

**Державна податкова адміністрація України  
Центр професійного навчання  
Науково-методичний відділ**

**Практичне заняття на тему :  
«Податок на прибуток»**

**Козин  
2008**

**«Податок на прибуток» : Практичне заняття / Уклали :  
Науково-методичний відділ. – Козин : ЦПН ДПА України, липень 2008р.**

**Схвалено методичною радою Центру  
професійного навчання ДПА України  
(протокол № \_\_\_\_ від «\_\_» \_\_\_\_ 2008р.**

## ЗМІСТ

1. Вступ до практичного заняття.....	4
2. Валовий дохід.....	6
3. Валові витрати.....	7.
• Зміст витрат (таблиця 1).....	11
4. Типові порушення СГ щодо визначення податкових зобов'язань з податку на прибуток (таблиця 2).....	13
5. Оформлення результатів перевірки.....	17
6. Інформаційні листи ДПАУ з питань дотримання норм закону про прибуток.....	33
7. Актуальні питання з оподаткування податком на прибуток підприємства (практичні ситуації).....	41

1. Вступ до практичного заняття :

Перевірку дотримання вимог податкового законодавства при здійсненні **суб'єктом господарювання** фінансово-господарської діяльності, зокрема правильності обчислення, повноти та своєчасності сплати до бюджету податку на прибуток **податковий інспектор** має розпочати з :

1. Аналізу декларації з цього податку за період перевірки, а якщо подавались уточнюючі розрахунки до декларацій, то зі встановлення причини їх подання ;
2. Визначення рівня податкової віддачі – аналізу цього показника в динаміці та порівняння його із середнім рівнем податкової віддачі по галузі, у якій здійснює свою діяльність підприємство. Це дозволяє зробити висновок щодо рівня сплати податку на прибуток та ймовірності застосування підприємством схем мінімізації цього податку;
3. З'ясування причини виникнення збитків (якщо вони є);
4. Дослідження правомірності користування пільгами з податку на прибуток.

Здійснивши доперевірочний аналіз, податковий інспектор визначає правильність податкових зобов'язань з податку на прибуток, тобто правильність відображення в деклараціях валових доходів, валових витрат, амортизації, збитків минулих періодів тощо.

### Податковому інспектору **необхідно**

#### **Володіти :**

- Нормативною базою, що регламентує сплату податку на прибуток
- Склад валового доходу та валових витрат
- Порядок розрахунку амортизаційних відрахувань

#### **Вміти :**

- Визначати суму валового доходу, валових витрат та амортизаційних відрахувань
- Визначати розмір оподаткованого прибутку та податку на прибуток суб'єкта господарювання за звітний період

Порядок оподаткування прибутку підприємств встановлено Законом України від 22.05.1997р. №283/97 – ВР «Про оподаткування підприємств». Останні зміни внесені Законом від 3 червня 2008 року N 309-VI.

Стаття 2 визначено :

### Платники податку

- З числа резидентів - суб'єкти господарської діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами.
- З числа нерезидентів - фізичні чи юридичні особи, створені у будь-якій організаційно-правовій формі, які отримують доходи з джерелом їх походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичний статус або імунітет згідно з міжнародними договорами України або законом.
- Філії, відділення та інші відокремлені підрозділи платників податку (далі філії), що не мають статусу юридичної особи, розташовані на території іншої, ніж такий платник податку, територіальної громади.

### Об'єкт оподаткування

- прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку та суму амортизаційних відрахувань

Формула визначення :

$$ОП = ВД - ВВ - А ,$$

де ОП – оподатковуваний прибуток,

ВД – валовий дохід звітного періоду,

ВВ – валові витрати звітного періоду (визначених ст.5 Закону №283/97)

А – амортизаційні відрахування (нарахованих згідно із ст.8 і 9 Закону)

Ставка податку на прибуток становить **25%** до об'єкта оподаткування.

Податковими періодами з податку на прибуток є календарні:

- квартал,
- півріччя,
- три квартали,
- рік.

### Валовий дохід

Загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій,

матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами (Стаття 4 ЗУ №283/97)

**До складу валового доходу платника податку на прибуток**

<b>Включають</b>	<b>Не включають</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Загальні доходи від продажу товарів (робіт, послуг), у т.ч. допоміжних та обслуговуючих виробництв, що не мають статусу юр.особи, а також доходи від продажу цінних паперів, деривативів, іпотечних сертифікатів участі, іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, сертифікатів фондів операцій з нерухомістю (за винятком операцій з їх первинного випуску (розміщення), операцій з їх кінцевого погашення (ліквідації) та операцій з консолідованим іпотечним боргом відповідно до закону);</li> <li>2. доходи від здійснення банківських, страхових та інших операцій з надання фінансових послуг, торгівлі валютними цінностями, цінними паперами, борговими зобов'язаннями та вимогами;</li> <li>3. доходи від спільної діяльності та у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, процентів, роялті, володіння борговими вимогами, а також доходів від здійснення операцій лізингу (оренди);</li> <li>4. доходи, не враховані в обчисленні валового доходу періодів, що передують звітному, та виявлені у звітному періоді;</li> <li>5. доходи з інших джерел, що перелічені в п.п.4.1.6.ЗУ №283/97.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Суми ПДВ, отримані (нараховані) платником ПДВ, нарахованого на вартість продажу товарів (робіт, послуг), за винятком випадків, коли підприємство-продавець не є платником ПДВ;</li> <li>2. суми коштів або вартість майна, отримані платником податку як компенсація (відшкодування) за примусове відчуження державою іншого майна платника податку у випадках, передбачених законодавством;</li> <li>3. суми коштів або вартість майна, отримані платником податку за рішенням суду;</li> <li>4. суми коштів у частині надмірно сплачених податків, зборів, що повертаються або мають бути повернені платнику податку з бюджетів, якщо такі суми не були включені до складу валових витрат;</li> <li>5. суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податку у вигляді прямих інвестицій або реінвестицій у корпоративні права, емітовані таким платником податку;</li> <li>6. суми доходів органів виконавчої влади та органів</li> </ol>

	<p>місцевого самоврядування від надання державних послуг;</p> <p>7. суми коштів у вигляді внесків (пенсійний фонд, довгострокове страхування життя);</p> <p>8. емісійний дохід;</p> <p>9. кошти спільного інвестування, а саме кошти, залучені від інвесторів інститутів спільного інвестування (ІСІ);</p>
--	--

### Валові витрати

Сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності. (Стаття 5 ЗУ №283/97)

#### Склад валових витрат платника податку на прибуток підприємств

До складу ВВ включають :	До складу ВВ не включають :
1	2
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Суми будь-яких витрат, сплачених (нарахованих) протягом звітного періоду у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (послуг) і охороною праці, у т.ч. витрати з придбання електричної енергії (включаючи реактивну), з урахуванням обмежень, установлених п.п.5.3-5.7 ЗУ№283/97;</li> <li>• Суми збору на обов'язкове державне пенсійне страхування та внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, нараховані на виплати;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Суми витрат на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків;</li> <li>• Суми витрат на придбання лотерей, участь в азартних іграх;</li> <li>• Витрати на придбання, будівництво, реконструкцію, модернізацію, ремонт та інші поліпшення основних фондів та витрати, пов'язані з видобутком корисних копалин, а також з придбанням нематеріальних активів, які підлягають</li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Суми внесених (нарахованих) податків, зборів (обов'язкових платежів), установлених Законом України "Про систему оподаткування" (крім тих, що прямо не визначені у переліку податків, зборів), включаючи акцизний збір та рентні платежі;</li> <li>• Суми витрат, не віднесені до складу валових витрат минулих звітних податкових періодів у зв'язку з втратою, знищенням або зіпсуттям документів, установлених правилами податкового обліку, та підтверджених такими документами у звітному податковому періоді;</li> <li>• Суми витрат, не враховані у минулих податкових періодах у зв'язку з допущенням помилок та виявлених у звітному податковому періоді у розрахунку податкового зобов'язання;</li> <li>• Суми витрат, пов'язаних з поліпшенням основних фондів у межах, встановлених Законом №283/97;</li> <li>• Суми витрат, пов'язаних з підтвердженням відповідності продукції, систем якості, систем управління якістю, систем управління довкіллям;</li> <li>• Суми витрат, пов'язаних з розвідкою (дорозвідкою) та облаштуванням нафтових та газових родовищ;</li> <li>• Суми безнадійної заборгованості в частині, що не була віднесена до валових витрат, у разі коли відповідні заходи щодо стягнення таких боргів не привели до позитивного наслідку</li> </ul>	<p>амортизації;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Сплату податку на прибуток підприємств, податку на нерухомість;</li> <li>• Сплату ПДВ, включеного до ціни товарів (робіт, послуг), що придбаваються платником податку для виробничого або невиробничого використання;</li> <li>• Сплату податків на доходи фізичних осіб, які відраховуються за рахунок сум виплат таких доходів згідно із законом України про оподаткування доходів фізичних осіб;</li> <li>• Сплату вартості торгових патентів, яка враховується у зменшення податкових зобов'язань платника податку;</li> <li>• Сплату штрафів та/або неустойки чи пені за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду;</li> <li>• Витрати на утримання органів управління об'єднань платників податку, включаючи утримання холдінгових компаній, які є окремими юридичними особами;</li> <li>• Виплату емісійного доходу на користь емітента корпоративних прав;</li> <li>• Виплату дивідендів;</li> <li>• Виплату винагород або інших видів заохочень пов'язаним з таким платником податку фізичним чи юридичним особам у разі, якщо немає документальних доказів, що таку виплату або заохочення було проведено як</li> </ul>
--	---

	<p>компенсацію за фактично надану послугу (відпрацьований час);</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• суми збитків платника податку, понесених у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) або їх обміном за цінами, що нижчі за звичайні, пов'язаним з таким платником податку особам</li> </ul>
--	---

**Порядок зарахування окремих видів витрат до складу валових витрат (ВВ) підприємства**

<b>Вид витрат</b>	<b>Ліміт зарахування до складу ВВ</b>	<b>База для розрахунку</b>	<b>Законодавче підтвердження</b>
Витрати на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг (виконання робіт) <u>з рекламними цілями</u>	не більше <b>2%</b>	Оподаткованого прибутку платника податку за попередній звітний (податковий) рік	ЗУ №283/97 Ст.5 п.п.5.4.4.
Будь-які витрати на гарантійний ремонт (обслуговування) або гарантійні заміни товарів, проданих платником податку, вартість яких не компенсується за рахунок покупців таких товарів	- не більше від  - не вище <b>10%</b>	- суми, яка відповідає рівню гарантійних замін, прийнятих (оприлюднених) платником податку  - сукупної вартості таких товарів, що були продані, та по яких не закінчився строк гарантійного обслуговування	ЗУ №283/97 Ст.5 п.п.5.4.3  ЗУ №283/97 Ст.5 п.п.5.4.3
Витрати із страхування (крім витрат по медичному, пенсійному страхуванню та за	не більше <b>5%</b>	- Валових витрат за звітний податковий період, нарастаючим підсумком з початку	ЗУ №283/97 Ст.5 п.п.5.4.6

обов'язковими видами страхування)		року; - для с/г підприємств - за звітний податковий рік	
Витрати платника податку, пов'язані з професійною підготовкою, навчанням, перепідготовкою або підвищенням кваліфікації осіб, які перебувають у трудових відносинах з таким платником податку	у розмірі до <b>3%</b>	фонду оплати праці звітного періоду	ЗУ №283/97 Ст.5 п.п.5.4.2
Витрати на організацію навчально-виробничої практики за профілем основної діяльності платника податку або в структурних підрозділах, що забезпечують його господарську діяльність, осіб, які навчаються у вищих та професійно-технічних навчальних закладах.	у розмірі до <b>3%</b>	фонду оплати праці звітного періоду	ЗУ №283/97 Ст.5 п.п.5.4.2
Суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані) для цільового використання з метою виробництва національних фільмів (у тому числі анімаційних) та аудіовізуальних творів на користь резидентів	не більше <b>10%</b>	оподатковуваного прибутку попереднього податкового періоду.	ЗУ №283/97 Ст.5 п.п.5.2.18
Суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані)	не більше <b>0,2%</b>	Фонду оплати праці платника податку у розрахунку за звітний рік	ЗУ №283/97 Ст.5 п.п.5.2.17

організаціям роботодавців та їх об'єднанням, створеним відповідно до закону з цього питання, у вигляді вступних, членських та цільових внесків			
Суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані) для цільового використання з метою охорони культурної спадщини установам науки, освіти, культури, заповідникам, музеям-заповідникам	у розмірі, що перевищує <b>2%</b> , але не більше <b>10%</b>	Оподатковуваного прибутку попереднього звітного періоду.	ЗУ №283/97 Ст.5 п.п.5.2.13

Дата збільшення валових витрат відповідно до підпункту 11.3.1 пункту 11.3 статті 11 ЗУ №283/97

• або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника в оплату товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, а у разі продажу товарів (робіт, послуг) за готівку - дата її оприбуткування в касі платника податку, а за відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку	• або дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) - дата фактичного надання результатів робіт (послуг) платником податку
---	---

**Таблиця 1**

№ п.п.	Зміст витрат	Алгоритм розрахунку відсоткових обмежень щодо віднесення до валових витрат (ВВ)
5.2.2	Витрати на благодійність	$\Pi * 2\% < \text{ВВ} \leq \Pi * 5\%$ , де $\Pi$ - оподаткований прибуток попереднього звітного періоду
5.2.3	Витрати на перерахування під-вам Всеукраїнських	$\text{ВВ} < \Pi * 10\%$

	об'єднань, постраждалих від аварії на ЧАЕС	
5.2.13	Витрати на цільову благодійність	$\Pi * 2\% < \text{ВВ} \leq \Pi * 10\%$
5.2.17	Витрати на вступні, членські та цільові внески організаціям роботодавців та їх об'єднанням	$\text{ВВ} \leq \text{ФОП} * 0,2\%$ , де <b>ФОП</b> – фонд оплати праці з розрахунку за звітний рік
5.4.2	Витрати на підготовку, навчання, перепідготовку або підвищення кваліфікації осіб	$\text{ВВ} < \text{ФОП} * 3\%$ , де <b>ФОП</b> – фонд оплати праці звітного періоду
5.4.3	Витрати на гарантійний ремонт	$\text{ВВ} \leq \text{Т} * 10\%$ , де <b>Т</b> – сукупна вартість товарів, що були продані та по яких не закінчився строк гарантійного обслуговування
5.4.4	Витрати на проведення перепродажних та рекламних заходів	$\text{ВВ} \leq \Pi * 2\%$
5.4.6	Витрати зі страхування	$\text{ВВ} \leq \text{ВВ}'' * 5\%$ де <b>ВВ''</b> – валові витрати звітного періоду нарастаючим підсумком
5.4.10	Витрати на придбання ПММ для легкового автотранспорту та оперативну оренду легкових автомобілів	$\text{ВВ} \leq \text{ВП} * 50\%$ , де <b>ВП</b> – витрати на придбання ПММ та оренду легкового автотранспорту
5.5.2	Витрати на виплату або нарахування відсотків за кредитами та іншими борговими зобов'язаннями	$\text{ВВ} = \text{Д}\% * 50\% \text{ О}$ , де <b>Д%</b> - дохід звітного періоду, отриманий у вигляді відсотків; <b>О</b> – оподатковуваний прибуток звітного періоду без урахування відсотків
5.6.2	Витрати на добровільні внески на страхування (недержавне пенсійне забезпечення) найманої фізичної особи	$\text{ВВ} \leq \text{ЗП} * 15\%$ , але не вище <b>735 грн</b> на місяць в 2008 р. (525*1,4); де <b>ЗП</b> – заробітна плата, нарахована найманій особі протягом податкового року, на який припадають податкові періоди
8.7.1	Витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів	$\text{ВВ} \leq \text{Б} * 10\%$ , де <b>Б</b> – сукупна балансова вартість усіх груп основних фондів станом на початок звітного періоду

22.25	Кошти, внесені платниками податку на рахунки учасників фондів банківського управління або за договорами пенсійних вкладів «Київміськбуд»	$ВВ \leq ВД * 10 \%$ , де ВД – валовий дохід звітного періоду
<i>Спеціальна норма, запроваджена ЗУ «Про звільнення від оподаткування грошових коштів, які спрямовуються на проведення новорічних і різдвяних свят для дітей та на придбання дитячих святкових подарунків» від 30.11.2000р. № 2117-III</i>		
5.2.2	Суми коштів, що перераховуються органам державної влади, органам місцевого самоврядування, громадським (у т.ч. профспілковим) організаціям та створеним ними закладам освіти, охорони здоров'я та культури, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів, на проведення новорічних і різдвяних свят для дітей і підлітків та на придбання дитячих святкових подарунків	$ВВ \leq П * 4 \%$ ,  <b>!</b> зазначена норма діяла в період з <u>01.12.2006 р. до 15.01.2007 р.</u>

#### 4. Типові порушення СГ щодо визначення податкових зобов'язань з податку на прибуток

Податковий інспектор визначає :

Достовірність податкових зобов'язань СГ з податку на прибуток	Правильність відображення в деклараціях валових доходів, валових витрат, амортизації, збитків минулих періодів тощо.
---	--

### Типові порушення СГ

Таблиця 2

№ з/п	Зміст помилки	Норма ЗУ №334/94	Коментар
1	2	3	4
1	Віднесення витрат, не	п.п.5.3.9	Будь-яка господарська

	підтверджених розрахунковими, платіжними та ін. документами, до валових витрат		операція може бути відображена в податковому обліку лише на підставі первинних документів, що підтверджують її фактичне здійснення (Приклад №1)
2	Порушення податкового обліку приросту (убутку) балансової вартості запасів	п.5.9	Найчастіше в розрахунку приросту(убутку) балансової вартості запасів не відображають окремо запаси, використані не в господарській діяльності. (Приклад №2)
3	Невключення до валового доходу доходів з інших джерел	пп.4.1.6	Помилково не включається до складу валового доходу сума процентів, умовно нарахованих на суму отриманої від платника податку на прибуток <b>поворотної фінансової допомоги**</b> , що залишається неповерненою на кінець звітного періоду. Такі проценти обчислюються в розмірі облікової ставки НБУ, розрахованої за кожен день фактичного використання поворотної фінансової допомоги
4	Недотримання обмежень щодо віднесення до валових витрат витрат, які підлягають амортизації	пп.5.3.2	Згідно <b>пп.8.7.1 ЗУ №334/94</b> СГ має право протягом звітного періоду відносити до валових витрат будь-які витрати, пов'язані з поліпшенням <b>ОФ</b> , у сумі, що не перевищує <b>10%</b> сукупної балансової вартості всіх груп <b>ОФ</b> станом на початок такого звітного періоду. Суми перевищення відносяться на збільшення балансової вартості <b>ОФ</b> . <b>На практиці</b> це обмеження не

			дотримується
5	Перекручення даних щодо амортизації ОФ та нематеріальних активів	Ст.8	<p>► Об'єкти ОФ відносяться не до тієї групи ОФ, внаслідок чого застосовуються неправильні норми амортизації.</p> <p>► У податковому обліку нараховуються амортизаційні відрахування щодо тих об'єктів ОФ, які не пов'язані з господарською діяльністю платника податків</p>
6	Питання правомірності відображення в податковому обліку запасів та віднесення убутку їх вартості до складу валових витрат платників податків <b>при переході зі спрощеної системи оподаткування на загальну</b>	п.5.9	Приклад №3
7	Ненадання підприємствами при декларуванні валових витрат від врегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості разом з декларацією документів, що підтверджують наявність дебіторсько-кредиторської заборгованості	пп.12.1.4	До складу валових витрат віднесено сумнівну заборгованість, без надання первинних документів, які підтверджують наявність такої заборгованості
8	СГ збільшує валові витрати на вартість відвантажених товарів (виконаних робіт, наданих послуг) з урахуванням ПДВ	пп.12.1.1	У СГ є право збільшувати валові витрати лише на вартість відвантажених товарів (виконаних робіт, наданих послуг) <b>без урахування ПДВ</b> (приклад №4)
9	Порушення обмеження у віднесенні до складу валових витрат платника податку витрат на добровільне страхування	пп.5.4.6.	Право віднесення до складу валових витрат платником податку витрат із страхування (крім витрат по медичному, пенсійному страхуванню та за обов'язковими видами

		страхування) в розмірі, що <b>не перевищує 5 %</b> валових витрат за звітний податковий період, наростаючим підсумком з початку року
<b>Приклади з практики :</b>		
<b>Приклад №1</b>	Підприємство здійснило передоплату і віднесло її до валових витрат, але в нього немає рахунка та відповідного договору. Тому, на думку ДПАУ, такий СГ не може довести, що сума цієї передоплати пов'язана з госп.діяльністю. <b>Платіжного доручення недостатньо</b> , адже в ньому не вказано, на які цілі здійснено передоплату	
<b>Приклад №2</b>	Згідно <b>пп.5.4.10 ЗУ №334/94</b> до валових витрат не включається сума в розмірі 50% вартості ПММ, використаних для легкових автомобілів, тому в зазначеному розрахунку (табл.1 <b>Додатка К1/1</b> до декларації) така сума має бути <u>відображена у графі 4</u> . На практиці бухгалтери досить часто про це забувають	
<b>Приклад №3*</b>	Підприємство "Б" до 01.04.2006 р. перебувало на спрощеній системі оподаткування і, перейшовши на загальну систему оподаткування, задекларувало у <b>таблиці 1 додатка К1/1 Декларації</b> за I півріччя 2006 року балансову вартість запасів на початок року у сумі 84,3 тис. гривень. Відобразивши вказану суму в убутку балансової вартості запасів ( <b>рядок 04.2 Декларації</b> ) на кінець 2006р. це підприємство <b>занизило оподатковуваний прибуток і недоплатило до бюджету 21,0тис.грн. податку надприбуток</b>	
<b>Приклад №4*</b>	Підприємством "С" згідно декларації за 2006р. віднесено до складу валових витрат всю суму боргу в розмірі 177,3	

	тис. грн., що свідчить про те, що підприємством безпідставно завищено валові витрати на 29,6 тис. гривень (сума ПДВ).
<b>Приклад №5*</b>	Підприємство "В" віднесло на валові витрати у декларації за 2007р витрати зі страхування у сумі 161,0 тис. грн., що складає 39,9 % від загальної суми валових витрат. В таблиці 5 "Витрати зі страхування" 161 т.грн. віднесено по коду рядка 04.12.2 "Сума витрат за іншими видами страхування, що включаються до складу валових витрат платника. Таким чином, підприємством безпідставно завищено валові витрати на 140,8 тис. гривень.

\* Лист ДПАУ від 25.02.2008 р. N 3613/7/15-0217 «Про виявлені недоліки в адмініструванні податку на прибуток та єдиного податку з юридичних осіб»

\*\* **пп.1.22.2. (ЗУ №334/94) Поворотна фінансова допомога** - це сума коштів, передана платнику податку у користування на визначений строк відповідно до договорів, які не передбачають нарахування процентів або надання інших видів компенсацій як плати за користування такими коштами.

## 5. Оформлення результатів перевірки :

Результати невиїзних документальних, виїзних планових та позапланових перевірок із питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства оформлюються **актом** (зведеним актом) згідно з Порядком, затвердженим наказом ДПАУ від 10.08.2005 №327.

Акт містить систематизований виклад виявлених у ході перевірки фактів порушень норм податкового, валютного та іншого законодавства (п.1.5 Порядку №327).

Складовими частинами акта можуть бути довідки з окремих питань, зокрема довідка з питання **дотримання податкового законодавства з податку на прибуток**. Вона підписується податковими інспекторами, які здійснили перевірку, та погоджується з посадовими особами підприємства.

**!!** При заниженні сум податкових зобов'язань із податку на прибуток керівник податкового органу за матеріалами акта перевірки приймає податкове повідомлення-рішення (за **формою «Р»**). Таке повідомлення протягом **10 календарних днів** із дня його реєстрації направляється перевіреному підприємству.

Якщо за результатами документальної перевірки встановлено, що платник податку задекларував **завищену або занижену суму** податку на прибуток, то податковий орган самостійно визначає правильну суму податкового зобов'язання з цього податку (пп.4.2.2 «б» ЗУ №2181-III).

**При заниженні податкового зобов'язання з податку на прибуток платник податків зобов'язаний сплатити штраф.**

Штраф обчислюється в розмірі 10% від суми такого заниження за кожний із податкових періодів, **починаючи** з періоду, на який припадає таке заниження, і **закінчуючи** періодом, на який припадає отримання від податкового органу податкового повідомлення-рішення.

Водночас, незалежно від кількості податкових періодів, такий штраф не може перевищувати 50% суми заниження податку на прибуток та не може бути меншим ніж **10 НМДГ (170 грн.)** (пп.17.1.3 ЗУ№2181-III).

Платник податку на прибуток, якому за результатами перевірки нараховано податкові зобов'язання та штрафні санкції, зобов'язаний сплатити їх протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення-рішення.

#### Наказ ДПАУ від 11.09.2008 №584

#### *«Про затвердження зразків форм актів перевірок та Методичних рекомендацій щодо їх оформлення»*

(Витяг)

### **3. Результати перевірки повноти обчислення та своєчасності сплати до бюджету**

#### **3.1. Податок на прибуток**

##### **3.1.1. Валовий дохід**

За період з \_\_\_\_ по \_\_\_\_ суб'єктом господарювання задекларовано скоригований валовий дохід у сумі \_\_\_\_ грн.

У разі невстановлення порушень зазначається:

Перевіркою повноти визначення скоригованого валового доходу за період з \_\_\_\_ по \_\_\_\_ не встановлено його заниження або завищення.

У разі встановлення порушень зазначається:

Перевіркою повноти визначення скоригованого валового доходу за період з \_\_\_\_ по \_\_\_\_ встановлено його заниження (завищення) всього у сумі \_\_\_\_ грн., у тому числі за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року в сумі \_\_\_\_ грн., за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року в сумі \_\_\_\_ грн., і так далі з розбивкою загальної суми заниження (завищення) поквартально.

**Зведені дані щодо задекларованих та встановлених у ході проведення перевірки сум скоригованого валового доходу \_\_\_\_\_ грн.**

№ з/п	Звітний період	Тип Декларації (основна, уточнюючий розрахунок)	Скоригований валовий дохід		Відхилення (гр.5 - гр.4)	Примітка
			Дані платника (з Декларації про прибуток під-ва)	Дані перевірки		

1	2	3	4	5	6	7
1.						

У разі наявності у суб'єкта господарювання філій, відділень та інших відокремлених структурних підрозділів суб'єкта господарювання, які не є юридичними особами та консолідовано сплачують податок, зазначаються результати проведених перевірок таких філій:

**Зведені дані щодо наданих головному підприємству та встановлених у ході проведення перевірки сум скоригованого валового доходу у розрізі філій, відділень чи інших відокремлених структурних підрозділів** **грн.**

№ з/п	Звітний період	Найменування філії	Скоригований валовий дохід		Відхилення (гр.5 - гр.4)	Примітка
			Дані філії (структурного підрозділу)	Дані перевірки		
1	2	3	4	5	6	7
1.						

**Структура валових доходів, задекларованих суб'єктом господарювання, згідно з поданими деклараціями:** **грн.**

N рядка Декл.	Показник декларації	Період		Період		Всього	
		Сума	Відс. у загальній сумі	Сума	Відс. у загальній сумі	Сума гр. 3+гр. 5 + ...)	Відс. у загальній сумі
1	2	3	4	5	6	7	8

**Інформація про проведену перевірку задекларованих показників, перевірених документів та результати такої перевірки:**

Інформація про проведену перевірку задекларованих показників, перевірених документів та результати такої перевірки:

Перевіркою достовірності відображених показників у поданих Деклараціях з податку на прибуток підприємств за період з \_\_\_\_\_.\_\_\_\_\_.\_\_\_\_\_. по \_\_\_\_\_.\_\_\_\_\_.\_\_\_\_\_. встановлено:

1) Перевіркою відображених у рядку 01.1 Декларацій "доходи від продажу товарів (робіт, послуг)" показників за період з \_\_\_\_\_.\_\_\_\_\_.\_\_\_\_\_. по \_\_\_\_\_.\_\_\_\_\_.\_\_\_\_\_. (зазначити період перевірки) у загальній сумі \_\_\_\_\_ грн. встановлено, що на формування цих показників мало вплив здійснення операцій із

(навести перелік видів діяльності та реалізованої продукції (робіт, послуг), що мали істотний вплив на формування показників цього рядка декларації)

Проведеною перевіркою відображеного показника за \_\_\_\_\_ квартал (и) \_\_\_\_\_ року, за \_\_\_\_\_ квартал (и) \_\_\_\_\_ року (вказати податковий (і) період (и), які було відібрано до проведення перевірки) в сумі \_\_\_\_\_ грн. на підставі таких документів:

(навести перелік перевірених у зазначеному податковому періоді документів (за необхідності згрупованих за типами) із зазначенням назв).

**У разі невстановлення порушень вказується:**

не встановлено заниження або завищення задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 01.1 Декларації "доходи від продажу товарів (робіт, послуг)".

**У разі встановлення порушень вказується:**

встановлено заниження (завищення) задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 01.1 Декларації "доходи від продажу товарів (робіт, послуг)" всього у сумі \_\_\_\_ грн., у тому числі за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_\_ грн., за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_ грн., і так далі з розбивкою загальної суми заниження (завищення) поквартально.

**На порушення \_\_\_\_\_**

(викласти зміст порушення із обов'язковим зазначенням пунктів та статей нормативно-правових актів, які порушено; змісту порушення; звітнього періоду, в якому дане порушення було здійснено; первинних та/або інших документів (бухгалтерських, податкових та інших), які підтверджують факт порушення; кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку; у разі необхідності - перелік контрольних заходів, завдяки яким виявлено порушення (за результатами інвентаризації, при перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником податків, тощо); посадових осіб суб'єкта господарювання, що були відповідальними за правильність обчислення, своєчасність сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) і додержання законів про оподаткування та іншого законодавства у періоді вчинення порушення (підписували відповідні документи, ставили підпис на поданій декларації, інше) тощо. Якщо встановлено велику кількість однотипних порушень - навести кілька прикладів порушень, а решту порушень згрупувати у реєстр (у разі необхідності винести такий реєстр в окремий додаток до Акта).

У разі складання реєстру вказується:

Реєстр \_\_\_\_\_

(назва реєстру)

додається (додаток \_\_\_\_).

2) Перевіркою відображених у рядку 01.2 Декларації "приріст балансової вартості запасів" показників за період з \_\_\_\_ по \_\_\_\_ (зазначити період перевірки) у загальній сумі \_\_\_\_\_ грн. встановлено, що при визначенні приросту/убутку запасів суб'єктом господарювання застосовувався метод \_\_\_\_\_ оцінки убутку запасів (вказати метод) які обліковуються на бухгалтерських рахунках:

\_\_\_\_\_ (вказати номери та назви бухгалтерських рахунків)

**Якщо суб'єкт господарювання проводив інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей вказати таке:**

На підставі наказу

---

(посада керівника (в. о. керівника) суб'єкта господарювання, його П. І. Б.)  
від \_\_\_\_\_ N \_\_\_\_\_ комісією у складі

---

(вказати прізвища, ім'я та по батькові, посади членів комісії)  
проводилась інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, за  
результатами якої встановлено таке:

---

*(вказати результати інвентаризації, вжиті заходи у разі встановлення розбіжностей між даними бухгалтерського обліку та фактичними залишками, вплив встановлених розбіжностей на податкові зобов'язання).*

Проведеною перевіркою відображеного показника за \_\_\_\_\_ квартал(и) \_\_\_\_\_ року, за \_\_\_\_\_ квартал(и) \_\_\_\_\_ року (вказати податковий(і) період(и), які було відібрано до проведення перевірки) в сумі \_\_\_\_\_ грн. на підставі таких документів:

---

*(навести перелік перевірених у зазначеному податковому періоді документів (за необхідності згрупованих за типами) із зазначенням назв).*

**У разі невстановлення порушень вказується:**

не встановлено заниження або завищення задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 01.2 Декларацій "приріст балансової вартості запасів".

**У разі встановлення порушень вказується:**

встановлено заниження (завищення) задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 01.2 Декларацій "приріст балансової вартості запасів" всього у сумі \_\_\_\_\_ грн., у тому числі за \_\_\_\_\_ квартал \_\_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_\_ грн., за \_\_\_\_\_ квартал \_\_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_\_ грн., і так далі з розбивкою загальної суми заниження (завищення) поквартально.

**На порушення**

---

*(викласти зміст порушення із обов'язковим зазначенням пунктів та статей нормативно-правових актів, які порушено; змісту порушення; звітнього періоду, в якому дане порушення було здійснено; первинних та/або інших документів (бухгалтерських, податкових та інших), які підтверджують факт порушення; кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку; у разі необхідності - перелік контрольних заходів, завдяки яким виявлено порушення (за результатами інвентаризації, при перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником податків, тощо); посадових осіб суб'єкта господарювання, що були відповідальними за правильність обчислення, своєчасність сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) і додержання законів про оподаткування та іншого законодавства у періоді вчинення порушення (підписували відповідні документи, ставили підпис на поданій декларації, інше) тощо. Якщо встановлено велику кількість однотипних порушень - навести кілька*

*прикладів порушень, а решту порушень згрупувати у реєстр (у разі необхідності винести такий реєстр в окремий додаток до Акта).*

**У разі складання реєстру вказується:**

**Реєстр** \_\_\_\_\_

*(назва реєстру)*

додається (додаток \_\_).

3) Перевіркою відображених у рядку 01.3 Декларацій "доходи від виконання довгострокових договорів" показників за період з \_\_\_\_\_.\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_.\_\_\_\_ (зазначити період перевірки) у загальній сумі \_\_\_\_\_ грн. встановлено, що у періоді, який перевірявся, суб'єкт господарювання укладав наступні довгострокові договори (контракти), по яких обрав особливий порядок \_\_\_\_\_ оподаткування \_\_\_\_\_ результатів \_\_\_\_\_ діяльності:

*(навести перелік укладених договорів (контрактів), їх умови, загальнодоговірну ціну, терміни виконання, стан виконання тощо)*

Проведеною перевіркою відображеного показника за \_\_\_\_\_ квартал(и) \_\_\_\_\_ року, за \_\_\_\_\_ квартал (и) \_\_\_\_\_ року (вказати податковий (і) період (и), які було відібрано до проведення перевірки) в сумі \_\_\_\_\_ грн. на підставі таких документів:

*(навести перелік перевірених у зазначеному податковому періоді документів (за необхідності згрупованих за типами) із зазначенням назв).*

**У разі невстановлення порушень вказується:**

не встановлено заниження або завищення задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 01.3 Декларацій "доходи від виконання довгострокових договорів".

**У разі встановлення порушень вказується:**

встановлено заниження (завищення) задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 01.3 Декларацій "доходи від виконання довгострокових договорів" всього у сумі \_\_\_\_\_ грн., у тому числі за \_\_\_\_\_ квартал \_\_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_\_ грн., за \_\_\_\_\_ квартал \_\_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_\_ грн., і так далі з розбивкою загальної суми заниження (завищення) поквартально.

**На порушення**

*(викласти зміст порушення із обов'язковим зазначенням пунктів та статей нормативно-правових актів, які порушено; змісту порушення; звітнього періоду, в якому дане порушення було здійснено; первинних та/або інших документів (бухгалтерських, податкових та інших), які підтверджують факт порушення; кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку; у разі необхідності - перелік контрольних заходів, завдяки яким виявлено порушення (за результатами інвентаризації, при перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником податків, тощо); посадових осіб суб'єкта господарювання, що були відповідальними за правильність обчислення, своєчасність сплати податків і*

зборів (обов'язкових платежів) і додержання законів про оподаткування та іншого законодавства у періоді вчинення порушення (підписували відповідні документи, ставили підпис на поданій декларації, інше) тощо. Якщо встановлено велику кількість однотипних порушень - навести кілька прикладів порушень, а решту порушень згрупувати у реєстр (у разі необхідності винести такий реєстр в окремий додаток до Акта).

**У разі складання реєстру вказується:**

**Реєстр** \_\_\_\_\_ додається  
(додаток \_\_). (назва реєстру)

Аналогічно викладаються матеріали проведеної перевірки задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядках 01.4 "прибуток від операцій з цінними паперами, фондовими та товарними деривативами", 01.5 "прибуток від операцій з землею", 01.6 "інші доходи, крім визначених у 01.1 - 01.5", 02.1 "зміна суми компенсації вартості товарів (робіт, послуг)", 02.2 "самостійно виявлені помилки за результатами минулих податкових періодів", 02.3 "врегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості" декларацій.

Під час перевірки не були надані

---

(вказати первинні та/або інші документи, які не були надані на вимогу посадових осіб органу ДПС, зазначити реквізити запиту на їх надання)

---

**У разі надання письмових пояснень посадовими особами суб'єкта господарювання щодо встановлених порушень та/або причин ненадання первинних та інших документів, що підтверджують встановлені порушення, коротко викласти зміст таких пояснень:**

Згідно з письмовим поясненням

\_\_\_\_\_ Від \_\_\_\_\_,  
(П. І. Б., посада) (дата)

\_\_\_\_\_. Пояснення  
(короткий зміст пояснення) додаються (додаток \_\_).

У разі відмови посадових осіб суб'єкта господарювання надати перевіряючим письмові пояснення щодо встановлених порушень та/або причин ненадання первинних та інших документів, що підтверджують встановлені порушення, відобразити такі факти відмови.

### **3.1.2. Валові витрати**

За період з \_\_\_\_ по \_\_\_\_ суб'єктом господарювання задекларовано валові витрати у сумі \_\_\_\_\_ грн.

У разі невстановлення заниження (завищення) зазначається:

Перевіркою повноти визначення валових витрат за період з \_\_\_\_ по \_\_\_\_ не встановлено їх заниження або завищення.

У разі встановлення порушень зазначити таке:

Перевіркою повноти визначення валових витрат за період з \_\_\_\_\_. по \_\_\_\_\_. встановлено їх заниження (завищення) всього у сумі \_\_\_\_\_ грн., у тому числі за \_\_\_\_\_ квартал \_\_\_\_\_ року в сумі \_\_\_\_\_ грн., за \_\_\_\_\_ квартал \_\_\_\_\_ року в сумі \_\_\_\_\_ грн., і так далі з розбивкою загальної суми заниження (завищення) поквартально.

Зведені дані щодо задекларованих та встановлених у ході проведення перевірки сум валових витрат

грн.

№ з/п	Звітний період	Тип Декларації (основна, уточнюючий розрахунок)	Загальна сума валових витрат		Відхилення (гр.5 - гр.4)	Примітка
			Дані платника (з Декларації про прибуток під-ва)	Дані перевірки		
1	2	3	4	5	6	7
1.						

У разі наявності у суб'єкта господарювання філій, відділень та інших відокремлених структурних підрозділів суб'єкта господарювання, які не є юридичними особами та консолідовано сплачують податок, зазначаються результати проведених перевірок таких філій:

Зведені дані щодо наданих головному підприємству та встановлених у ході проведення перевірки сум валових витрат у розрізі філій, відділень чи інших відокремлених структурних підрозділів

грн.

№ з/п	Звітний період	Найменування філії	Валові витрати		Відхилення (гр.5 - гр.4)	Примітка
			Дані філії (структурного підрозділу)	Дані перевірки		
1	2	3	4	5	6	7
1.						

Структура валових витрат, задекларованих суб'єктом господарювання, згідно з поданими деклараціями

грн.

N рядка Декл.	Показник декларації	Період		Період		Всього	
		Сума	Відс. у загальній сумі	Сума	Відс. у загальній сумі	Сума гр. 3+гр. 5 + ...)	Відс. у загальній сумі
1	2	3	4	5	6	7	8

Інформація про проведену перевірку задекларованих показників, перевірених документів та результати такої перевірки:

Перевіркою достовірності відображених показників у поданих Деклараціях з податку на прибуток підприємств за період з \_\_\_\_\_. по \_\_\_\_\_. встановлено:

1) Перевіркою відображених у рядку 04.1 Декларацій "витрати на придбання товарів (робіт, послуг), крім визначених у 04.11" показників за період з \_\_\_\_\_. по \_\_\_\_\_. (зазначити період перевірки) у загальній сумі

\_\_\_\_\_ грн. встановлено, що суб'єкт господарювання здійснював операції з

---

*(навести перелік видів діяльності, що мали істотний вплив на формування показників цього рядка декларації)*

Проведеною перевіркою відображеного показника за \_\_\_\_\_ квартал(и) \_\_\_\_\_ року, за \_\_\_\_\_ квартал (и) \_\_\_\_\_ року (вказати податковий (і) період (и), які було відібрано до проведення перевірки) в сумі \_\_\_\_\_ грн. на підставі таких документів:

---

*(навести перелік перевірених у зазначеному податковому періоді документів (за необхідності згрупованих за типами) із зазначенням назв)*

Інформація про проведену перевірку задекларованих показників, перевірених документів та результати такої перевірки:

Перевіркою достовірності відображених показників у поданих Деклараціях з податку на прибуток підприємств за період з \_\_\_\_\_.\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_.\_\_\_\_ встановлено:

1) Перевіркою відображених у рядку 04.1 Декларацій "витрати на придбання товарів (робіт, послуг), крім визначених у 04.11" показників за період з \_\_\_\_\_.\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_.\_\_\_\_ (зазначити період перевірки) у загальній сумі \_\_\_\_\_ грн. встановлено, що суб'єкт господарювання здійснював операції з

---

*(навести перелік видів діяльності, що мали істотний вплив на формування показників цього рядка декларації)*

Проведеною перевіркою відображеного показника за \_\_\_\_\_ квартал(и) \_\_\_\_\_ року, за \_\_\_\_\_ квартал (и) \_\_\_\_\_ року (вказати податковий (і) період (и), які було відібрано до проведення перевірки) в сумі \_\_\_\_\_ грн. на підставі таких документів:

---

*(навести перелік перевірених у зазначеному податковому періоді документів (за необхідності згрупованих за типами) із зазначенням назв)*

**У разі невстановлення порушень вказується:**

не встановлено заниження або завищення задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 04.1 Декларацій "витрати на придбання товарів (робіт, послуг), крім визначених у 04.11".

**У разі встановлення порушень вказується:**

встановлено заниження (завищення) задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 04.1 Декларацій "витрати на придбання товарів (робіт, послуг), крім визначених у 04.11" всього у сумі \_\_\_\_\_ грн., у тому числі за \_\_\_\_\_ квартал \_\_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_\_ грн., за \_\_\_\_\_ квартал \_\_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_\_ грн., і так далі з розбивкою загальної суми заниження (завищення) поквартально.

На порушення

---

*(викласти зміст порушення із обов'язковим зазначенням пунктів та статей нормативно-правових актів, які порушено; змісту порушення;*

звітнього періоду, в якому дане порушення було здійснено; первинних та/або інших документів (бухгалтерських, податкових та інших), які підтверджують факт порушення; кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку; у разі необхідності - перелік контрольних заходів, завдяки яким виявлено порушення (за результатами інвентаризації, при перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником податків, тощо); посадових осіб суб'єкта господарювання, що були відповідальними за правильність обчислення, своєчасність сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) і додержання законів про оподаткування та іншого законодавства у періоді вчинення порушення (підписували відповідні документи, ставили підпис на поданій декларації, інше) тощо. Якщо встановлено велику кількість однотипних порушень - навести кілька прикладів порушень, а решту порушень згрупувати у реєстр (у разі необхідності винести такий реєстр в окремий додаток до Акта).

У разі складання реєстру вказується:

Реєстр \_\_\_\_\_ додається  
(назва реєстру) (додаток \_\_\_\_).

2) Перевіркою відображених у рядку 04.2 Декларацій "убуток балансової вартості запасів" показників за період з \_\_\_\_ по \_\_\_\_ (зазначити період перевірки) у загальній сумі \_\_\_\_ грн. встановлено, що при визначенні приросту/убутку запасів суб'єктом господарювання застосовувався метод

\_\_\_\_\_ (вказати метод)

оцінки убутку запасів, які обліковуються на бухгалтерських рахунках:

\_\_\_\_\_ (вказати номери та назви бухгалтерських рахунків)

Проведеною перевіркою відображеного показника за \_\_\_\_ квартал (и) \_\_\_\_ року, за \_\_\_\_ квартал (и) \_\_\_\_ року (вказати податковий (і) період (и), які було відібрано до проведення перевірки) в сумі \_\_\_\_ грн. на підставі таких документів:

\_\_\_\_\_ (навести перелік перевірених у зазначеному податковому періоді документів (за необхідності згрупованих за типами) із зазначенням назв)

У разі відображення вищенаведеної інформації у пункті 3.1.1 цього розділу акта перевірки - у цьому пункті можливе наведення більш скороченої наведеної вище інформації із посиланням на відповідний пункт акта перевірки.

**У разі невстановлення порушень вказується:**

не встановлено заниження або завищення задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 04.2 Декларацій "убуток балансової вартості запасів".

**У разі встановлення порушень вказується:**

встановлено заниження (завищення) задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 04.2 Декларацій "убуток балансової вартості запасів" всього у сумі \_\_\_\_ грн., у тому числі за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_\_ грн., за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_ грн., і так далі з розбивкою загальної суми заниження (завищення) поквартально.

На

порушення

---

*(викласти зміст порушення із обов'язковим зазначенням пунктів та статей нормативно-правових актів, які порушено; змісту порушення; звітнього періоду, в якому дане порушення було здійснено; первинних та/або інших документів (бухгалтерських, податкових та інших), які підтверджують факт порушення; кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку; у разі необхідності - перелік контрольних заходів, завдяки яким виявлено порушення (за результатами інвентаризації, при перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником податків, тощо); посадових осіб суб'єкта господарювання, що були відповідальними за правильність обчислення, своєчасність сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) і додержання законів про оподаткування та іншого законодавства у періоді вчинення порушення (підписували відповідні документи, ставили підпис на поданій декларації, інше) тощо. Якщо встановлено велику кількість однотипних порушень - навести кілька прикладів порушень, а решту порушень згрупувати у реєстр (у разі необхідності винести такий реєстр в окремих додаток до Акта).*

У разі складання реєстру вказується:

Реєстр

---

(назва реєстру)

додається (додаток \_\_).

У разі, якщо в п. 3.1.1 цього розділу акта перевірки наведено реєстр встановленого порушення задекларованих показників приросту (убутку) балансової вартості запасів вказується:

Реєстр встановлених порушень при визначенні суб'єктом господарювання приросту (убутку) балансової вартості запасів наведено у пункті 3.1.1 цього Акта.

3) Перевіркою показників, відображених у рядку 04.3 Декларацій "витрати на оплату праці", за період з \_\_. \_\_. \_\_ по \_\_. \_\_. \_\_ (зазначити період перевірки) у сумі \_\_\_\_ грн. встановлено, що суб'єкт господарювання здійснював наступні нарахування:

---

*(навести загальну кількість працюючих, суми нарахувань та виплат заробітної плати у розрізі податкових періодів, заборгованість тощо).*

Проведеною перевіркою відображеного показника за \_\_\_\_ квартал (и) \_\_\_\_\_ року, за \_\_\_\_ квартал (и) \_\_\_\_\_ року (вказати податковий (і) період (и), які було відібрано до проведення перевірки) в сумі \_\_\_\_\_ грн.

на підставі таких документів:

---

*(навести перелік перевірених у зазначеному податковому періоді документів (за необхідності згрупованих за типами) із зазначенням назв)*

**У разі невстановлення порушень вказується:**

не встановлено заниження або завищення задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 04.3 Декларацій "витрати на оплату праці".

**У разі встановлення порушень вказується:**

встановлено заниження (завищення) задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 04.3 Декларацій "витрати на оплату праці" всього у сумі \_\_\_\_ грн., у тому числі за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_ грн., за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_ грн., і так далі з розбивкою загальної суми заниження (завищення) поквартально.

На порушення

---

*(викласти зміст порушення із обов'язковим зазначенням пунктів та статей нормативно-правових актів, які порушено; змісту порушення; звітнього періоду, в якому дане порушення було здійснено; первинних та/або інших документів (бухгалтерських, податкових та інших), які підтверджують факт порушення; кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку; у разі необхідності - перелік контрольних заходів, завдяки яким виявлено порушення (за результатами інвентаризації, при перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником податків, тощо); посадових осіб суб'єкта господарювання, що були відповідальними за правильність обчислення, своєчасність сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) і додержання законів про оподаткування та іншого законодавства у періоді вчинення порушення (підписували відповідні документи, ставили підпис на поданій декларації, інше) тощо. Якщо встановлено велику кількість однотипних порушень - навести кілька прикладів порушень, а решту порушень згрупувати у реєстр (у разі необхідності винести такий реєстр в окремий додаток до Акта).*

У разі складання реєстру вказується:

Реєстр

додається

(назва реєстру)

додаток \_\_)

Аналогічно викладаються матеріали проведеної перевірки задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядках 04.4 "сума страхового збору (внесків) до фондів державного загальнообов'язкового страхування", 04.5 "сума внесків на довгострокове страхування життя, недержавне пенсійне забезпечення", 04.6 "сума податків, зборів (обов'язкових платежів), крім визначених у 04.4", 04.7 "витрати, пов'язані з виконанням довгострокових договорів", 04.8 "добровільне перерахування коштів, передача товарів (робіт, послуг)", 04.9 "від'ємне значення об'єкта оподаткування попереднього податкового року", 04.10 "витрати на

поліпшення основних фондів та нафтогазових свердловин", 04.11 "85 % витрат від вартості товарів (робіт, послуг), придбаних у офшорних нерезидентів", 04.12 "сума витрат зі страхування (крім витрат з довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного забезпечення, зазначених у р. 04.5 декларації)", 04.13 "інші витрати, крім визначених у 04.1 - 04.12", 05.1 "зміна суми компенсації вартості товарів (робіт, послуг)", 05.2 "самостійно виявлені помилки за результатами минулих податкових періодів", 05.3 "врегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості" декларацій.

Запис про ненадання документів та надання (ненадання) пояснень щодо встановлених фактів зазначається аналогічно підпункту 3.1.1 розділу 3.

### 3.1.3. Амортизаційні відрахування

За період з \_\_.\_\_.\_\_ по \_\_.\_\_.\_\_ суб'єктом господарювання задекларовано амортизаційні відрахування у сумі \_\_\_\_ грн.

У разі невстановлення заниження (завищення) зазначається:

Перевіркою повноти визначення амортизаційних відрахувань за період з \_\_.\_\_.\_\_ по \_\_.\_\_.\_\_ не встановлено їх заниження або завищення.

У разі встановлення порушень зазначити таке:

Перевіркою повноти визначення амортизаційних відрахувань за період з \_\_.\_\_.\_\_ по \_\_.\_\_.\_\_ встановлено їх заниження (завищення) всього у сумі \_\_\_\_ грн., в тому числі за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року в сумі \_\_\_\_ грн., за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року в сумі \_\_\_\_ грн., і так далі з розбивкою загальної суми заниження (завищення) поквартально.

*Зведені дані щодо задекларованих та встановлених у ході проведення перевірки сум амортизаційних відрахувань* *грн.*

№ з/п	Звітний період	Тип Декларації (основна, уточнюючий розрахунок)	Амортизаційні відрахування		Відхилення (гр.5 - гр.4)	Примітка
			Дані платника (дані Декларації про прибуток підприємства)	Дані перевірки		
1	2	3	4	5	6	7
1.						

У разі наявності у суб'єкта господарювання філій, відділень та інших відокремлених структурних підрозділів суб'єкта господарювання, які не є юридичними особами та консолідовано сплачують податок, зазначаються результати проведених перевірок таких філій:

*Зведені дані щодо наданих головному підприємству та встановлених у ході проведення перевірки сум амортизаційних відрахувань у розрізі філій, відділень чи інших відокремлених структурних підрозділів* *грн.*

№ з/п	Звітний період	Найменування філії	Амортизаційні відрахування		Відхилення (гр.5 - гр.4)	Примітка
			Дані філії (структурного підрозділу)	Дані перевірки		
1	2	3	4	5	6	7
1.						

*Структура амортизаційних відрахувань, задекларованих суб'єктом господарювання, згідно з поданими деклараціями*

N рядка Декл.	Показник декларації	Період		Період		Всього	
		Сума	Відс. у загальній сумі	Сума	Відс. у загальній сумі	Сума гр. 3+гр. 5 + ...)	Відс. у загальній сумі
1	2	3	4	5	6	7	8

У разі подачі суб'єктом господарювання розрахунку амортизації витрат, пов'язаних з видобутком корисних копалин (таблиця 1 до додатка К1/2 до Декларації) додатково вказати структуру такого розрахунку.

Інформація про проведену перевірку задекларованих показників, перевірених документів та результати такої перевірки:

Перевіркою достовірності відображених показників у поданих Деклараціях з податку на прибуток підприємств за період з \_\_.\_\_.\_\_ по \_\_.\_\_.\_\_ встановлено:

1) Перевіркою відображених у рядку 07 Декларацій "Сума амортизаційних відрахувань" показників за період з \_\_.\_\_.\_\_ по \_\_.\_\_.\_\_ (зазначити період перевірки) у загальній сумі \_\_\_\_ грн. встановлено, що суб'єкт господарювання використовував у господарській діяльності наступні основні фонди:

*(навести перелік основних фондів, які суб'єкт господарювання фактично використовував у господарській діяльності (згрупованих у групи із зазначенням застосованих норм амортизації), вказати їх вартість станом на початок та кінець періоду, що перевірявся).*

Якщо суб'єкт господарювання у періоді, що перевірявся, проводив інвентаризацію основних фондів вказати таке:

На підставі наказу

*(посада керівника (в. о. керівника) суб'єкта господарювання, його П. І. Б.)*

від \_\_.\_\_.\_\_ N \_\_\_\_ комісією у складі

*(вказати прізвища, ім'я та по батькові, посади членів комісії)*

проводилась інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, за результатами якої встановлено таке:

*(вказати результати інвентаризації, вжиті заходи у разі встановлення розбіжностей між даними бухгалтерського обліку та фактичними залишками, вплив встановлених розбіжностей на податкові зобов'язання).*

Проведеною перевіркою відображеного показника за \_\_\_\_ квартал(и) \_\_\_\_ року, за \_\_\_\_ квартал (и) \_\_\_\_ року (вказати податковий (і) період (и), які було відібрано до проведення перевірки) в сумі \_\_\_\_ грн. на підставі \_\_\_\_\_ таких \_\_\_\_\_ документів:

*(навести перелік перевірених у зазначеному податковому періоді документів (за необхідності згрупованих за типами) із зазначенням назв)*

**У разі невстановлення порушень вказується:**

не встановлено заниження або завищення задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 07 Декларацій "Сума амортизаційних відрахувань".

**У разі встановлення порушень вказується:**

встановлено заниження (завищення) задекларованих суб'єктом господарювання показників у рядку 07 Декларацій "Сума амортизаційних відрахувань" всього у сумі \_\_\_\_ грн., у тому числі за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_\_ грн., за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року у сумі \_\_\_\_ грн., і так далі з розбивкою загальної суми заниження (завищення) поквартально.

На порушення

*(викласти зміст порушення із обов'язковим зазначенням пунктів та статей нормативно-правових актів, які порушено; змісту порушення; звітнього періоду, в якому дане порушення було здійснено; первинних та/або інших документів (бухгалтерських, податкових та інших), які підтверджують факт порушення; кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку; у разі необхідності - перелік контрольних заходів, завдяки яким виявлено порушення (за результатами інвентаризації, при перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником податків, тощо); посадових осіб суб'єкта господарювання, що були відповідальними за правильність обчислення, своєчасність сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) і додержання законів про оподаткування та іншого законодавства у періоді вчинення порушення (підписували відповідні документи, ставили підпис на поданій декларації, інше) тощо. Якщо встановлено велику кількість однотипних порушень - навести кілька прикладів порушень, а решту порушень згрупувати у реєстр (у разі необхідності винести такий реєстр в окремий додаток до Акта).*

У разі складання реєстру вказується:

Реєстр

*(назва реєстру)*

додається (додаток \_\_\_\_).

Запис про ненадання документів та надання (ненадання) пояснень щодо встановлених фактів зазначається аналогічно підпункту 3.1.1.

### **3.1.4. Висновок щодо повноти декларування та своєчасності сплати податку на прибуток**

За період з \_\_.\_\_.\_\_ по \_\_.\_\_.\_\_ суб'єктом господарювання задекларовано податок на прибуток у сумі \_\_\_\_ грн.

**У разі невстановлення заниження (завищення) зазначається:**

Перевіркою повноти визначення податку на прибуток за період з \_\_.\_\_.\_\_ по \_\_.\_\_.\_\_ не встановлено його заниження або завищення.

**У разі встановлення порушень зазначити таке:**

Перевіркою повноти визначення податку на прибуток за період з \_\_.\_\_.\_\_ по \_\_.\_\_.\_\_ встановлено його заниження (завищення) всього у сумі \_\_\_\_ грн., у тому числі за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року в сумі \_\_\_\_ грн., за \_\_\_\_ квартал \_\_\_\_ року в сумі \_\_\_\_ грн., і так далі з розбивкою загальної суми заниження (завищення) поквартально в результаті допущених порушень податкового законодавства, які відображено в п. \_\_ розділу 3 акта перевірки.

***Зведені дані щодо задекларованих та встановлених у ході проведення перевірки сум податку на прибуток*** ***грн.***

№ з/п	Звітний період	Тип Декларації (основна, уточнюючий розрахунок)	Дата подання до ОДПС та реєстраційний номер	За даними платника (Декларації)		
				Об'єкт оподаткування "+" (від'ємне значення "-") (ряд. 08 Декларації)	Прибуток, що підлягає оподаткуванню (ряд. 11 Декларації)	Нарахована сума податку (ряд. 12 Декларації)
1	2	3	4	5	6	7
1.						

## 6. Інформаційні листи ДПАУ з питань дотримання норм закону про прибуток:

### ЛИСТ ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ (Витяг)

від 28.05.2008 р. N 197/2/15-0210

#### **Щодо окремих питань застосування податкового законодавства**

##### **Щодо включення до валових витрат підприємства витрат у вигляді благодійної допомоги**

Відповідно до пп. 5.2.2 п. 5.2 ст. 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" (далі - Закон) до складу валових витрат платника податку на прибуток підприємств включаються суми коштів або вартість товарів (робіт, послуг), добровільно перераховані (передані) протягом звітного року до Державного бюджету України або бюджетів місцевого самоврядування, до неприбуткових організацій, визначених у п. 7.11 ст. 7 Закону, суми коштів, що перераховані юридичним особам, у тому числі неприбутковим організаціям - засновникам постійно діючого третейського суду, у розмірі, що перевищує два відсотки, але не більше п'яти відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року, за винятком внесків, передбачених пп. 5.6.2 п. 5.6 цієї статті, та внесків, передбачених пп. 5.2.17 цього пункту.

Тобто у разі виявлення помилки при визначенні суми оподаткованого прибутку підприємства попереднього звітного року необхідно коригувати також і суму витрат на благодійну допомогу, яка включається до складу валових витрат у поточному періоді.

#### **Щодо окремих питань застосування пункту 1.31 статті 1 Закону**

Відповідно до п. 1.31 ст. 1 Закону операції з безоплатного надання товарів (у тому числі основних фондів) класифікуються як продаж таких товарів. При цьому безоплатно наданими є товари, що надаються платником податку згідно з договорами дарування, іншими договорами, які не передбачають грошової або іншої компенсації вартості таких матеріальних цінностей і нематеріальних активів чи їх повернення, або без укладення таких угод (п. 1.23 ст. 1 Закону).

Згідно з пп. 8.4.3 п. 8.4 ст. 8 Закону у разі виведення з експлуатації окремих об'єктів основних фондів групи 1 у зв'язку з їх продажем (у тому числі безоплатною передачею) балансова вартість групи 1 зменшується на суму балансової вартості такого об'єкта. Сума перевищення виручки від

продажу над балансовою вартістю окремих об'єктів основних фондів групи 1 та нематеріальних активів включається до валових доходів платника податку, а сума перевищення балансової вартості над виручкою від такого продажу включається до валових витрат платника податку.

...

### **Щодо нарахування штрафних санкцій**

Відповідно до пп. 7.8.2 п. 7.8 ст. 7 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток у розмірі 25 відсотків, нарахований на суму дивідендів, призначених для виплати, без зменшення суми такої виплати на суму такого податку. Зазначений авансовий внесок вноситься до бюджету до/або одночасно із виплатою дивідендів.

При цьому пп. 17.1.9 п. 17.1 ст. 17 Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" (далі - Закон N 2181) визначено, що у разі коли платник податків здійснює продаж (відчуження) товарів (продукції) або здійснює грошові виплати без попереднього нарахування та сплати податку, збору (обов'язкового платежу), якщо відповідно до законодавства таке нарахування та сплата є обов'язковою передумовою такого продажу (відчуження) або виплати, такий платник податків сплачує штраф у подвійному розмірі від суми зобов'язання з такого податку, збору (обов'язкового платежу). Сплата зазначеного штрафу не звільняє платника податків від адміністративної або кримінальної відповідальності та/або конфіскації таких товарів (продукції) або коштів відповідно до закону.

Отже, якщо підприємство при виплаті дивідендів не сплатило авансовий внесок з податку на прибуток або сплатило не в повному об'ємі, то таке підприємство повинно сплатити штраф у двократному розмірі від суми несплаченого авансового внеску відповідно до пп. 17.1.9 п. 17.1 ст. 17 Закону N 2181 незалежно від того, хто виявив таке порушення.

При цьому застосування до такого підприємства інших штрафних санкцій із зазначеного питання Законом N 2181 не передбачено.

Заступник Голови  
С. Чекашкін

ЛИСТ  
ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ

від 08.04.2008 р. N 3146/6/15-016

**Щодо включення витрат на маркетинг до складу валових витрат**

Державна податкова адміністрація України розглянула лист Європейської Бізнес Асоціації від 26.03.2008 N 434/2008/АС щодо податкового обліку витрат на просування продукції на ринку (до листа Європейської Бізнес Асоціації від 13.02.2008 N 198/2008/ЄОУ) і повідомляє.

Пунктом 5.1 ст. 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" (далі - Закон) встановлено, що під терміном "валові витрати виробництва та обігу" (далі - валові витрати) розуміється сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

Відповідно до підпункту 5.2.1 п. 5.2 ст. 5 Закону до складу валових витрат включаються суми будь-яких витрат, сплачених (нарахованих) протягом звітного періоду у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг) і охороною праці, у тому числі витрати з придбання електричної енергії (включаючи реактивну), з урахуванням обмежень, установлених пунктами 5.3 - 5.7 цієї статті.

Витрати на маркетинг відносяться до витрат подвійного призначення, для яких пунктом 5.4 ст. 5 Закону передбачено особливий порядок податкового обліку.

Зокрема, абзацом першим підпункту 5.4.4 п. 5.4 ст. 5 Закону встановлено, що до складу валових витрат платника податку включаються витрати на проведення передпродажних та рекламних заходів стосовно товарів (робіт, послуг), що продаються (надаються) такими платниками податку. При цьому підпунктом 5.4.8 п. 5.4 ст. 5 Закону встановлено, що не включається до складу витрат платника податку готівка, витрачена на цілі, визначені підпунктом 5.4.4 п. 5.4 ст. 5 Закону.

Отже, витрати на маркетинг відображаються у складі валових витрат лише у разі, якщо вони відповідають витратам на передпродажні та рекламні заходи, які зазначені в підпункті 5.4.4 п. 5.4 ст. 5 Закону (зокрема, послуги по розміщенню продукції в місцях продажу, послуги з очищення, фасування, оперативного поповнення обсягів товарів на стелажах, розміщення інформації про товар тощо).

При цьому відповідно до вказаного підпункту Закону платник податку має право включити до складу валових витрат витрати на маркетинг стосовно товарів (робіт, послуг), що продаються (надаються) таким платником. Тобто зазначені витрати мають бути безпосередньо пов'язані з господарською діяльністю платника податку.

Згідно з абзацом четвертим пп. 5.3.9 п. 5.3 ст. 5 Закону не належать до складу валових витрат будь-які витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення податкового обліку.

Частинами другою та третьою ст. 9 Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" передбачено, що

підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, що фіксують факт здійснення господарської операції. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення. Для контролю й упорядкування оброблених даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи. Первинні і зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати обов'язкові реквізити: назва документа; дату і місце складання; назва підприємства, від імені якого складається документ; зміст і обсяг господарської операції; одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що мають можливість ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

При цьому діючим законодавством не встановлено конкретного переліку документів для підтвердження витрат на маркетинг.

Отже, для підтвердження включення витрат на маркетинг до складу валових витрат необхідні документи, оформлені відповідно до вимог, встановлених статтею 9 Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", зокрема:

- документи, що підтверджують факт отримання маркетингових послуг від іншої особи;
- документи, що підтверджують зв'язок понесених витрат із господарською діяльністю платника податку.

Заступник Голови  
С. Чекашкін

ЛИСТ  
ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ

від 11.04.2008 р. N 7618/7/15-0217

**Про врахування від'ємного значення об'єкта оподаткування  
податком на прибуток у 2008 році**

Державна податкова адміністрація України з метою належної організації адміністрування податку на прибуток повідомляє про порядок врахування від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток попередніх років у 2008 році.

Відповідно до пункту 6.1 ст. 6 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" (далі - Закон) якщо об'єкт оподаткування платника податку з числа резидентів за результатами податкового року має від'ємне значення об'єкта оподаткування (з урахуванням суми амортизаційних відрахувань), сума такого від'ємного значення підлягає включенню до складу

валових витрат першого календарного кварталу наступного податкового року. Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з урахуванням від'ємного значення об'єкта оподаткування попереднього року у складі валових витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення.

У декларації з податку на прибуток підприємства, форма якої затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 29.03.2003 р. N 143, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 08.04.2003 р. за N 271/7592, та в декларації з податку на прибуток банку, форма якої затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 31.03.2003 р. N 148, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 10.04.2003 р. за N 281/7602, від'ємне значення об'єкта оподаткування 2007 року відображається у рядку 08, а у декларації з податку на доходи (прибуток) страховика, форма якої затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 31.03.2003 р. N 146, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 10.04.2003 р. за N 280/7601, від'ємне значення об'єкта оподаткування 2007 року відображається у рядку 8 додатка К1 до рядка 13 декларації.

У деклараціях за звітні періоди 2008 року від'ємне значення об'єкта оподаткування попередніх років платники податку зазначають у складі валових витрат відповідно у рядку 04.9 декларації з податку на прибуток підприємства, рядку 04.10 декларації з податку на прибуток банку, або у рядку 4.6 додатка К1 до рядка 13 декларації з податку на доходи (прибуток) страховика.

При цьому пунктом 22.13 Закону (у редакції, що діяла в 2007 році) було встановлено, що у 2007 році сума від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток, що виникла станом на 1 січня 2006 року і не погашена протягом 2006 року, не підлягає протягом 2007 року врахуванню у складі валових витрат платника податку.

Враховуючи вищевикладене, у 2008 році значення рядка 04.9 декларації з податку на прибуток підприємства, рядка 04.10 декларації з податку на прибуток банку та рядка 4.6 додатка К1 до рядка 13 декларації з податку на доходи (прибуток) страховика не можуть перевищувати абсолютного значення рядків відповідно: 08 декларації з податку на прибуток, 08 декларації з податку на прибуток банку та 8 додатка К1 до рядка 13 декларації з податку на доходи (прибуток) страховика за 2007 рік.

Головам Державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі довести зазначене роз'яснення до відома платників податків і підпорядкованих підрозділів та забезпечити його врахування при проведенні контрольної-перевірочної роботи та винесенні рішень в процесі апеляційних узгоджень.

// Коментар до листа ДПАУ ( інформаційно-аналітична газета : Податки та бухгалтерський облік від 21.04.2008 №32(1112) //

ЛИСТ  
ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ

від 19.03.2008 р. N 5234/7/15-0317

**«Про порядок застосування підпункту 7.8.9 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств"»**

Державна податкова адміністрація України з метою належної організації адміністрування податку на прибуток повідомляє про порядок застосування підпункту 7.8.9 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" (далі - Закон).

Відповідно до підпункту 7.8.9 п. 7.8 ст. 7 Закону у разі коли під час розподілу ліквідаційною комісією коштів чи майна платника податку, що ліквідується, власник корпоративних прав отримує кошти або майно, сума (для майна - звичайна вартість) яких відрізняється від суми витрат, понесених таким платником на придбання таких корпоративних прав, то сума такого перевищення включається до складу валових доходів такого платника податку, а від'ємна сума включається до складу його валових витрат.

Одночасно підпунктом 7.6.1 п. 7.6 ст. 7 Закону визначено, що платник податку веде окремий податковий облік фінансових результатів операцій з цінними паперами (у тому числі іпотечними сертифікатами участі, іпотечними сертифікатами з фіксованою дохідністю та сертифікатами фондів операцій з нерухомістю) і деривативами у розрізі окремих видів цінних паперів, а також фондових та товарних деривативів. При цьому облік операцій з акціями ведеться разом з іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами.

Згідно з підпунктами 7.6.3 та 7.6.4 п. 7.6 ст. 7 Закону під терміном "витрати" розуміють суму коштів або вартість майна, сплачену (нараховану) платником податку продавцю цінних паперів та деривативів як компенсацій їх вартості, а під терміном "доходи" слід розуміти суму коштів або вартість майна, отриману (нараховану) платником податку від продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів та деривативів, збільшену на вартість будь-яких матеріальних цінностей чи нематеріальних активів, які передаються платнику податку в зв'язку з таким продажем, обміном або відчуженням.

Оскільки доходи та витрати від операцій з корпоративними правами відображаються в окремому обліку, визначеному пунктом 7.6 ст. 7 Закону, то подальше включення до складу валових доходів сум перевищення отриманих при ліквідації коштів або вартості майна над витратами на придбання корпоративних прав або відповідного від'ємного значення до складу валових витрат призведе до подвоєння доходів або витрат в податковому обліку, що суперечить економічному змісту податку на прибуток.

Отже, при ліквідації підприємства платник податку - власник корпоративних прав цього підприємства застосовує норми підпункту 7.8.9 Закону з урахуванням спеціального порядку оподаткування цінних паперів, встановленого пунктом 7.6 Закону.

Таким чином, сума перевищення отриманих платником коштів або вартості майна при ліквідації підприємства над витратами на придбання корпоративних прав цього підприємства включається до складу валового доходу такого платника відповідно до підпункту 7.8.9 Закону як позитивний фінансовий результат від операцій з цінними паперами, визначений згідно з пунктом 7.6 Закону.

Якщо сума коштів або вартість майна, отримана платником при ліквідації підприємства, є меншою за витрати, понесені цим платником на придбання корпоративних прав такого підприємства, то така від'ємна сума згідно з підпунктом 7.6.1 п. 7.6 ст. 7 Закону бере участь у зменшенні фінансових результатів від операцій з цінними паперами відповідного виду майбутніх звітних періодів у порядку, визначеному статтею 6 цього Закону.

Головам Державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі довести зазначене роз'яснення до відома платників податків і підпорядкованих підрозділів та забезпечити його врахування при проведенні контрольної-перевірочної роботи та винесенні рішень в процесі апеляційних узгоджень.

ЛИСТ  
ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ  
від 05.03.2008 р. N 4284/7/15-0317

**Про податковий облік витрат на оплату праці працівників ремонтної групи  
(Витяг)**

Державна податкова адміністрація України з метою належної організації адміністрування податку на прибуток повідомляє про податковий облік витрат на оплату праці працівників, зайнятих на роботах по ремонту, реконструкції, модернізації та інших видах поліпшення основних фондів.

Статтею 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" (далі - Закон) визначено загальний порядок формування складу валових витрат платника податку, які враховуються ним у зменшення валових доходів. Особливості визначення складу витрат на оплату праці встановлено пунктом 5.6 цієї статті, положення якого застосовуються з урахуванням норм п. 5.3 ст. 5 Закону.

Зокрема, відповідно до пп. 5.3.2 п. 5.3 ст. 5 Закону до складу валових витрат не включаються витрати на придбання, будівництво, реконструкцію, модернізацію, ремонт та інші поліпшення основних фондів, які підлягають амортизації згідно зі ст. 8 Закону.

Так, пп. 8.1.2 п. 8.1 ст. 8 Закону передбачено, що амортизації підлягають витрати на проведення всіх видів ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних фондів.

Отже, витрати на оплату праці працівників, зайнятих на роботах, пов'язаних із ремонтом (поліпшенням) основних фондів для власних виробничих потреб підприємства, формують витрати на проведення такого ремонту (поліпшення).

При цьому відповідно до пп. 8.7.1 п. 8.7 ст. 8 Закону платники податку мають право протягом звітного періоду віднести до валових витрат будь-які витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів, що підлягають амортизації, у тому числі витрати на поліпшення орендованих основних фондів, у сумі, що не перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів станом на початок такого звітного періоду.

Витрати, що перевищують зазначену суму, розподіляються пропорційно сумі фактично понесених платником податку витрат на поліпшення основних фондів груп 2, 3, 4 чи окремих об'єктів основних фондів групи 1 та збільшують балансову вартість основних фондів відповідних груп чи окремих об'єктів основних фондів групи 1 станом на початок розрахункового кварталу.

Враховуючи викладене, витрати на оплату праці працівників, зайнятих на роботах по ремонту, реконструкції, модернізації та інших видах поліпшення основних фондів, підлягають відображенню в податковому обліку платника податку у відповідності до пп. 8.7.1 п. 8.7 ст. 7 Закону.

Зазначений висновок підтверджується листом Міністерства фінансів України від 22.06.2006 р. N 31-21030-11/23-4859/7716 "Щодо витрат на ремонт, оподаткування талонів на харчування та безоплатно переданих товарів".

// Додатково див. лист  
Державної податкової адміністрації України  
від 26 серпня 2008 року N 17203/7/15-0217

### **Витяг з Листа Мінфіну від 25.04.2008 р. N 31-20010-3-8/3337**

З метою унеможливлення використання **схем мінімізації податкових зобов'язань** пропонуємо внести зміни до законодавства з питань оподаткування:

До Закону України "**Про оподаткування прибутку підприємств**":

- пп. 5.4.6 ст. 5 у частині обмеження частки витрат, що відносяться до складу валових витрат платника податку витрат із страхування (крім витрат по медичному, пенсійному страхуванню та за обов'язковими видами страхування) 5 % від оподаткованого прибутку платника податку за попередній звітний (податковий) рік;

- пп. 7.2.1 ст. 7 у частині оподаткування операцій із надання страхових послуг за загальною ставкою в розмірі 25 % від оподаткованого прибутку;  
- до ст. 18 та частини четвертої ст. 24 Закону України "Про режим іноземного інвестування" в частині надання пільг зі сплати ввізного мита на майно, що ввозиться в Україну як внесок іноземного інвестора до статутного фонду підприємств з іноземними інвестиціями, а також майно, яке ввозиться в Україну іноземними інвесторами за договорами про спільну інвестиційну діяльність.

## **7. “Актуальні питання з оподаткування податком на прибуток підприємства”**

### **1. Питання: Згідно Закону України від 16.03.07 р. № 760 чи має право підприємство не оподатковувати 50 % суми свого прибутку, що підлягає оподаткуванню від імпортування на митну територію України енергозберігаючого обладнання і матеріалів?**

Закон України від 03.16.2007 р. № 760-V "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо стимулювання заходів з енергозбереження" вніс зміни в Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств", зокрема, звільняється від оподаткування прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України таких видів товарів власного виробництва за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України:

► устаткування, що працює на нетрадиційних та поновлюваних джерелах енергії;

► енергозберігаючого обладнання і матеріалів, виробів, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів;

► засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів;

► устаткування для виробництва альтернативних видів палива. Суми коштів, вивільнених у зв'язку з наданням податкової пільги, спрямовуються платником податку на збільшення обсягів виробництва. У разі порушення цільового використання коштів платник податку зобов'язаний визначити прибуток, неоподаткований у зв'язку з наданням податкової пільги, та оподаткувати його у поточному періоді, а також сплатити пеню у розмірах та за період, що визначені законодавством України (пп. 7.21.1).

Прибуток підприємств, що включені до Державного реєстру підприємств, установ, організацій, які займаються розробкою, впровадженням та використанням енергозберігаючих заходів та енергоефективних проектів, але в сумі не більш як 50 відсотків суми прибутку, що підлягає оподаткуванню.

До Державного реєстру підприємств, установ, організацій, які займаються

розробкою, впровадженням та використанням енергозберігаючих заходів та енергоефективних проектів, включаються підприємства, установи, організації, які включені до галузевих програм з енергозбереження та за результатами проведення експертизи органами Державної інспекції з енергозбереження отримали висновок про відповідність енергозберігаючих заходів та енергоефективних проектів, що вже впроваджені або знаходяться на стадії розробки та впровадження, критеріям енергозбереження та включені до галузевих програм енергозбереження (7.21.2). ***Тобто, підприємство яке здійснює імпортування на митну територію України енергозберігаючого обладнання не має законодавчих підстав для не оподаткування прибутку отриманого від продажу цього обладнання.***

**2. Як у податковому обліку відобразити та оподатковувати поворотну фінансову допомогу, отриману від платника податку на прибуток ?**

Відповідно до пп. 1.22.2 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" поворотна фінансова допомога - це сума коштів, передана платнику податку у користування на визначений строк відповідно до договорів, які не передбачають нарахування процентів або надання інших видів компенсацій як плати за користування такими коштами.

Така допомога повинна бути повернена позикодавцю в термін та в повному обсязі. Якщо платник податку не повертає отриману допомогу по закінченню терміну позовної давності, то непогашена сума заборгованості становиться безнадійною заборгованістю та повинна включатися до його валового доходу. Якщо позикодавець є платником податку на прибуток підприємства на загальних підставах, то сума вказаної допомоги не враховується отримувачем у валові доходи у випадку її неповернення на кінець звітного податкового періоду. При поверненні в наступних податкових періодах вона також не відображається у валових витратах

**3. При виплаті дивідендів підприємство нараховує та сплачує авансові внески з податку на прибуток підприємства. Як правильно заповнювати в цьому випадку рядок 13.5 додатка К6 та рядок 20 декларації з податку на прибуток підприємства?**

Для відображення цих сум передбачено два рядка: рядок 20 декларації та рядок 13.5 додатка К6 до декларації. При заповненні рядка 13.5 таблиці 1 додатка К6 дані цього рядка повинні співставляється з даними рядка 20 декларації.

Згідно з підпунктом 7.8.2 пункту 7.8 статті 7 Закону України "Про прибуток" у разі прийняття платником рішення щодо виплати дивідендів та прирівняних до них платежів (відрахування частини прибутку (доходу), що вносяться до державного бюджету господарськими організаціями) платник податку нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток у розмірі ставки, встановленої пунктом 10.1 статті 10 цього Закону. Згідно з підпунктами 7.8.3 та 7.8.4 пункту 7.8 статті 7 Закону України "Про

прибуток" платник податку має право зменшити суму нарахованого податку на прибуток звітного періоду на суму авансового внеску, попередньо сплаченого протягом такого звітного періоду у зв'язку із нарахуванням дивідендів (рядок 13.5.1 таблиці 1 додатка К6). У разі коли сума такого внеску перевищує суму податкових зобов'язань такого звітного періоду, різниця переноситься у зменшення податкових зобов'язань наступного податкового періоду (рядок 13.5.2 таблиці 1 додатка К6).

Зазначений авансовий внесок вноситься до бюджету до/або одночасно із виплатою дивідендів та відображається у рядку 20 декларації та рядку 13.5 таблиці 1 додатка К6 до цієї декларації. Наприклад, якщо авансовий внесок сплачено у червні, то платник податку має право зменшити податок на прибуток за півріччя, при цьому сума авансового внеску повинна відобразитися одночасно у рядку 20 декларації та рядку 13.5 таблиці 1 додатка К6 за винятком випадку, коли за наслідками такого звітного періоду сума податкових зобов'язань платника податку має від'ємне значення (у даному випадку сума авансового внеску відображається лише у рядку 20 декларації).

#### **4. Яка звітність передбачена по податку на репатріацію ?**

Відповідно до п. 13.2 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" податок на репатріацію необхідно сплачувати в момент виплати доходу нерезиденту. На практиці банк при прийомі платіжного доручення на перерахування коштів нерезиденту одночасно вимагає і платіжне доручення на перерахування податку. В противному випадку платіжне доручення на виплату нерезиденту не буде прийнято до виконання.

При виплаті нерезиденту доходу та утриманні з нього податку на репатріацію необхідно подавати Звіт про виплачені доходи, утримання та внесення до бюджету податку на доходи нерезидентів, форма якого затверджена наказом ДПА України від 16.01.98 р. № 28. Звіт подається в терміни, передбачені для квартальної звітності; складається щоквартально нарастаючим підсумком окремо по кожному нерезиденту, якому виплачено дохід. Якщо в звітному кварталі виплата доходу нерезиденту не відбулося, то Звіт не подається.

#### **5. Як відображати в декларації з податку на прибуток підприємства суму податку на репатріацію?**

В декларації з податку на прибуток підприємства сума податку на репатріацію наводиться довідково в рядках 19.2 (по всім доходам, окрім фрахту) та 19.3 (по доходам у вигляді фрахту). Необхідно зазначити, що сума податку на репатріацію, утримана за рахунок нерезидента, додатково не включається до складу валових витрат і, відповідно не відображається у рядку 04.6 Р1 декларації. Вартість отриманих від нерезидента послуг або сума інших нарахованих йому доходів (проценті, роялті тощо) включаються до складу валових витрат резидента (без вирахування утриманого податку на

репатріацію). В декларації з податку на прибуток нараховані нерезиденту доходи в залежності від їх видів відображаються у відповідних рядках декларації 04.1, 04.11 РЗ, 04.13.

**6. Підприємство отримало кредит в іноземній валюті (долар США) на один рік. Чи включати до валового доходу чи валових витрат курсову різницю. Як правильно вирахувати курсову різницю при зміні курсу валюти, по якому курсу?**

Так, курсові різниці по валютному кредиту відображаються в податковому обліку.

В п.п. 7.3.3 Закону України №283/97 визначено, що балансова вартість заборгованості, основна сума якої (без процентів, комісій та винагород) виражена в іноземній валюті, відображається у податковому обліку платника податку шляхом перерахунку її суми в гривні за офіційним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на дату її оприбуткування (виникнення).

Курсові різниці від такого перерахунку відображаються в податковому обліку, збільшують валові доходи або валові витрати. У випадку якщо різниця між балансовою вартістю заборгованості на дату її виникнення та балансовою вартістю заборгованості на дату її погашення додатна, то в податковому обліку збільшуються валові доходи. І навпаки, якщо ця різниця від'ємна, то збільшуються валові витрати.

Це підтверджено в абзацах 2, 3, 4 п.п. 7.3.3 зазначеного Закону. В них вказано, що у разі продажу (погашення) заборгованості (її частини), вираженої в іноземній валюті, протягом звітного періоду її балансова вартість визначається шляхом перерахунку суми такої заборгованості (її частини) в гривні за офіційним валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на дату такого продажу (погашення).

Непогашена протягом звітного періоду заборгованість, виражена в іноземній валюті, розглядається умовно проданою (погашеною) в останній день звітного періоду за офіційним валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на такий день. При цьому балансова вартість такої заборгованості у наступному звітному періоді визначається на підставі такого перерахунку.

У разі продажу (погашення) заборгованості (її частини), визначеного абзацом другим цього підпункту, або умовного продажу (погашення) заборгованості, визначеного абзацом третім цього підпункту, платник податку повинен визнати прибуток або збиток від такої операції, що розраховується як різниця між балансовою вартістю такої заборгованості (її частини) на початок звітного періоду чи на дату її оприбуткування (виникнення), залежно від того, яка подія сталася пізніше, та балансовою вартістю такої заборгованості (її частини) на дату її продажу (погашення). При цьому прибуток, отриманий внаслідок такого перерахунку, збільшує валові доходи платника податку - кредитора та валові витрати платника податку - дебітора, а збиток, отриманий внаслідок такого перерахунку, збільшує валові витрати платника податку - кредитора та валові доходи

платника податку - дебітора податкового періоду, протягом якого відбувся такий продаж (погашення).

**7. Щодо відображення постачальником у разі розірвання договору купівлі-продажу товару в декларації з податку на прибуток повернутої суми передоплати, отриманої в попередньому податковому році.**

Відповідно до пункту 5.10 статті 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" у разі, коли після продажу товарів (робіт, послуг), здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи перерахунок у випадках повернення проданих товарів чи права власності на такі товари (результати робіт, послуг) продавцю, платник податку-продавець та платник податку-покупець здійснюють відповідний перерахунок валових доходів або валових витрат (балансової вартості основних фондів) у звітному періоді, в якому сталася така зміна суми компенсації.

Згідно з Порядком складання декларації з податку на прибуток підприємства, затвердженим наказом Державної податкової адміністрації України від 29.03.2003 N 143 та зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 08.04.2003 за N 271/7592, таке коригування слід проводити продавцю в рядку 02.1, а покупцю - в рядку 05.1 з відповідним знаком (при поверненні - з мінусом).

Оскільки повернення сум передоплат при розірванні договору купівлі-продажу товару є поверненням (зміною) прав власності, то постачальнику у разі розірвання договору купівлі-продажу товару повернуту суму передоплати, отриманої в попередньому податковому році, слід відобразити в рядку 02.1 декларації з податку на прибуток.

**8. Щодо оподаткування у представництва нерезидента виручки, отриманої на території України, при перерахуванні її за кордон нерезиденту.**

Відповідно до підпункту 2.1.4 пункту 2.1 статті 2 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" постійні представництва нерезидентів, які, отримують доходи з джерелом їх походження з України або виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, є платниками податку на прибуток.

Пунктом 13.8 статті 13 Закону встановлено, що суми прибутків нерезидентів, які здійснюють свою діяльність на території України через постійне представництво, оподатковуються у загальному порядку. При цьому таке постійне представництво прирівнюється з метою оподаткування до платника податку, який здійснює свою діяльність незалежно від такого нерезидента. Тобто, прибуток постійного представництва в Україні оподатковується за ставкою 25 відсотків до об'єкта оподаткування (пункт 10.1 статті 10 Закону).

Відповідно до пункту 13.2 статті 13 резидент або постійне представництво нерезидента, що здійснюють на користь нерезидента або

уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом від провадження господарської діяльності (у тому числі на рахунки нерезидента, що ведуться в гривнях), крім доходів, зазначених у пунктах 13.3 - 13.6, зобов'язані утримувати податок з таких доходів, зазначених у пункті 13.1 цієї статті, за ставкою у розмірі 15 відсотків від їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачене нормами міжнародних угод, які набрали чинності.

У свою чергу пунктом 13.1 статті 13 встановлено перелік доходів, отриманих нерезидентом із джерелом їх походження з України, до якого згідно з підпунктом "й" включено інші доходи від здійснення нерезидентом (постійним представництвом цього або іншого нерезидента) господарської діяльності на території України, за винятком доходів у вигляді виручки або інших видів компенсації вартості товарів (робіт, послуг), переданих (виконаних, наданих) резиденту від такого нерезидента (постійного представництва), у тому числі вартості послуг з міжнародного зв'язку чи міжнародного інформаційного забезпечення.

Таким чином, доходи у вигляді виручки від реалізації товарів (з яких утримано податок на прибуток за ставкою 25 відсотків), що перераховуються представництвом нерезидента на рахунки нерезидента за кордон, не оподатковуються податком з доходів нерезидентів за ставкою 15 відсотків.

( п.7, п.8 – Витяг з Листа ДПАУ від 28.07.2008 р. N 349/4/15-0214 )

► Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2000 року N 353.

Зазначене Положення застосовується до операцій, що здійснюються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, які згідно з чинним законодавством є платниками податку на прибуток (крім бюджетних установ).

### Тестові завдання до практичного заняття

№ з/п	Запитання	Варіанти відповіді
1	За звітні періоди 2008 року від'ємне значення об'єкта оподаткування попередніх років платники податку зазначають :	1. У складі валових витрат 2. У складі балансових збитків, не компенсованих прибутками 3. У складі об'єкта оподаткування

2	Податкова віддача з податку на прибуток визначається за формулою :	1) сума нарахованого податку на прибуток (гр.12) _____ X 100 % сума прибутку, що підлягає оподаткуванню, ( дані гр. 11)
		2) сума нарахованого податку на прибуток (гр.12) _____ X 100 % сума скоригованого валового доходу ( дані гр. 3)
3.	Як змінюється сума податкового зобов'язання з податку на прибуток, за умови подання платником до податкового органу уточнюючого розрахунку ?	1. Згідно довідки, що змінює суми податкового зобов'язання, визначеного платником у раніше поданій декларації
		2. Зміна суми податкових зобов'язань відображається в самому уточнюючому розрахунку
		3. Зміна суми податкових зобов'язань здійснюється згідно поданої нової декларації
4.	Який розмір авансового внеску з податку на прибуток вносить до бюджету емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам ?	1. 25%, нарахований на суму дивідендів, призначених для виплати, зменшений на суму податкового зобов'язання
		2. 15 %, нарахований на суму дивідендів акціонерів
		3. 25%, нарахований на суму дивідендів, призначених для виплати, без зменшення суми такої виплати на суму такого податку

Нормативно-правові акти, на основі яких складені завдання :

1. Лист ДПАУ від 11.04.2008 р. N 7618/7/15-0217 (в1)
2. Наказ ДПАУ від 28.03.2008 р. N 201 (Розділ IV) (в2)
3. Наказ ДПАУ від 11.12.2006 №766 (в2)
4. Лист ДПАУ від 28.05.2008 р. N 197/2/15-0210 (в3)