 178 ПКУ
7	Суми надміру витрачених коштів, отриманих на відрядження або під звіт, та не повернутих у встановлений строк	15 (20) %	п. 170.9 ст. 170 ПКУ
8	Доходи, отримані від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування)	15 (20) %	п. 170.1 ст. 170 ПКУ
9	Інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, крім доходу від операцій, зазначених у пп. 165.1.2 і 165.1.40 п. 165.1 ст. 165 ПКУ	15 (20) %	п. 170.2 ст. 170 ПКУ
10	Інвестиційний прибуток, включаючи прибуток від операцій з облігаціями внутрішніх державних позик, у тому числі від зміни курсу іноземної валюти	20 %	пп. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ
11	60 % суми одноразової страхової виплати за договором довгострокового страхування життя у разі досягнення застрахованою особою певного віку, обумовленого у такому страховому договорі, чи її доживання до закінчення строку такого договору.	15 (20) %	пп. 170.8.2 ст. 170 ПКУ
12	Викупна сума у разі дострокового розірвання страховальником договору довгострокового страхування життя	15 (20) %	пп. «б» пп. 165.1.22 ст. 165 ПКУ
13	Сума коштів, з якої не було утримано (сплачено) податок та яка виплачується вкладнику з його пенсійного вкладу або рахунка учасника фонду банківського управління у зв'язку з достроковим розірванням договору пенсійного вкладу, договору довірчого управління, договору недержавного пенсійного забезпечення	15 (20) %	п. 170.7 ст. 170 ПКУ
14	Кошти або вартість майна (послуг), що надаються роботодавцем як допомога на поховання платника податку, в сумі перевищення над сумою подвійного розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженою на 1,4 та округленою до найближчих 10 гривень	15 (20) %	пп. «б» пп. 165.1.22 ст. 165 ПКУ
15	Частина благодійної допомоги, що підлягає оподаткуванню з урахуванням норм п. 170.7 ст. 170 ПКУ	15 (20) %	п. 170.7 ст. 170 ПКУ
16	Дохід за зданий (проданий) брухт дорогоцінних металів (крім доходу, отриманого за брухт дорогоцінних металів, проданий НБУ)	15 (20) %	пп. 164.2.18 п. 164.2 ст. 164 ПКУ
Виграші, призи, дарунки			
17	Виграш чи приз (крім виграшів, призів у лотерею) на користь резидентів або нерезидентів	30 %	п. 167.3 ст. 167 ПКУ
18	Виграш, приз у лотерею	15 %	пп. 170.6.2 п. 170.6 ст. 170 ПКУ
19	Виграші та призи, інші, ніж виграш (приз) у лотерею	15 %	пп. 170.6.3 п. 170.6 ст. 170 ПКУ
20	Дарунки (а також призи переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 50 % однієї МЗП (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі	не оподатковуються	пп. 165.1.39 п. 165.1 ст. 165 ПКУ
21	Грошові виграші у спортивних змаганнях (крім винагород спортсменам – чемпіонам України, призерам спортивних змагань міжнародного рівня, у тому числі спортсменам-інвалідам, визначених у пп. «б» пп. 165.1.1 п. 165.1 ст. 165 ПКУ)	15 (20) %	абз. 2 п. 167.3 ст. 167 ПКУ
22	Кошти, майно, майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг, подаровані платнику податку, оподатковуються за правилами для оподаткування спадщини (див. розділ «Спадщина»)	0 %, 5 %, 15 (20) %	п. 174.6 ст. 174 ПКУ
Проценти			
23	Проценти на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок	20 %	пп. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ

ПОДАТКИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Продовження табл. 1

№ з/п	Вид доходу	Ставка податку	Стаття (пункт, підпункт) р. IV ПКУ
24	Процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом	20 %	пп. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ
25	Проценти на вклад (депозит) у кредитних спілках	20 %	пп. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ
26	Плата (відсоток), що розподіляється на пайові членські внески членів кредитної спілки	20 %	пп. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ
27	Дохід, який виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування, на розміщені активи відповідно до закону	20 %	пп. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ
28	Дохід за іпотечними цінними паперами (іпотечними облігаціями та сертифікатами) відповідно до закону	20 %	пп. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ
29	Дохід у вигляді відсотків (дисконту), отриманого власником облігацій від їх емітента відповідно до закону	20 %	пп. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ
30	Дохід за сертифікатом фонду операцій з нерухомістю та дохід, отриманий платником податку у результаті викупу (погашення) управителем сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в порядку, визначеному в проспекті емісії сертифікатів;	20 %	пп. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ
31	Проценти та дисконтні доходи, нараховані на користь фізичних осіб з будь-яких інших доходів, ніж ті, що зазначені у пп. 170.4.1 п. 170.4 ст. 170 ПКУ	20 %	пп. 170.4.3 п. 170.4 ст. 170 ПКУ
Дивіденди, роялті			
31	Дивіденди, нараховані на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою-резидентом, за умови, що таке нарахування не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, та в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів	не оподатковуються	пп. 165.1.18 п. 165.1 ст. 165 ПКУ
32	Дивіденди по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, що виплачуються інститутами спільного інвестування	20 %	п. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ
33	Дивіденди по акціях та корпоративних правах, нараховані резидентами – неплатниками податку на прибуток підприємств	20 %	п. 167.5.2 п. 167.5 ст. 167 ПКУ
34	Дивіденди по акціях та корпоративних правах, нараховані резидентами – платниками податку на прибуток підприємств	5 %	п. 167.5.2 п. 167.5 ст. 167 ПКУ
35	Дивіденди, нараховані платникові податку за акціями або іншими корпоративними правами, що мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка перевищує суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку	15 (20) %	п. 170.5.3 п. 170.5 ст. 170 ПКУ
36	Роялті	20 %	пп. 170.3.1 п. 170.3 ст. 170 ПКУ
Продаж нерухомості			
37	Дохід від продажу (обміну) не частіше 1 разу протягом звітного податкового року житлового будинку, квартири або їх частини, кімнати, садового (дачного) будинку, а також земельної ділянки та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад 3 роки**	не оподатковуються	п. 172.1 ст. 172 ПКУ
38	Дохід від продажу протягом звітного податкового року більш як одного з об'єктів нерухомості, зазначених у п. 172.1 ст. 172 ПКУ. Дохід від продажу об'єкта нерухомості, не зазначеного в п. 172.1 ст. 172 ПКУ.	5 %	абз. 1 п. 172.2 ст. 172 ПКУ
39	Дохід від продажу (обміну) об'єкта незавершеного будівництва	5 %	абз. 2 п. 172.2 ст. 172 ПКУ
Продаж рухомого майна			
40	Дохід від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна (крім винятку, див. далі)	5 %	п. 173.1 ст. 173 ПКУ
41	Дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) протягом звітного (податкового) року одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля та/або мотоцикла, та/або мопеда, не підлягає оподаткуванню. Дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) протягом звітного (податкового) року двох та більше об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля та/або мотоцикла, та/або мопеда, підлягає оподаткуванню	5 %	п. 173.2 ст. 173 ПКУ

Світовий досвід оподаткування податком на доходи фізичних осіб наведено в табл. 2.

Таблиця 2

СТАВКИ ПОДАТКУ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В ДЕЯКИХ КРАЇНАХ СВІТУ

№ з/п	Найменування країни	Ставка податку
1	Болгарія [3]	10 %
2	Італія [4]	10 – 50 %
3	Нідерланди [5]	20 – 45 %
4	Німеччина [6]	15 – 42 %
5	Норвегія [7]	до 42 %
6	Польща [8]	18 – 32 %
7	Росія [9]	18 – 35 %
8	Швеція [10]	31 – 50 %
9	Японія [11]	5 – 50 %

Особою, відповідальною за **нарахування, утримання та сплату (перерахування)** до бюджету податку з доходів у вигляді заробітної плати, **є роботодавець**, який виплачує такі доходи на користь платника податку (п. 171.1 ст. 171 ПКУ).

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

При нарахуванні доходів у вигляді винагороди за цивільно-правовими договорами за виконання робіт (надання послуг) база оподаткування визначається як нарахована сума такої винагороди, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (п. 164.6 ст. 164 ПКУ).

Якщо платник податку отримує доходи у вигляді заробітної плати за період її збереження згідно із законодавством, у тому числі за час відпустки або перебування платника податку на лікарняному, то з метою визначення граничної суми доходу, що дає право на отримання податкової соціальної пільги, та в інших випадках їх оподаткування, такі доходи (їх частина) відносяться до відповідних податкових періодів їх нарахування.

База оподаткування ПДФО доходів у формі заробітної плати визначається з урахуванням податкової соціальної пільги (за наявності права на її застосування) за формулою:

$$\text{База оподаткування ПДФО} = \text{Нарахована сума доходу} - \text{Сума ЄСВ} - \text{ПСП (за наявності)}$$

Відповідно до п. 167.1 ст. 167 ПКУ [1] ставка податку становить 15 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у пунктах 167.2 – 167.5 цієї статті), **у тому числі, але не виключно** у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами; виграшу в державну та недержавну грошову лотерею, виграш гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри.

Якщо база оподаткування, яка визначена з урахуванням норм п. 164.6 ст. 164 ПКУ [1] щодо доходів, зазначених в абзаці першому п. 167.1 ст. 167 ПКУ, в календарному місяці **перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року**, до суми такого перевищення застосовується ставка 20 відсотків. (абз. другий п. 167.1 ст. 167 ПКУ).

Порядок обчислення ПДФО з доходів у вигляді заробітної плати у 2015 р. наведено в табл. 3.

Таблиця 3

ПОРЯДОК ОБЧИСЛЕННЯ ПДФО З ДОХОДІВ У ВИГЛЯДІ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ У 2015 р.

№ з/п	Показники	Розрахунок ПДФО та ЄСВ згідно з п. 167.1 ПКУ, грн.
1	Нараховано заробітну плату за лютий 2015 р.	15000,00
2	Утримано ЄСВ із загальної суми нарахованої зарплати	540,00 (15000,00 x 3,6 % / 100%)
3	База оподаткування ПДФО	15000,00 – 540,00 = 14460,00 грн.
4	Частина суми нарахованої зарплати, до якої застосовується ставка ПДФО 15 %	12180,00 (1218,00 грн. x 10)
5	Сума утриманого ПДФО з частини суми зарплати, до якої застосовується ставка 15 %	1827,00 (12180,00 x 15 % / 100%)
6	Частина суми нарахованої зарплати, до якої застосовується ставка ПДФО 20 %	2280,00 (14460,00 – 12180,00)
7	Сума утриманого ПДФО з частини суми зарплати, до якої застосовується ставка 20 %	456,00 (2280,00 x 20 % / 100%)
8	Сума утриманого ПДФО із зарплати 15000 грн.	2283,00 (1827,00 + 456,00)

ПОДАТКИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Бухгалтерські проведення з обліку розрахунків за ПДФО з доходів у вигляді заробітної плати та допомоги з тимчасової непрацездатності наведено в табл. 4.

Таблиця 4

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПДФО З ДОХОДІВ У ВИГЛЯДІ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА ДОПОМОГИ З ТИМЧАСОВОЇ НЕПРАЦЕЗДАТНОСТІ [12, с. 136 – 137]

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано допомогу з тимчасової непрацездатності (Розрахунково-платіжна відомість): • за рахунок підприємства (80,00 x 5 дн.) • за рахунок ФСС ТВП (80,00 x 15 дн.)	949	663	400,00
		652	663	1200,00
2	Нараховано ЄСВ на суму допомоги з тимчасової непрацездатності (Відомість нарахувань): • за перші 5 днів (400,00 x 33,2% / 100%) • за наступні 15 днів (1200,00 x 33,2% / 100%)	949	651	132,80
		949	651	398,40
3	Переказано з поточного рахунку підприємства (Платіжне доручення, Банківська виписка): • нарахований ЄСВ за перші 5 днів хвороби; • нарахований ЄСВ за наступні 15 днів хвороби	651	311	132,80
		651	311	398,40
4	Утримано (Розрахунково-платіжна відомість) – ЄСВ з сум допомоги з тимчасової непрацездатності: • нарахованої за рахунок підприємства за перші 5 днів хвороби (400,00 x 2% / 100%) • нарахованої за рахунок ФСС ТВП за наступні 15 днів хвороби (1200,00 x 2% / 100%) – ПДФО з сум допомоги з тимчасової непрацездатності: • нарахованої за рахунок підприємства за перші 5 днів хвороби (400,00 - 8,00) x 15% / 100%) • нарахованої за рахунок ФСС ТВП за наступні 15 днів хвороби (1200,00-24,00) x 15% / 100%) – Військовий збір з сум допомоги з тимчасової непрацездатності: • нарахованої за рахунок підприємства за перші 5 днів хвороби (400,00 x 1,5%) / 100% • нарахованої за рахунок ФСС ТВП за наступні 15 днів хвороби (1200,00-24,00) x 15% / 100%)	663	651	8,00
		663	651	24,00
		663	6412	58,80
		663	6412	176,40
		663	6421	6,00
		663	6421	18,00
5	Отримано на спецрахунок допомогу з тимчасової непрацездатності від ФСС ТВП (Банківська виписка)	313	652	1200,00
6	Переказано з поточного рахунку підприємства (Платіжне доручення, Банківська виписка): – суми утриманого ЄСВ за перші 5 днів хвороби; – суми утриманого ПДФО до бюджету за перші 5 днів хвороби; – суми утриманого військового збору до бюджету за перші 5 днів хвороби; – суму допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок підприємства на картковий рахунок працівника за перші 5 днів хвороби	651	311	8,00
		6412	311	58,80
		6421	311	6,0
		663	311	327,20
7	Переказано із спецрахунку підприємства (Платіжне доручення, Банківська виписка): – суми утриманого ЄСВ за наступні 15 днів хвороби; – суми утриманого ПДФО до бюджету за наступні 15 днів хвороби – суми утриманого військового збору до бюджету за наступні 15 днів хвороби; – суму допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок ФСС ТВП на картковий рахунок працівника за наступні 15 днів хвороби	651	313	24,00
		6412	313	176,40
		6421	313	18,00
		663	313	981,60

Суми податку на доходи, нараховані відокремленим підрозділом на користь фізичних осіб, за звітний період *перераховуються* до відповідного бюджету за місцезнаходженням такого відокремленого

підрозділу (пп. 168.4.3 п. 168.4 ст. 168 ПКУ).

У разі якщо відокремлений підрозділ не уповноважений *нараховувати (сплачувати)* податок на доходи фізичних осіб за такий відокремлений під-

розділ, усі обов'язки *податкового агента* виконує юридична особа. **Податок на доходи**, нарахований працівникам відокремленого підрозділу, перераховується до місцевого бюджету за місцезнаходженням такого відокремленого підрозділу (пп. 168.4.3 п. 168.4 ст. 168 ПКУ).

Юридична особа за своїм місцезнаходженням та місцезнаходженням *не уповноважених сплачувати податок* відокремлених підрозділів, відокремлений підрозділ, який уповноважений нараховувати, *утримувати і сплачувати* (перераховувати) до бюджету податок, за своїм місцезнаходженням одночасно з поданням документів на отримання коштів для виплати належних платникам податку доходів, *сплачує (перераховує)* суми утриманого податку на відповідні рахунки, відкриті в органах, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, за

місцезнаходженням відокремлених підрозділів (пп. 168.4.4 п. 168.4 ст. 168 ПКУ).

Фізична особа, відповідальна за нарахування та утримання податку, *сплачує (перераховує)* його до відповідного бюджету:

а) у разі коли така фізична особа є *податковим агентом* – за місцем реєстрації у контролюючих органах;

б) у разі нотаріального посвідчення договорів купівлі-продажу майна резидентами та нерезидентами, посвідчення договорів дарування чи видачі свідоцтв про право на спадщину нерезидентам – *за місцем нотаріального посвідчення таких договорів* (одержання свідоцтв);

в) в інших випадках – за її *податковою адресою* (пп. 168.4.5 п. 168.4 ст. 168 ПКУ).

Строки сплати ПДФО у розрізі виплат наведено в табл. 5.

Таблиця 5

СТРОКИ СПЛАТИ ПДФО

№ з/п	Вид виплати	Порядок сплати
1	Аванс (грошові кошти отримано з банківського рахунка)	Одночасно з одержанням коштів (пп. 168.1.2 п. 168.1 ст. 168 ПКУ)
2	Аванс (грошові кошти перераховано на картрахунок працівника)	Одночасно з перерахуванням коштів (пп. 168.1.2 п. 168.1 ст. 168 ПКУ)
3	Аванс із виручки підприємства	Протягом банківського дня, що настає за днем такої виплати (пп. 168.1.4 п. 168.1 ст. 168 ПКУ)
4	Заробітна плата (грошові кошти отримано з банківського рахунка)	Одночасно з одержанням коштів (пп. 168.1.2 п. 168.1 ст. 168 ПКУ)
5	Заробітна плата (грошові кошти перераховано на картрахунок працівника)	Одночасно з перерахуванням коштів (пп. 168.1.2 п. 168.1 ст. 168 ПКУ)
6	Заробітна плата із виручки підприємства	Протягом банківського дня, що настає за днем такої виплати (пп. 168.1.4 п. 168.1 ст. 168 ПКУ)
7	Заробітна плата в натуральній формі	Протягом банківського дня, що настає за днем такого надання (пп. 168.1.4 п. 168.1 ст. 168 ПКУ)
8	Заробітна плата нарахована, але не виплачена (не надана)	Протягом 30 календарних днів, наступних за останнім днем місяця, за який нараховано, але не виплачено заробітну плату (пп. 49.18.1 п. 49.18 ст. 49, п. 57.1 ст. 57 та пп. 168.1.5 п. 168.1 ст. 168 ПКУ)

Приклад заповнення платіжного доручення на переказ ПДФО наведено на рис. 4.

Податкова звітність – «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку. Форма № 1ДФ» для відображення розрахунків за ПДФО затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 4 від 13.01.2015 р. [13]. Податковий розрахунок подається окремо за кожний квартал (податковий період) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу. Окремий податковий розрахунок за календарний рік не подається [13].

Приклад. На підприємстві ТОВ «ФІНАНСОВА РАДА УКРАЇНИ» у I кварталі 2015 р. працювало 3 особи:

– керівник Геворгізов Г. О., податковий номер 1111111111;

– головний бухгалтер Солощенко О. А. (без права підпису звітності), податковий номер 2222222222, прийнята на роботу 05.01.2015 р.;

– менеджер Шестаков І. С., немає податкового номера (відмовився за релігійними переконаннями), серія АА номер 123456. Шестаков І. С. звільнився 28.03.2015 р.

Заробітна плата на підприємстві виплачується вчасно до 7 числа наступного місяця.

ПОДАТКИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 59 0401001

від "29" квітня 2015 р. Одержано банком
"29" квітня 2015 р.

Платник ПП "ЕОН ПЛЮС"
Код **36174414** Код банку

Банк платника ПАТ КБ "ХРЕЩАТИК", м. Київ **300670**

	ДЕБЕТ рах. №	СУМА
	26001001129853	3 398,10
Отримувач УДКСУ у Святошинському районі ГУ ДКСУ Код 37962074 Код банку		
Банк отримувача ГУ ДКСУ у М.КИЄВІ 820019	КРЕДИТ рах. № 31116175700009	

Сума словами
Три тисячі триста дев'яносто вісім грн. 10 коп.

Призначення платежу _____
*;101;36174414; ПДФО із ЗП за квітень 2015 р.;;;

ДР _____

М.П. Підписи _____ Проведено банком
"29" квітня 2015 р.
Підпис банку

Рис. 4. Приклад заповнення платіжного доручення на переказ ПДФО

Крім того, підприємство орендує гараж, що перебуває у власності Солощенко О. А., та виплачує їй орендну плату в розмірі 1500 грн./місяць.

Сума утриманого військового збору – 360,00 грн., інші необхідні для заповнення звіту вихідні дані наведені у табл. 6.

Таблиця 6

ВИХІДНІ ДАНІ ДЛЯ ЗАПОВНЕННЯ ПОДАТКОВОГО РОЗРАХУНКУ СУМ ДОХОДУ, НАРАХОВАНОГО (СПЛАЧЕНОГО) НА КОРИСТЬ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, І СУМ УТРИМАНОГО З НИХ ПОДАТКУ. ФОРМА № 1ДФ

№ з/п	Найменування виплат	Сума виплати, грн.	Розмір ПСП, що застосовується до цієї виплати, %	Сума нарахованого податку, грн.
1	Нарахована заробітна плата Геворгізов Г. О. за січень-березень 2015 р.	9000,00	–	1301,40
2	Нарахована заробітна плата Солощенко О. А. за січень-березень 2015 р.	6000,00	–	876,60
3	Виплачена орендна плата Солощенко О. А. за січень-березень 2015 р.	4500,00	–	675,00
4	Нарахована заробітна плата Шестаков І. С. за січень-березень 2015 р. (із застосуванням ПСП)	4500,00	100	376,65

Заповнений Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб,

і сум утриманого з них податку. Форма № 1ДФ на основі даних з табл. 5 наведено на рис. 5.

ПОДАТКИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Відмітка про одержання (штамп контролюючого органу)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
13 січня 2015 року N 4

3 8 | 7 7 | 9 6 | 6 1

(податковий номер юридичної особи (податковий номер або серія та номер паспорта* самозайнятої фізичної особи))

Стор. 1

Юридична особа

Самозайнята фізична особа

Форма N 1ДФ

Звітний

Звітний новий

Уточнюючий

Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку

Товариства з обмеженою відповідальністю «ФІНАНСОВА РАДА УКРАЇНИ»
(найменування юридичної особи чи прізвище, ім'я та по батькові самозайнятої фізичної особи)

Україна, м. Київ, Шевченківський район, вул. Павлівська, будинок № 22, кв. 12

(податкова адреса юридичної особи чи самозайнятої фізичної особи)

аткова інспекція у Шевченківському районі Головного управління

(найменування контролюючого органу)

Звітний період

1

2 0 1 5

квартал

рік

Працювало за трудовими договорами (контрактами) 3

Працювало за цивільно-правовими договорами - ПОРЦІЯ № 1

№ з/п	Податковий номер або серія та номер паспорта*	Сума нарахованого доходу (грн, коп.)	Сума виплаченого доходу (грн, коп.)	Сума утриманого податку (грн, коп.)		Оз-нака доходу	Дата		Оз-нака подат. соц. пільги	Оз-нака (0,1)
				нарахованого	перерахованого		прийняття на роботу (дд/мм/рррр)	звільнення з роботи (дд/мм/рррр)		
1	2	3а	3	4а	4	5	6	7	8	9
0 0 0 0 1	1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1	9000 00	9000 00	1301 40	1301 40	101	-	-	-	-
0 0 0 0 2	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	6000 00	6000 00	867 60	867 60	101	01 01 2015	-	-	-
0 0 0 0 3	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	4500 00	4500 00	675 00	675 00	106	-	-	-	-

Стор. 2

№ з/п	Податковий номер або серія та номер паспорта*	Сума нарахованого доходу (грн, коп.)	Сума виплаченого доходу (грн, коп.)	Сума утриманого податку (грн, коп.)		Оз-нака доходу	Дата		Оз-нака подат. соц. пільги	Оз-нака (0,1)
				нарахованого	перерахованого		прийняття на роботу (дд/мм/рррр)	звільнення з роботи (дд/мм/рррр)		
1	2	3а	3	4а	4	5	6	7	8	9
0 0 0 0 4	A A 1 2 3 4 5 6	4500 00	4500 00	376 65	376 65	101	-	-	-	-
Всього		24000 00	24000 00	3220 65	3220 65	X	X	X	X	X

X	X	Загальна сума нарахованого доходу (грн, коп.)	Загальна сума виплаченого доходу (грн, коп.)	Сума утриманого податку, збору (грн, коп.)		X				
				нарахованого	перерахованого					
X	Оподаткування процентів	-	X X	-	-	X	X	X	X	X
X	Оподаткування процентів - виключення**	-	X X	-	-	X	X	X	X	X
X	Оподаткування виграшів (призів) у лотерею	-	-	-	-	X	X	X	X	X
X	Оподаткування виграшів (призів) у лотерею - виключення***	-	-	-	-	X	X	X	X	X
X	Військовий збір	24000 00	24000 00	360 00	360 00	X	X	X	X	X
X	Військовий збір - виключення****	-	-	-	-	X	X	X	X	X

Кількість рядків (розділ I) 4

Кількість фізичних осіб (розділ I)

Кількість аркушів 2

Керівник 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1

Г.О. Геворгізов

0445643212

Дата подання 29 04 2015

(податковий номер або серія та номер паспорта* керівника юридичної особи) (підпис) (ініціали, прізвище) (тел.)

Головний бухгалтер

Наведена інформація є правильною

(податковий номер або серія та номер паспорта* головного бухгалтера) (підпис) (ініціали, прізвище) (тел.)

Самозайнята фізична особа

(податковий номер або серія та номер паспорта* самозайнятої фізичної особи) (підпис) (ініціали, прізвище) (тел.)

Заповнюється службовими особами контролюючого органу

М. П. (за наявності)

Відмітка про внесення даних до електронної бази податкової звітності "___" ____ 20__ року

 Службова особа контролюючого органу (підпис, ініціали, прізвище)

* Для фізичної особи, яка має відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта.

** Виключення інформації щодо оподаткування процентів при проведенні коригувань.

*** Виключення інформації щодо оподаткування виграшів (призів) у лотерею при проведенні коригувань.

**** Виключення інформації щодо військового збору при проведенні коригувань.

Рис. 5. Приклад заповнення Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку. Форма № 1ДФ

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Таким чином, розглянуто економічну сутність ПДФО. Наведено перелік платників ПДФО. Висвітлено об'єкт оподаткування ПДФО. Проаналізовано ставки ПДФО за видами доходів в Україні. Відображено порядок обчислення ПДФО з доходів у вигляді заробітної плати. Представлено бухгалтерські проведення з обліку розрахунків за ПДФО з доходів у вигляді заробітної плати та допомоги з тимчасової непрацездатності. Наведено приклад відображення розрахунків за ПДФО у Податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку – Форма № 1ДФ. В подальших дослідженнях пропонується зосередити увагу на автоматизації обліку і звітності розрахунків за ПДФО. порушені в статті питання не є вичерпними й потребують доповнень, змін, уточнень та конкретизації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. **Податковий** кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1389887254397445>.
2. **Чижевська Л.В.** Словник економічних термінів: економічна теорія, бухгалтерський облік / Л. В. Чижевська, Д. Л. Лозинський; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 160 с.
3. **Світовий** досвід оподаткування: Болгарія [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/bulgaria>.
4. **Світовий** досвід оподаткування: Італія [Електронний ресурс]. – Режим доступу : Італія <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/italy>.
5. **Світовий** досвід оподаткування: Нідерланди [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/netherlands>.
6. **Світовий** досвід оподаткування: Німеччина [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/germany>.
7. **Світовий** досвід оподаткування: Норвегія [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/norway>.
8. **Світовий** досвід оподаткування: Польща [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/poland>.
9. **Світовий** досвід оподаткування: Росія [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/russia>.
10. **Світовий** досвід оподаткування: Швеція [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/sweden>.
11. **Світовий** досвід оподаткування: Японія [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/japan>.
12. **Облік** і звітність в оподаткуванні: конспект лекцій у структурно-логічних схемах з дисципліни (для студентів денної та заочної форми навчання за напрямом 6.030509 «Облік і аудит») / К. В. Безверхий, Т. В. Бочуля, С. І. Ковач, В. В. Янчев. – Х.: ХДУХТ, 2014. – 329 с.
13. **Наказ** Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку» № 4 від 13.01.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovye-zakonodavstvo/nakazi/63685.html>.

В статье рассмотрены вопросы учета и отчетности расчетов по налогу на доходы физических лиц. Целью исследования является анализ изменений отечественного законодательства по учету и отчетности расчетов по налогу на доходы физических лиц. Методы анализа и синтеза использованы для структурирования предметной области исследования на основе идентификации и формализации вопроса учета и отчетности расчетов по налогу на доходы физических лиц. В результате проведенного исследования выделены особенности учета и отчетности расчетов по налогу на доходы физических лиц в контексте законодательных изменений.

Ключевые слова: учет, отчетность, налог на доходы физических лиц, налоговый расчет, плательщики, ставки.

The questions of accounting and reporting payments for tax on personal income. The research is an analysis of changes in national legislation regarding the accounting and reporting of payments for tax on personal income. Methods of analysis and synthesis used to structure the substantive research-based identification and formalization of the accounting for and reporting of payments for tax on personal income. The study highlighted features of accounting and reporting of payments for income tax of individuals in the context of legislative changes.

Key words: accounting, reporting, income tax, tax calculation, payers, rates.

НАУКОВО-ПРАКТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

Бухгалтерський
облік і аудит

Шановні читачі
журналу!

українською
мовою

Передплатні індекси у каталозі

74053

періодичних

74054

видань ДП «Преса»

російською
мовою

Оформити передплату Ви можете:

1. У поштових відділах УДППЗ «Укрпошта» и в районних пунктах передплати.
2. На сайті ДП «Преса» www.presa.ua в розділі «Передплата ON-Line». Оплату за передплату можна здійснити за допомогою системи Webmoney.
3. Через фірми, які здійснюють передплату на періодичні видання (кур'єрські служби, передплатні агентства тощо).
Список таких фірм друкується на 3-й або 4-й сторінці обкладинки журналу.
4. Через редакцію. Телефони редакції: (044) 492-25-19, 451-73-79. e-mail: wirt.ukr@gmail.com