МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Таврійський Національний університет ім. В.І. Вернадського

Кафедра «Облік і аудит»

**Курсова робота**

**на тему:**

**«Оподаткування доходів фізичних осіб**

**на підприємствах залізничного транспорту»**

**(на прикладі Кримської дирекції залізничних перевезень)**

Виконавець:

студентка 4 курсу

заочного відділення

экономічного факультету,

спеціальності «фінанси»,

Кравченко Н.Ю.

Науковий керівник:

Фатеєва Н.В.

**Сімферополь**

**2005р.**

**ЗМІСТ:**

ВСТУП………….…………………………………………………………………3

РОЗДІЛ 1. Загальні положення в питанні оподаткування доходів фізичних осіб

1.1. Фундаментальні терміни податку з доходів фізичних осіб

1.2. Платники податку

1.3. Загальний оподатковуваний дохід

1.4. Податкові соціальні пільги

1.5. Податковий кредит

1.6. Ставки податку

1.7. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету

РОЗДІЛ 2. Бухгалтерський і податковий облік окремих операцій, пов'язаних з отриманням доходів на підприємствах залізничного транспорту на прикладі Кримської дирекції залізничних перевезень. Податок з доходів

# 2.1. Положення про відокремлений структурний підрозділ «Кримська дирекція залізничних перевезень» державного підприємства «Придніпровська залізниця»

2.2. Перелік операцій, пов’язаних з отриманням доходів

2.3. Забезпечення за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням

2.4. Оподаткування допомоги по тимчасовій непрацездатності (включаючи догляд за хворою дитиною

2.5. Нарахування і утримання внесків до Пенсійного фонду

2.6. Внески на загальне обов'язкове державне соціальне страхування на випадок тимчасової втрати працездатності, соціального забезпечення на випадок безробіття, страхування від нещасних випадків

2.7. Оподаткування допомоги по вагітності та пологах, допомоги при народженні дитини, допомоги по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, допомоги на поховання

2.8. Добровільне медичне страхування

2.9. Оплата за проживання в гуртожитку

2.10. Оподаткування безоплатного харчування працівників

2.11. Оплата за навчання працівників

2.12. Благодійна і матеріальна допомога в податковому законодавстві

2.13. Одноразова допомога у зв'язку з виходом на пенсію

2.14. Вихідна допомога

2.15. Оподаткування відпусток. Податок на доходи із сум відпускних

2.16. Нарахування страхових внесків загальнообов'язкового державного пенсійного страхування на суми відпускних

2.17. Путівки на лікування і відпочинок. Видача путівок профспілками

2.17.1. Путівки за рахунок коштів підприємства

2.17.2. Видача путівок непрацюючим пенсіонерам

2.18. Оподаткування виплати авторської винагороди та премій за сприяння винахідництву та впровадження раціоналізаторських пропозицій

2.19. Щодо доплати за роз'їзний характер робіт

2.20. Оподаткування сум невчасно повернутих коштів на відрядження або під звіт

2.21. Особливості заповнення податкового розрахунку - форма 1ДФ

2.22. Закон про податок з доходів громадян - актуальне питання не тільки для податківців

ВИСНОВОК.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.

ВСТУП

Податки є невід'ємною частиною фінансового господарства держави як історичної форми задоволення колективних потреб. Це найважливіше джерело формування доходів держави, які, в свою чергу, використовуються на витрати для державного управління, на вирішення економічних, соціальних, оборонних завдань, на розвиток освіти, науки, культури.

Встановлення, розподіл, стягнення і використання податків становлять одну із функцій держави. Тому податкова система як елемент господарського механізму відповідає економічному ладу країни, рівню розвитку продуктивних сил, системі державного регулювання економічних процесів і основним завданням існування держави [33].

Сьогодні Україна перебуває в стадії подальшого формування податкової системи.

За весь час існування податкової системи України зараз ще гостріше встали проблеми податкового законодавства, ще наочніше стали для дозволу питання, зв'язані з виплатою податків.

Усі розуміють, що при всім бажанні за декілька років не можна створити ідеальну податкову систему. Але зараз насамперед потрібно думати про фінансову систему перехідного періоду. Податкова система у відриві від економіки існувати не може. Зі зміцненням економіки України буде удосконалюватись і податкова система. Але при цьому податки повинні не стримувати розвиток економіки, а навпроти – стимулювати її.

На мій погляд, побудова такої податкової системи, що б забезпечила створення сприятливого податкового клімату на Україні, неможлива без упровадження цілого комплексу мір, що у корені змінили б сам підхід до виплати податків, як необхідного атрибута держави [30,с.14].

У проекті бюджету Києва на 2005 рік, який розглядала Київрада, було закладено прогнозовану суму податку з доходів фізичних осіб на рівні 2 мільярдів 562 мільйонів 367 тисяч гривень. За показниками цьогорічного бюджету, ця сума більша на 444 мільйони гривень. Зазначимо, що прогноз надходжень податку з доходів громадян визначено з тенденції, яка склалася за останній час, фіксованого податку на доходи фізичних осіб та виходячи з динаміки цих надходжень за останні роки [31].

Закон №889 вперше запроваджує систему надання права платнику податку на використання додаткового кредиту та податкових соціальних пільг, що є безперечною особливістю цього закону.

Вважається, що головною метою Закону є збільшення обсягів офіційних доходів фізичних осіб (на противагу від «тіньових» або як ще говорять «конвертових» доходів). Така блага мета буде досягатися не тільки зменшенням ставки оподатковування доходів, але і введенням єдиного соціального податку, розмір якого має відрізнятися в менший бік на відміну від існуючих розмірів пенсійних та інших зборів. Крім установлення єдиної ставки оподатковування, Закон приніс багато позитивних нововведень, але й у той же час розширив базу оподатковування і перелік видів доходів, що підлягають оподатковуванню.

Згідно п.1.16 ст.1 Закону №889 податковий кредит - сума (вартість) витрат, понесених платником податку - резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів - фізичних або юридичних осіб протягом звітного року (крім витрат на сплату податку на додану вартість та акцизного збору), на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного опо­датковуваного доходу, одержаного за наслідками такого звітного року, у випадках, визначених цим Законом.

Як бачимо, користатись правом нарахування податкового кредиту може лише громадянин, який є резидентом та має податковий ідентифікаційний номер. Законом встановлено обмеження щодо застосування права на нарахування податкового кредиту: загальна сума нарахованого податкового кредиту не може перевищувати суми загального оподатковуваного доходу платника податку, одержаного протягом звітного року як заробітна плата; у разі якщо платник податку не скористався правом на нарахування податкового кредиту за наслідками звітного податкового року, таке право на наступні податкові роки не переноситься; дозволено включати до податкового кредиту витрати, понесені платником податку тільки за конкретними видами операцій. За результатами 2004р. платник податку може скористатися податковим кредитом за витратами: на пожертвування або благодійні внески; навчання; страхові внески за договорами довгострокового страхування життя, сплачених за власний рахунок; на усиновлення дитини.

Законом встановлено обмеження розмірів сум витрат, дозволених до включення до складу податкового кредиту. Так, дозволено включати до складу податкового кредиту кошти, сплачені платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості середньої професійної або вищої форми навчання такого платника податку, іншого члена його сім'ї першого ступеня споріднення, але не більше суми місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4. На 1.01.04 р. прожитковий мінімум для працездатної особи визначено Загоном України від 28.11.02 р. №247-ІV «Про прожитковий мінімум на 2003р.» у розмірі 365 грн., то помноживши його на коефіцієнт 1,4 та округливши до найближчих 10 гривень, отримаємо суму 510 грн. Сума витрат на навчання, що перевищує зазначений розмір, не включається до складу податко­вого кредиту як платника податку, так і членів його сім'ї. Тобто, якщо сума витрат на навчання у розрахунку на місяць становить, наприклад, 580 грн., то до складу податкового кредиту буде віднесено лише 510 грн.

З початку податкового року, наступного за роком, в якому набере чинності Закон про загальнообов'язкове медичне страхування, дозволено буде включати до складу податкового кредиту суми власних коштів платників податків, сплачених на користь закладав охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування у розмірах, що не покриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового медичного страхування, крім витрат, визначених Законом.

Суми податкового кредиту, нараховані громадянином, зазначаються у річній податковій декларації, яка в установленому порядку подається ним до податкового органу за податковою адресою такого платника податку. До складу податкового кредиту можуть включатися лише фактично понесені витрати, які мають підтверджуватися документально. Такими документами можуть бути фіскальний або товарний чек, касовий ордер, товарна накладна, інший розрахунковий документ або договір, що ідентифікує продавця товарів та визначає суму таких витрат.

Інструкцію про порядок нарахування платником податку податкового кредиту щодо податку з доходів фізичних осіб, розроблену на підставі п. 5.5 ст. 5 Закону №889, затверджено наказом ДПА України №442 від 22.09.03 р., зареєстрованим в Мінюсті України 1.10.03 р. за №879/8200.

Законом збережено і навіть розширено перелік пільг для соціально вразливих і незахищених категорій платників. Закон №889 не передбачає надання пільг за професійною ознакою, що створює сприятливіші умови оподаткування для всіх платників податку. На відміну від раніш прийнятого порядку зменшення сукупного оподатковуваного мінімуму доходів громадян на певну кількість неоподатковуваних мінімумів, Законом №889 змінено порядок визначення розміру наданої пільги шляхом встановлення системи надання податкових соціальних пільг, спрямованої на соціальний захист насамперед тих громадян, які отримують відносно невисоку заробітну плату.

Так, платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу, отримуваного у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги у разі якщо розмір цього доходу, отриманого на території України, не перевищує суми місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, збільшеної у 1,4 рази та округленої до найближчих 10 гривень.

Отже, якщо розмір місячного прожиткового мінімуму станом на 1 січня звітного податкового року не зміниться, то податкові соціальні пільги протягом 2004 р. можна застосовувати до доходів, що не перевищують 510 грн. на місяць.

Податкова соціальна пільга платникам податку надається у розмірі однієї мінімальної заробітної плати у розрахунку на місяць, встановленої Законом на 1 січня звітного податкового року. Зако­ном визначено, що на перехідний період суму соціальної пільги встановлено у таких розмірах: у 2004 р. - 30 % суми податкової соціальної пільги, у 2005 р. - 50 %, у 2006 р. - 80 %, у 2007 р. -100%.

До категорії платників податку, які мають право на застосування такої податкової соціальної пільги, відносяться громадяни, розмір місячного доходу у вигляді заробітної плати яких не перевищуватиме 510 грн. на місяць включно. Законом №889 визначено перелік осіб, які мають право на отримання підвищених розмірів сум пільг. До категорії платників податку, для яких суму податкової соціальної пільги збільшено в 1,5 рази, відносяться, зокрема, самотні матір або батько; особи, які утримують дитину - інваліда І або II групи; мають троє чи більше дітей віком до 18 років; віднесені до І або II категорії осіб, постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи; інваліди І або II групи, у тому числі з дитинства. Збільшена вдвічі сума пільги застосовується до такої категорії громадян, як Герої України, Герої Радянського Союзу або повні кавалери орденів Слави чи Трудової Слави; учасники бойових дій під час Другої світової війни або особи — колишні в'язні концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни; особи, визнані репресованими чи реабілітованими. Якщо розмір мінімальної заробітної плати не зміниться, з січня по жовтень включно 2004 р. розмір збільшеної у 1,5 рази соціальної пільги становитиме 92,25 грн., збільшеної вдвічі - 123 грн [13,с.31].

Закон №889 передбачає процедуру самостійного вибору платником податку місця отримання (застосування) податкової соціальної пільги. Для цього платник податку зобов'язаний подати своєму працедавцю заяву про застосування пільги (або відмову від пільги), а також відповідні документи, що підтверджують право платника на таку пільгу.

Порядок надання документів та їх складу при застосуванні податкової соціальної пільги затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 26.12.2003 р. №2035.

У разі порушення платником податку умов застосування пільги (наприклад, при отриманні пільги більше ніж в одного працедавця) платник податку втрачає право на отримання податкової соціальної пільги за всіма місцями отримання доходу і має повернути суму недоплати податку і сплатити штраф у розмірі 100 % недо­плаченої суми.

Центральний податковий орган контролюватиме правильність отримання податкових соціальних пільг платниками податку і періодично інформуватиме платників про наявність таких порушень.

З метою забезпечення реалізації положень підпунктів 6.3.2, 6.3.4 та 6.4.1 пунктів 6.3 та 6.4 статті 6 Закону №889 наказом Державної податкової адміністрації України від 30.09.03 р. №461, зареєстрованим в Мінюсті України 14.10.03 р. за №929/8250, затверджено форми заяв про застосування податкової соціальної пільги і про відмову від застосування податкової соціальної пільги та форму повідомлення про наявність порушень застосуванню податкової соціальної пільги та Порядок інформування органами державної податкової служби України платників податку про наявність порушень застосування податкової соціальної пільги.

Для деяких видів доходів Закон №889 встановлює особливий порядок оподаткування. З 1 січня 2005 р. при нарахуванні (сплаті) на користь платника податку процентів на банківський депозит (вклад), вклад до небанківських фінансових установ згідно із Законом №889 або процентів (дисконтних доходів) на депозитний (ощадний) сертифікат застосовуватиметься ставка 5%. За ставкою 13 % оподатковуються проценти і дисконтні доходи, виплачені або нараховані не за депозитними вкладами і сертифікатами. Відповідальність з нарахування і сплати податку до бюджету покладено на установу, що нараховує і сплачує проценти.

До складу загального місячного оподатковуваного доходу включається, зокрема дохід у вигляді виграшів, який платник податку отримує у гральному закладі. Ставка податку становить подвійний розмір ставки (13 %), тобто 26 % від суми такого виграшу. Платник податку, який отримує такі доходи, зобов'язаний включити до складу свого загального оподатковуваного річного доходу позитивну різницю між сумою такого доходу та документально підтвердженими витратами, понесеними у зв'язку з отриманням такого доходу протягом такого року.

Обов'язок нарахування і сплати податку покладається на фізичну особу. З метою здійснення податкового обліку встановлено процедуру реєстрації паспортних даних фізичної особи при вході до грального закладу та обліку доходів (виграшів). У довідці, яка надається на вимогу фізичної особи — гравця за результатом азартної гри, містяться персоніфіковані дані про таку фізичну особу та її виграш.

Порядок обліку доходів фізичних осіб у гральних закладах та персоніфікації таких осіб, розроблений на виконання п.п. 9.5.2 ст.9 Закону №889, затверджено наказом ДПА України від 20.10.03р. №494, зареєстрованим в Мінюсті України 6.11.03р. за №1016/8337.

Законом визначено окремий порядок звітування про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт.

Якщо платник податку повертає суму надміру витрачених коштів пізніше граничного строку, то такий платник податку сплачує штраф у розмірі 15 % від суми таких надміру витрачених коштів, який стягується особою, що надала такі суми під звіт. Якщо платник податку не повертає надміру витрачену суму коштів протягом звітного місяця, на який припадає такий граничний строк, то така сума підлягає оподаткуванню податком з доходів фізичних осіб.

Якщо у майбутніх податкових періодах платник податку повертає суму надміру витрачених коштів, перерахунок податкових зобов'язань такого платника не здійснюється, а сума штрафу не відшкодовується.

Форма Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, встановлена згідно з п.п. 9.10.2 п. 9.10 ст. 9 Закону №889 та Порядок складання Звіту затверджені наказом ДПА Ук­раїни від 19.09.03р. №440, зареєстрованим в Мінюсті України 9.10.03р. за №915/8236.

Законом №889 (ст. 11, ст. 12) визначено особливості оподаткування операцій з продажу об'єктів нерухомого майна та операцій з продажу або обміну об'єкта рухомого майна. Новий порядок оподаткування доходів від продажу нерухомого майна набере чинності з 1 січня 2005 р.

У разі продажу придбаного до 1 січня 2004 р. нерухомого майна: будинків, квартир чи кімнат (включаючи землю, що знаходиться під таким об'єктом нерухомого майна, або присадибну ділянку), дохід, отриманий платником податку від такого продажу, оподатковується за ставкою у розмірі 1 % від вартості такого майна, якщо загальна площа такого будинку, квартири або кімнати не перевищує 100 кв. метрів. Ставка 1% застосовується у разі продажу нерухомого майна не частіше одного разу протягом звітного податкового року.

Якщо продається об'єкт нерухомості, площа якого перевищує 100 кв. метрів, то частина доходу, пропорційна сумі такого перевищення, підлягає оподаткуванню за ставкою 5 %.

Якщо платник податку протягом року продає кілька об'єктів нерухомості чи інший об'єкт, ніж вказаний вище, дохід, отриманий платником податку від такого продажу, підлягає оподаткуванню за ставкою 5%.

При продажу нерухомості, придбаної після 2004р., ставка податку застосовується у розмірі 13%. Об'єктом оподаткування вже є прибуток, отриманий платником податку від продажу нерухомості. Зазначений прибуток розраховується як позитивна різниця між доходом, отриманим внаслідок продажу такого об'єкта нерухомості, та витратами, понесеними на його придбання або будівництво, зменшена на 10 % у розрахунку за кожний рік володіння такою нерухомістю.

Якщо здійснюється продаж більш ніж одного об'єкта нерухомості або іншого об'єкта, не зазначеного Законом, ставка податку до отриманого прибутку застосовується також у розмірі 13 %, але у розрахунку отриманого прибутку не враховуються 10 %.

З 1 січня 2004 р. за ставкою 13 % підлягає оподаткуванню дохід платника податку від продажу об'єкта рухомого майна (ст. 12 Закону №889).

Законом як виняток встановлено, що при продажу об'єкта рухомого майна у вигляді легкового автомобіля, мотоцикла, моторолера або моторного (парусного) човна продавець звільняється від сплати цього податку за умови сплати суми державного мита до бюджету.

Якщо один об'єкт рухомого майна обмінюється на інший, то кожна зі сторін сплачує 50 % від суми податку. При обчисленні суми податку враховується вартість майна, що відчужується кожною зі сторін, розрахованою за звичайними цінами.

Статті 13 та 14 Закону №889 визначають порядок оподаткування доходів платника податків, отриманих внаслідок прийняття спадщини або подарунків.

Такі доходи оподатковуються, починаючи з 1 січня 2005р. Не підлягають оподаткуванню доходи у вигляді коштів або майна, подарованих одним із подружжя іншому.

Об'єкти спадщини платника податку поділяються на об'єкти нерухомого та рухомого майна, комерційної власності; суми страхового відшкодування за страховими договорами, укладеними спадкоємцями, а також суми, що зберігаються на пенсійному рахунку спадкодавця; кошти, а саме: готівкові кошти або кошти, що зберігаються на рахунках спадкодавця, відкритих у банках та небанківських фінансових установах.

До об'єктів рухомого майна, зокрема, включено предмети антикваріату або витвір мистецтва; дорогоцінне каміння та метал, прикраси з використанням дорогоцінних металів, каміння; будь-який транспортний засіб та приладдя до нього; інші види рухомого майна.

Оподаткування доходів, отриманих як подарунок та як спадщина, здійснюється з застосуванням ставки залежно від родинних стосунків - 0 %, 5 %, 13 % та 26 %.

При отриманні спадщини від спадкодавця-нерезидента ставка податку застосовується у подвійному розмірі до будь-якого об'єкта спадщини. Тобто до 31.12.2006 р. застосовуватиметься ставка у розмірі 26%.

Забезпечення суто технічного виконання вимог Закону №889 покладається ним на юридичну особу, її філії, відділення, інші відокремлені підрозділи або фізичні особи чи представництва нерезидента, які визначені податковими агентами. Вони зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податку. Податкові агенти зобов'язані також подавати податковий розрахунок сум доходу, нарахованого платнику податку, а також сум утриманого з них податку до податкових органів згідно із законодавством і нести відпові­дальність за порушення норм цього Закону.

Податковим агентом є також фізична особа - суб'єкт підприємницької діяльності, яка використовує найману працю інших фізичних осіб і виплачує їм заробітну плату.

Крім того, за новим Законом річна декларація про майновий стан і доходи (податкова декларація) подається платником податку, який:

• зобов'язаний подавати таку декларацію згідно з нормами цього Закону або інших законів;

• має право подати таку декларацію для отримання податкового кредиту.

Декларація є єдиною для всіх законодавчо встановлених випадків ЇЇ подання.

Платник податку до 1 березня року, наступного за звітним, має право звернутися із запитом до відповідного податкового органу з проханням заповнити річну податкову декларацію, а податковий орган зобов'язаний надати безоплатні послуги з такого заповнення. Відмова посадової (службової) особи податкового органу надати зазначені послуги звільняє платника податку від будь-якої відповідальності за неповне або невірне заповнення декларації.

Особою, яка несе відповідальність за неповне або несвоєчасне повернення суми надміру сплаченого податку, в тому числі внаслідок застосування права на податковий кредит, є:

• податковий орган, який порушує строки подання розрахунку такої суми або занижує її розмір;

• орган державного казначейства, що порушує строки такого повернення або занижує його розмір.

За неповне або несвоєчасне повернення суми надміру сплаченого податку на користь платника податку сплачуються такі штрафи:

• при затримці до 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку її виплати, — у розмірі 10 % такої суми;

* при затримці від 31 до 90 календарних днів — у розмірі 50 % такої суми;

• при затримці понад 91 календарний день - у розмірі 100 % такої суми.

Нарахування таких штрафів самостійно здійснюється органом державного казначейства у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Повернення суми надміру сплаченого податку та штрафів здійснюється органом державного казначейства за рахунок доходів бюджету, до якого зараховується такий податок [1,с.15].

**РОЗДІЛ 1. Загальні положення в питанні оподаткування доходів фізичних осіб.**

**1.1. Фундаментальні терміни податку з доходів фізичних осіб**

Нижче наведені основні положення цього Закону, а також його практичне застосування на прикладах окремих операцій, що здійснюються підприємствами залізничного транспорту.

Фізична особа, яка безпосередньо власною працею виконує трудову функцію виключно за дорученням або наказом працедавця згідно з умовами укладеного з ним трудового договору (контракту) відповідно до Закону, вважається найманою особою.

Працедавець - юридична особа (її відокремлений підрозділ) або фізична особа - суб'єкт підприємницької діяльності, яка укладає такі трудові договори з найманими особами, несе обов'язки із сплати їм заробітної плати, а також нарахування, утримання та сплати податку з доходів фізичних осіб до бюджету та інших внесків до державних соціальних фондів.

Працедавець є і податковим агентом, який зобов'язаний нараховувати, утри­мувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податку, а також несе відповідальність за порушення норм цього Закону.

Ставка податку згідно цього Закону не залежить від розміру доходу і становить 13 відсотків на період до 01.01.07 року, після цієї дати - 15 відсотків.

Ця ж норма застосовується і до оподаткування доходу, отримуваному за сумісництвом.

Об'єктом оподаткування цим податком є загальний місячний оподатковуваний дохід, виражений в національній валюті - гривнях.

Види доходів, які включаються до складу загального місячного оподатковуваного доходу, наведені в статті 4.2 названого Закону.

Такі доходи з метою оподаткування умовно можна поділити на три групи:

- доходи у вигляді заробітної плати;

- виплати та винагороди, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору;

- доходи, отримані платником податку від його працедавця як додаткове благо.

Оподатковувані доходи, що входять в ці різні групи, мають свої особливості їх оподаткування.

При нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати об'єкт оподаткування визначається як нарахована сума такої заробітної плати, зменшена на суму збору до Пенсійного фонду України чи внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, які відповідно до закону справляються за рахунок доходу найманої особи.

При нарахуванні доходів у будь-яких не грошових формах об'єкт оподаткування визначається як вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який розраховується за такою формулою:

К = 100:(100-Сп),

де К - коефіцієнт; (до 01.01.07 року К = 1,14943)

Сп - ставка податку, встановлена для таких доходів на момент такого нарахування.

Вартість такого нарахування визначається із звичайної ціни, збільшеної на суму:

1) податку на додану вартість , якщо особа, яка здійснює таке нарахування, є платником податку на додану вартість;

2) акцизного збору, якщо надається підакцизний товар.

У такому ж порядку визначається об'єкт оподаткування для сум надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлений строк.

Якщо особа, яка нараховує доходи у формах, відмінних від грошової, є платником податку на прибуток підприємств за ставкою, встановленою пунктом 10.1 статті 10 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", то до її валових витрат включається сума, розрахована згідно з цим пунктом [3,с.3].

Така сама сума є базою для нарахування збору до Пенсійного фонду України та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Сума такого нарахованого доходу є базою для нарахування і утримання внесків у відповідні соціальні фонди в складі загального оподатковуваного доходу із заробітної плати платника податку, а також для нарахування і сплати податку з доходу фізичної особи на загальних підставах [6,с.2].

Дуже важливим є інший блок доходів, які в цьому Законі іменуються як додаткові блага: "Додаткові блага - кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку його працедавцем (самозайнятою особою), якщо такий дохід не є заробітною платою, відшкодуванням чи компенсацією за цивільно-правовими угодами, укладеними з таким платником податку".

Таблиця 1.1.

Перелік додаткового блага

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | | Вид додаткового блага | Стаття Закону |
| 1 | | Вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, наданих платнику податку у безоплатне користування, за винятком, коли таке надання зумовлене виконанням платником податку трудової функції чи передбачене нормами трудового договору (контракту) або відповідно до закону, у встановлених ними межах, а також за винятком користування автомобільним транспортом, наданих платнику податку його працедавцем-резидентом, який є платником податку на прибуток підприємств; | 4.2.9. а |
| 2 | | Вартості майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку, крім випадків, визначених у підпункті 5.4.1. пункту 5.4. статті 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств". | 4.2.9.6 |
| 3 | | Суми грошового або майнового відшкодування будь-яких витрат або витрат платника податку, крім тих, що підлягають обов'язковому відшкодуванню згідно із законом за рахунок бюджету або звільняються від оподаткування згідно з цим Законом. | 4.2.9. г |
| 4 | Суми фінансової допомоги, включаючи суми боргу платника податку, анульованого кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним з процедурою банкрутства. | | 4 2.9.Д |
| 5 | Вартості безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), а також суми знижки з ціни (вартості) товарів (послуг), що перевищує звичайну, розраховану за правилами визначення звичайних цін (у розмірі такої знижки), крім випадків, передбачених пунктом 4.3 цієї статті. | | 4.2.9.Є |

Якщо додаткові блага надаються у формах, відмінних від грошової, об'єкт оподаткування обчислюється за правилами, визначеними пунктом 3.4 статті З цього Закону - з врахуванням коефіцієнту, розрахованого за вищенаведеною формулою.

Якщо додаткові блага надаються особою, що не є працедавцем платника подат­ку, чи особою, яка діє від імені або за дорученням такого працедавця, то такі доходи прирівнюються з метою оподаткування до подарунків з їх відповідним оподаткуван­ням (оподаткування подарунків запроваджується з 01.01.05).

Таблиця 1.2.

Доходи, які належать до загального місячного оподатковуваного доходу

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Інші оподатковувані доходи | Стаття Закону |
| 1 | Сума заборгованості платника податку, за якою минув строк позовної давності, крім сум податкової заборгованості, за якими минув строк давності згідно з законом, що встановлює порядок стягнення заборгованості з податків, зборів (обов’язкових платежів) та погашення податкового боргу | 4.2.11 |
| 2 | Дохід у вигляді процентів (дисконтних доходів), дивідендів та роялті, виграшів, призів; інші доходи, крім зазначених у підпункті 4.3. цієї статті | 4.2.12 |
| 3 | Інвестиційний прибуток від здійснення платником податку операцій з цінними паперами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, крім доходу від операцій, зазначених у підпунктах 4.3.3. та 4.3.17 цієї статті | 4.2.13 |
| 4 | Дохід у вигляді вартості успадкованого майна, у межах, що підлягає оподаткуванню цим податком згідно нормами статті 13 цього Закону | 4.2.14 |
| 5 | Сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку  на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки, розмір якої розраховується згідно з пунктами 9.10 статті 9 цього Закону (така сума визначається з метою оподатку­вання як дохід, обчислений за порядком, наведеним в п.3.4. Закону – тобто збільшений в 1,14943 рази). | 4.2.15 |

Ряд доходів громадян не включається до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу.

Таблиця 1.3.

Доходи, які не належать до загального місячного оподатковуваного доходу

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | | Неоподатковувані доходи | Стаття Закону |
| 1 | | Сума державної адресної допомоги, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій, винагород та страхових виплат, які отримуються платником податку відповідно з бюджетів, Пенсійного фонду України та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування згідно із законом, у тому числі (але не виключно): - Сума пенсій, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, а також з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії не підлягають оподаткуванню чи оподатковуються в країні їх виплати. - Виключення, передбачені цим пунктом, не поширюються на виплати заробітної плати; виплати, пов'язані з тимчасовою втратою працездатності; регресні виплати. | 4.3.1 |
| 2 | | Сума коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, з урахуванням норм пункту 9.10 статті 9 цього Закону. | 4.3.2 |
| 3 | | Сума відшкодування платнику податку розміру шкоди, завданої йому внаслідок Чорнобильської катастрофи, у порядку та сумах, визначених законом. | 4.3.4 |
| 4 | | Суми виплат, що здійснюються іншими неприбутковими організаціями та благодійними фондами України, чий статус визначається від­повідно до закону, на користь отримувачів таких виплат, крім будь-яких виплат або відшкодувань членам керівних органів таких організацій або фондів та пов'язаним з ними фізичними особам. | 4.3.5 |
| 5 | | Аліменти, що виплачуються платнику податку: а) згідно з рішенням суду; б) за добровільним рішенням сторін у сумах, визначених згідно з нормами Сімейного кодексу України, за винятком виплати аліментів нерезидентом, незалежно від їх розмірів, якщо інше не встановлене міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана вер­ховною Радою України. | 4.3.9 |
| 6 | | Вартість безоплатного харчування, миючих та знешкоджуючих засобів, а також робочого одягу, взуття, обмундирування, засобів особистого захисту, отриманих у тимчасове користування платником податку. який перебуває у відносинах трудового найму з працедавцем, який надає таке майно, за переліком та граничними строками їх використання, що щорічно встановлюються КМУ шляхом прийняття відповідної постанови до подання проекту Державного бюджету України на наступний рік, якщо така постанова не приймається у зазначений строк, то діють норми пос­танови, прийнятої для попереднього року. Якщо платник податку, який припиняє трудові відносини з працедавцем, не повертає йому такий робочий одяг, взуття, обмундирування, засобів особистого захисту, граничний строк використання яких не настав, то під час остаточного розрахунку первісна вартість такого майна включається до складу додаткових благ, наданих такому платнику податку. | 4.3.14 |
| 7 | Дивіденди які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою - резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, коли таке нарахування ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, та внаслідок чого збільшується статутний фонд такого емітента на сукупну номінальну вартість таких нарахованих дивідендів. | | 4.3.17 | |
| 8 | Сума, сплачена працедавцем на користь закладів освіти у рахунок компенсації вартості підготовки чи перепідготовки платника податку- найманої особи за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами такого працедавця, але не вище розміру суми, визначеної у підпункті 6.5.1 пункту 6.5. статті 6 цього закону (510 грн. - для 2004р.), у розрахунку на кожний повний чи неповний місяць підготовки чи перепідготовки такої найманої особи. Якщо така наймана особа припиняє трудові відносини з таким працедавцем впродовж такого навчання або до закінчення другого календарного року від року, в якому закінчується таке навчання, то сума, сплачена у компенсацію вартості такого навчання, прирівнюється до додаткового блага, наданого такій найманій особі протягом року, на який припадає таке припинення трудових відно­син, та підлягає оподаткуванню у загальному порядку. | | 4.3.20 | |
| 9 | Кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання платника податку: а) будь-якою фізичною особою чи благодійною організацією; б) працедавцем такого померлого платника податку за його останнім місцем роботи (у т.ч. виходом на пенсію) у розмірі, що не перевищує подвійний розмір суми, визначеної у підпункті 6.5.1 пункту 6.5. статті 6 цього Закону. Сума перевищення над такою сумою, за її наявності, підлягає кінцевому оподаткуванню при її виплаті за ставкою, встанов­леною пунктом 7.1. статті 7 цього закону | | 4.3.21 | |
| 10 | Кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на лікування та медичне обслуговування платника податку його працедавцем за рахунок коштів, які залишаються після оподаткування такого працедавця податком на прибуток підприємств, за наявності відповідних підтверджую­чих документів, крім витрат, зазначених у підпунктах "а" - "з" підпункту 5.3.4 пункту 5.3. статті 5 цього Закону(в тому числі лікування та протезування зубів з використанням дорогоцінних металів, гальванопластики та порцеляни; лікування тютюнової та алкогольної залежності тощо). | | 4.3.22 | |
| 11 | Вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески такого платника податку - члена такої професійної спілки, створеної за законодавством України, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування. | | 4.3.24 | |
| 12 | Сума, одержувана платником податку за здавання ним крові, грудного жіночого молока, інших видів донорства, яка виплачується з бюджету чи бюджетної установи. | | 4.3.29 | |
| 13 | Вартість житла, яке передається з державної або комунальної власності у власність платника податку безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) відповідно до закону. | | 4.3.30 | |

Виплата (надання) платнику податку додаткових благ третьою особою від імені та/або за дорученням працедавця (само зайнятої особи) за її рахунок прирівнюється до надання таких додаткових благ таким працедавцем (само зайнятою особою).

Для цілей цього Закону під терміном «заробітна плата» розуміються також інші заохочувальні та компенсаційні виплати або інші виплати та винагороди, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом.

Дохід - сума будь-яких коштів, вартість матеріального і нематеріального майна, інших активів, що мають вартість, у тому числі цінних паперів або деривативів, одержаних платником податку у власність або нарахованих на його користь, чи набутих незаконним шляхом у випадках, визначених підпунктом 4,2.16 пункту 4.2 статті 4 цього Закону, протягом відповідного звітного податкового періоду з різних джерел як на території України, так і за її межами.

З метою оподаткування до доходів платника податку також включається звичайна вартість майна, яке передається платником податку за довіреністю іншій особі, якщо умови такої довіреності передбачають право такої іншої особи продати таке майно або відчужити його в інший спосіб, крім такої передачі між членами подружжя у межах спільної часткової або спільної сумісної власності [9,с.1].

Якщо повірений повертає кошти, отримані внаслідок такого продажу (відчуження) довірителю у майбутньому, то:

1) сума таких коштів не включається до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу повіреного;

2) позитивна різниця між сумою таких коштів та звичайною вартістю майна, переданого за довіреністю, включається до складу загального оподатковуваного доходу довірителя відповідного звітного податкового періоду;

3) сума коштів або вартість майна, у тому числі цінних паперів, які надходять у власність юридичної особи, якщо згідно з довіреністю, наданою такою юридичною особою або її засновниками платнику податку, будь-які активні (видаткові) операції з такими коштами або майном здійснюються виключно за рішенням такого платника податку чи за його передорученням (окремою довіреністю) - третьою особою.

Дохід з джерелом його походження з України - будь-який дохід, одержаний платником податку або нарахований на його користь від здійснення будь-яких видів діяльності на території України, у тому числі, але не виключно, у вигляді:

а) процентів за борговими вимогами чи зобов'язаннями, випущеними (емітованими) резидентом;

б) дивідендів, нарахованих резидентом - емітентом корпоративних прав;

в) доходів у вигляді інвестиційного прибутку від здійснення операцій з цінними паперами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах;

г) доходів у вигляді роялті, іншої плати за використання прав інтелектуальної (у тому числі промислової) власності, отриманих від резидента;

д) доходів у вигляді заробітної плати, нарахованих (виплачених, наданих) внаслідок здійснення платником податку трудової діяльності на території України, від працедавця, незалежно від того, чи є такий працедавець резидентом або нерезидентом, а також заробітної плати, нарахованої особі за здійснення роботи за наймом у складі екіпажу (команди) транспортного засобу, який перебуває за межами території України, її територіальних вод (виключної економічної зони), у тому числі на якірних стоянках, та належить резиденту на правах власності або перебуває у його тим­часовому (строковому) користуванні та/або є зареєстрованим у Дер­жавному судновому реєстрі України чи Судновій книзі України;

є) доходів від надання в оренду (лізинг):

ж) нерухомості, розташованої на території України;

з) рухомого майна, якщо орендодавець є резидентом України, або якщо користування таким майном здійснюється на території України, незалежно від того, чи є орендодавець резидентом чи нерезидентом;

і ) доходів від продажу нерухомого майна, розташованого на території України;

к) доходів від продажу рухомого майна, якщо факт зміни власника (продажу об'єкта рухомого майна) підлягає державній реєстрації та/або нотаріальному посвідченню згідно із законом України, або якщо місце вручення такого рухомого майна набувачеві знаходиться на території України;

л) доходів від здійснення підприємницької діяльності, а також незалежної професійної діяльності на території України;

м) доходів, що виплачуються (надаються) резидентами у вигляді виграшів і призів, у тому числі у лотерею (крім державної); благодійної допомоги, подарунків;

н) доходів у вигляді активів, що передаються у спадщину, якщо такі активи або джерело їх виплати знаходяться на території України;

о) інших доходів як виплати чи винагороди за цивільно-правовими договорами, одержуваних резидентом або нерезидентом, якщо джерело виплати (нарахування) таких доходів знаходиться на території України, незалежно від резидентського статусу особи, що їх виплачує (нараховує).

Іноземний дохід - дохід, відмінний від доходу з джерелом його походження з території України.

Іпотечний житловий кредит - фінансовий кредит, що надається фізичній особі, товариству співвласників квартир або житловому кооперативу строком не менше п'яти повних календарних років для фінансування витрат, пов'язаних з будівництвом або придбанням квартири (кімнати) або житлового будинку (його частини) (з урахуванням землі, що знаходиться під таким житловим будинком, чи присадибної ділянки), які надаються у власність позичальника з прийняттям кредитором такого житла (землі, що знаходиться під ним, чи присадибної ділянки) у заставу. Правила надання та погашення іпотечного житлового кредиту визначаються Національним банком України.

Загальний оподатковуваний дохід - будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню згідно з цим Законом, нарахований (виплачений) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду (далі - оподатковуваний дохід).

Загальний оподатковуваний дохід складається з доходів, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх нарахуванні (виплаті); доходів, які піддягають оподаткуванню у складі загального річного оподатковуваного доходу; доходів, які оподатковуються за іншими правилами, визначеними цим Законом.

Загальний місячний оподатковуваний дохід дорівнює сумі оподатковуваних доходів, виплачених (нарахованих) протягом такого звітного податкового місяця.

Загальний річний оподатковуваний дохід дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, отриманих (нарахованих) протягом такого звітного податкового року.

Звітний податковий період - проміжок часу, який розпочинається з першого календарного дня першого місяця такого періоду та закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду. Для місячного податкового періоду перший та останній місяці збігаються.

Якщо фізична особа вперше отримує оподатковувані доходи всередині податкового періоду, то перший податковий період розпочинається з дня отримання таких доходів.

Якщо платник податку помирає, визнається судом померлим чи безвісно відсутнім або втрачає статус резидента (за відсутності податкових зобов'язань як нерезидента згідно з цим Законом), останнім податковим періодом вважається період, який закінчується днем, на який відповідно припадає смерть такого платника податку, винесення такого судового рішення чи втрата ним статусу резидента.

Наймана особа - фізична особа, яка безпосередньо власною працею виконує трудову функцію виключно за дорученням або наказом працедавця згідно з умовами укладеного з ним трудового договору (контракту) відповідно до закону. При цьому усі вигоди від виконання такої трудової функції (крім заробітної плати такої найманої особи, інших виплат чи винагород на її користь, передбачених законодавством), а також усі ризики, пов'язані з таким виконанням або невиконанням, отримуються (несуться) пра­цедавцем.

Фізична особа, яка зареєструвалася як суб'єкт підприємницької діяльності та надає послуги іншій особі (виконує роботи на її користь) в межах цивільно-правового договору, прирівнюється до найманої особи з відповідним оподаткуванням отриманих нею доходів як заробітної плати, якщо умови такого цивільно-правового договору передбачають надання таких послуг (робіт) на постійній та регулярній основі протягом більш ніж одного місячного подат­кового періоду та/або отримання усіх видів вигод, винагород та понесення всіх ризиків, пов'язаних з таким наданням або ненаданням, такою іншою особою - замовником послуг (робіт) [24,с.15].

Не вважається з метою оподаткування найманою фізична особа, яка передоручає виконання зазначеної трудової функції третім особам як за згодою її працедавця, так і без такої згоди.

Незалежна професійна діяльність - діяльність, що полягає в участі фізичних осіб у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, так само як діяльності лікарів (у тому числі стоматологів, зубних техніків), адвокатів, приватних нотаріусів, аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів та помічників зазначених осіб або осіб, зайнятих релігійною (місіонерською) діяльністю, іншій подібній діяльності, за умови якщо такі особи не є найманими працівниками чи суб'єктами підприємницької діяльності, які згідно з абзацом другим пункту 1.8 цієї статті прирівнюються до найманої особи.

Нерухоме майно (нерухомість) - об'єкти майна, які розташовуються на землі і не можуть бути переміщені в інше місце без втрати їх якісних або функціональних характеристик (властивостей), а також земля.

Нерухомість, відмінна від землі, поділяється на будівлі, а саме: приміщення, пристосовані для постійного або тимчасового перебування в них людей, а також об'єкти власності, функціонально пов'язані з такими приміщеннями.

Будівлі поділяються на будинки (включаючи готелі, мотелі, кемпінги та інші подібні об'єкти туристичної інфраструктури), квартири, кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах, індивідуальні гаражі або місця на гаражних стоянках чи в гаражних кооперативах, дачні будинки та інші об'єкти дачної (садової) інфраструктури, відмінні від землі;

б) споруди, а саме: об'єкти нерухомості, відмінні від будівель.

До вартості нерухомості у вигляді землі включаються також вартість будь-яких її капітальних поліпшень, у тому числі її планування, іригації, осушення, та дороги (шляхи).

Особа - фізична особа або юридична особа (її філії, відділення, інші відокремлені підрозділи), а також представництва юридичної особи.

Пасивний дохід - дохід, отриманий у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхових виплат і відшкодувань, а також орендних (лізингових) платежів за договорами оперативної оренди.

Податок - податок з доходів фізичних осіб; оподаткування - порядок, пов'язаний з визначенням об'єкта оподаткування, обчисленням та сплатою (утриманням) податку з доходів фізичних осіб; платник податку (у відповідних відмінках) - платник па-датку з доходів фізичних осіб.

Податок з доходів фізичних осіб - 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 згідно з цим Законом.

Податкова адреса фізичної особи - місце постійного або переважного проживання платника податку, місце податкової реєстрації платника податку, визначене згідно з законодавством.

Податковий агент - юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ) або фізична особа чи нерезидент або його представництво, які незалежно від їх організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податку, вести податковий облік та подавати податкову звітність податковим органам відповідно до закону, а також нести відповідальність за порушення норм цього Закону.

Податковим агентом, зокрема, є фізична особа - суб'єкт підприємницької діяльності, яка використовує найману працю інших фізичних осіб, щодо виплати заробітної плати (інших виплат та винагород) таким іншим фізичним особам.

Податковий кредит - сума (вартість) витрат, понесених платником податку - резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів - фізичних або юридичних осіб протягом звітного року (крім витрат на сплату податку на додану вартість та акцизного збору), на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного оподатковуваного доходу, одержаного за наслідками такого звітного року, у випадках, визначених цим Законом.

Працедавець - юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ чи її представництво) або фізична особа - суб'єкт підприємницької діяльності (включаючи само зайнятих осіб), яка укладає трудові договори (контракти) з найманими особами та несе обов'язки із сплати їм заробітної плати, а також нарахування, утримання та сплати цього податку до бюджету, нарахувань на фонд оплати праці, інші обов'язки, передбачені законами.

Рухоме майно - майно, відмінне від нерухомого.

Самозайнята особа - платник податку, який є суб'єктом підприємницької діяльності або здійснює незалежну професійну діяльність та не є найманою особою у межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності.

Фізична особа - громадянин України, фізична особа без громадянства або громадянин іноземної держави.

Фізична особа - резидент - фізична особа, яка має місце проживання в Україні.

У разі якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо така особа має місце постійного проживання в Україні; якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні.

У разі якщо державу, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити, або якщо фізична особа не має місця постійного проживання у жодній з держав, вона вважається резидентом, якщо перебуває в Україні не менше 183 днів (включаючи день приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року.

Достатньою (але не виключною) умовою визначення місця зна­ходження центру життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її сім'ї або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності.

Якщо неможливо визначити резидентський статус фізичної особи, використовуючи попередні положення цього підпункту, фізична особа вважається резидентом, якщо вона є громадянином України.

Якщо фізична особа є особою без громадянства і на неї не поширюються положення абзаців першого - четвертого цього підпункту, то її статус визначається згідно з нормами міжнародного права.

Достатньою підставою для визначення особи резидентом є самостійне визначення нею основного місця проживання на території України у порядку, встановленому цим Законом, або її реєстрація як самозайнятої особи.

Фізична особа - нерезидент - фізична особа, яка не є резидентом України.

У разі якщо у цьому Законі використовуються терміни «резидент» або «нерезидент» у відповідних відмінках, під цими термінами відповідно розуміються «фізична особа - резидент» або «фізична особа - нерезидент».

Для цілей цього Закону членами сім'ї фізичної особи є її дружина або чоловік, діти як фізичної особи, так і її дружини або чоловіка (у тому числі усиновлені), батьки, баба або дід як фізичної особи, так і її дружини або чоловіка, брати чи сестри як фізичної особи, так і її дружини або чоловіка, онуки як фізичної особи, так і її дружини або чоловіка, інші утриманці такої фізичної особи або її опікуни, визнані такими згідно із законом.

Членами сім'ї фізичної особи першого ступеня споріднення вважаються її батьки та батьки її чоловіка або дружини, ЇЇ чоловік або дружина, діти як такої фізичної особи, так і її чоловіка або дружини, у тому числі усиновлені ними діти. Інші члени сім'ї фізичної особи вважаються такими, що мають другий ступінь споріднення.

Інші терміни використовуються у значеннях, визначених законами з питань оподаткування або іншими законами, що не суперечать таким законам та цьому Закону у частині визначення термінів.

**1.2. Платники податку**

Платниками податку є:

* резидент, який отримує як доходи з джерелом їх походження з території України, так і іноземні доходи;
* нерезидент, який отримує доходи з джерелом їх походження з території України.

Не є платником податку нерезидент, який отримує доходи з джерелом їх походження з території України і має дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені на умовах взаємності міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, щодо доходів, одержуваних ним безпосередньо від здійснення такої дипломатичної чи прирівняної до неї таким міжнародним договором іншої діяльності.

Якщо платник податку помирає або визнається судом померлим чи безвісно відсутнім, то податок за останній податковий період справляється з активів такого платника податку (нарахованих на його користь доходів) при відкритті спадщини, з урахуванням обмежень, встановлених законом.

Об'єктом оподаткування резидента є:

* загальний місячний оподатковуваний дохід;
* чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального річного оподатковуваного доходу на суму податкового кредиту такого звітного року;
* доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті;
* іноземні доходи.

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

* + загальний місячний оподатковуваний дохід з джерелом його походження з України;
  + загальний річний оподатковуваний дохід з джерелом його походження з України;
  + доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті.

При нарахуванні доходів у вигляді валютних цінностей або інших активів, чия вартість є вираженою в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях, така вартість перераховується у гривні за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, діючим на момент одержання таких доходів.

При нарахуванні доходів у будь-яких негрошових формах об'єкт оподаткування визначається як вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який розраховується за такою формулою:

К = 100 : (100 - Сп), де

К - коефіцієнт;

Сп - ставка податку, встановлена для таких доходів на момент такого нарахування.

Вартість такого нарахування визначається виходячи із звичайної ціни, збільшеної на суму:

податку на додану вартість, якщо особа, яка здійснює таке нарахування, є платником податку на додану вартість; акцизного збору, якщо надається підакцизний товар.

У такому ж порядку визначається об'єкт оподаткування для сум надміру витрачених коштів, отриманих платникам податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлений строк.

Якщо особа, яка нараховує доходи у формах, відмінних від грошової, є платником податку на прибуток підприємств за ставкою, встановленою пунктом 10.1 статті 10 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», то до її валових витрат включається сума, розрахована згідно з цим пунктом. Така сама сума є базою для нарахування збору до Пенсійного фонду України та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

При нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати об'єкт оподаткування визначається як нарахована сума такої заробітної плати, зменшена на суму збору до Пенсійного фонду України чи внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, які відповідно до закону справляються за рахунок доходу найманої особи.

**1.3. Загальний оподатковуваний дохід**

Загальний річний оподатковуваний дохід складається з суми загальних місячних оподатковуваних доходів звітного року, а також іноземних доходів, одержаних протягом такого звітного року.

До складу загального місячного оподатковуваного доходу вклю­чаються:

* доходи у вигляді заробітної плати, інші виплати та винагороди, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору;
* доходи від продажу об'єктів прав інтелектуальної (промислової) власності; доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом (творами науки, мистецтва, літератури або іншими нематеріальними активами) (далі - роялті), у тому числі одержувані спадкоємцями власника такого нематеріального активу;
* сума (вартість) подарунків у межах, що підлягають оподаткуванню згідно з нормами статті 14 цього Закону;
* сума страхових внесків (страхових премій) за договором добровільного страхування, сплачена будь-якою особою - резидентом, іншою ніж платник податку, за такого платника податку чи на його користь, крім сум, що сплачуються:

а) особою - резидентом, яка визначається вигодонабувачем (бенефіціаром) за таким договором;

б) одним з членів сім'ї першого ступеня споріднення платника податку;

в) працедавцем - резидентом за свій рахунок за договорами довгострокового страхування життя або недержавного пенсійного страхування платника податку, якщо така сума у розрахунку на такого платника податку не перевищує 15 відсотків нарахованої таким працедавцем суми заробітної плати платнику податку протягом кожного звітного податкового місяця, у якому сплачується такий страховий внесок (премія), але при цьому не вище суми, визначеної у підпункті 6.5.1 пункту 6.5 статті 6 цього Закону, у розрахунку на такий місяць.

**1.4. Податкові соціальні пільги**

Статтею 6 Закону встановлено ряд пільг, направлених на зменшення оподатковуваного доходу для тих громадян (платників податку), заробітна плата яких не перевищує суми місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень (ст. 6.5.).

На період до 27.05.04 року розмір такого доходу становив 510 грн. (365 х 1,4 = 511).

Законом України від 11.05.2004 року № 1704 на 2004 рік встановлений розмір прожиткового мінімуму на одну працездатну особу в сумі 386,73 грн. Цей Закон набрав чинності з 27.05.2004 року, а тому з цієї дати розмір такого доходу становить 540 грн. (386,73x1,4=541.42).

(Примітка: Порядок застосування такого розміру податкової соціальної пільги потребує додаткового офіційного роз'яснення)

Звернемо увагу, що податкова соціальна пільга надається тільки на ту суму доходу, яка виплачена (нарахована) у вигляді заробітної плати у визначенні Закону № 889.

Тобто дохід, отриманий у вигляді додаткового блага, не впливає на право надання пільги.

Розмір такої пільги "прив'язаний" до мінімальної заробітної плати (МЗП).

На перехідний період встановлюються такі розміри податкової соціальної пільги, визначеної у підпункті 6.1.1. пункту 6.1. статті 6 цього Закону: у 2004 році - у розмірі 30 процентів МЗП (61,5 грн.), у 2005 році - у розмірі 50 процентів МЗП, у 2006 році - у розмірі 80 процентів МЗП, у 2007 році - у розмірі 100 процентів МЗП.

Окремим соціальним групам населення надається право на отримання податкової соціальної пільги в розмірі 150 і 200 відсотків суми пільги, визначеної за правилами підпункту 6.1.1. цього закону.

Але і в цих випадках такі пільги надаються за тієї ж умови - якщо місячний оподатковуваний дохід у вигляді заробітної плати менший ніж 540 гривень (для 2004 року). Пільга у розмірі 150 відсотків (92,25 грн. - для 2004р.) надається платнику податку, який:

а)є самотньою матір'ю або самотнім батьком (опікуном, піклувальником) - у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;

б)утримує дитину - інваліда І або II групи - у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;

в) має троє чи більше дітей віком до 18 років - у розрахунку на кожну таку дитину;

г) є вдівцем або вдовою;

д)є особою, віднесеною законом до 1 або 2 категорії осіб, постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;

є)є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом, військовослужбовцем строкової служби;

1 - далі по тексту, для спрощення, застосована сума 540 грн.

є)є інвалідом І або II групи,

Пільга у розмірі 200 відсотків (123 грн. - для 2004р.) надається платнику податку, який є:

а)особою, що є Героєм України, Героєм Радянського Союзу або повним кавалером

ордена Слави чи Трудової Слави;

б)учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працю­вала в тилу і має відповідні державні відзнаки;

в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання підчас Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;

г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;

д)особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року [4,с.2].

Податковою соціальною пільгою кожен громадянин може скористатися щодо зменшення оподатковуваного доходу у вигляді заробітної плати, який він отримує тільки в одного працедавця [14,с.25].

У разі отримування доходу у двох або більше працедавців такий платник податку зобов'язаний подати заяву іншим працедавцям про відмову в наданні податкової соціальної пільги (крім вибраного ним одного працедавця).

Відповідальність за дотримання цієї норми Закону покладається на платника податку (п.п.6.3.4 і 6.3.5 Закону).

Податкова соціальна пільга застосовується за місцем (визначеним у трудовій книжці) отримання платником податку основного доходу на дату набрання чинності цим пунктом без подання заяви про застосування пільги.

Платник податку, який має право на застосування податкової пільги більшої, ніж передбачена підпунктом 6.1.1 пункту 6.1 цієї статті, зазначає про таке право у заяві про застосування такої пільги та додає відповідні підтверджуючі документи за формою, визначеною центральним податковим органом.

Порядок надання документів та їх склад при застосуванні податкової соціальної пільги наведений в постанові КМУ від 26.12.2003 р. № 2035.

Наказом ДПАУ від 30.09.2003р. №461 встановлений порядок щодо затвердження форм заяв і повідомлення з питань отримання (застосування) податкової соціальної пільги.

Як для бухгалтерів підприємств так і для пересічних громадян останнім часом актуальним питанням є практичне застосування норм нового Закону України про податок з доходів фізичних Найпоширенішим запитанням є застосування податкової соціальної пільги.

Наприклад, з якого місяця буде надаватися працівнику податкова соціальна пільга, якщо він працевлаштувався на підприємство з 24 лютого. Відповідно до ст. 6 Закону України “Про податок з доходів фізичних осіб” від 22.05.04р. № 889-ІV та Порядку надання документів та їх складу при застосуванні податкової соціальної пільги, затвердженого Постановою Кабміну України від 26.12.03 р. № 2035 – соціальна податкова пільга починає застосовуватися працедавцем з податкового місяця, в якому платник податку подав заяву про її застосування з відповідними документами, і зупиняється з податкового місяця, в якому платник податку подав заяву про відмову від пільги або припинив трудові відносини з таким працедавцем.

Отже податкова соціальна пільга застосовується з початку місяця, в якому працівник працевлаштувався та подав заяву, а не з дня працевлаштування. Тобто в наведеному прикладі соціальна пільга буде надаватися працедавцем з 1 лютого.

Також виникають питання наступного характеру - чи застосовується податкова соціальна пільга, якщо працівнику нараховано заробітну плату у розмірі 70 грн.

Відповідно до ст.6 Закону України “Про податок з доходів фізичних осіб” від 22.05.04р. № 889-ІV платник податку може застосувати податкову соціальну пільгу тільки в тому випадку, якщо його дохід, одержуваний від одного працедавця, не перевищує 510 грн. Отже якщо розмір нарахованої заробітної плати складає 70 грн., то такий дохід, на основі подання заяви, може бути зменшено на суму 61 грн.50 коп.

Часто виникає питання, щодо податкової соціальної пільги самотній матері, яка має дитину до 18 років.

Згідно Порядку надання документів та їх складу при застосуванні податкової соціальної пільги, для цілей застосування пільги самотньою матір’ю або самотнім батьком вважаються особи, які на момент застосування пільги не перебувають у шлюбі, зареєстрованому згідно з законом. Таким чином, якщо жінка не перебуває у шлюбі і виховує дитину віком до 18 років, вона має право на зменшення місячного доходу на суму соціальної пільги у розмірі 92 грн. 25 коп. Але якщо жінка бере шлюб - право на застосування такої пільги вона втрачає. Для отримання соціальної пільги, крім заяви, працедавцю необхідно надати такі документи: копію свідоцтва про народження дитини; копію рішення органу опіки, про встановлення опіки, якщо із заявою звертається опікун; паспорт та свідоцтво про народження заявника.

**1.5. Податковий кредит**

Зменшення річного загального оподатковуваного доходу може відбуватись також шляхом застосування податкового кредиту.

Згідно Закону "Податковий кредит - сума (вартість) витрат, понесених платником податку - резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів - фізичних або юридичних осіб протягом звітного року (крім витрат на сплату податку на додану вартість та акцизного збору), на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного оподатковуваного доходу, одержаного за наслідками такого звітного року, у випадках, визначених цим Законом".

Право на використання податкового кредиту реалізується платником податку шля­хом подання річної податкової декларації в органи ДПІ за місцем його податкової адреси.

До складу податкового кредиту включаються фактично понесені витрати, підтверджені платником податку документально (товарний чек, касовий ордер, тощо).

Перелік витрат, дозволених до включення у склад податкового кредиту, зазначе­ний в пункті 5.3. Закону.

Серед них:

* сума коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для ком­пенсації вартості середньої професійної або вищої форми навчання такого платника податку, іншого члена його сім'ї першого ступеня споріднення, але не більше суми, визначеної у підпункті 6.5.1 пункту 6.5 статті 6 цього Закону (540 грн. - для 2004 року), у розрахунку за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітного податкового року;

Такі витрати включаються:

а) при навчанні платника податку або іншого члена його сім'ї першого ступеня споріднення - до податкового кредиту одного з таких членів за їх вибором;

б) при навчанні обох членів подружжя - окремо до податкового кредиту кожного, відповідно до вартості його навчання.

Зазначений у підпункті "а" цього підпункту вибір вважається здійсненим, якщо платник податку подає податкову декларацію, у якій визначається сума таких витрат.

Для цілей цього підпункту членами подружжя вважаються особи, які перебувають у шлюбі, зареєстрованому згідно із законом.

* Сума власних коштів платника податку, сплачених на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків, донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосувань у розмірах, що не покриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового медичного страхування, крім окремих видів лікування, зазначених в цьому підпункті.

Податковий кредит надається тільки виключно резиденту, що має індивідуальний ідентифікаційний номер.

Загальна сума нарахованого податкового кредиту не може перевищувати суми загального оподатковуваного доходу платника податку, одержаного протягом звітного року як заробітна плата [5,с.2].

На основі податкової декларації щодо виплат, які включаються до податкового кредиту платника податку, органи ДПІ зобов'язані зробити перерахунок податку і подати в орган Державного Казначейства України відповідні документи на повернення надміру сплаченого податку (стаття 20.4 Закону).

З питань нарахування податкового кредиту і повернення надміру сплаченого податку з доходу фізичної особи видана Постанова КМУ від 04.02.04 року № 127, а також Інструкція ДПАУ від 22.09.2003р. № 442.

**1.6. Ставки податку**

Відповідно до статті 7 Закону ставка податку з доходу фізичних осіб з 01.01.2004р. становить 13 відсотків від об'єкта оподаткування незалежно від розміру такого дохо­ду (з 01.01.2007р. - ставка 15 відсотків).

Ставка податку з доходу на депозит (вклад) у банк становить 5 відсотків (в 2004р. такі доходи не оподатковувались) [25,с.25].

Ставка податку становить подвійний розмір ставки, визначеної пунктом 7 1 цієї статті, від об'єкта оподаткування, нарахованого як виграш чи приз (крім у державну лотерею у грошовому виразі), або будь-яких інших доходів, нарахованих на користь нерезидентів - фізичних осіб, за винятком доходів у вигляді процентів, дивідендів або роялті, для яких відповідна ставка податку аналогічна для нарахування таких доходів резиденту.

**1.7. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету**

Податковий агент, який нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід на користь платника податку, утримує податок від суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, визначену у в статті 7 цього Закону.

Податок підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету під час виплати оподатко­вуваного доходу єдиним платіжним документом Банки не мають права приймати платіжні документи на виплату доходу, які не передбачають сплати (перерахування) цього податку до бюджету

Якщо оподатковуваний дохід нараховується, але не виплачується платнику податку особою, що його нараховує, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені законом для місячного податкового періоду - в термін 30 днів після звітного місячного періоду.

Якщо оподатковуваний дохід виплачується у негрошовій формі чи готівкою з каси резидента, то податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, наступного за днем такої виплати.

Для більшої наочності дані про граничні терміни сплати цих платежів подані у додатку № 2, в якому для спрощення наведено лише основні розміри внесків.

**РОЗДІЛ 2. Бухгалтерський і податковий облік окремих операцій, пов'язаних з отриманням доходів на підприємствах залізничного транспорту на прикладі Кримської дирекції залізничних перевезень. Податок з доходів**

# **2.1. Положення про відокремлений структурний підрозділ «Кримська дирекція залізничних перевезень» державного підприємства «Придніпровська залізниця»**

Загальні положення

“Кримська дирекція залізничних перевезень” являється відокремленим структурним підрозділом Державного підприємства “Придніпровська залізниця” (надалі - Дирекція, залізниця) з державною формою власності і не є юридичною особою.До складу Дирекції входять виробничо-технологічні підрозділи, наведені в додатку.

В оперативному керівництві Дирекції перебувають інші відокремлені структурні підрозділи залізниці, які розташовані у межах обслуговування Дирекції.

Дирекція у своїй діяльності керується Конституцією України, законами України, постановами Верховної Ради України, Криму, Указами та розпорядженнями Президента України, декретами, постановами та розпорядженнями Кабінету Міністрів України, Статутом залізниць України, наказами Міністерства транспорту України, Укрзалізниці, залізниці, Статутом “Придніпровської залізниці”, а також цим Положенням.

Повне найменування: Відокремлений структурний підрозділ “Кримська дирекція залізничних перевезень” Державного підприємства “Придніпровська залізниця”.

Скорочене найменування (телеграфний шифр): ДН-4.

Місцезнаходження Дирекції: Україна, АРК, 95006 м.Сімферополь, вул. Павленка, 34

Основні завдання та напрямки діяльності Дирекції

Дирекція є однією з організаційних ланок на залізничному транспорті, яка здійснює перевезення пасажирів, вантажу, вантажобагажу у визначеному регіоні та іншу виробничу діяльність з метою одержання прибутку (доходу).

Основними завданнями Дирекції є:

* Своєчасне і якісне здійснення перевезень пасажирів, вантажу, вантажобагажу та пошти, вантажно-розвантажувальних робіт, забезпечення якісного обслуговування пасажирів, власників, відправників та одержувачів вантажів, а також надання послуг з користування залізничними коліями, спорудами та пристроями для забезпечення потреб у перевезеннях вантажів та пасажирів у визначеному регіоні транспортної мережі. Організація та забезпечення руху поїздів відбувається за графіком.
* Забезпечення безпеки руху поїздів, створення безпечних умов для життя і здоров’я громадян, що користуються послугами залізничного транспорту та охорони праці працівників.
* Розвиток та розширення сфери транспортних послуг споживачам без обмеження за ознаками форм власності та видів діяльності.
* Організація комплексного обслуговування пасажирів, продаж квитків у дальньому, місцевому та приміському сполученнях, надання додаткових платних послуг на станціях, вокзалах, в міських агентствах, Сервіс-центрах.
* Забезпечення чіткої взаємодії всіх підрозділів та ланок, що приймають участь у перевізному процесі.
* Комплексний розвиток та зміцнення матеріально-технічної бази господарства Дирекції.
* Утримання в належному стані споруд, пристроїв та технічних засобів, що забезпечують необхідний обсяг перевезення пасажирів і вантажів.
* Охорона навколишнього середовища від забруднення та інших шкідливих впливів.
* Забезпечення готовності аварійно-технічних підрозділів до дій в умовах надзвичайних обставин та аварійних ситуацій, організація робіт з ліквідації їх наслідків.

Дирекція відповідно до покладених на неї завдань:

* Досліджує ринок транспортних послуг, розробляє та погоджує з відповідними службами залізниці перспективні плани розвитку та розширення сфери транспортного обслуговування, інфраструктури та рухомого складу.
* Здійснює оперативне керівництво рухом поїздів на дільницях, розташованих в межах Дирекції.
* Здійснює у відповідності з обсягами, затвердженими залізницею, планування перевезень, визначає обсяги робіт для виробничо-технологічних підрозділів, доводить їм норми використання рухомого складу (статичне навантаження вагона, простій вагона і т.і.).
* Здійснює згідно з галузевими завданнями виконання плану перевезень вантажів та пасажирів.
* Забезпечує згідно з галузевими науково-технічними нормативами впровадження єдиної науково-технічної та інвестиційної політики, підвищення технічного оснащення виробництва, удосконалення технологічних процесів, впровадження світового досвіду.
* Згідно з галузевими завданнями забезпечує утримання інфраструктури в належному стані.
* Здійснює заходи з виконання комплексу галузевих та регіональних програм, спрямованих на підвищення якості та конкурентоспроможності транспортних послуг.
* Організовує забезпечення мобілізаційної готовності технічних засобів Дирекції та готовності до роботи в екстремальній ситуації захисних споруд і спеціальних об’єктів, розробляє і забезпечує реалізацію заходів щодо захисту державної, службової та комерційної таємниці і впровадження системи колективної безпеки.
* Забезпечує контроль за повним і своєчасним надходженням коштів за надані транспортні послуги .
* Виконує послуги по навантажуванню чи вивантаженню вантажів на місцях загального користування на окремих станціях, де є вантажно-розвантажувальні механізми (крани, навантажувачі).
* Розробляє та здійснює заходи по отриманню та підвищенню надходжень від послуг пасажирам на станціях, вокзалах, в міських агентствах, Сервіс-центрах та від вантажно-розвантажувальних робіт, наданих вантажоотримувачам та вантажовідправникам .
* Здійснює розрахунки за виконані роботи і послуги. Вживає заходи щодо зниження витрат і підвищення прибутку (доходів). Витрати проводить згідно із затверженим залізницею кошторисом витрат на утримання Дирекції без формування фінансового результату.
* Доводить до своїх підрозділів норми витрат матеріалів, палива, мастил, електроенергії, запасних частин та забезпечує контроль за їх дотриманням.
* Забезпечує контроль і дотримання дисципліни цін і тарифів, правильність їх застосування.
* Здійснює зовнішньоекономічну діяльність відповідно до чинного законодавства України.
* Вживає заходи щодо зміцнення виробничої дисципліни, поліпшення культури праці та організації підготовки кадрів.
* Здійснює керівництво роботою з організації, нормування та оплати праці.
* Складає окремий баланс, організує в установленому порядку бухгалтерський, податковий та статистичний облік і зведену звітність. Проводить заходи щодо їх автоматизації.
* Взаємодіє з місцевими органами державної виконавчої влади з питань компенсації збитків від приміських перевезень та інших операцій з обслуговування клієнтури відповідно до чинного законодавства.
* Здійснює торговельну діяльність, забезпечує організацію громадського харчування.
* Здійснює рекламну діяльність відповідно до Закону України “Про рекламну діяльність” та відомчих нормативних актів, що діють на залізниці.
* Здійснює інші види діяльності, що не заборонені чинним законодавством України, а також види діяльності, які згідно з чинним законодавством України потребують спеціального дозволу (ліцензії).

Юридичний статус Дирекції

Дирекція є відокремленим структурним підрозділом державного підприємства “Придніпровська залізниця” і не є юридичною особою.

Дирекція здійснює свою діяльність на підставі і відповідно до чинного законодавства, Статуту ДП “Придніпровська залізниця” та цього Положення.

Дирекція має окремий баланс, рахунок в установах банків, печатку зі своїм найменуванням, бланки і штампи відповідно до чинного законодавства.

Дирекція несе відповідальність по своїм зобов’язанням згідно з чинним законодавством та за неналежне дотримання вимог нормативних документів у сфері експлуатаційної діяльності.

Дирекція має право від імені залізниці набувати майнові та немайнові права, виконувати покладені на неї обов’язки згідно з чинним законодавством, Статутом залізниці та цим Положенням.

Майно Дирекції

Майно Дирекції становлять необоротні та оборотні активи, а також інші цінності, вартість яких відображається у самостійному балансі Дирекції.

Майно Дирекції – це складова частина майна залізниці, яка закріплюється за нею на правах повного господарського відання. Здійснюючи право повного господарського відання, Дирекція володіє, користується та розпоряджується зазначеним майном, вчиняючи за згодою залізниці щодо нього будь-які дії, які не суперечать чинному законодавству, Статуту залізниці та цьому Положенню.

Майно Дирекції формується за рахунок:

* майна, переданого їй в повне господарське відання;
* майна, отриманого від центральних та місцевих органів виконавчої влади;
* іншого майна, набутого на підставах, не заборонених чинним законодавством.

Відчуження засобів виробництва, що є державною власністю і закріплені за Дирекцією, здійснюється у порядку, встановленому чинним законодавством. Одержані в результаті відчуження майна кошти використовуються згідно з чинним законодавством.

Дирекція має право у передбаченому чинним законодавством та Статутом залізниці порядку здавати в оренду приміщення, устаткування, транспортні засоби (крім рухомого складу і контейнерів), інвентар та інші матеріальні цінності, які належать залізниці і перебувають на балансі Дирекції.

Дирекція користується землею і іншими природними ресурсами відповідно до мети своєї діяльності та чинного законодавства.

Збитки, завдані Дирекції в результаті порушення її майнових прав фізичними, юридичними особами чи державними органами, відшкодовуються за рішенням суду або арбітражного суду.

Права та обов’язки Дирекції

Права Дирекції:

* Розробляє плани своєї діяльності та перспективи розвитку відповідно до галузевих науково-технічних прогнозів та пріоритетів, кон’юктури ринку транспортних послуг та економічної ситуації і погоджує їх із залізницею.
* Реалізує транспортні послуги на підставі тарифів, які встановлюються згідно з чинним законодавством.
* Має право придбати майно та необхідні матеріальні ресурси у підприємств, організацій та установ, незалежно від форм власності, та окремих громадян, згідно з чинним законодавством.
* Для забезпечення більш раціонального використання основних засобів, за згодою залізниці, має право безкоштовно та без змін форми власності передавати їх відокремленим структурним підрозділам залізниці.
* Відповідно до Статуту залізниць України має право на переадресування в межах Дирекції вантажів, що перевозяться у вагонах.
* Має право проводити претензійно-позовну роботу з питань стягнення плати, штрафів, зборів та інше, що передбачено чинним законодавством та Статутом залізниць України.

Обов”язки Дирекції:

Доведені в установленому порядку плани, контракти, угоди і замовлення залізниці є обов’язковими до виконання.

Дирекція зобов”язана:

* ефективно використовувати закріплене за нею майно;
* забезпечувати своєчасне освоєння нових виробничих потужностей та введення в дію придбаного обладнання;
* формувати замовлення та здійснювати матеріально-технічне забезпечення виробництва в обсягах і у відповідності до нормативних документів Укрзалізниці та залізниці, розподіляючи між виробничо-технологічними підрозділами Дирекції матеріали, паливо, мастила, запчастини та забезпечувати контроль за їх раціональним використанням та схоронністю;
* відповідно до планів, контрактів та замовлень Укрзалізниці, залізниці, укладених договорів забезпечувати надання транспортних послуг у регіоні;
* створювати належні умови для високопродуктивної праці, забезпечувати додержання законодавства про працю, правил та норм охорони праці, соціального страхування, прав працівників, гарантованих законодавством про охорону праці, функціювання системи управління охороною праці;
* забезпечувати повний збір платежів за перевезення пасажирів, багажу, вантажу, вантажобагажу та за інші надані послуги;
* здійснювати заходи щодо удосконалення організації праці, заробітної плати працівників з метою посилення їх матеріальної зацікавленості як у результатах особистої праці, так і у загальних підсумках роботи Дирекції, забезпечувати економне і раціональне використання фонду оплати праці та своєчасні розрахунки з працівниками;
* на підставі наказів залізниці створювати та ліквідовувати виробничо-технологічні підрозділи, розробляти та затверджувати Положення про ці підрозділи;
* забезпечувати своєчасну сплату податків і зборів (обов”язкових платежів) згідно з чинним законодавством;
* виконувати норми і вимоги щодо охорони навколишнього природного середовища, раціонального використання і відтворення природних ресурсів та забезпечення екологічної безпеки.

Дирекція здійснює бухгалтерський та податковий облік, складає зведену звітність згідно з чинним законодавством.

Начальник Дирекції несе особисту відповідальність за організацію та достовірність бухгалтерського, податкового обліку та звітності.

Управління Дирекцією і повноваження трудового колективу

Керівництво Дирекцією здійснює начальник Дирекції – заступник начальника Придніпровської залізниці, який за поданням начальника залізниці призначається на посаду Генеральним директором Укрзалізниці.

Керівництво Дирекції забезпечується начальником Дирекції через апарат, організаційна структура якого затверджується начальником залізниці.

Начальник Дирекції:

* самостійно вирішує питання діяльності Дирекції за винятком тих, що віднесені чинним законодавством до компетенції залізниці та Укрзалізниці;
* діє за дорученням та від імені залізниці, представляє її та Дирекцію в усіх установах та організаціях;
* розпоряджається за погодженням із залізницею коштами та майном відповідно до чинного законодавства;
* укладає за дорученням залізниці договори;
* несе повну відповідальність за виробничо-фінансову діяльність Дирекції;
* несе відповідальність за формування та виконання виробничих завдань і показників виробничо-технологічних підрозділів Дирекції;
* несе персональну відповідальність за збереження комерційної таємниці;
* приймає на роботу та звільнює з роботи працівників апарату та підрозділів Дирекції згідно із затвердженою номенклатурою посад та штатним розкладом;
* надає пропозиції начальникам відповідних служб залізниці щодо призначення на посаду і звільнення з посади, заохочення і притягнення до відповідальності керівних працівників відокремлених структурних підрозділів залізниці, розташованих в межах обслуговування Дирекції;
* в межах своєї компетенції видає накази та розпорядження, обов’язкові для виконання структурними підрозділами, що входять до складу залізниці і розташовані в межах обслуговування Дирекції;
* є начальником цивільної оборони Дирекції;
* підписує колективний договір дирекції.

Повноваження трудового колективу Дирекції реалізується загальними зборами (конференцією) через його виборні органи згідно з чинним законодавством.

Взаємовідносини трудового колективу Дирекції з адміністрацією регулюються чинним законодавством, цим Положенням та колективними договорами залізниці і Дирекції.

Господарська та соціальна діяльність Дирекції.

Фінансування діяльності Дирекції здійснює залізниця згідно з затвердженими фінансовими показниками.

Начальник Дирекції:

* обирає форми і системи оплати праці, встановлює працівникам конкретні розміри тарифних ставок, відрядних розцінок, посадових окладів, винагород, надбавок і доплат для всіх працівників Дирекції з дотриманням норм і гарантій, передбачених чинним законодавством, галузевою угодою та колективним договором залізниці;
* розробляє показники та умови преміювання працівників Дирекції і її підрозділів, а також затверджує розміри премії для нарахування згідно діючих положень про преміювання;

- розробляє штатні розклади для виробничо-технологічних підрозділів відповідно до плану.

- контролює використання фонду оплати праці та чисельність працівників відповідно до планових показників.

- затверджує розрахунки по віднесенню підрозділів Дирекції до груп (класів) по оплаті праці керівників.

Відносини Дирекції з підприємствами, організаціями, установами, які не входять до складу залізниці, і громадянами в усіх сферах виробничої діяльності здійснюється на договірних засадах згідно з чинним законодавством.

Контроль за фінансовою діяльністю Дирекції здійснюється згідно з чинним законодавством.

Реорганізація та ліквідація Дирекції

Реорганізація та ліквідація Дирекції здійснюється залізницею у порядку, передбаченому чинним законодавством.

У разі реорганізації та ліквідації Дирекції її працівникам гарантується додержання прав та законних інтересів відповідно до чинного законодавства.

Порядок внесення змін та доповнень до Положення про Дирекцію

Зміни і доповнення в Положення про Дирекцію вносяться шляхом затвердження нового Положення або відповідним чином оформленого доповнення, яке являється невід’ємною часткою цього Положення [28,с.1-8].

**2.2. Перелік операцій, пов’язаних з отриманням доходів:**

1) Забезпечення за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами зумовленими народженням та похованням. Оподаткування допомоги по вагітності та пологах (ст.38), допомоги при народженні дитини (ст.40), допомоги по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку (ст.42), допомоги на поховання (ст.45)

2) Добровільне медичне страхування;

3) Оплата за проживання в гуртожитку;

4) Безоплатне харчування працівників;

5) Оплата за навчання працівників;

6) Благодійна і матеріальна допомога;

7) Одноразова допомога у зв'язку з виходом на пенсію;

8) Вихідна допомога;

9) Оподаткування відпусток;

10) Путівки на лікування і відпочинок;

11) Оподаткування авторської винагороди та премій за впровадження раціоналізаторських пропозицій;

12) Щодо доплати за роз'їзний характер робіт;

13) Оподаткування сум невчасно повернутих коштів на відрядження або під звіт;

14) Заповнення форми 1ДФ.

**2.3. Забезпечення за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням**

За загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами зумовленими народженням та похованням згідно Закону України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням" від 18.01.2001р. №2240 надаються такі види матеріального забезпечення та соціальних послуг:

1) допомога по тимчасовій непрацездатності (включаючи догляд за хворою дитиною) (статті 35, 37 № 2240),

2) допомога по вагітності та пологах (статті 38, 39 ЗУ № 2240),

3) допомога при народженні дитини (статті 40, 41 ЗУ № 2240);

4) допомога по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку (статті 42 - 44 ЗУ № 2240),

5) допомога на поховання (крім поховання пенсіонерів, безробітних та осіб, які померли від нещасного випадку на виробництві) (статті 45, 46 ЗУ № 2240),

6) забезпечення оздоровчих заходів (оплата путівок на санаторно-курортне лікування застрахованим особам та членам їх сімей, до дитячих оздоровчих закладів, утримання санаторіїв-профілакторіїв, надання соціальних послуг у позашкільний роботі з дітьми) (статті 47, 48 ЗУ № 2240).

**2.4. Оподаткування допомоги по тимчасовій непрацездатності (включаючи догляд за хворою дитиною)**

Загальний місячний оподатковуваний дохід включає (згідно п.п. 4.2.1 Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22.05.2003р. № 889) доходи у вигляді заробітної плати, інших виплат та винагород, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору.

Серед інших доходів, які підлягають оподаткуванню податком з доходів фізичної особи, є і виплати, пов'язані з тимчасовою втратою працездатності згідно з підпунктом 4.3.1 Закону № 889 (останній абзац).

Зазначені виплати згідно Інструкції №5 не відносяться до фонду оплати пра­ці як такі, що здійснюються за рахунок коштів фондів соціального страхування (пункт 3.2), а також у вигляді оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів підприємства (п.3.3.) І відображаються по елементу "Інші" форми 14-зал.

А тому такі виплати не впливають на право платника податку на отримання соціальної пільги, оскільки така пільга застосовується до доходу, отриманого платником податку як заробітна плата [2,с.17].

Тобто при отриманні заробітної плати в розмірі до 540 грн. (для 2004 року) право на соціальну пільгу у платника податку зберігалось, не зважаючи на те, що в цьому ж місяці йому була нарахована будь-яка сума лікарняних.

**2.5. Нарахування і утримання внесків до Пенсійного фонду**

Закон України "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування" від 09.07.2003р. № 1058 розроблений відповідно до Основ законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Страхові внески на пенсійне страхування до солідарної системи є обов'язковими для роботодавця на виплати, визначені у статті 19 Закону № 1058, а зокрема, на суми перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, які здійснюється за рахунок коштів роботодавця, та допомоги по тимчасовій непрацездатності за кошти Фонду соціального страхування з тимчасової непрацездатності.

Тобто, роботодавець зобов'язаний нарахувати 32% і утримати 1% - 2 % страхових внесків на вищезазначені виплати, що відображено також у пунктах 4.1. і 4.4. Інструкції про порядок обчислення і сплати страхувальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України від 19.12.2003р. №21-1.

Підпунктом 5.7.1 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.1997р. № 283 до складу валових витрат платника податку віднесено суми збору на обов'язкове державне пенсійне страхування та внесків на соціальне страхування, нарахованих на виплати, зазначені у п.п.5.6.1 цього Закону.

Лікарняні ж не належать до виплат, перелічених у п.п.5.6.1.

У Листі ДПАУ від 11.05.2004 року № 8365/7/15-1117 зазначено, що до складу валових витрат згідно п.5.2.5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" включаються суми внесених (нарахованих) податків, зборів (обов'язкових платежів), установлених Законом України "Про систему оподаткування". Таким чином, нарахування на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування (в т.ч. оплата перших п'яти днів) тимчасової непрацездатності відноситься на валові витрати підприємства на підставі п.5.2.5 Закону [2,с.21].

**2.6. Внески на загальне обов'язкове державне соціальне страхування на випадок тимчасової втрати працездатності, соціального забезпечення на випадок безробіття, страхування від нещасних випадків**

Внески на загальне обов'язкове державне соціальне страхування на випадок тимчасової втрати працездатності, соціального забезпечення на випадок безробіття, страхування від державного соціального страхування" від 11.01.2001р. № 2213 (із змінами та нещасних випадків, установлені Законом України "Про розмір внесків на деякі види загальнообов'язкового доповненнями) та Законом України "Про загальне обов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку" від 23.09.1999р. №1105, нараховуються та утримуються з суми фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, що включають витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які визначаються згідно з нормативно-правовими актами, прийнятими відповідно до Закону України "Про оплату праці" та підлягають обкладанню прибутковим податком з громадян (табл. 2.1.)

У зв'язку з тим, що виплати по тимчасовій непрацездатності не відносяться до витрат на оплату праці, то нарахування та утримання внесків в ці фонди не проводиться [11,с.4].

Таблиця 2.1.

Бухгалтерський і податковий облік операцій з тимчасової втрати працездатності

Умовний приклад: В березні 2004 року працівнику нараховано заробітну плату в сумі 500 грн. і лікарняні в розмірі 300 грн., з яких 200 грн. - виплата допомоги за перші п'ять днів непрацездатності за рахунок підприємства і 100 грн. - за рахунок фонду соцстраху [2,с.24].

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Найменування  Операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  код | Примітки  Дт |
| Дт | Кт |
| 1 | Нараховано ЗП | 23, 91,  92… | 651 | 500 | 500 | 04.3 | 01 | п.5.6.1  ЗУ №1 |
| 2 | Нараховано допомогу за перші 5 днів непрацездатності  (код 631) | 23, 91,  92…  елемент «інші витрати» | 661 | 200 | 200 | 04.3 | 01 | п.5.6.1  ЗУ №2 |
| 3 | Нараховано допомогу за рахунок соцстраху (код 629) | 6520 | 661 | 100 | - |  | 14 |  |
| 4 | Нараховано внески в ПФ (500x 32%) | 23, 91,  92… | 6510 | 160 | 160 | 04.4 |  | п.5.7.1  ЗУ №1 |
| 4а | Нараховано внески в ПФ (300x 32%) | 23, 91,  92… | 6510 | 96 | 96 | 04.12 |  | п.5.2.1  ЗУ №1 |
| 5 | Утримано внески ПФ  500 x 2%  300 x 2% | 661  661 | 6511  6511 | 10  6\*\* | - |  |  |  |
| 6 | Нараховані внески у Фонди із заробітної плати  (500 x (2,9+1,9+0,71))% | 23,… | 65… | 32,55 | 32,55 | 04.4 |  | п.5.7.1  ЗУ №1 |
| 7 | Утримано внески у Фонди  500 x (0,5 + 1,0)% | 661 | 65… | 7,5 | - |  |  |  |
| 8 | Нараховано податок з доходу  фізичної особи \*\*\*  (800-61,5-10-7,5) x 13% | 661 | 6416 | 93,73 |  |  |  |  |

\* в бухгалтерському обліку витрати по пункту 4а відображається по елементу "відрахування на соціальні заходи" по ф.14-зал.

\*\* утримання внесків у пенсійний фонд з сум допомоги з тимчасової непрацездатності (в т.ч. п'яти днів), що не є заробітною платою, здійснюється відповідно до вимог п.1 ст.193У "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування".

\*\*\* зменшення об'єкту оподаткування на суми нарахованих внесків до ПФ здійснюється тільки щодо доходів у вигляді заробітної плати.

Примітка: Законом України від 09.04.04р. № 1678-ІУ „Про внесення змін  
до деяких законів України з питань загальнообов'язкового державного соціального страхування" починаючи з 29.04.04р. збільшено ставку внеску на  
загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою  
втратою працездатності з 0,5% до 1 % для найманих працівників, заробітна плата яких вища прожиткового мінімуму, встановленого для працездатної особи.

Згідно Колективному договору відокремленого підрозділу Кримської дирекції залізничних перевезень державного підприємства Придніпровська залізниця на 2005 рік (далі – Колективний договір Кримської дирекції залізничних перевезень) адміністрація зобов’язується виплачувати матеріальну допомогу при тимчасовій втраті працездатності через нещасний випадок на виробництві за рахунок коштів у таких розмірах:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Тимчасова втрата працездатності | Розмір допомоги |
| 1. | До 10 календарних днів | 0,2 середньомісячного заробітку |
| 2. | Від 11 календарних днів до 1 місяця | 0,5 середньомісячного заробітку |
| 3. | Від 1 місяця до 2 місяців | 0,75 середньомісячного заробітку |
| 4. | Більше двох місяців | 1 середньомісячний заробіток |

Якщо нещасний випадок стався внаслідок невиконання потерпілим вимог нормативних актів про охорону праці, розмір одноразової допомоги може бути зменшеним не більше, ніж на 50% [26,с.15].

**2.7. Оподаткування допомоги по вагітності та пологах, допомоги при народженні дитини, допомоги по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, допомоги на поховання**

Доходи фізичних осіб у вигляді матеріального забезпечення у зв'язку з втратою заробітної плати (доходу) внаслідок вагітності та пологів, догляду за малолітньою дитиною, народженням дитини, похованням є допомогою, що надається за рахунок фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності [10,с.3]. Право на отримання такої допомоги, умови надання, тривалість та розміри виплат визначаються згідно з нормами Закону України від 18.01.2001 року №2240.

Закон України № 2240 своєю назвою та назвами відповідних розділів визначив розмежування правових та фінансових основ витрат (матеріального забезпечення громадян), що пов'язанні з тимчасовою втратою працездатності та витратами зумовленими народженням та похованням.

У разі отримання допомоги із соціальних забезпечень чи страхових виплат по страхових випадках, обумовлених у статтях 38,40,42,45 Закону України № 2240, що отримуються з фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування, такі виплати не підлягають оподаткуванню податком з доходів фізичних осіб згідно п. 4.3.1 ЗУ № 889; з них не утримуються і на них не нараховуються внески до Пенсійного фонду, на загальнообов'язкове соціальне страхування на випадок тимчасової втрати працездатності, соціального забезпечення на випадок безробіття, та від нещасних випадків на виробництві.

Згідно п.3.2 Інструкції зі статистики заробітної плати від 13.01.2004р. №5 допомоги і інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування, не належать до фонду оплати праці.

Аналогічний висновок наведений і в листі ДПАУ від 08.06.2004р. №10306/7/17-2117.

До цих виплат належать:

* допомога по тимчасовій непрацездатності;
* допомога по вагітності та пологах;
* допомога при народженні дитини;
* допомога по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;
* допомога на поховання.

Згідно Постанові від 17 грудня 2004 року №171 з 1 січня 2005 року встановлені слідуючі розміри допомоги з фонду загальнообов’язкового державного соціального страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності і витратами на народження та поховання:

* на народження дитини – 1550 гривень (с 01.04.2005г.- 8497 грн.);
* по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку – 102 гривні в місяць (с 01.02.2005р. - 104,19 грн.). У випадку народження (усиновлення, установлення опіки) двох і більше дітей допомога по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку призначається на кожну дитину;
* на поховання – 1000 гривень.

Таблиця 2.2

Бухгалтерський та податковий облік допомоги по вагітності та пологах, допомоги при народженні дитини, допомоги по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, допомоги на поховання [12,с.5]

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Найменування  Операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  код | Примітки |
| Дт | Кт |
| 1 | Віднесено на розрахунки з ФСС нараховану допомогу по вагітності та пологах (код 627), чи допомогою при народженні дитини (код 639), чи допомогою по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку(код 640), чи допомогу на поховання  (код 644) | 6520 | 661 | 1000 |  |  |  |  |
| 2 | Виплачено допомогу по п. 1 | 661 | 301 | 1000 |  |  |  |  |

Згідно Колективному договору Кримської дирекції залізничних перевезень на 2005 рік адміністрація зобов’язується:

- надавати матеріальну допомогу на поховання залізничників і пенсіонерів – залізничників – у розмірі мінімальної заробітної плати по Україні, а близьких членів їх сімей (батьків, дружини, чоловіка, дітей), у розмірі 100 гривень. Ця допомога виплачується кожному члену сім’ї (батькам, чоловіку, дружині, дітям), працюючим в дирекції.

- надавати працівникам відпустку тривалістю 2 робочі дні із збереженням заробітної плати у зв’язку із смертю близьких родичів (батьків, дружини, чоловіка, дітей, братів, сестер) за рахунок власних коштів дирекції.

- виділяти кошти на оплату ритуальних послуг при похоронах працівників дирекції і ветеранів-пенсіонерів (в першу чергу – самотніх та з урахуванням матеріального положення сім’ї пенсіонера).

- надавати матеріальну допомогу працівникам (одному з батьків) при народженні дитини у розмірі мінімальної заробітної плати в Україні, встановленої на час народження дитини [26,с.21].

Часто у платників податків виникає питання щодо порядку оподаткування допомоги на поховання. Наприклад, підприємство за рахунок своїх коштів видало допомогу на поховання дружині померлого працівника. Чи оподатковуватиметься сума такої допомоги?

До 1 січня 2004 року згідно статті 5 Декрету КМУ про прибутковий податок з громадян, допомога на поховання, у тому числі та, що надавалася за рахунок юридичних або фізичних осіб, не включалася до сукупного оподатковуваного доходу і прибутковим податком не обкладалася. Підприємство до 1 січня мало право видати допомогу на поховання за рахунок своїх коштів будь – якій фізичній особі (як працівнику, котрий здійснив поховання свого родича, так і родичу померлого працівника в будь-якій сумі, і при цьому прибутковий податок не утримувався).

З 1 січня дещо змінилось. Підпунктом 4.3.21 Закону про податок з доходів фізичних осіб, передбачено що до загального місячного оподатковуваного доходу не включаються кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання платника податку:

а) будь-якою фізичною особою чи благодійною організацією;

б) працедавцем такого померлого платника податку за його останнім місцем роботи (у тому числі перед виходом на пенсію) в розмірі, що не перевищує 1020 грн. Сума перевищення над такою сумою, за її наявності, підлягає кінцевому оподаткуванню при її виплаті за ставкою 13%.

Отже, для того щоб допомога на поховання, яка видається за рахунок підприємства, не обкладалася податком з доходів фізичних осіб, необхідно виконати такі умови:

- допомогу має бути видано працедавцем померлого працівника;

- розмір допомоги на поховання, що не обкладається податком з доходів фізичних осіб, не повинен перевищувати 1020 грн.

Таким чином, виплачена підприємством допомога на поховання дружини померлого працівника у розмірі 1020 грн., не обкладається податком з доходів фізичних осіб, а якщо розмір допомоги перевищує 1020 грн., тоді різниця оподатковується податком з доходів фізичних осіб за ставкою 13%.

Для того щоб підприємство надало допомогу на поховання, родичу померлого працівника необхідно подати на підприємство, на якому такий працівник працював, заяву та копію довідки про смерть. Слід зазначити, що допомога на поховання підлягатиме обкладанню податком з доходів фізичних осіб у тому випадку, якщо підприємство видає її своєму працівнику, у якого помер родич, котрий не є працівником цього підприємства.

**2.8. Добровільне медичне страхування**

У березні 1996 року за №85/96-ВР був прийнятий Закон України "Про страхування". За Законом страхування може бути добровільним та обов'язковим.

Добровільне страхування - це страхування, яке здійснюється на основі договору між страхувальником і страховиком. Загальні умови і порядок здійснення добровільного страхування визначаються правилами страхування, що встановлюються страховиком самостійно відповідно до вимог цього закону. Конкретні умови страхування визначаються при укладенні договору страхування відповідно до законодавства.

У Законі вживаються такі терміни:

страхова виплата - грошова сума, яка виплачується страховиком відповідно до умов договору страхування при настанні страхового випадку;

страховий платіж (страховий внесок, страхова премія) - плата за страхування, яку страхувальник зобов'язаний внести страховику згідно з договором страхування;

страховиками визнано фінансові установи, виключно резидентів України, що одержали ліцензію на здійснення страхової діяльності;

страхувальниками визнаються юридичні чи фізичні особи, які уклали із страхувальником договір страхування;

об'єктами страхування можуть бути майнові інтереси, пов'язані з життям, здоров'ям, працездатністю страхувальника.

На виконання Наказу Укрзалізниці від 25.12.2000 року №602-Ц "Про програму медичного страхування на залізницях України" підприємствами основної діяльності добровільне медичне страхування працівників проводилось за рахунок коштів підприємства, але з 2004 року внесок на страхування почав вираховуватись із заробітної плати працівника.

З введенням в дію Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22.05.2003р. № 889 до загального місячного оподатковуваного доходу (згідно п.4.3.6) не включається сума внесків на обов'язкове страхування платника податку.

До загального місячного оподатковуваного доходу (згідно п.4.2.4) включається сума страхових внесків (страхових премій) за договором добровільного страхування, сплачена будь-якою особою-резидентом, іншою ніж платник податку, за такого платника податку чи на його користь.

При вирішенні питання обкладання податком з доходів сум страхових виплат, страхового відшкодування або викупної суми, що отримуються платником податку за договором страхування від страховика - резидента при настанні страхового випадку необхідно керуватись статтею 4: підпунктом 4.3.32 "а", який говорить, що такі страхові суми не включаються до складу оподатковуваного доходу при страхуванні життя або здоров'я платника податку, у разі, якщо факт нанесення шкоди страхувальнику належним чином підтверджений (при цьому порядок застосування п.п.4.3.32 повинен визначатись центральним органом виконавчої влади за узгодженням з Комітетом Верховної Ради України і на даний момент такий порядок ще не встановлений) та підпунктом 4.2.1, який включає у оподатковуваний дохід інші виплати відповідно до умов цивільно-правового договору, яким і є договір про добровільне медичне страхування.

Якщо підсумувати вище викладене, то приходимо до висновку:

* сума страхових внесків, сплачена підприємством за свого працівника за договором добровільного страхування є об'єктом оподаткування податком з доходів фізичної особи з врахуванням п.3.4;
* сума страхових виплат (грошова сума), яка виплачується страховиком відповідно до умов договору страхування при настанні страхового випадку е об'єктом оподаткування податком з доходів фізичної особи.

Що стосується віднесення нарахованих сум внесків до показників у структурі оплати праці, то згідно п.3.5 Інструкції зі статистики заробітної плати від 13.01.2004р. № 5 внески підприємств згідно з договорами добровільного медичного страхування працівників та членів їх сімей відносяться до інших виплат, що не належать до фонду оплати праці.

Згідно "Номенклатури найменувань і кодів видів оплати і утримань із заробітної плати працівників залізничного транспорту України", затвердженої наказом Укрзалізниці від 24.10.01р. №566-Ц, "доплата" на медичне страхування працівників (код 675 згідно Номенклатури) та на медичне страхування непрацюючих (код 669 Номенклатури) не включаються у фонд оплати праці та не включаються до витрат на оплату праці (табл. 2.3, 2.4.)

З метою ведення податкового обліку згідно пункту 5.4.6 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.97 року № 283/97-ВР у склад валових витрат не включаються затрати на страхування життя, здоров'я або інших ризиків, пов'язаних з діяльністю фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з платником податку, обов'язковість якого не передбачена законодавством.

Таблиця 2.3.

Бухгалтерський і податковий облік сум страхових внесків для забезпечення добровільного медичного страхування працівника підприємства

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Найменування  Операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  код | Примітки |
| Дт | Кт |
| 1 | Нараховано суму доплат для забезпечення страхових внесків за договором добровільного страхування застрахованому працівнику (код 675), елемент «Інші» - визначено об’єкт оподаткування (4x1,14943) | 23,91,  92… | 661 | 4,00  4,60 | - | - | 03 | п.5.4.6  ЗУ №1 |
| 2 | Віднесено суму страхових внесків на розрахунки із страховиком | 661 | 6540 | 4,00 |  |  |  |  |
| 3 | Перераховано суму страхових внесків страховику | 6540 | 311 | 4,00 |  |  |  |  |
| 4 | Нараховано податок з доходів працівника у не грошовій формі  (4,60 x 13% = 0,60) | 661 | 6416 | 0.60 |  |  |  |  |
| 5 | Перераховано податок з доходів працівника | 6416 | 311 | 0,60 |  |  |  |  |

Таблиця 2.4.

Бухгалтерський і податковий облік сум страхових внесків з добровільного медичного страхування не працівника (непрацюючого пенсіонера) підприємства

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Найменування  Операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  код | Примітки |
| Дт | Кт |
| 1 | Нараховано суму допомоги для забезпечення страхових внесків за договором добровільного страхування застрахованому не працівнику підприємства у негргшовій формі (код 675) | 949 | 3773 | 10,34 | - | - | 03 | п.5.4.6  ЗУ №1 |
| 2 | Віднесено суму страхових внесків на розрахунки із страховиком | 3773 | 6540 | 9,00 |  |  |  |  |
| 3 | Перераховано суму страхових внесків страховику | 6540 | 311 | 9,00 |  |  |  |  |
| 4 | Нараховано податок з доходів непрацюючого  (10,34 x 13% = 1,34) | 3773 | 6416 | 1,34 |  |  |  |  |
| 5 | Перераховано податок з доходів | 6416 | 311 | 1,34 |  |  |  |  |

Згідно Колективному договору Кримської дирекції залізничних перевезень на 2005 рік адміністрація зобов’язується:

* в особливо тяжких випадках, за узгодженням з керівництвом Придніпровської залізниці, оплачувати частково або повністю вартість лікування в спеціалізованих медичних установах працівників дирекції і пенсіонерів, яким по виду захворювання не можна надати допомогу в стаціонарних відділеннях відомчої лікарні;
* сприяти проведенню добровільного медичного страхування працівників та пенсіонерів – залізничників, виділяти кошти для надання допомоги на страхові внески пенсіонерів – залізничників у розмірі, визначеному договором зі страховою компанією;
* надавати допомогу за рахунок коштів залізниці на страхові внески для добровільного медичного страхування непрацюючим пенсіонерам, які працювали звільненими та штатними профспілковими працівниками, непрацюючим пенсіонерам підрозділів «Трансформації», відділів робітничого постачання, дорресторанів, дитячих дошкільних та навчальних закладів, медичних закладів;
* при наявності коштів надавати фінансову допомогу відомчій лікарні на харчування хворих, придбання паливно-мастильних матеріалів [26,с.24].

**2.9. Оплата за проживання в гуртожитку**

Підпунктом 4.2.9 п.4.2 Закону України від 22/05/2003 №889-ІV "Про податок з доходів фізичних осіб" встановлено, що до загального місячного оподатковуваного доходу включається дохід, отриманий платником податку від його працедавця як додаткове благо, а саме у вигляді вартості безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), а також суми знижки з ціни (вартості) товарів (послуг), що перевищує звичайну, розраховану за правилами визначення звичайних цін (у розмірі такої знижки).

Термін "звичайна ціна" встановлений Законом України від 28/12/1994 № 334/94-ВР "Про оподаткування прибутку підприємств". Згідно п. 1.20.5. цього Закону у разі коли ціни на товари (роботи, послуги) підлягають державному регулюванню згідно із законодавством, звичайною вважається ціна, встановлена згідно з принципами такого регулювання.

Максимальні граничні ціни за ліжко-місце, що надається працівникам, які проживають у гуртожитках, встановлюються рішеннями місцевих органів влади, тобто вони підлягають державному регулюванню. А тому, на підставі п. 1.20.5. Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" вони вважаються звичайними і різниця між такою фактичною ціною ліжко-місця та встановленою за рішенням місцевих органів влади не підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб.

У разі, якщо підприємством буде прийнято рішення про встановлення плати за ліжко-місце в гуртожитку в розмірі меншому, ніж встановлений місцевими органами влади, то сума знижки з такої ціни буде підлягати оподаткуванню як додаткове благо, надане в негрошовій формі з обліком на рахунках 23, 91, 92 (п.3.4 ЗУ №889).

Різниця між фактичними витратами на утримання гуртожитків та граничним розміром плати за проживання в гуртожитку передається по «авізо» структурним підрозділам, працівники яких проживають у гуртожитках, з текстом: "різниця між фактичними витратами на утримання гуртожитків та граничним розміром плати за проживання в гуртожитку", такі суми не підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб. В разі надання вищевказаної знижки в „авізо" окремим рядком зазначається «знижка плати за ліжко-місце з вартості проживання в гуртожитку», яка підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб (табл. 2.5.)

Для прикладу: максимальна гранична ціна проживання в гуртожитку встановлена місцевими органами влади на рівні 50 грн. (з ПДВ), знижка 10 грн., сплачено працівником 40 грн.

Таблиця 2.5.

Бухгалтерський облік сплати за проживання в гуртожитку

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Найменування  операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  код | Примітки |
| Дт | Кт |
| 1 | Нарахований дохід на суму знижки плати за ліжко-місце з вартості проживання у гуртожитку (не грошова форма) як додаткове благо, елемент «Інші» - розрахований об’єкт оподаткування  10 x 1,14943 | 23,91,  92… | 661 | 10,00  11,49 |  |  | 09 | п.4.2.9  ЗУ №3 |
| 2 | Сума знижки відображена на розрахунках з працівником | 661 | 6851 | 10,00 |  |  |  |  |
| 3 | Утримано податок з доходів фізичних осіб із суми наданої знижки з вартості проживання в гуртожитку в розмірі 10 грн., (додаткове благо)  (50-40) x 1,14943 x 13% | 661 | 6416 | 1,49 | - | - |  |  |

У 2004 році було розроблено Положення про порядок оплати за проживання у гуртожитках Придніпровської залізниці. Згідно цього Положення, розрахунок вартості проживання в гуртожиток залізниці здійснюється підрозділами – балансоутримувачами і не повинен перевищувати фактичних витрат на одне ліжко-місце.

Порядок розрахунків для залізничників:

* одинока особа здійснює оплату за встановленим облдержадміністраціями граничним рівнем за одне ліжко-місце.
* Самотня матір або батько, які мають дітей віком до 18 років, зобов’язані сплачувати вартість ліжко-місця за кожну дитину у розмірі граничного рівня.
* Сім’ї, у яких подружжя працюють на залізничному транспорті, здійснюють оплату за проживання відповідно до п.1. Положення.
* Сім’ї, у яких подружжя працює на залізниці, оплата складається згідно з п.1 Положення (для працівника залізниці) та в розмірі фактичних витрат на займані ліжко-місця.
* Пенсіонери-залізничники, які займають окремі кімнати, здійснюють оплату за тарифами квартирної плати та комунальних послуг, встановлених для цього населеного пункту.
* Розрахунки по компенсації витрат за проживання в гуртожитках залізниці здійснюються внутрішньо-господарськими розрахунками (авізо) щомісяця [27,с.2].

**2.10. Оподаткування безоплатного харчування працівників**

Відповідно до п.п. п.4.2.9. а) ст. 4 Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22.05.2003 р. №889( надалі - Закон № 889) до складу місячного оподатковуваного доходу включається вартість харчування, безоплатно отриманого платником податку, крім випадків, визначених у підпункті 5.4.1 пункту 5.4. статті 5 "Про оподаткування прибутку підприємств" (п. 5.4.1. - Витрати платника податку на забезпечення найманих працівників продуктами спеціального харчування за переліком, що встановлюється Кабінетом Міністрів України.).

Відповідно до підпункту 4.3.14. Закону №889 не включаються до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу вартість безоплатного харчування отриманого платником податку, який перебуває у відносинах трудового найму з працедавцем, який надає таке харчування за переліком, що встановлюються Кабінетом Міністрів України.

Таким чином, два пункти Закону №889 зобов'язують підприємства включати до оподатковуваного доходу вартість безоплатно наданого працівникам харчування, якщо таке харчування не входить в перелік, встановлений Кабінетом Міністрів України.

Отже, якщо підприємство надає безоплатно харчування працівникам, які не включені у вказаний вище перелік, то надання такого харчування згідно Закону вважається додатковим благом, наданим працівникові (п.4.2.9 Закону), а тому підприємство зобов'язане утримати з таких працівників податок з доходів фізичних осіб за порядком, передбаченим п. 3.4. Закону № 889 (табл. 2.6.)

Не менш важливим для підприємства є термін сплати податку при наданні такого харчування. П. 8.1.4. Закону 889 вимагає, від податкового агента сплати податку наступним чином: Якщо оподатковуваний дохід виплачується у негрошовій формі чи готівкою з каси резидента, то податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, наступного за днем такої виплати.

Виходячи з викладених вище норм підприємство зобов'язане організувати облік такого безоплатного харчування з метою визначення бази оподаткування для кожного працівника.

Що ж до сплати податку на наступний день після виплати доходу(у нашому випадку - після отримання харчування працівником), то сплату цього податку необхідно здійснити авансом на початок місяця виходячи з розрахованої його вартості та кількості працівників, яким таке харчування надається.

Таблиця 2.6.

Бухгалтерський та податковий облік безоплатного харчування

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Найменування  Операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  код | Примітки |
| Дт | Кт |
| 1 | Витрати з безоплатного харчування (разом з ПДВ) відображені на розрахунках з працівниками | 661 | 683,377 | 120,00 |  |  |  |  |
| 2 | Нараховано дохід на вартість безоплатного харчування (не грошова форма), елемент «Інші»- розрахунок об’єкту оподаткування  120 x 1,14943 | 23,91,  92… | 661 | 120,00  137,93 |  |  | 09 | п. 4.2.9  ЗУ №889 |
| 3 | Утриманий податок з суми доходу у вигляді додаткового блага розрахованого за формулою  (100 x 1,2 x 1,14943) x13% | 661 | 6416 | 17,93 |  |  |  |  |

Згідно Колективному договору Кримської дирекції залізничних перевезень на 2005 рік адміністрація зобов’язується в окремих випадках виділяти кошти на здешевлення харчування працівників і благодійні обіди для учасників війни і ветеранів праці за узгодженням з керівництвом Придніпровської залізниці [26,с.32].

**2.11. Оплата за навчання працівників**

Законом України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22.05.2003 № 889 принципово змінений підхід щодо оподаткування плати за навчання працівників.

Підпунктом 4.3.20. цього Закону встановлено, що сума, сплачена працедавцем на користь закладів освіти у рахунок компенсації вартості підготовки чи перепідготовки платника податку - найманої особи за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами такого працедавця, але не вище розміру суми, визначеної у підпункті 6.5.1 пункту 6.5 статті 6 цього Закону (тобто на сьогоднішній день 540 гри.), у розрахунку на кожний повний чи неповний місяць підготовки чи перепідготовки такої найманої особи не оподатковується податком на доходи фізичних осіб.

Таким чином, щоб не утримувати податок на доходи фізичних осіб при оплаті за навчання, повинні виконуватись наступні умови:

* Одержувачем коштів повинен бути заклад освіти (підтвердженням того, що підприємство сплатило кошти саме закладу освіти є копія його ліцензії. Оскільки, відповідно до статті 18 Закону України "Про освіту" від 23.05.1991 р. № 1060-ХІІ діяльність навчального закладу розпочинається за наявності ліцензії на здійснення діяльності, пов'язаної з наданням послуг для одержання освіти і підготовкою фахівців різних рівнів кваліфікації);
* Оплата навчання тільки працівника підприємства;
* Навчання повинно бути за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами такого працедавця.

Разом з цим, згідно другого абзацу цього ж підпункту Закону якщо така наймана особа припиняє трудові відносини з таким працедавцем впродовж такого навчання або до закінчення другого календарного року від року, в якому закінчується таке навчання, то сума, сплачена у компенсацію вартості такого навчання (за весь період навчання, починаючі з першого року), прирівнюється до додаткового блага, наданого такій найманій особі протягом року, на який припадає таке припинення трудових відносин, та підлягає оподаткуванню у загальному порядку. Такі оплати відповідно до п.3.4. Закону вважаються доходом у негрошовій формі.

Виходячи з норм цього Закону платник податку має чотири можливих варіанти оподаткування плати за навчання:

1. Оплачується навчання працівника за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами такого працедавця у розрахунку за кожен місяць в сумі, що не перевищує 540 грн. - податок не нараховується (Варіант 1).

2. Оплачується навчання працівника за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами такого працедавця у розрахунку за кожен місяць в сумі, що перевищує 540 грн. - сума перевищення оподатковується на загальних підставах як додаткове благо, отримане в негрошовій формі (Варіант 2).

3. Оплачується навчання працівника не за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами - вся вартість оплати оподатковується як додаткове благо, отримане у негрошовій формі (Варіант 3). Облік таких витрат ведеться на рахунку 949.

4. Працівник, що навчався за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами такого працедавця звільнився (не залежно з яких причин) до закінчення (або впродовж) такого навчання або до закінчення другого календарного року від року, в якому закінчується таке навчання - неоподаткована частина вартості навчання (чи вся сума, якщо вона становила менше 540 грн. на місяць) оподатковується як додаткове благо, отримане у негрошовій формі (Варіант 4).

Щодо валових витрат з оплати вартості навчання, то відповідно до пп.. 5.4.2 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.1997 р. №334 витрати платника податку, пов'язані з професійною підготовкою або перепідготовкою за профілем такого платника податку фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з таким платником податку, в українських закладах освіти, за винятком фізичних осіб, пов'язаних з таким платником податку, відносяться до валових у розмірах, що встановлюються Кабінетом Міністрів України. Постановою КМУ "Про розмір витрат платника податку на професійну підготовку або перепідготовку" від 24.12.1997 р. № 1461 встановлено, що до валових витрат звітного періоду підприємство має право включити витрати на навчання у розмірі до 2 відсотків фонду оплати праці.

Ще одним важливим моментом щодо включення до валових витрат попередньої оплати за навчання є відповідність отримувача таких коштів вимогам пп. 11.2.3 Закону про прибуток, тобто він повинен бути платником цього податку на загальних підставах. В іншому випадку до складу валових витрат платник податку зможе включити вартість навчання по мірі його надання.

Бухгалтерський та податковий облік розглянутих ситуацій наведений в таблиці 2.7.

Для спрощення прикладів зроблене припущення, що навчальний заклад відповідно до п.5.1.3 такі послуги надає без ПДВ, він також є платником податку на прибуток на загальних підставах, про що він обумовив у договорі про навчання.

Таблиця 2.7.

Бухгалтерський та податковий облік оплати за навчання працівників

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  з/п | Зміст операції | Бух. запис | | | Сума | | ВВ | | Декл.  рядок | | 1ДФ  код | | Примітки |
| Дт | Кт | |
| Навчання за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами в сумі,  що не перевищує 540 грн. на місяць | | | | | | | | | | | | | |
| 1. | Проведена оплата за навчання  (9 місяців по 500 грн./міс.) | 685 | | 311 | | 4500 | | 4500 | | 4.12 | |  | п.4.3.20  ЗУ №3  п.5.4.2  ЗУ №1 |
| 2. | Віднесено на розрахунки з працівником, понесені підприємством витрати | 661 | | 685 | | 4500 | |  | |  | |  |  |
| 3. | Відображено витрати з навчання працівника (код 655), елемент «Інші» | 91,  92 | | 661 | | 4500 | |  | |  | |  |  |
| Навчання за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами в сумі,  що перевищує 540 грн. на місяць | | | | | | | | | | | | | |
| 1. | Проведена оплата за навчання  (9 місяців по 560 грн./міс.) | 685 | | 311 | | 5040 | | 5040 | | 4.12 | |  |  |
| 2. | Віднесено на розрахунки з працівником, понесені підприємством витрати | 661 | | 685 | | 5040 | |  | |  | |  |  |
| 3. | Відображено витрати з навчання працівника (код 655) 540х9  (код 656) 20х9 елемент «Інші»  - розрахунок об’єкта оподаткування  (180х1, 14943) | 91,92  91,92 | | 661  661 | | 4860  180  206,90 | |  | |  | | 09 | 4.2.9 ЗУ |
| 4. | Утриманий податок з доходу працівника з суми перевищення  (5040-4860) х 1.14943 х 13% | 661 | | 6416 | | 26,90 | |  | |  | |  |  |
| Навчання не за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами | | | | | | | | | | | | | |
| 1. | Проведена оплата за навчання  (9 місяців по 560 грн./міс.) | 685 | | 311 | | 5040 | |  | |  | |  |  |
| 2. | Віднесено на розрахунки з працівником, понесені  підприємством витрати | 661 | | 685 | | 5040 | |  | |  | |  |  |
| 3. | Відображено витрати з навчання працівника у не грошовій формі  5040 (код 656)  - розрахунок об’єкта оподаткування  (5040 х 1, 14943) | 94 | | 661 | | 5040  5793,13 | |  | |  | | 09 | 4.2.9 ЗУ  №889 |
| 4. | Утримано податок з доходу працівника 5040 х 1.14943 х 13% | 661 | | 6416 | | 753,13 | |  | |  | |  |  |
| Працівник звільняється достроково (до закінчення двохрічного терміну) | | | | | | | | | | | | | |
| 1. | Сторно витрат за навчання по коду 655 з одночасним відображенням витрат по коду 656   1. розрахований об’єкт оподаткування   (4860 х 1,14943) | 661  (код  655) | | 661  (код  656) | | 4860  5586,2 | |  | |  | | 09 | п.4.3.20  ЗУ №889  4.2.9 ЗУ  №889 |
| 2. | Утриманий податок з доходу не грошовій формі 4860 х 1.14943 х 13% | 661 | | 6416 | | 726,2 | |  | |  | |  |  |

Приклад. Договір на навчання укладено між ВУЗом та батьком студента, а квитанції на

оплату оформлені на ім’я студента, який не має самостійних джерел доходу.

Чи є у такому випадку у батька право на податковий кредит?

Відповідь:

Так, оскільки Законом України “Про освіту” встановлено, що за неповнолітніх дітей (до 18 років) договір на навчання повинен укладатися їх батьками, але в договорі при цьому обов’язково зазначається ПІБ особи, яка буде безпосередньо навчатися (дитини). Враховуючи наведені вище норми Сімейного та Цивільного кодексів України платник податку – батько може скористатися правом на податковий кредит на навчання своєї дитини, якщо у якості підтверджуючих документів він пред’явить квитанції оплати навчання згідно з укладеним договором, оформлені на ім’я дитини-студента, який не

має самостійних джерел доходу.

**2.12. Благодійна і матеріальна допомога в податковому законодавстві**

Порядок оподаткування благодійної та матеріальної допомоги регулюють два пункти 9.7.3 та 9.7.4 Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22.05.2003р. № 889 . Відповідно до них благодійна (в тому числі матеріальна) допомога розглядається як цільова (п. 9.7.4.) і нецільова (п. 9.7.З.).

Відповідно до підпункту 9.7.3. цього Закону не підлягає включенню до оподатковуваного доходу сума нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, яка надається резидентами - юридичними або фізичними особами на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно у розмірі, що не перевищує розмір мінімального прожиткового рівня, встановленого на 1 січня такого року, за умови, що на такого платника податку поширюється право на отримання податкової соціальної пільги згідно з підпунктом 6,5.1 пункту 6.5 статті 6 цього Закону (табл. 2.8.) Така нецільова (в тому числі і матеріальна) благодійна допомога не підлягає оподаткуванню за наступних умов:

* її розмір не перевищує розмір мінімального прожиткового рівня сукупно за календарний рік;
* на такого платника податку поширюється право на отримання податкової соціальної пільги.

Отже, розмір нецільової благодійної допомоги сукупно за календарний рік не може перевищувати розмір мінімального прожиткового рівня, встановленого на 1 січня такого року.

Згідно з Інструкцією зі статистики заробітної плати, що затверджена наказом Держкомстату від 13.01.2004 р. №5 матеріальна допомога, яка має систематичний характер, надана всім або більшості працівників (на оздоровлення, у зв'язку з екологічним станом...) належить до інших заохочувальних та компенсаційних виплат фонду оплати праці.

Матеріальну допомогу, можна розділити за призначенням та характером на два види:

1) як складову показника "Операційні витрати з реалізованої продукції", у який включаються "Витрати на оплату праці". Призначення такої матеріальної допомоги передбачено у Трудовій угоді (Колективному договорі) у розділі "Заробітна плата" ("Оплата праці"), така матеріальна допомога носить систематичний характер, її слід оподатковувати як заробітну плату і нараховувати внески в соціальні фонди згідно законодавства;

2) як складову показника "Інші витрати операційної діяльності", призначення такої матеріальної допомоги не передбачено Колективним договором, така допомога е одноразовою, нецільовою та виплаченою згідно окремого наказу, її слід розглядати як нецільову благодійну і оподатковувати відповідно до п. 9.7.3.

Щодо цільової благодійної допомоги, то п. 9.7.4 встановлено, що "не підлягає включенню до оподатковуваного доходу цільова благодійна допомога, яка надається резидентами - юридичними або фізичними особами у будь-якій сумі (вартості)... закладу охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосувань) у розмірах, що не покриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового медичного страхування, крім витрат на лікування та оплату ліків, які не звільнені від оподаткування відповідно до цього ж пункту.

Таким чином, підприємство має право надати благодійну допомогу на лікування та оплату лікарських засобів своєму працівнику або членам його сім'ї першого ступеня споріднення самостійно (оплачуючи її безпосередньо закладам охорони здоров'я), а не тільки через благодійну організацію і при цьому така благодійна допомога не оподатковуватиметься податком на доходи фізичних осіб [18,с.16].

Для податкового обліку матеріальної допомоги необхідно керуватися п.п.5.6.1 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств, в якому зазначено, що до складу валових витрат платника податку відносяться ... "будь-які інші виплати в грошовій або натуральній формі, встановлені за домовленістю сторін (крім сум матеріальної допомоги, які звільняються від оподаткування згідно з нормами закону, що регулює питання оподаткування доходів фізичних осіб)".

Таблиця 2.8.

Бухгалтерський та податковий облік благодійної та матеріальної допомоги

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Найменування операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  код | При-  мітки |
| Дт | Кт |
| Нецільова благодійна (в т.ч. матеріальна) допомога одноразового характеру  (працівник має право на застосування ПСП) | | | | | | | | |
| 1. | Нарахована допомога (код 641),  елемент «Інші» | 23,91,  92… | 661 | 300 | - |  | - | П.9.7.3 ЗУ№889 |
| 2. | Виплачена допомога | 661 | 301 | 300 | - |  |  |  |
| Нецільова благодійна (в т.ч. матеріальна) допомога разового характеру  (працівник не має права на застосування ПСП) | | | | | | | | |
| 1. | Нарахована допомога (код 642),  елемент «Інші» | 23,91,  92… | 661 | 300 | - |  | 17 | П.9.7.3 ЗУ№889 |
| 2. | Утримано податок (300 х 13%) | 661 | 6416 | 39 | - |  |  |  |
| 3. | Виплачена допомога | 661 | 301 | 261 | - |  |  |  |
| Матеріальна допомога систематичного характеру  (у Колективному договорі – розділ «Заробітна плата») | | | | | | | | |
| 1. | Нарахована допомога (код 392),  елемент «Заробітна плата» | 23,91,  92… | 661 | 300 | 300 | 04.3 | 01 | П.4.2.1.  ЗУ №889  П.5.6.1.  ЗУ №1 |
| 2. | Нараховані внески до ПФ (300 х 32%) | 23,91,  92… | 6510 | 96 | 96 | 04.4 |  |  |
| 3. | Нараховані внески в ФСС в зв’язку з тимчасовою втратою працездатності  (300 х 3,9%) | 23,91,  92… | 6520 | 8,7 | 8,7 | 04.4 |  |  |
| 4. | Нарахований ФСС по безробіттю  (300 х 1,9%) | 23,91,  92… | 6530 | 5,7 | 5,7 | 04.4 |  |  |
| 5. | Нарахований ФСС від нещасних випадків (300 х 1,71%) | 23,91,  92… | 6522 | 5,13 | 5,13 | 04.4 |  |  |
| 6. | Утримані внески в ПФ (300 х 2%) | 661 | 6511 | 6 |  |  |  |  |
| 7. | Утримані внески в ФСС у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності | 661 | 6521 | 3 |  |  |  |  |
| 8. | Утримані внески в ФСС по безробіттю  (300 х 0,5%) | 661 | 6531 | 1,5 |  |  |  |  |
| 9. | Утримано податок на доходи фізичних осіб (300 – 6,0 – 3,0 – 1,5) х 13% | 661 | 6416 | 37,64 |  |  |  |  |
| 10. | Виплачена допомога | 661 | 301 | 251,86 |  |  |  |  |
| Цільова благодійна допомога, надана через заклад охорони здоров’я | | | | | | | | |
| 1. | Перерахована цільова благодійна допомога | 685 | 311 | 300 |  |  |  | П.9.7.4. ЗУ№889 |
| 2. | Відображена на розрахунках з працівником сума допомоги | 661 | 685 | 300 |  |  |  |  |
| 3. | Проведено нарахування благодійної допомоги (код 668), елемент «Інші» | 23,91,  92… | 661 | 300 |  |  |  |  |

Згідно Колективному договору Кримської дирекції залізничних перевезень на 2005 рік адміністрація зобов’язується:

* при кожному наданні щорічної відпустки працівникам, незалежно від часу її використання, виплачувати, на підставі письмової заяви, матеріальну допомогу на оздоровлення у розмірі 25% тарифної ставки або посадового окладу, які склалися на початок року по професії, яку займає працівник, але не менше мінімальної заробітної плати в державі на момент виплати допомоги з розрахунку на щорічну відпустку загальної тривалості. У разі надання працівнику путівки на лікування або відпочинок на пільгових умовах (зі знижкою 10-30% або безкоштовно) матеріальна допомога на оздоровлення не виплачується. Працівникам, що працюють на півставки (або іншу частину ставки), матеріальна допомога на оздоровлення виплачується в половинному (або відповідному розмірі) від встановленого розміру. Загальний розмір матеріальної допомоги на оздоровлення в період відпустки не може бути меншим мінімальної заробітної плати, встановленої в державі на дату початку чергової відпустки, за умови, що працівник повний робочий рік, за який надається відпустка, працював на повну ставку.
* за наявності коштів, надавати непрацюючим пенсіонерам-залізничникам, в першу чергу тим, хто не має права на щомісячну допомогу з фонду «Залізничдортранс», одноразову допомогу в розмірі не менше 50 гривень при особистому зверненні. Матеріальна допомога непрацюючим пенсіонерам-залізничникам надається не частіше одного разу на рік за наявності коштів. Невідкладна матеріальна допомога ветеранам праці надається за особистою заявою, по клопотанню Ради ветеранів в межах коштів. Виділених Раді ветеранів [26,с.26].

**2.13. Одноразова допомога у зв'язку з виходом на пенсію**

Колективними договорами залізниць, які складені на підставі галузевої угоди, в розділі "Соціальний захист, гарантії і пільги" передбачена виплата одноразової грошової допомоги у зв'язку з виходом на пенсію при звільненні працівника вперше з роботи з виходом на пенсію.

Інструкцією зі статистики заробітної плати №5 одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію згідно з діючим законодавством та колективними договорами, наведена в переліку "Інших виплат, що не належать до фонду оплати праці".

Для цілей Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" під терміном "заробітна плата" розуміються кошти, що виплачуються платнику податку його працедавцем у зв'язку з відносинами трудового найму.

Оскільки відносини трудового найму регулюються колективним договором, а колективний договір передбачає виплати одноразової грошової допомоги у зв'язку з виходом на пенсію при звільненні працівника вперше з роботи з виходом на пенсію у пункті "Для пенсіонерів та інвалідів залізничного транспорту" розділу "Соціальний захист, гарантії, пільги", то такі виплати не підпадають під визначення "заробітна плата".

Валові витрати з таких виплат не виникають.

Оскільки одноразова допомога не відноситься до "оплати праці", відповідно такі виплати не є базою (об'єктом) для нарахування внесків до фондів  
загальнообов'язкового державного страхування (лист Пенсійного фонду від 02.03.2004р. №1982/4).

Згідно із Законом України "Про оподаткування доходів фізичних осіб" суми одноразової допомоги не відносяться до доходів, перелічених у п.4.3, які не включаються до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу. Тобто такі виплати є об'єктом оподаткування податком з доходів фізичних осіб.

Таблиця 2.9.

Бухгалтерський і податковий облік виплат одноразової грошової допомоги у зв'язку з виходом на пенсію

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Найменування операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  код | При-  Мітки |
| Дт | Кт |
| 1. | Працівникам підприємства, які вперше виходять на пенсію, нарахована одноразова допомога при виході на пенсію (код 672),  елемент «Інші» | 23,91,  92… | 661 | 5000 | - | - | 14 |  |
| 2. | Нараховано податок з доходу фізичної особи | 661 | 6416 | 650 |  |  |  |  |

При звільненні працівників вперше з роботи за власним бажанням у зв’язку з виходом на пенсію (ст. 38 КЗпП України), у тому числі на пільгових умовах та за вислугу років згідно закону України «Про пенсійне забезпечення» та учасників ліквідації аварії Чорнобильської АС, їм, згідно Колективному договору Кримської дирекції, виплачується одноразова допомога в залежності від стажу роботи в галузі:

* до 5 років – в розмірі 1 середньомісячного заробітку,
* від 5 до 10 років – в розмірі 2 середньомісячних заробітків,
* більше 10 років – в розмірі 3 середньомісячних заробітків.

У разі звільнення працівників, які стали інвалідами внаслідок нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання, вперше за власним бажанням у зв’язку з виходом на пенсію по інвалідності, їм виплачується одноразова допомога у розмірі 6-ти середньомісячних заробітних плат без вимог до стажу роботи на залізничному транспорті [26,с.33].

**2.14. Вихідна допомога**

Виплата вихідної допомоги, передбачена Кодексом законів про працю (КЗпП), у розрахунку з середнього місячного заробітку (один чи два) працівникам при припиненні трудового договору, у колективному договорі зазначена в розділі "Соціальний захист, гарантії, пільги" у підпункті "Для працівників залізниці".

Інструкцією зі статистики заробітної плати суми вихідної допомоги при припиненні трудового договору віднесені до "Інших виплат, що не належать до фонду оплати праці".

В бухгалтерському обліку нарахування вихідної допомоги відображається на відповідних рахунках обліку витрат по елементу "інші витрати".

Вихідна допомога включається до складу валових витрат платника податку, як обов'язкова виплата, надана працівнику у випадках, передбачених законодавством (п.5.6.2 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств"). В декларації з прибутку підприємства така виплата відображається в рядку 04.3 [15,с.20].

Оскільки вихідна допомога Інструкцією № 5 не віднесена до оплати праці, не визнана вона заробітною платою і в бухгалтерському обліку, відповідно така виплата не є базою (об'єктом) для нарахування внесків до фондів загальнообов'язкового державного страхування (лист Пенсійного фонду від 02.03.2004р. № 1982/4).

Згідно із Законом України "Про оподаткування доходів фізичних осіб" суми вихідної допомоги не відносяться до доходів, перелічених у п.4.3, які не включаються до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу. Тобто такі виплати є об'єктом оподаткування податком з доходів фізичних осіб (табл. 2.10.)

Таблиця 2.10.

Бухгалтерський і податковий облік вихідної допомоги

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Найменування операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  код | При-  Мітки |
| Дт | Кт |
| 1. | При припиненні трудового договору нарахована вихідна допомога (код 664) | 23,91,92,  93,94  елемент  «Інші витрати» | 661 | 1000 | 1000 | 04.3 | 14 | П.5.6.2  ЗУ №1 |
| 2. | Нарахований податок з доходу фізичної особи | 661 | 6416 | 130 |  |  |  |  |

Згідно Колективному договору Кримської дирекції залізничних перевезень на 2005 рік адміністрація зобов’язується:

* виплачувати вихідну допомогу працівникам, звільненим у зв’язку із змінами в організації виробництва і праці (ліквідації, реорганізації, перепрофілюванні підприємства, скороченням чисельності або штату) у розмірі одного середньомісячного заробітку;
* при звільненні працівника за власною ініціативою, у разі невиконання працедавцем законодавства про працю, умов колективного або трудового договору, виплачувати працівнику вихідну допомогу у розмірі тримісячного заробітку [26,с.17].

**2.15. Оподаткування відпусток. Податок на доходи із сум відпускних**

Пунктом 4.2.Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" визначено, що до складу загального місячного оподатковуваного доходу включаються доходи у вигляді заробітної плати, нарахованої платнику податку відповідно до умов трудового договору.

Відпустка є складовою заробітної плати.

Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету  
регулює стаття 8 даного Закону.

Згідно підпункту 8.1,2 даного Закону податок підлягає сплаті (перерахуванню до бюджету) під час виплати оподатковуваного доходу єдиним платіжним документом.

Таким платіжним документом є чек на отримання коштів в банку на виплату відпускних або платіжне доручення на перерахування відпускних.

Даним пунктом зазначено, що банки не мають права приймати платіжні документи на виплату доходу, які не передбачають сплати (перерахування) цього податку до бюджету.

Отже з одночасним поданням платіжних документів на виплату відпускних необхідно подавати платіжне доручення на перерахування податку на доходи.

Об'єкт оподаткування для нарахування податку на доходи з фізичних осіб визначається як нарахована сума заробітної плати, зменшена на суму внесків до Пенсійного фонду України та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Якщо оподатковуваний дохід нараховується, але не виплачується (з будь-яких причин) платнику податку особою, що його нараховує, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені Законом для місячного податкового періоду (до 30 числа місяця, наступного за звітним).

Якщо нараховані відпускні виплачуються з виручки підприємства, то податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, наступного за днем такої виплати (п.8.1.4).

**2.16. Нарахування страхових внесків загальнообов'язкового державного пенсійного страхування на суми відпускних**

Нарахування страхових внесків на суми виплат щорічних відпусток, період яких більше одного місяця, здійснюється окремо за кожний місяць (п.5.1.7 Інструкції Пенсійного фонду).

При цьому обов'язковим є врахування максимальної величини фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, оподатковуваного доходу (прибутку), сукупного оподатковуваного доходу (граничну суму заробітної плати) (доходу), з яких справляється страхові внески (збори) до соціальних фондів (2660 грн.). Тобто суми місячної заробітної плати для визначення граничного рівня (2660 грн.) необхідно брати без врахування перехідних відпусток. Перехідні відпустки в заробітній платі будуть враховані в тому місяці, на який вони фактично припадають (табл. 2.11).

У разі здійснення протягом базового звітного періоду виплат, на які нараховуються страхові внески, платники одночасно з видачею зазначених сум зобов'язані сплачувати авансові платежі у вигляді сум страхових внесків, що підлягають нарахуванню на зазначені виплати (дохід) у розмірах, установлених для страхувальників страхових внесків (32% та 4%) цих виплат (п.5.1.5).

Перерахування страхових внесків здійснюється платниками одночасно з одержанням (перерахуванням) коштів на оплату праці (виплати доходу), у тому числі з виручки від реалізації товарів (послуг).

Фактичним одержанням (перерахуванням) коштів на оплату праці (виплати доходу) вважається одержання відповідних сум готівкою, зарахування на банківський рахунок одержувача.

За несплату, неповну або несвоєчасну сплату авансових платежів із страхових внесків накладається штраф у розмірі 50% сум несплачених або своєчасно не сплачених авансових платежів (п.9.3.7).

Остаточний розрахунок за базовий звітний період здійснюється платником  
страхових внесків не пізніше ніж через 20 календарних днів із дня закінчення  
цього періоду незалежно від виплати заробітної плати (доходу), на суми яких нараховуються страхові внески (5.1.4).

Інформація з нарахованих перехідних відпусток використовується для заповнення розділу III "Суми, нараховані у звітному базовому періоді за минулі та майбутні місяці на які нараховуються страхові внески" Розрахунку суми страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, що підлягають сплаті.

Таблиця 2.11.

Бухгалтерський і податковий облік відображення господарських операцій при створенні забезпечення виплат відпусток та забезпечення відрахувань на соціальні заходи.

Залишок на 01.01.2004р. становив:

забезпечення на виплату відпусток – 1000 грн. (Кт 47103)

забезпечення на соціальні заходи – 380 грн. (Кт 47113)

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Найменування операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  Код | При-  Мітки |
| Дт | Кт |
| 1. | Нараховані відпустки за минулий рік | 47103 | 661 | 1000 | + | 04.3 | 01 | П.5.6.1 |
| 2. | Нарахування на соціальні заходи | 47113 | 6510,6520,  6530,6522 | 380 | + | 04.4 |  | П.5.7.1 |
| 3. | Одночасно проведено на рахунки витрат:   1. нарахування відпускних   - нарахування на соціальні заходи | 23,91,92  елемент  «Оплата  праці»  23,91,92  елемент  «Відраху-  вання на  соціальні  заходи» | 23,91,92  елемент  «Інші» | 1000  380 |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1. | Створено резерв забезпечень:   1. на виплату відпусток   - на соціальні заходи | | | | 23,91,92  елемент  «Інші» | | | | 47101  47111 | | | 300  114 | | |  | | |  | | |  | | |  |
| 2. | Нарахування відпускних поточного місяця (код 301) | | | | 47101 | | | | 661 | | | 100 | | | + | | | 04.3 | | | 01 | | | П.5.6.1 |
| 3. | Нарахування на соціальні заходи | | | | 47111 | | | | 6510,6520,  6530,6522 | | | 38 | | | + | | | 04.4 | | |  | | | П.5.7.1 |
| 4. | Одночасно проведено на рахунки витрат:  - нарахування відпускних  - нарахування на соціальні заходи | | | | 23,91,92  елемент  «Оплата праці»  23,91,92  елемент  «відрахування на соціальні заходи» | | | | 23,91,92  елемент  «Інші» | | | 100  38 | | |  | | |  | | |  | | |  |
| 1. | | Нараховані перехідні відпустки за наступний місяць | | | | 47102 | | 661 | | | 200 | | | + | | | 04.3 | | | 01 | | | П.5.6.1 | |
| 2. | | Нарахування на соціальні заходи | | | | 47112 | | 6510,6520,  6530,6522 | | | 76 | | | + | | | 04.4 | | |  | | | П.5.7.1 | |
| 1. | | | Закриття забезпечень майбутніх періодів:   1. в частині перехідних відпусток 2. в частині соцзабезпечень на суми перехідних відпусток | 47101  47111 | | | 47102  47112 | | | 200  76 | | |  | | |  | | |  | | |  | | | |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1. | Нараховано заробітну плату з врахування відпусток в розмірі 2800 грн.:   1. зар.плата за поточний місяць 2. відпустка за поточний місяць 3. перехідна відпустка на наступний місяць | 23,91,92  47101  47102 | 661 | 1000  900  900 | + | 04.3 | 01 | П.5.6.1 |
| 2. | Проведено утримання із заробітної плати:   1. в соціальні фонди   (2% + 1% + 0,5%)   1. податок на доходи з фізичних осіб   (2800 – (2800 х 3,5%) х 13% | 661 | 6511,6521,  6531  6416 | 98  351,26 |  |  |  |  |
| 3. | В між розрахунковий період:  - отримані кошти в банку для виплати відпусток  - одночасно дано платіжне доручення на перерахування податку на доходи з фізичних осіб  - дано платіжне доручення на перерахування в ПФ (32%) | 301  6416  651 | 311 | 2350,74  351,26  896 |  |  |  |  |
| 4. | Виплачено відпускні | 661 | 301 | 2350,74 |  |  |  |  |
| 5. | Перераховано в соціальні фонди | 6511,6521,6531 | 311 | 98 |  |  |  |  |

**2.17. Путівки на лікування і відпочинок.**

**Видача путівок профспілками**

Законом України «Про оподаткування доходів фізичних осіб» до складу доходів, які не включаються до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу, віднесена вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески такого платника податку - члена такої професійної спілки, створеної за законодавством України.

Отже податок з доходів працівників, які отримали путівки від профспілок, не утримується.

Аналогічно до складу доходів, які не включаються до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу, віднесена вартість путівок, виданих за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового соціального страхування.

Такий дохід не є об'єктом (базою) для нарахування збору до Пенсійного фонду України та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування [22,c.16].

**2.17.1. Путівки за рахунок коштів підприємства**

Безоплатна видача путівок або із знижкою (у розмірі такої знижки) є додатковим благом, яке оподатковується згідно п.3.4 Закону України № 889 (вартість путівки без ПДВ х 1,2х 1,14943). Сплата податку здійснюється протягом банківського дня наступного за днем видачі путівки.

При видачі сум компенсацій об'єктом оподаткування буде сума компенсацій.

**2.17.2. Видача путівок непрацюючим пенсіонерам**

Видача путівок є негрошовою формою доходів. Об'єкт оподаткування визначається згідно п.3.4 Закону України № 889 (табл. 2.12.)

Якщо непрацюючій на підприємстві фізичній особі надається путівка як додаткове благо, то такі доходи з метою оподаткування можна прирівняти до подарунків (при цьому необхідно відповідне оформлення наказу керівництва) згідно підпункту 4.2.9 "е" з відповідним оподаткуванням згідно статей 13, 14 і підпункту 22.1.5 Закону України №889. Тобто у 2004 році путівки не оподатковуються, а з 01.01.2005 року підлягають оподаткуванню згідно з п.7.1 і п.22.3 Закону № 889.

Таблиця 2.12.

Бухгалтерський і податковий облік операцій з путівками

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Найменування операцій | Бух. запис | | | | Сума | ВВ | | ВД | | Декл.  рядок | | 1ДФ  код | | При-  Мітки | |
| Дт | | Кт | |
| Придбання путівки | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 1. | Проведена передоплата за путівку | 371 | 311 | | 1500 | | | 1250 | |  | | 04.1 | |  | |  |
| 2. | Створено податковий кредит (при наявності податкової накладної) | 641 | 644 | | 250 | | |  | |  | |  | |  | |  |
| Путівка передається з частковою оплатою працівникам (300 грн.), решта безоплатно | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 4. | Путівка передана працівнику | 377 | 331 | | 1250 | | |  | | 1250 | | 01.1 | |  | |  |
| 5. | Створено зобов’язання з ПДВ | 377 | 641 | | 250 | | |  | |  | |  | |  | |  |
| 6. | Частина вартості безоплатно переданої путівки відображена як «благо» (код 397), елемент «Інші»  - розрахунок об’єкту оподат-кування (1000 х 1,2 х 1,4943) | 23,91,  92 | 661 | | 1200  1379,32 | | |  | |  | |  | | 09 | |  |
| 7. | Оплатну частину вартості путівки утримано із зарплати | 661 | 377 | | 300 | | |  | |  | |  | |  | |  |
| 8. | Списана вартість безоплатної частини путівки | 661 | 377 | | 1200 | | |  | |  | |  | |  | |  |
| 9. | Нараховано податок з доходів  1000 х 1,2 х 1,4943 = 1379,32 х 13% | 661 | 6416 | | 179,32 | | |  | |  | |  | |  | |  |

Видача путівок непрацюючим пенсіонерам

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1. | Нараховано вартість путівки  (1250 х 1,2 х 1,14943) | 949 | 377 | 1724,14 |  |  |  | 14 |  |
| 2. | Путівку передано пенсіонеру | 377 | 331 | 1250 |  | 1250 | 01.1 |  |  |
| 3. | Створено зобов’язання з ПДВ | 377 | 641 | 250 |  |  |  |  |  |
| 4. | Нараховано податок на доходи фізичної особи | 377 | 6416 | 224,14 |  |  |  |  |  |
| 5. | Перераховано податок на доходи на наступний день після видачі путівки | 6416 | 311 | 224,14 |  |  |  |  |  |

Згідно Колективному договору Кримської дирекції залізничних перевезень на 2005 рік адміністрація зобов’язується на період літнього оздоровчого сезону забезпечувати працівників і їх дітей до 18 років, ветеранів війни, праці, пенсіонерів і працівників мед. установ, які обслуговують залізничників, пільговими путівками у відомчі оздоровчі заклади, залежно від їх матеріального положення.

Порядок видачі путівок для відпочинку або лікування регулюється загальним рішенням керівництва дороги і президії Дорпрофсожу.

При виділенні працівнику путівки на відпочинок або лікування на пільгових умовах матеріальна допомога на оздоровлення в період відпустки (п.3.8) не виплачується [26,с.30].

**2.18. Оподаткування виплати авторської винагороди та премій за сприяння винахідництву та впровадження раціоналізаторських пропозицій**

Згідно п.2.3.2 Інструкції із статистики заробітної плати №5, премії за сприяння винахідництву та впровадження раціоналізаторських пропозицій відносяться до фонду оплати праці, а саме до інших заохочувальних та компенсаційних виплат. В той же час, винагороди за відкриття, винаходи та раціоналізаторські пропозиції відносяться до інших виплат, що не належать до фонду оплати праці (п.3.14 даної Інструкції), а отже не повинні використовуватися для розрахунку відрахувань на соціальні заходи.

Стосовно Закону "Про оподаткування доходів фізичних осіб", то в ньому визначено, що до загального місячного оподатковуваного доходу включають доходи у вигляді сум авторських винагород, іншої плати за надання права користування іншим особам нематеріальним активом тощо (п.4.2.2). А отже вони, хоча і оподатковуються, проте не включаються до фонду оплати праці і відповідно не можуть бути базою для нарахування та утримання внесків на соціальні заходи.

Це також підтверджує п.4.4 даного Закону, в якому сказано, що базою для нарахування збору до Пенсійного фонду України чи внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування громадян є заробітна плата платника цього податку.

Що стосується премій за сприяння винахідництву та впровадження раціоналізаторських пропозицій, то згідно даного закону, вони належать до інших заохочувальних та компенсаційних виплат, що виплачуються платнику податку (працівнику) у зв'язку з відносинами трудового найму, які згідно статті 1.1 також підпадають під визначення терміну "заробітна плата", а отже підлягають оподаткуванню на загальних підставах.

Звідси випливає, що в розрізі оподаткування доходів фізичних осіб різниці між цими двома видами виплат немає, вони обидва включаються до місячного оподатковуваного доходу, проте одні відносяться до фонду оплати праці, а інші ні.

Що стосується внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, то згідно п. 4.1 Інструкції про порядок обчислення і сплати внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування внески у розмірі 32% нараховуються на суму фактичних витрат на оплату праці, що включають виплату основної та додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат виплати вина-город фізичним особам за виконання робіт (послуг) за угодами цивільно-правового характеру, що підлягають обкладенню податком на доходи фізичних осіб". Така ж ситуація і з утриманням 1-2% із суми виплати.

Отже, у випадку виплати авторської винагороди, в зв'язку з тим, що вона не належить до фонду оплати праці, проводиться лише утримання податку з доходів фізичних осіб, без нарахування та утримання внесків на соціальні заходи (табл. 2.13.)

У випадку виплати премії за сприяння винахідництву та впровадження раціоналізаторських пропозицій тощо утримання податку з доходів фізичних осіб а також нарахування та утримання внесків на соціальні заходи проводяться повністю.

Стосовно виникнення валових витрат, то слід зазначити, що обидва види виплат включаються до валових витрат, проте відносяться до різних статей, згідно п.5.6.1 закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" премії за сприяння винахідництву та впровадження раціоналізаторських пропозицій відносяться до витрат на оплату праці, а виплату авторської винагороди слід відносити до валових витрат, що  
пов'язані з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, витрат на винахідництво та раціоналізацію господарських процесів тощо (п.5.4.2 цього ж Закону).

Таблиця 2.13.

Бухгалтерський та податковий облік авторських винагород та премій

за впровадження раціоналізаторських пропозицій

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Найменування операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  код | При-  мітки |
| Дт | Кт |
| 1. | Нарахована авторська винагорода за розробку раціоналізаторської пропозиції, підстава – наказ по підприємству (код 670,671) ст. 508 | 91 елемент «Інші витрати» | 661 | 100 | 100 | 04.12 | 02 | п.5.4.2  ЗУ№1 |
| 2. | Утримано податок з доходів фізичних осіб (100 х 13%) | 661 | 6416 | 13 |  |  |  |  |
| 3. | Виплачена авторська винагорода | 661 | 301 | 87 |  |  |  |  |
| 4. | Нарахована премія за впровадження раціоналізаторської пропозиції  (код 372) | 91 елемент  «Витрати на оплату праці» | 661 | 50 | 50 | 04.3 | 01 | п.5.6.1  ЗУ№1 |
| 5. | Утримані внески в пенсійний фонд, фонд соціального страхування, фонд страхування на виплату безробіття  (2% + 1% + 0,5%) х 50 | 661 | 6511,  6521,  6531 | 1,75 |  |  |  |  |
| 6. | Утримано податок з доходів фізичних осіб  (50 – (2% + 1% + 0,5%) х 50) х 13% | 661 | 6416 | 6,27 |  |  |  |  |
| 7. | Нараховано внески до фондів  (32% + 2,9% + 1,9% + 1,71%) х 50 | 91 | 6510,  6520,  6530,  6522 | 19,26 | 19,26 | 04.4 | - | п.5.7.1  ЗУ№1 |
| 8. | Виплачено премію за впровадження раціоналізаторської пропозиції | 661 | 301 | 41,98 |  |  |  |  |

**2.19. Щодо доплати за роз'їзний характер робіт**

Відповідно до пп. 4.3.2 п. 4.3 ст.4 Закону України від 22.05.2003р. № 889-№ „Про податок з доходів фізичних осіб" до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включається сума коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, з урахуванням норм п. 9.10 ст. 9 цього Закону (табл. 2.14.)

Постановою Кабінету Міністрів України від 31.03.1999р. №49|. „Про надбавки (польове забезпечення) до тарифних ставок і посадових окладів працівників, направлених для виконання монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт, та працівників, робота яких виконується вахтовим методом, постійно проводиться в дорозі або має роз’їзний (пересувний) характер" визначено, що підприємства, установи, організації самостійно встановлюють надбавки (польове забезпечення) до тарифних ставок і посадових окладів працівників, направлених для виконання монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт, та працівників, робота яких виконується вахтовим методом, постійно проводиться в дорозі або має роз'їзний (пересувний) характер, у розмірах, передбачених колективними договорами або за погодженням із замовником.

Пунктом 3.16 Інструкції зі статистики заробітної плати № 5 встановлено, що такі надбавки відносяться до інших виплат, що не належать до фонду оплати праці.

Надбавки (польове забезпечення) до тарифних ставок і посадових окладів вищезгаданих працівників, що виплачуються у розмірах, передбачених колективними договорами або за погодженням із замовником, але не вище граничних норм витрат, понесених у зв'язку з відрядженням (зокрема, добових витрат), встановлених Постановою КМУ № 663 "Про норми відшкодування витрат на відрядження" та Інструкцією Мінфіну №59, не є об’єктом оподаткування податком з доходів фізичних осіб з підстав, установлених п.п.4.3.2 п.4.3 Закону №889-ІV.

Таблиця 2.14.

Бухгалтерський і податковий облік доплат за роз’їзний характер робіт

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Найменування операцій | Бух. запис | | Сума | ВВ | Декл.  рядок | 1ДФ  код | При-  Мітки |
| Дт | Кт |
| 1. | Нарахована доплата за роз’їзний характер робіт (коди 605,606,607) | 23,91,92  елемент  «Інші витрати» | 661 | 900 | 900 | 04.12 |  | п.5.2.1  ЗУ№1 |

Згідно Колективному договору Кримської дирекції залізничних перевезень на 2005 рік адміністрація зобов’язується встановити працівникам дирекції, постійна робота яких відбувається в дорозі, має роз’їзний характер, виконується вахтовим методом, а також при службових поїздках в межах обслуговування дільниць відшкодування витрат у розмірі:

* при тривалості поїздки менше 12 годин, але більше нормальної тривалості робочого дня – 25% добових (4,5 грн.);
* при тривалості поїздки 12 і більше 12 годин – 50% добових, встановлених для відряджень в межах України, за кожну добу знаходження в роз’їздах, на вахту (9 грн.) [26,с.16].

**2.20. Оподаткування сум невчасно повернутих коштів  
на відрядження або під звіт**

Згідно підпункту 9.10.2 Закону працівник підприємства зобов'язаний подати звіт про використані кошти, видані йому на відрядження або під звіт, до закінчення третього банківського дня, наступного за днем, у якому платник податку:

* завершує таке відрядження;
* завершує виконання окремої дії за рахунок особи, що надали кошти під звіт.

Кошти, що не підтверджені відповідними документами повертаються в касу особи, що їх надала, до або під час подання зазначеного звіту [8,с.1].

Якщо платник податку повертає суму надміру витрачених коштів пізніше граничного строку, встановленого підпунктом 9.10.2 цього пункту, але не пізніше звітного місяця, на який припадає останній день такого граничного строку, то такий платник податку сплачує штраф у розмірі 15 відсотків суми таких надміру витрачених коштів, який стягується за процедурою утримання податку, встановленою підпунктом 9.10.1 цього пункту (табл. 2.15.)

Якщо платник податку не повертає суму надміру витрачених коштів протягом звітного місяця, на який припадає граничний строк, то така сума підлягає оподаткуванню за правилами, встановленими підпунктом 9.10.1 цього пункту, та платник податку сплачує штраф, встановлений абзацом першим цього підпункту.

Якщо у майбутніх податкових періодах платник податку повертає суму надміру витрачених коштів або вона стягується з такого платника податку за рішенням суду, перерахунок податкових зобов'язань такого податку не здійснюється, а сума штрафу не відшкодовується [20,с.27].

Розрахунок такого штрафу і нарахування податку із суми невчасно повернутих в касу коштів здійснюється на самому бланку звіту такого працівника, форма якого запроваджена наказом ДПА від 19.09.03р. №440.

Там же наведені формули нарахування штрафу і податку з доходу на суму надміру витрачених коштів.

В пункті 3.4 Закону зазначається, що об'єктом оподаткування для сум надміру витрачених коштів, отриманих на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлений строк, є така сума, помножена на коефіцієнт 1,14943.

Таблиця 2.15.

Порядок оподаткування надміру витрачених коштів, отриманих на відрядження, наведено в таблиці

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Найменування операцій | Кореспонденція рахунків | | Сума | ВВ | 1ДФ код |
| Дт | Кт |  | |
| 1 | Працівнику видана сума на відрядження в квітні терміном до 20 квітня | 372 | 301 | 1000 |  |  | |
| 2 | 24 квітня працівником поданий звіт на суму 800 грн. | 91,92 | 372 | 800 | 800 |  | |
| 3 | 25 квітня нарахована сума штрафу за затримку сплати залишку суми 200x15% | 661 | 6418 | 30 |  |  | |
| 4 | Умовно нарахований дохід у розмірі неповернутої суми (код 667) (200x1,1494) |  |  | 229,88 |  | 16 | |
| 5 | Нарахований податок на суму, не сплачену до кінця квітня з врахуванням п.3.4. Закону 200x1,14943x13% | 661 | 6416 | 29,88 |  |  | |
| 6 | Нараховано зарплату за квітень місяць | 92 | 661 | 600 | 600 | 01 | |
| 7 | Нараховано внески в соціальні фонди 600х(32%+2,9+1,9+1,71) | 92 | 65 | 231,06 | 231,06 |  | |
| 8 | Утримано соціальні внески 600х(2+1+0,5)% | 661 | 65 | 21 |  |  | |
| 9 | Нараховано податок з доходу (600 - 21) х 13% | 661 | 6416 | 75,27 |  |  | |
| 10 | Видано зарплату за квітень місяць 600-30-29,88-21-75,27 | 661 | 301 | 443,85 |  |  | |
| 11 | Погашена заборгованість з неповернутих сум | 301 | 372 | 200 |  |  | |

**2.21. Особливості заповнення податкового розрахунку - форма 1ДФ**

У зв'язку з набранням чинності з 01.01.2004р. Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" № 889 ДПА України затверджено форму податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку і сум утриманого з них податку - форму 1ДФ, яка прийшла на зміну формі 8ДР, і Порядок заповнення та подання податковими агентами податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку від 29.09.2003р. №451.

Податковий розрахунок подається окремо за кожний податковий період (квартал) протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу.

Заповнення форми 1ДФ наведено у Порядку № 451, але є особливості, на яких треба наголосити:

1. Згідно п.2.2 Порядку № 451 у разі коли податковий агент протягом звітного кварталу не виплачує доходи, податковий розрахунок не буде подаватись тільки тоді, якщо не було нарахувань доходів за цей період. При чому у податковий розрахунок включаються тільки ті платники податку (працівники чи непрацюючі), яким було нараховано (виплачено) доходи.

Ця вимога підтверджена Законом № 889, оскільки, відповідно до п.п.8.1.2 Закону, "якщо оподатковуваний дохід нараховується, але не виплачується платнику податку особою, що його нараховує, то податок, який повинен бути утриманий, підлягає сплаті до бюджету у строки, встановлені для місячного податкового періоду", тобто протягом 30 календарних днів, наступних за останнім днем місяця, за який нараховано дохід.

2. Згідно п.2.1 Порядку установлено правило перенесення останнього дня терміну подання розрахунку по формі 1ДФ у випадку, якщо він припадає на вихідний або святковий день, на наступний операційний (банківський) день.

3. Філії, підрозділи, які мають окремий ідентифікаційний код за ЄДРПОУ та інше місцезнаходження підприємства (інші, ніжу головного підприємства) податкові розрахунки по формі 1 ДФ подають до органу державної податкової служби по місцезнаходженню даної філії (підрозділу).

4. У податковому розрахунку 1 ДФ не потрібно відображати:

а) Виплати по доходах, які не включаються до складу місячного або річного оподатко­вуваного доходу згідно п.4.3 Закону України № 889 в тому числі, але не виключно:

- допомога в зв'язку з вагітністю та пологами; допомога при народженні дитини або по догляду за дитиною до трьох років; допомога на поховання, у розмірі п.п.4.3.21 ( 540x2);

- оплата путівок на санаторно-курортне лікування та оздоровлення, наданих профспілковою організацією або за рахунок ФСС;

- вартість житла, яке передається з державної або комунальної власності у власність платника податку безоплатно відповідно до закону;

- вартість спецодягу (обмундирування), спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту, лікувально-профілактичного харчування, що відповідають вимогам п.п.5.4.1 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств";

- суми сплачені працедавцем за навчання найманої особи за виробничими потреба­ми не вище суми п.6.5 Закону: (540 грн.);

- суми аліментів (П.4.3.9 3У №889);

б)Кошти, майно, майнові чи немайнові права, вартість робіт (послуг), подарованих платнику податку від працедавця з урахуванням статей 13, 14 та п.п.22.1.5 Закону України № 889 (в 2004р.- не відображаються, в 2005р. - відображаються);

в) Цільову або нецільову благодійну допомогу, яка надходить працівнику (платнику податку), постраждалому внаслідок катастрофи, лиха, аварій тощо, що відповідає вимогам п.п.9.7.2 Закону України № 889;

г) Цільову благодійну допомогу, що надана підприємством закладу охорони здоров'я на лікування платника податку або члена його сім'ї відповідно до вимог п.п.9.7.4 За­кону України №889;

д)Доходи, виплачені фізичній особі - суб'єкту підприємницької діяльності (приватному підприємцю), що виплачені їй у межах її підприємницької діяльності (п.п.9.12.1 Закону України № 889);

є)Доходи, виплачені фізичній особі, що сплачує ринковий збір (п.п.9.12.1 Закону України № 889) в межах її підприємницької діяльності. 5. У податковому розрахунку 1ДФ, зокрема, потрібно відображати: з ознакою доходу "01" (в т.ч. по п.4.2.1):

- результати перерахунку прибуткового податку за минулий рік;

- виплати за цивільно-правовими договорами;

- сума матеріальної допомоги, що входить у поняття "заробітна плата";

- суми перехідних відпусток;

- надбавки та доплати до тарифних ставок (посадових окладів), крім польового забез­печення;

- виплати, пов'язані з тимчасовою втратою працездатності (п'ять днів за рахунок кош­тів підприємства);

- суми індексації заробітної плати працівників;

- суми інших виплат, що включаються у розділ "Оплата праці" чи "Заробітна плата", обумовлених в угодах трудового найму (Колективних договорах).

з ознакою доходу "14"(в т.ч. по п.4.2.12):

- за цією ознакою можна відображати всі доходи, що не входять у поняття "заробітна плата", з яких не утримуються внески у соціальні фонди та які не мають відповідних ознак доходів у "Довіднику ознак доходів";

- виплати, пов'язані з тимчасовою втратою працездатності (за рахунок коштів соцстраху);

- регресні виплати;

- суми вартості подарунків у межах, що підлягають оподаткуванню (п.4.2.3 Закону України № 889);

- оподатковуваний дохід, не включений до розрахунку попередніх звітних періодів (п.4.2.8 Закону України №889);

- сума коштів або майна, викрадених працівником підприємства, що підтверджено обвинувальним вироком суду (п.4.2.16 Закону України № 889);

з ознакою доходу " 17":

- матеріальна допомога, що не входить у поняття "Заробітна плата" та не відповідає вимогам п.п.9.7.3 Закону України № 889;

- нецільова благодійна допомога, що не відповідає вимогам п.п.9.7.3 Закону України №889.

**2.22. Закон про податок з доходів громадян - актуальне питання не тільки для податківців**

Своєчасне та об’єктивне інформування громадян про нововведення в податковому законодавстві – це можливість налагодження партнерських взаємовідносин та ефективної співпраці між платниками податків та податковою службою. Одним із напрямків такої співпраці стали семінари, організовувані відділом громадських зв’язків та масово-роз’яснювальної роботи.

Як відомо, з початку року діють нові правила оподаткування доходів фізичних осіб і тому питання стосовно нововведень виникали у платників податків ще наприкінці 2003 року. З метою вирішення проблемних та спірних питань щодо нарахування податку з доходів фізичних осіб, цій темі податківці присвятили вже кілька семінарів у минулому та поточному роках.

І хоча Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб” набрав чинності з 1 січня 2004 року, але на сьогодні у платників податків залишається ще багато запитань, щодо практичного застосування норм цього Закону, адже більшість з них змінюють принципи справляння прибуткового податку з громадян, який з 1 січня 2004 року називається податком з доходів фізичних осіб.

Аналізуючи характер запитань, які надходили від платників податку, найпоширенішими були запитання стосовно розрахунку бази оподаткування, застосування соціальних пільг, оподаткування приватних підприємців тощо. Багато виникло питань щодо застосування соціальних пільг в частині оподаткування фізичних осіб від заняття підприємницькою діяльністю. Тут слід сказати, що відповідно до пп.6.3.3 ст.6 Закону податкова соціальна пільга не застосовується до інших доходів платника податку, якщо він одночасно отримує доходи від підприємницької діяльності. Тобто, у разі, коли фізична особа працює за основним місцем роботи і крім того зареєстрована як суб’єкт підприємницької діяльності, то право на застосування податкової соціальної пільги такий громадянин не має.

**ВИСНОВОК**

Сміло можна сказати, що Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб”, який набрав чинності з 1 січня 2004 року, займає перше місце по актуальності серед питань в податковому законодавстві. Новий закон значно змінив порядок оподаткування заробітної плати громадян, та як відомо, зміни завжди супроводжуються запитаннями. А їх, не тільки у бухгалтерів та підприємців, а й у пересічних громадян виникає дуже багато.

Як позитивний факт слід визначити, що на відміну від Декрету №13-92, Законом №889 установлені значення, в яких вживаються терміни в цьому законі, що в значній мірі виключає неоднозначність їх тлумачення.

Щодо об’єкту оподаткування, то як і раніше резиденти сплачують податок з усіх доходів, як з джерелом їх походження з території України, так і іноземних доходів (якщо інше не передбачено договорами про уникнення подвійного оподаткування, укладених Україною), а нерезиденти лише з доходів з джерелом їх походження з України, проте правила визначення об’єкту оподаткування згідно Закону №889 відрізняються від тих, що були визначені Декретом №13-92.

Серед видів загальнообов’язкового державного соціального страхування, перелічених у статті 4 Основ, значиться і пенсійне страхування. А у преамбулі до Закону України від 09.07.03р. №1058-ІV «Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування» зазначено, що його розроблено, у тому числі відповідно до вищезазначених Основ. Враховуючи сказане вище вважаю, що пенсійні внески з 1 січня 2004 року являються такими ж внесками до фондів загальнообов’язкового державного соціального страхування як і внески до інших фондів обов’язкового соціального страхування.

Для більш детального розгляду ключових моментів Закону слід звернути увагу на деякі поняття, введені Законом. Як видно з наведених визначень, законодавець досить плідно попрацював над нормами Закону, намагаючись охопити якомога більший обсяг податкових взаємин між державою і фізичними особами. Досить прогресивною виглядає норма про включення в дохід хабарів і інших незаконних доходів.

Не може не тішити платника податків новий порядок визначення об'єкта оподатковування. Так, відповідно до ст.3 Закону об'єктом оподатковування резидента є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального річного оподатковуваного доходу на суму податкового кредиту такого звітного року.

Починаючи з 1 січня 2004 року, податок з доходів фізичних осіб, утриманий з доходів працівників філії, яка не має свого розрахункового рахунку і не веде бухгалтерського обліку, повинен сплачуватись головним підприємством на відповідний розподільний рахунок в територіальному управлінні Державного казначейства України по місцю знаходження філії.

Закон №889 визначає поняття загального річного оподатковуваного доходу, який складається з суми загальних місячних оподатковуваних доходів звітного року, та встановлює перелік доходів, що включаються до складу загального місячного оподатковуваного доходу.

Закон №889 вводить нове поняття в оподаткуванні фізичних осіб – податковий кредит. Згідно п.1.16 ст.1 Закону №889 податковий кредит – сума (вартість витрат), понесених платником податку – резидентом у зв’язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного оподатковуваного доходу, одержаного за наслідками такого звітного року.

Законом №889 запроваджується система надання соціальних пільг платнику податку. На відміну від установленого Декретом №13-92 порядку зменшення сукупного доходу громадян на певну кількість неоподатковуваних мінімумів, Законом №889 платнику податку надається право з урахуванням норм пункту 6.5 ст.6 закону на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу, отримуваного з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати.

До того ж закон передбачає поступове збільшення розміру соціальної пільги на час перехідного періоду.

Платник податку може самостійно вибирати і змінювати місце застосування пільги.

Слід зауважити, що фахівці вважають, що застосування податкових пільг викличе проблеми як у платників податків, так і у податкових агентів та податкових органів, що обумовлені неточностями, пов’язаними з соціальною пільгою, які є в Законі №889.

Однією з головних особливостей закону є встановлення єдиної ставки податку з доходів фізичних осіб (згідно Декрету №13-92 їх діяло п’ять.

Пункт 1.15 ст.1 Закону №889 визначає нове поняття в оподаткуванні доходів фізичних осіб – податковий агент.

За допомогою держави відбувається міжгалузевий переплив капіталу в розмірах, які неможливі для вільних ринкових відносин.

Ріст державної участі не є головною метою. Це лише засіб, інструмент для проведення економічної політики на конкретному історичному етапі.

Для досягнення своїх цілей держава повинна удосконалити свою податкову систему з врахуванням ринкового досвіду, а за допомогою податків удосконалити функціонування власної економіки.

Важливою умовою функціонування ринкової економіки, як переконують світовий досвід і практика господарювання, є наявність і взаємодія великих, середніх і малих підприємств, їх оптимальне співвідношення. Мале підприємство — це атрибут, невід'ємна складова будь-якої господарської системи, без чого економіка і суспільство в цілому не можуть не тільки розвиватися, а й існувати. У секторі малого підприємництва створюється й функціонує значна частка національних ресурсів, що є живильним середовищем для середнього та великого підприємництва.

Удосконалювати податкову систему України слід з урахуванням позитивного досвіду розвинутих зарубіжних країн. Зрозуміло, при цьому необхідно виходити із конкретних історичних та економічних особливостей України. Адже податкова стабілізація, як відомо, є важливим чинником економічної стабілізації країни.

Для нормального функціонування держави повинна здійснюватися ефективна податкова політика, яка передбачає встановлення і стягнення податків. На жаль, на сьогодні економіка України має багато вад: збільшується кількість збиткових підприємств, зростає безробіття, ускладнюється соціально-економічна ситуація в країні. Зумовлюється це тим, що акцент у податковій політиці зроблено на фіскальній функції, а її регулююча та стимулююча роль фактично зведена нанівець. Тому проблема побудови ефективної податкової системи залишилася однією з найактуальніших у процесі становлення ринкових відносин і закладання підвалин для економічного зростання України [32].

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:**

1. Оподаткування доходів фізичних осіб, В.С. Дубель, В.А. Ханін, законодавство, нормативні акти, коментарі, м.Луганськ, 2004р.

2. Особливості застосування закону «Про оподаткування доходів фізичних осіб» на залізничному транспорті, фінансово-правовий огляд, спеціальний випуск, м.Львів, 2004р.

3. Закон України від 22.05.2003р. №889-ІV «Про податок з доходів фізичних осіб».

4. Постанова Кабінету Міністрів України від 26.12.2003р. №2035 «Про затвердження Порядку надання документів та їх складу при застосуванні податкової соціальної пільги».

5. Наказ Державної податкової адміністрації України від 22.09.2003р. №442 «Про затвердження Інструкції про податковий кредит».

6. Наказ Державної податкової адміністрації України від 29.12.2003р. №633 «Про затвердження Податкового роз’яснення щодо застосування положень пункту 1.8 статті 1, пункту 9.12 статті 9 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб».

7. Постанова Кабінету Міністрів України від 24.12.2003р. №1993 «Про затвердження Порядку оподаткування доходів із джерелом їх походження з України, що виплачуються фізичній особі – нерезиденту іншим нерезидентом».

8. ДПАУ від 30.04.2004р. №7941/7/17-3117 «Про використання коштів на відрядження, отриманих під звіт»

9. ДПАУ від 25.05.2004р. №9402/7/17-3117 «Про деякі питання оподаткування доходів фізичних осіб»

10. ДПАУ від 08.06.2004р. №10306/7/17-2117 «Про оподаткування виплат у зв’язку з тимчасовой втратой працездатності по причині вагітності і пологів»

11. Комитет Верховной Рады Украины по вопросам фондов и банковской деятельности от 03.11.2004г. №06-10/10-1229 «О взносах на обязательное государственное социальное страхование и объекте обложения налогом с доходов физических лиц»

12. Комитет Верховной Рады Украины по вопросам фондов и банковской деятельности от 24.05.2004г. №06-10/10-640 «О налогообложении доходов в виде материального обеспечения вследствие беременности и родов, расходов по уходу за малолетним ребенком и расходами, связанными с рождением ребенка».

13. Ханін В.А. Коментар до Закону України від 22.05.2003р. №889-ІV «Про податок з доходів фізичних осіб».

14. Інформаційно-аналітична газета «Податки і бухгалтерський облік», «Податкова соціальна пільга: практика застосування» №5 2004р., стор.42;

15. Інформаційно-аналітична газета «Податки і бухгалтерський облік», консультації, коментарі «Виплати при звільненні працівників і податок з доходів», №10 2004р., стор.20;

16. Інформаційно-аналітична газета «Податки і бухгалтерський облік», консультації, коментарі «Допомога по вагітності і пологам: податок з доходів фізичних осіб і внесок в Пенсійний фонд», №22 2004р., стор.23;

17. Інформаційно-аналітична газета «Податки і бухгалтерський облік», бухгалтерський калейдоскоп «Прості питання: куди й коли сплачувати податок з доходів фізичних осіб», №22 2004р., стор.38;

18. Інформаційно-аналітична газета «Податки і бухгалтерський облік», консультації, коментарі «Матеріальна допомога: порядок оподаткування та облік», №25 2004р., стор.16;

19. Всеукраїнська професійна бухгалтерська газета «Все про бухгалтерський облік» бухгалтерський калейдоскоп «Податок з доходів: штрафи», №17 2004р., стор.12;

20. Всеукраїнський щотижневик Державної податкової адміністрації України «Вісник податкової служби України», коментарій спеціаліста «Витрати на відрядження і податок з доходів», №23 2004р., стор.27;

21. Всеукраинская профессиональная бухгалтерская газета «Все о бухгалтерском учете» консультация «Медицинское обслуживание за счет средств предприятия», №25 2004г., стр.22;

22. Всеукраинская профессиональная бухгалтерская газета «Все о бухгалтерском учете» консультации и комментарии «Путевки за счет средств предприятия: порядок налогообложения и учет», №29 2004г., стр.16;

23. Всеукраинская профессиональная бухгалтерская газета «Все о бухгалтерском учете» «Пособие по уходу за ребенком до трех лет: порядок назначения, выплаты, налогообложения», №44 2004г., стр.19;

24. Информационно-аналитическая газета «Налоги и бухгалтерский учет» спецвыпуск «Закон о налоге с доходов физических лиц», №99 2004г., стр.15;

25. Информационно-аналитическая газета «Налоги и бухгалтерский учет» тематический номер «Всегда под рукой» «Ставки налога с доходов физических лиц», №71 2004г., стр.25;

26. Колективний договір Кримської дирекції залізничних перевезень Придніпровської залізниці на 2005 рік.

27. Положення про порядок оплати за проживання у гуртожитках Придніпровської залізниці від 15.03.2004р.

28. Положення про відокремлений структурний підрозділ «Кримська дирекція залізничних перевезень» державного підприємства «Придніпровська залізниця» на 2005 рік.

29. Мельник П.В. та ін. Податкова система України: Практикум. – Ірпінь: “Академія ДПС України”, 2001

30. Томчинська М. “Оцінка податкової політики в Україні в 2003 і 2004 р.р. та її майбутні перспективи” // Економіст. – 2005.– №6

31. www.rada.kiev.ua

32. www.nalog.od.ua

33. www.finance.com.ua