

ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ РІЧНОГО ПЕРЕРАХУНКУ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Мартиненко О.В., ст. викладач

Шнурко А.М., асистент кафедри обліку і аудиту

ДВНЗ «Донбаський державний педагогічний університет»

У статті проведено дослідження проблем та недоліків алгоритму проведення річного перерахунку податку на доходи фізичних осіб. Проведення річного перерахунку забезпечує виконання норм Податкового кодексу України щодо обмеження граничного розміру заробітної плати звітного податкового місяця, який дає право платнику податків на застосування податкової соціальної пільги, та перевірки (уточнення) підстав для застосування податкової соціальної пільги, ставки податку на доходи фізичних осіб (15 або 17%), а також перевірки правильності нарахування податку на доходи фізичних осіб за кожний окремий податковий місяць.

Ключові слова: Податковий кодекс України, перерахунок, податок з доходів фізичних осіб, податкова соціальна пільга, ставка податку.

Вступ. Податковий кодекс України (далі — ПКУ) зобов'язує всіх роботодавців — податкових агентів з податку на доходи фізичних осіб за підсумками кожного звітного року здійснювати перерахунок суми доходів: перевіряти право на отримання податкової соціальної пільги (далі — ПСП) та визначення ставки податку 15 або 17%. Проте, у ПКУ не було чітко визначено порядок такого перерахунку.

Законом № 4834 “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм” внесено зміни до п. 169.4.2 ПКУ: роботодавець платника податку зобов'язаний здійснити, у тому числі за місцем застосування ПСП, з урахуванням положень абзацу другого пункту 167.1 статті 167 цього Кодексу, перерахунок суми доходів, нарахованих такому платнику податку у вигляді заробітної плати, а також суми наданої ПСП [9]. Саме тому, питання, пов'язані з перерахунком податку на доходи фізичних осіб (далі — ПДФО) є актуальними і потребують подальшого розгляду.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам оподаткування доходів фізичних осіб присвячені праці О.Ф. Андросової [1], Г. Бикової [2], О. Т. Добродій [3], І. Коблянської [4], М.Г. Перерви [5] та ін. Науковці вивчають позитивні та негативні зміни у законодавстві щодо ПДФО, доцільність та наслідки проведення річного перерахунку.

Мета досліджень. Метою дослідження є визначення проблем та недоліків алгоритму проведення річного перерахунку податку на доходи

фізичних осіб, визначення результатів та відображення їх у Податковому розрахунку за формою № 1ДФ.

Результати досліджень. Податок з доходів фізичних осіб на сьогодні є найвагомим із групи прямих податків у податковій системі України. ПДФО має широку та різноманітну базу оподаткування. Платниками податку є резиденти та нерезиденти. Об'єктом оподаткування є загальний місячний оподатковуваний дохід; чистий річний оподатковуваний дохід; доходи з джерелом їх походження з України; іноземні доходи; при нарахуванні доходів у вигляді валютних цінностей або інших активів; при нарахуванні доходів у будь-яких негрошових формах; при нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати.

Необхідність проведення річного перерахунку встановлена положеннями ПКУ [6]. Так, відповідно до п.п. «а» п.п. 169.4.2 ПКУ роботодавець платника податків зобов'язаний здійснити, у тому числі за місцем застосування ПСП, перерахунок сум доходів, нарахованих такому платнику податків у вигляді заробітної плати, а також суми наданої ПСП за результатами кожного звітного податкового року при нарахуванні заробітної плати за останній місяць звітного року. Отже, перерахунок сум заробітної плати та суми ПСП за підсумками поточного року необхідно провести у грудні місяці.

Метою проведення річного перерахунку є забезпечення виконання норм ПКУ щодо обмеження граничного розміру заробітної плати звітного податкового місяця, який дає право платнику податків на застосування ПСП, та перевірки (уточнення) підстав для застосування ПСП, ставки ПДФО (15 або 17%), а також перевірки правильності нарахування податку на доходи фізичних осіб за кожний окремих податковий місяць [6].

Зауважимо: законодавець, установивши в ПКУ обов'язок роботодавця проводити річний перерахунок, не описав порядок (алгоритм) його проведення. Тому при розгляді цього питання податковому агенту слід керуватися Законом № 4834 [7], роз'ясненнями податківців, консультантів бухгалтерських газет і журналів.

Отже, при проведенні перерахунку роботодавець (податковий агент):

1. уточнює (перевіряє ще раз) місячні суми заробітної плати, нараховані (виплачені, надані) працівнику протягом року з урахуванням сум, які було нараховано безпосередньо за відповідні звітні місяці (відпускні, лікарняні тощо). Звертаємо увагу: уточнені місячні оподатковувані доходи розраховуються кожний окремо як об'єкти оподаткування. Розраховувати середньомісячний річний оподатковуваний дохід для цілей застосування ставок 15 і 17 % при перерахунку за рік не потрібно;

2. перевіряє (уточнює) наявність у працівника підстав для застосування ПСП до його заробітної плати (якщо такий працівник користувався правом на застосування ПСП);

3. визначає право працівника на ПСП у кожному окремому місяці звітного року. Для цього роботодавець порівнює уточнені суми заробітної

плати, розраховані для кожного місяця року, із граничним розміром заробітної плати, що дає право на ПСП;

4. перевіряє правильність застосування ставок оподаткування 15 і 17 % у кожному місяці року (п. 167.1 ПКУ). Зауважимо, що відповідно до абзацу другого п. 167.1 ПКУ, якщо база оподаткування в календарному місяці перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня звітного податкового року, то до суми такого перевищення застосовується ставка 17 % [6].

Незважаючи на те, що положення абзацу другого п. 167.1 ПКУ було змінено Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законів України щодо впорядкування податкового декларування» від 24.04.2012 р. № 4661-VI з 28.04.2012 р., при проведенні річного перерахунку роботодавці повинні визначити суму ПДФО за ставками 15 і 17 % для кожного місяця року за чинними на сьогодні правилами. Отже, ставки ПДФО 15 і 17 % мають застосовуватися до бази оподаткування (зарплата за мінусом суми утримуваного єдиного соціального внеску) для кожного місяця року.

5. здійснює кінцеве оподаткування уточнених місячних сум заробітної плати та визначає окремо для кожного місяця року суму ПДФО, що підлягає сплаті до бюджету;

6. розраховує загальну річну суму ПДФО, підсумовуючи суми ПДФО, визначені за результатами перерахунку кожного окремого місячного оподаткованого доходу;

7. порівнює розраховану в результаті перерахунку суму ПДФО із сумою податку, яка була фактично утримана з доходів працівника за рік;

8. визначає результат перерахунку та відображає у Податковому розрахунку за формою № 1ДФ за 4 квартал поточного року. У разі виявлення за результатами перерахунку доходів, нарахованих протягом звітного року, суму надміру утриманого податку на доходи, її необхідно повернути фізичній особі шляхом зменшення на неї суми ПДФО, утриманого із заробітної плати за грудень місяць.

На жаль, незважаючи на численні зміни у ПКУ, у ньому досі немає норми, яка б дозволяла повертати працівникові надміру утриману з нього суму ПДФО, у тому числі й виявлену за наслідками річного перерахунку. Тож на практиці працедавці часто повертають цю суму по-старому, сторнуючи суму надміру утриманого ПДФО (Д-т 661, 663 — К-т 641/ПДФО, сума податку зі знаком «мінус»), знімаючи таким чином з себе, як з податкових агентів, надміру нараховане податкове зобов'язання. Хоча, таку норму у ПКУ все ж таки варто було б запровадити, щоб позбавити податкових агентів відповідальності за таку самодіяльність [2].

Якщо внаслідок здійсненого перерахунку виникає недоплата ПДФО, сума такої недоплати стягується працедавцем за рахунок суми будь-якого оподаткованого доходу (після його оподаткування) за місяць, в якому проводиться перерахунок.

Щодо кожного працівника, з доходу якого потрібно доутримати суму ПДФО, робиться проведення: Д-т 661, 663 — К-т 641/ПДФО. При цьому, як було зазначено вище, якщо суми місячного доходу працівника забракне для погашення недоплати, залишок непогашеної суми таким самим проведенням утримують у подальших податкових звітних місяцях до повного погашення. Звісно, утриману суму ПДФО працедавець перераховує до бюджету. ПКУ не встановлює чітких термінів такого перерахування, але, на нашу думку, його потрібно здійснити тоді ж, коли буде сплачено до бюджету решту ПДФО, що належить до доходів того місяця, за рахунок яких недоплату з ПДФО було утримано.

За ненарахування, неутримання (недоплату до бюджету) ПДФО до податкового агента застосовується штраф у розмірі 25% від суми недоплати ПДФО. Якщо недоплату буде виявлено повторно протягом 1095 днів, розмір штрафу становитиме 50% від суми недоплати, а якщо третій і більше — 75% від суми недоплати (п. 127.1 ПКУ).

Висновки. У результаті проведеного дослідження можна зробити наступні висновки: працедавець зобов'язаний провести річний перерахунок у грудні місяці поточного року.

Перерахунок полягає в уточненні виплачуваних протягом року місячних доходів з урахуванням сум, які були нараховані безпосередньо за відповідні звітні місяці (відпускні, лікарняні тощо). Уточнені місячні оподатковувані доходи розраховуються кожний окремо як об'єкти оподаткування. Розраховувати середньомісячний річний оподатковуваний дохід для цілей застосування ставок 15 і 17 % при перерахунку за рік не потрібно.

У разі виявлення за результатами перерахунку суми надміру утриманого податку на доходи, її необхідно повернути фізичній особі шляхом зменшення на неї суми ПДФО, утриманого із заробітної плати за грудень місяць. Якщо внаслідок здійсненого перерахунку виникає недоплата ПДФО, сума такої недоплати стягується працедавцем за рахунок суми будь-якого оподаткованого доходу (після його оподаткування) за місяць, в якому проводиться перерахунок. Податковий агент (працедавець) визначає результат перерахунку та відображає його у Податковому розрахунку за формою № 1ДФ за 4 квартал поточного року.

Список використаних джерел:

1. Андросова О.Ф., Шляхи удосконалення обліку та аудиту податку доходу з фізичних осіб / О.Ф. Андросова, Ю. Є. Аскерова // Актуальні проблеми економіки. – 2010. - № 11. – С. 214 – 218.
2. Бикова Г., Річний перерахунок щодо ПДФО [Електронний ресурс]. – Режим доступу: archive.kontrakty.ua/dk/2012/51.html?lang=ua.
3. Добродій Т. Податкова соціальна пільга [Електронний ресурс] / Т. Добродій // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 15. – Режим

доступу: <<http://www.vs.com.ua/local/Konsul/3416%20Zarplata%20i%20nalogi/Nalogovaya-sotsialna-lgota%20VestnikGNI%202004-04-13.doc>>.

4. Коблянська О. І., Даценко Т. Д. Утримання ПДФО із заробітної плати за новими правилами / О. І. Коблянська, Т. Д. Даценко // Облік і фінанси АПК. — 2011.— № 2.— с.48-52.

5. Перерва М. Г. Податок на доходи фізичних осіб / М. Г.Перерва // Економічні науки. – Серія «Облік і фінанси». — 2011.— №8 (29).— Ч. 4.

6. Податковий кодекс України (від 02.12.2010 № 2755-VI) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

7. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм {Із змінами, внесеними згідно із Законом № 5083-VI від 05.07.2012} [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4834-17>.

8. Кодекс України про адміністративні правопорушення (від 07.12.1984 № 8073-X) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.

Мартыненко Е.В., Шнурко А.Н.
Порядок проведения годового перерасчета налога на доходы физических лиц

В статье проведено исследование проблем и недостатков алгоритма проведения годового перерасчета налога на доходы физических лиц. Проведения годового перерасчета обеспечивает выполнение норм Налогового кодекса Украины относительно ограничения предельного размера заработной платы отчетного налогового месяца, который дает право налогоплательщику на применение налоговой социальной льготы, и проверки (уточнения) оснований для применения налоговой социальной льготы, ставки налога на доходы физических лиц (15 или 17%), а также проверки правильности начисления налога на доходы физических лиц за каждый отдельный налоговый месяц.

Ключевые слова: Налоговый кодекс Украины, перерасчет, налог с доходов физических лиц, налоговая социальная льгота, ставка налога.

Martynenko E.V., Shnurko A.N.
The order of the annual recalculation tax income individuals

Assistant Professor of Accounting and Auditing

In this paper a study of problems and shortcomings of the algorithm of the annual recalculation of the tax on personal income. The annual allocation ensures that the rules of the Tax Code to limit the maximum amount of wages tax reporting month, which entitles the taxpayer to use tax social benefits, and verification (accurate) grounds for the social benefits of the tax, the tax rate on personal income (15 or 17%), as well as tax audit on personal income tax for every single month.

Keywords: Tax Code of Ukraine, the allocation tax, personal income, tax social security benefits, tax rate.