

УДК 336.22

Єремян О. М.

Херсонський національний технічний університет

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ДЕКЛАРАЦІЇ
З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

Досліджено та проаналізовано зміни щодо особливостей формування податкової декларації з податку на прибуток підприємства та додатків до неї, які викликані законодавчими новаціями у рамках чергової податкової реформи 2016 р., запропоновано методику заповнення показників податкової декларації з податку на прибуток підприємства та визначено вплив структури додатків на застосування правил податкового обліку на практиці.

Ключові слова: оподаткування, прибуток, податкова декларація, додатки.

Постановка проблеми. Питання оподаткування прибутку в нашій країні традиційно викликають зацікавлення бізнесу, держави й науковців. Це пояснюється значною питомою вагою податкових надходжень з податку на прибуток в доходах державного бюджету, суттєвим впливом податку на прибутковості діяльності підприємств, значним регулятивним потенціалом цього податку. Суттєві зміни, що вносяться в порядок оподаткування прибутку і складання податкової звітності майже щорічно, свідчать про відсутність науково обґрунтованого стратегічного підходу до побудови цього податку. Таким чином, питання вдосконалення податкового законодавства щодо оподаткування податком на прибуток з метою встановлення єдиних підходів до визнання й оцінки витрат і доходів, активів і зобов'язань у розрахунку бухгалтерського й податкового прибутків на даний час є вкрай актуальними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми, пов'язані з оподаткуванням прибутку досліджувались у працях таких вітчизняних вчених, як А. Веткін, В. Вишневський, Ю. Іванов, Д. Сербрянський, А. Соколовська, В. Чекина, та інших. Предметом досліджень цих та інших дослідників були питання обґрунтованості пільг та ставок податку на прибуток, вплив оподаткування прибутку на активізацію інвестиційних та інноваційних процесів в економіці, напрями подальшого вдосконалення прибуткового оподаткування. Питанням уніфікації бухгалтерського та податкового обліку присвячено праці таких вітчизняних вчених, як О. Білоусова, В. Гавриленко, М. Дем'яненко, О. Кирилук, О. Кисельова, Л. Ловінська, Л. Пантелійчук, Л. Стаднік, Д. Свідерський.

Однак, у зв'язку з постійною зміною податкового законодавства, виникає проблема в удосконаленні форм податкової звітності з податку на прибуток підприємства.

Метою статті є дослідження й аналіз змін щодо особливостей формування податкової декларації з податку на прибуток підприємства та додатків до неї, які викликані законодавчими новаціями у рамках чергової податкової реформи 2016 р.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нарахування і сплата будь-якого податку чи збору передбачає необхідність здійснення належного обліку результатів діяльності та їх відображення у відповідній формі податкової звітності. На сьогодні особливо актуальним є питання щодо заповнення податкової декларації з податку на прибуток підприємства, що пов'язано із затвердженням Наказом Міністерства фінансів від 20 жовтня 2015 р. № 897 нової форми декларації та прагненням максимально наблизити податковий та

бухгалтерський облік під час визначення податкового та облікового прибутків [1]. Ураховуючи це, розглянемо особливості заповнення податкової декларації з податку на прибуток підприємства та додатків до неї. Зобразимо взаємозв'язок між елементами податкової звітності, а також спробуємо проаналізувати, як структура додатків до податкової декларації з податку на прибуток (далі – декларація) вплине на застосування правил податкового обліку на практиці.

У першу чергу, необхідно звернути увагу на те, що нова форма декларації уніфікована. Відтепер замість п'яти різних варіантів окремих декларацій з податку на прибуток є всього лише одна. Тобто всі платники податку на прибуток заповнюють єдину декларацію із зображенням відповідних окремих рядків, що відповідають особливостям їх діяльності.

У шапці декларації у графі 9 «Особливі відмітки» потрібно проставляти відмітку у разі здійснення особливої діяльності (виробник сільськогосподарської продукції, банк, страховик тощо).

Необхідно звернути увагу на те, що у графі 1 шапки декларації зникла відмітка про складання консолідованої декларації. Це сталося, оскільки в 2015 р. у ПКУ вже існує норма щодо сплати консолідованого податку на прибуток.

Також суттєво скорочена, спрощена і приведена відповідно до чинників законодавства основної частини декларації. Для надання основної інформації виділено всього шість рядків (стор. 01 – стор. 06). Значення першого рядка є маркером, який надалі визначить обов'язок зі сплати авансових внесків у наступному році, а також не менш важливий обов'язок коригування об'єкта оподаткування на податкові різниці. Якщо значення рядка 01 перевищує 20 млн грн, то платник податку заповнює додаток РІ (у якому наводяться різниці), а також ті рядки декларації, які присвячені розрахунку місячної суми авансових внесків.

Деякі зміни зазнали рядки для відображення виправлення помилок. Відтепер для виправлення податкового зобов'язання з податку на прибуток, виділено один рядок, замість двох. Тобто в одному рядку слід відображати позитивне або від'ємне значення податкового зобов'язання з податку на прибуток, яке уточнюється. Теж стосується збільшення (зменшення) податкового зобов'язання, розрахованого при виплаті доходів нерезидентам або авансових внесків, які уточнюються.

Що стосується термінів подання, то вперше звітувати за новою декларацією вже за підсумками 2015 р., а взагалі, згідно з пп. 49.18 ПКУ, квартальну декларацію подають протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) квар-

Таблиця 1

Методика заповнення податкової декларації з податку на прибуток підприємства

Показники	Код рядка	Дані та підстави щодо заповнення
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01	Річна сума таких доходів за даними бухгалтерського обліку: – дохід (виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); – інші операційні доходи; – фінансові доходи; – інші доходи. Якщо сума доходів менша 20 млн грн, платник податку має право вибору щодо застосування податкових різниць. Якщо сума доходів більше 20 млн грн, потрібно розраховувати та використовувати податкові різниці для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток.
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку чи міжнародних стандартів фінансової звітності (+/-)	02	Р.2290 відповідного Звіту про фінансові результати або Р. 2290 відповідного Звіту про фінансові результати
Різниці, які виникають відповідно до податкового кодексу України (+/-)	03 РІ	Податкові різниці розраховуються в додатку Р1, а в цей рядок переносяться їх загальний результат
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03) (+/-)	04	(р. 02 + р.03) (+/-)
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+/-)	05 ПЗ	Заповнюється у разі діяльності, визначеної як неоподатковувана ст. 142 ПКУ або (за наявності) відповідними нормами підп. 4 р. XX ПКУ
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05) x ____ / 100)	06	(р.04 – р. 05) x основна ставка податку на прибуток (у 2015р. – 18%/100)
Дохід за договорами страхування і співстрахування, визначений згідно з підп. 141.1.2 п. 141.1 ст. 141 р. III Податкового кодексу України, у тому числі:	07	Призначені для особливих платників – страховиків, суб'єктів, що проводять азартні ігри, лотереї, букмекерів. Тож звичайні підприємства їх не заповнюватимуть, проставлятимуть прочерки.
за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорами страхування додаткової пенсії, та визначений підп. 14.1.52, 14.152 1, 14.152.2 і 14.1. 116 пункту 14.1 ст. 14 р. I Податкового кодексу України	07.1	
Податок на дохід за договорами страхування (рядок 07 – рядок 07.1) x ____ / 100	08	
Сума доходу отриманого від діяльності з випуску та проведення лотерей	09	
Податок на дохід від діяльності з випуску та проведення лотерей за звітний (податковий) період (рядок 09 x ____ / 100)	10	
Сума доходу, отриманого від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів	11	
Податок на дохід з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів за звітний (податковий) період (рядок 11 x ____ / 100)	12	
Сума доходу від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів	13	
Суми виплачених виплат гравцю	14	
Податок на дохід від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, за звітний (податковий) період (позитивне значення (рядок 13 – рядок 14) x ____/100)	15	
Зменшення нарахованої суми податку	16 ЗП	Заповнюється на підставі додатку ЗП
Податок на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 06 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 – рядок 16 ЗП)	17	Р. 06 + р. 08 + р. 10 + р.12 + р.15 – р. 16 ЗП
Податок на прибуток за результатами попереднього звітного (податкового періоду поточного року, враховуючи уточнення (рядок 17 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	18	Р. 17 декларації з податку на прибуток за попередній звітний період поточного року
Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 17 – рядок 18) (+/-)	19	Заповнюється платниками податку, які подають звітність поквартально та за рік
Суми авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді	20	Дані до р. 20 АВ переносяться із р. 6 додатку АВ
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень (рядок 20 АВ податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	21	Р.20 АВ декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний період поточного року
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, нарахована за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 20 АВ – рядок 21)	22	Заповнюється платниками податку, які подають звітність поквартально та за рік
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентами, нарахованих за звітний (податковий) період	23 ПН	Дані до р. 23 ПН переносять із графи 6 р.22 табл. 1 додатка ПН

Закінчення таблиці 1

Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень (рядок 21 податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	24	Рядок декларації з податку на прибуток за попередній звітний (податковий) період поточного року
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 23 ПН – рядок 24)	25	Заповнюється платниками податку, які подають звітність поквартально та за рік
Авансовий внесок ((позитивне значення) рядок 06 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 податкової декларації з податку на прибуток підприємств – ((позитивне значення) рядок 16.3 – рядок 16.3.1 додатка ЗП до рядка 16 ЗП Податкової декларації з Податку на прибуток підприємств) / 12, що підлягає сплаті щомісяця	26	(позитивне значення р. 06 + р. 08 + р. 10 + р. 12 + р. 15) – ((позитивне значення) р. 16.3 – 16.3.1 додатка ЗП до рядка 16 ЗП) / 12
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 19 – рядок 19 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)) або рядок 27 табл. 2 дод. ВП до рядків 27–30, 32–34, 36–38 податкової декларації з податку на прибуток підприємств(+/-)	27	1) у разі подання уточнюючої декларації у цьому рядку вказується значення: р. 19 раніше поданої декларації – р. 19 уточнюючої декларації (+/-) 2) у разі виправлення помилок минулих періодів в складі звітної (звітної нової) декларації дані із р. 27 табл. 2 додатка ВП (+/-)
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду з авансового внеску при виплаті дивідендів, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 22 – рядок 22 податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється) або рядок 28 табл. 2 додатка ВП до рядків 27–30, 32–34, 36–38 податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+/-)	28	1) у разі подання уточнюючої декларації у цьому рядку вказується значення: р. 22 раніше поданої декларації – р. 22 уточнюючої декларації (+/-); 2) у разі виправлення помилок минулих періодів в складі звітної (звітної нової) декларації дані із р. 28 табл. 2 додатка ВП (+/-)
Сума штрафу (5%) при відображенні недоплати у складі податкової декларації з податку на прибуток підприємств, що подається за звітний (податковий) період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання (рядок 29 табл. 2 додатка ВП до рядків 27–30, 32–34, 36–38 податкової декларації з податку на прибуток підприємств)	29	р. 29 заповнюється, якщо в результаті виправлення помилок виявлено недоплату податку на прибуток (заповнено позитивне значення р. 27 або р. 28 декларації) і якщо помилки виправляються у складі звітної (звітної нової) декларації дані із р. 29 табл. 2 додатка ВП
Пеня, нарахована на виконання вимог підп. 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 р. II Податкового кодексу України або рядок 30 табл. 2 дод. ВП до рядків 27–30, 32–34, 36–38 податкової декларації з податку на прибуток підприємств	30	Сума пені при виявленні недоплати податку на прибуток: 1) у разі подання уточнюючої декларації пеня нараховується відповідно до вимог п. 129.1 ПКУ; 2) у разі виправлення у звітний (звітний новий) декларації; 3) дані із р. 30 табл. 2 додатка ВП
Сума штрафу (3%) при відображенні недоплати в уточнюючій податковій декларації з податку на прибуток підприємств	31	Сума штрафу (3%) при відображенні недоплати в уточнюючій податковій декларації з податку на прибуток підприємств
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 25 – рядок 25 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється) або р. 31 табл. 2 дод. ВП до рядків 27–30, 32–34, 36–38 податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+/-)	32	Рядки для виправлення помилок у разі виплати доходів (прибутків) нерезидентів
Сума штрафу (5%) при відображенні недоплати у складі податкової декларації з податку на прибуток підприємств, що подається за звітний (податковий) період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання (р. 32 табл. 2 дод. ВП до рядків 27–30, 32–34, 36–38 податкової декларації з податку на прибуток підприємств)	33	
Пеня, нарахована на виконання вимог підп. 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 р. II Податкового кодексу України або рядок 33 табл. 2 дод. ВП до рядків 27–30, 32–34, 36–38 податкової декларації з податку на прибуток підприємств	34	
Сума штрафу (3%) при відображенні недоплати в уточнюючій податковій декларації з податку на прибуток підприємств	35	
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 26 – рядок 26 податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється) або рядок 34 табл. 2 дод. ВП до рядків 27–30, 32–34, 36–38 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+/-)	36	Збільшення (зменшення) значення авансових внесків: 1) у разі уточнюючої декларації р. 26 раніше поданої декларації – р. 26 уточнюючої декларації (+/-); 2) у разі виправлення помилок у звітній (звітній новій) декларації; 3) дані із р. 34 табл. 2 додатка ВП (+/-)
Сума штрафу (5%) при відображенні недоплати у складі податкової декларації з податку на прибуток підприємств, що подається за звітний (податковий) період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання (рядок 35 табл. 2 додатка ВП до рядків 27–30, 32–34, 36–38 податкової декларації з податку на прибуток підприємств)	37	Р. 37 заповнюється якщо в результаті виправлення помилок виявлено недоплату авансових внесків з податку на прибуток і якщо помилки виправляються у складі звітної (звітної нової) декларації
Пеня, нарахована на виконання вимог підпункту 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 р. II Податкового кодексу України або рядок 36 табл. 2 дод. ВП до рядків 27–30, 32–34, 36–38 податкової декларації з податку на прибуток підприємств	38	Сума пені при виявленні недоплати авансових внесків з податку на прибуток: 1) у разі подання уточнюючої декларації пеня нараховується відповідно до вимог п. 129.1 ПКУ; 2) у разі виправлення у звітній (звітній новій) декларації; 3) дані із р. 36 табл. 2 додатка ВП
Сума штрафу (3%) при відображенні недоплати в уточнюючій податковій декларації з податку на прибуток підприємств	39	Сума штрафу (3%) при відображенні недоплати в уточнюючій декларації з податку на прибуток

талу; річну – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

У табл. 1 наведено методику заповнення показників оновленої податкової декларації з податку на прибуток підприємства.

На підставі наведеної методики, можна зробити висновок, що заповнення Декларації передбачає визначення наступних ключових її показників:

– «Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду (+/-)» (рядок 19);

– «Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, нарахована за результатами останнього (звітного) податкового періоду» (рядок 22);

– «Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за результатами останнього (звітного) податкового періоду» (рядок 25).

Ці рядки заповнюють платники податків, які подають звітність і поквартально, і за рік. При цьому у річних платників спостерігається рівність значень рядків:

ряд. 19 = ряд. 17

ряд. 22 = ряд. 20

ряд. 25 = ряд. 23

Розрахунок щомісячного авансового внеску здійснюється в спеціально призначеній для цього частині декларації, що містить всього один рядок – 26.

Крім того, в декларації передбачені 3 окремі частини, призначені для виправлення помилок в частині:

1) загального податкового зобов'язання;

2) податку, отриманого при виплаті доходів (прибутку) нерезидентам;

3) щомісячних авансових внесків.

Важливим нововведенням є скорочення кількості додатків до декларації з 14 до 9 (див. табл. 2).

Проаналізуємо, як їх структура вплине на застосування правил податкового обліку на практиці. Для цього розглянемо найбільш значущі позиції.

Аванси щомісячні та дивідендні. Розшифрування тих та інших знаходимо в додатку ЗП («Зменшення нарахованої суми податку»). Підхід Мініфіну в цьому питанні полягає у тому, що зменшувати суму задекларованих зобов'язань по НПП авансові внески будуть в порядку їх згадування в цьому додатку, не інакше. А там під № 1 зазнача-

ються аванси щомісячні (рядок 16.1), дивідендні (для їх розрахунку, як і раніше, служить додаток АВ) – на дві позиції нижче (рядок 16.3). Між ними розташовується ще й сума нарахованого і сплаченого податку на нерухомість у частині об'єктів нежитлової нерухомості (рядок 16.2).

Тобто якщо нараховані щомісячні аванси можуть «зіграти» в повному обсязі, то щодо суми податку на нерухомість і авансів «дивідендних» – не факт. Формули, наведені в рядках 16.2 та 16.3.1, свідчать про те, що податок на нерухомість в частині об'єктів нежитлової нерухомості зарахується лише в сумі перевищення задекларованих зобов'язань над щомісячними авансами, а «дивідендні» аванси – й зовсім за мінусом щомісячних авансів і суми зарахованого податку на нерухомість у частині об'єктів нежитлової нерухомості.

Також може «пропасти» (або, принаймні, стати об'єктом судових розглядів) сума не зарахованого за підсумками звітного року «дивідендного» авансу.

Податківці щосили твердять, що «незіграні» дивідендні аванси не формують переплати з податку на прибуток (перефразуємо: повернути їх не вийде, лист ДФСУ від 14.05.2015 р. № 10269/6 / 99-99-19-02-01-15) [2].

«Ложкою меду» в цій «бочці дьогтю» може стати лише можливість високоприбутковим платникам податку враховувати «дивідендні» аванси в зменшення суми щомісячних авансів. Про це говорить формула, наведена в рядку 26 нової декларації.

Податок на нерухомість. Цей від'ємник також доведеться відображати в дод. ЗП. Ось тільки реально «зіграти» його значення (т. б. потрапити до рядка 16 дод. ЗП, а звідти і в аналогічний за номером рядок декларації) зможе лише за умови, що нарахований за рік податок перевищує суму нарахованих щомісячних авансових внесків (у цій частині згадки про сплату як не було, так і немає).

Засмучує те, що невраховану частину і в цьому випадку також не вийде «зарахувати» в наступних звітних періодах: немає в декларації (вірніше, в додатку ЗП) рядка, який міг би зробити це можливим. Крім того, є задумки законодавця, які можуть такий механізм узаконити.

Додаток РІ «РІЗНИЦІ» – це найбільший з дев'яти додатків до деки. Дивно, що в ньому, на відміну від інших додатків, відсутнє поле «Код за ЄДРПОУ», а також місце, де проставляють

Таблиця 2

Додатки до податкової декларації з податку на прибуток підприємства

Назва додатків	
Додатки, які будуть подаватись	Додатки, які вилучено
Додаток АВ – Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прив'язаних до них платежів) – до рядка 20	
Додаток ЗП – Зменшення нарахованої суми податку – до рядка 16	Додаток ІД (інші доходи)
Додаток ПН – Розрахунок (звіт) податкових зобов'язань нерезидентів, якими отримано доходи із джерелом їх походження з України – до рядка 23	Додаток ІВ (інші витрати)
Додаток ТЦ – Самостійне коригування податкових зобов'язань платника податку з метою трансфертного ціноутворення	Додаток СБ (безнадійна заборгованість)
Додаток ВП – Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и) – до рядків 27–30, 32–34, 36–38	Додаток ВО («офшорне»)
Додаток РІ – Різниця;	Додаток ТП (патенти)
Додаток ПЗ – Розрахунок прибутку, що звільняється від оподаткування. Підстави для застосування пільги до рядка 05	Додаток ВС (страхування)
Додаток АМ – Інформація щодо нарахованої амортизації – до рядка 1.2.1	
Додаток ЦП – Розрахунок фінансового результату від операцій із цінними паперами – до рядка 4.1.3	

свої підписи керівник (або уповноважена особа) і головний бухгалтер (або особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку). Якось підозріло <...> Додаток «РІЗНИЦІ» доведеться заповнювати не тільки високо, але і низькодохідним платникам. Принаймні, другим нікуди не втекти від цього у випадках, якщо вони:

1) мали від'ємне значення об'єкта оподаткування в минулих податкових (звітних) роках і за рахунок цього планують зменшити об'єкт оподаткування податком за підсумками року. Для цього в додатку Р1 передбачено рядок 3.2.4. Чому розробники декларації не могли помістити його в яке-небудь інше місце? Причина в тому, що право на таке зменшення – не що інше, як одна з різниць, передбачених розділом III ПКУ (згідно з пп. 140.4.2 ПКУ). Інша справа, що застосовувати її у відповідності до абз. 8 пп. 134.1.1 ПКУ мають право низькодохідні платники [3];

2) проводять коригування фінрезультату на суми податкових різниць, передбачених Перехідними положеннями ПКУ (а саме п. 17, 19, 21 підп. 4 р. XX). Такі різниці знаходять своє відображення в розділі 4 «Інші різниці» додатка Р1 (для цього служить підрозділ «Різниця», передбачені Перехідними положеннями ПКУ (підп. 4 р. XX ПКУ)).

У п. 24 підп. 4 р. XX ПКУ передбачена різниця у вигляді виплат за рахунок резерву відпусток та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, в разі, якщо такі витрати не були враховані при визначенні об'єкта оподаткування до 1 січня 2015 р. [3]. У додатку Р1 для такої різниці відведено рядок 4.2.12. На її розмір зменшується фінрезультат до оподаткування.

Позитивно в новій декларації вирішено питання з поворотною фіндопомогою, отриманою платником до 1 січня 2015 р. від неплатників податку на прибуток і підлягає поверненню в цьому році. Податківці погодилися з тим, що на повернуту в 2015 р. суму такої фіндопомоги платник все-таки може зменшити фінрезультат до оподаткування (скориставшись нормою з абз. 2 п. 18 підп. 4 р. XX ПКУ).

Повернуті суми такої фіндопомоги показуємо в р. 4.2.10. Сума коштів, що була перерахована на банківський рахунок або в касу контрагента платника податку після 1 січня 2015 р. (абз. 2 п. 18 підп. 4 р. XX Податкового кодексу України).

«Підлеглими» додатку Р1 можна вважати такі невід'ємні частини декларації:

– ТЦ «Самостійне коригування податкових зобов'язань платника податку з метою трансфертного ціноутворення», що заповнюються в разі проведення платником податків самостійного коригування відповідно до пп. 39.5.4 ПКУ;

– АМ «Інформація щодо нарахованої амортизації», що використовується в разі розрахунку податкової амортизації необоротних активів за п. 138.3 ПКУ. На жаль, треба відобразити інформацію не тільки про нараховану амортизацію ОЗ і НМА, а й інших необоротних матеріальних активів, зокрема МНМА, що не відповідає вимогам ПКУ;

– безіменний додаток ЦП, що підлягає використанню в разі проведення операцій з цінними паперами.

Отже, дослідивши методику заповнення оновленої Декларації, можна зробити висновки, що Декларація має спрощену та логічну структуру та сприятиме зменшенню платниками часу на її ведення і формування, оскільки основні її показники заповнюються на підставі показників фінансової звітності.

Висновки. Податок на прибуток підприємств є невід'ємною складовою сучасної податкової системи, а методологія формування та обліку фінансового результату за звітний період з метою оподаткування є одним з індикаторів стану її розвитку. Тому правильність та своєчасність відображення податкових операцій та облік їх результатів у податковій звітності є однією з основних умов ефективної діяльності підприємств, ураховуючи доволі жорстку систему фінансових санкцій за порушення податкового законодавства в здійсненні обліку належних до сплати податків і зборів.

Держава зацікавлена у регулюванні бухгалтерського обліку, оскільки обліковий прибуток є податковою базою. Тому Україна перебуває у руслі кращих світових тенденцій, що підтверджує актуальність внесення змін до р. III ПКУ в частині зміни методології визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств і затвердження нової декларації.

Подальші дослідження повинні бути спрямовані на розробку узгоджених підходів щодо кількості та змісту елементів, які розкриваються у фінансовій звітності й податковій декларації з податку на прибуток. Це дозволить спростити порядок складання податкової звітності, підвищить економічність та прозорість процедур формування декларації.

Список літератури:

1. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств : Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 2015 р. № 897 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua>
2. Щодо зарахування авансових внесків при виплаті дивідендів у рахунок сплати авансових платежів з податку на прибуток : лист ДФС України від 14 травня 2015 р. № 10269/6/99-99-19-02-01-15 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/5707-10269.html>
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
4. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>

Еремян Е. М.

Херсонский национальный технический университет

СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К ФОРМИРОВАНИЮ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ПРЕДПРИЯТИЯ

Резюме

Исследованы и проанализированы изменения относительно особенностей формирования Налоговой декларации по налогу на прибыль предприятия и приложений к ней, вызванных законодательными новациями в рамках очередной налоговой реформы 2016 г., предложена методика заполнения показателей Налоговой декларации по налогу на прибыль предприятия и определено влияние структуры приложений на применение правил налогового учета на практике.

Ключевые слова: налогообложение, прибыль, налоговая декларация, приложения.

Yeremian O. M.

Kherson National Technical University

MODERN APPROACHES TO THE FORMATION OF THE DECLARATION ON ENTERPRISE INCOME TAX

Summary

Investigated and analyzed the changes in relation to the features of formation of tax returns for the tax on profits of the enterprise and its annexes, due to the legislative innovations within the next tax reform in 2016, the technique of filling performance tax return for the tax on business profits, and determined the effect of the application structure on the application of the rules of the tax accounting practice.

Key words: taxation, income tax declaration, applications.

УДК 657.37:332.3

Коріненко А. І.

Національний університет біоресурсів і природокористування України

ПІДХОДИ ДО РОЗКРИТТЯ ПРАВ КОРИСТУВАННЯ ЗЕМЛЕЮ У ФІНАНСОВІЙ ТА СТАТИСТИЧНІЙ ЗВІТНОСТІ

Стаття присвячена визначенню та обґрунтуванню додаткових показників фінансової та статистичної звітності, доповнення звітних форм якими дасть змогу системно розкрити облікові дані аграрних формувань щодо прав користування землею. Проаналізовано рівень розкриття інформації про права користування землею у різних формах фінансової та статистичної звітності. На основі вивчення підходів різними науковцями обґрунтовано напрям удосконалення звітності сільськогосподарських підприємств в частині показників землекористування. Запропоновано перелік додаткових показників звітності, які розкривають структуру прав користування землею та підвищують аналітичність звітних даних.

Ключові слова: землекористування, права користування землею, фінансова звітність, форми державного статистичного спостереження, нематеріальні активи.

Постановка проблеми. Прийняття управлінських рішень у будь-якій сфері значною мірою спирається на інформацію, що розкрита у звітності. У цьому аспекті звітність виступає вирішальним компонентом інформаційного забезпечення управлінської діяльності, що, відповідно, вводить її до переліку найбільш актуальних об'єктів наукових пошуків у сфері бухгалтерського обліку.

Незважаючи на високу розбіжність думок науковців і практиків щодо проблем розкриття облікових даних у звітності підприємства, питання подання інформації про права користування землею у фінансовій та статистичній звітності аграрних формувань залишається невирішеним та маловивченим. Складність його вирішення, з одного боку, зумовлена правовими особливостями визнання прав користування активами підприємства й об'єктами бухгалтерського обліку, а з іншого – вибором звітних показників та обґрунтуванням їх вимірника.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У нашому дослідженні будемо спиратися на праці

В. Жука [2], С. Остапчука [5], Я. Ткаль [7], в яких започатковано розв'язання цієї проблеми. Зокрема, в дослідженнях В. Жука здійснено теоретичне обґрунтування доцільності виділення прав користування землею як окремих об'єктів обліку та звітності в рамках розробки галузевого рівня бухгалтерського обліку. Я. Ткаль досліджував напрями та підходи інформаційного забезпечення обліку використання земельних ділянок сільськогосподарськими підприємствами, сутність яких полягає у доповненні наявної статистичної звітності підприємств додатковими показниками. Роботи цього вченого дають нам орієнтир для визначення звітних показників щодо прав користування землею. Новим та непересічним є підхід С. Остапчука до розкриття облікової інформації щодо аграрного землекористування на основі поєднання натуральних і вартісних показників у примітках річної фінансової звітності підприємства. Окремі аспекти вдосконалення звітності в частині показників землекористування розкриті також у публікаціях А. Бордюжі, Я. Гринчишина [1],