

5. Regulations (Standard) 8 "Intangible Assets" [Approved by the Ministry of Finance of Ukraine from 18.10.1999 №242] [amended], available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
6. Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine" from 16.07.1999 №996-XIV, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
7. Priadka, N.M. (2013), "Intangible assets: essence and confession in the account of establishments of sector of state administration", *Scientifically is practical edition Independent public accountant*, no. 4 (2), pp. 10-12.
8. On approval of the Strategy to modernize accounting system in public sector for 2007-2015, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-n>.
9. Teslenko, T.I. (2011), "Classification and valuation of intangible assets", *Stalyi rozvytok ekonomiky*, no. 1, pp. 193-197.

УДК 621.002:658.56

Очеретько Л.М.,
к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту
Стратулат С.Ю.
Запорізький національний технічний університет

ВЕКТОРИ УНІФІКАЦІЇ ЗВІТНОСТІ З ПДФО ТА ЄСВ

Ocheretko L.M.,
cand.sc.(econ.), assoc. prof., assistant professor of
the department of accounting and auditing
Stratulat S.Yu.
Zaporizhia National Technical University

VECTORS OF ACCOUNTING UNITIZATION FROM ON THE INPAYMENT OF TAX FROM THE PROFITS OF PHYSICAL PERSONS AND SINGLE SOCIAL PAYMENT

Постановка проблеми. Міжнародні тенденції розвитку пенсійного страхування та намагання України стати повноправним членом європейської спільноти потребують посилення уваги до вивчення системи пенсійного забезпечення, поглиблення та доповнення теоретичних і методичних положень, пов'язаних з удосконаленням розрахунків за соціальним страхуванням (далі – ЄСВ).

Пенсійна реформа, розпочата в Україні з 2011 року, стала однією з найбільш резонансних подій. Фактично вона є спробою скоротити дефіцит Пенсійного фонду України (далі – ПФУ), забезпечити гідний рівень життя особам похилого віку, сприяти відновленню соціальної справедливості для нинішніх пенсіонерів і стимулювати розвиток механізмів створення пенсійних заощаджень для майбутніх пенсіонерів. Проте механізм сплати ЄСВ є занадто громіздким, супроводжується значним переликом звітності, що в свою чергу ускладнює проведення належного контролю за рухом коштів Пенсійного фонду, а отже породжує корупцію. Тож, питання спрощення механізму сплати ЄСВ до тепер залишаються одними з актуальних питань сьогодення і потребують на негайне їх вирішення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та практичні аспекти дії механізму сплати ЄСВ висвітлюються в роботах Б.О. Зайчука, Л.І. Василенко, Н.М. Внукова, Н.В. Кузьмич, Т.О. Масленникова, Н.В. Шаманської, С.І. Юрія, Є.І. Свідерського, Ф.Ф. Бутинця, І.А. Герасимовича, М.Т. Білухи та ін. Враховуючи значні напрацювання науковців, необхідно відмітити, що розробка та впровадження нової Концепція реформування податкової системи України потребує нових підходів щодо формування механізму сплати ЄСВ та його облікового забезпечення, а тому проблема оптимізації документування операцій по нарахуванню та сплаті внесків до ПФУ набуває все більшої актуальності.

Постановка завдання полягає у визначенні векторів уніфікації звітності зі сплати єдиного соціального внеску та податку з доходів фізичних осіб, що забезпечить реалізацію принципу спрощення обліково-інформаційного забезпечення сплати податків та платежів, передбаченого Концепцією реформування податкової системи України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Намагання України стати повноправним членом європейської спільноти потребують на реформування податкової та пенсійної системи, які між собою тісно переплітаються.

Концепцією реформування податкової системи України, яка була оприлюднена на засіданні Кабінету Міністрів України 6 серпня 2014 року Прем'єр-міністром України А. Яценюком передбачено

наступні принципи реформування податкової системи та створення єдиної системи обліку, яка б відповідала європейським стандартам (рис.1):

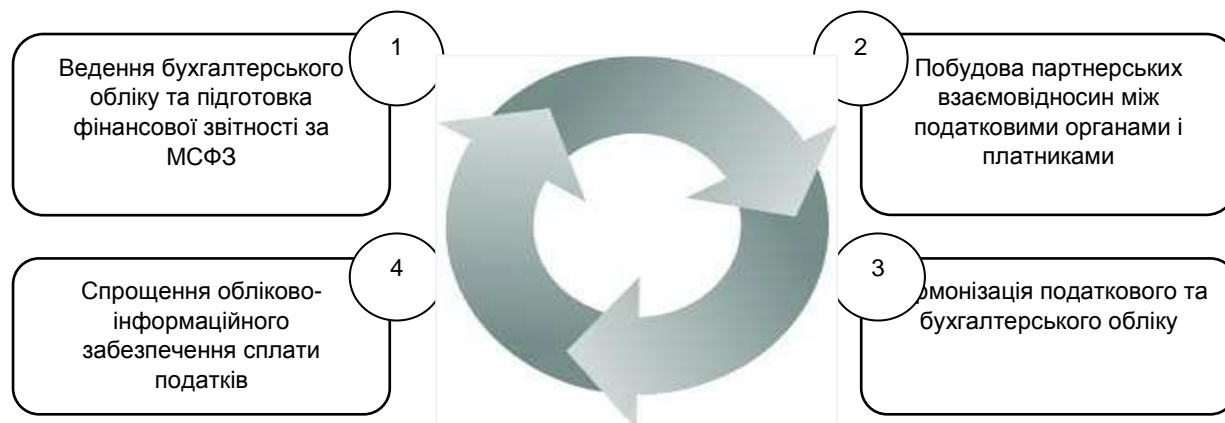


Рис. 1. Основні принципи Концепції реформування податкової системи України

Джерело : розроблено на підставі [3]

Одним з найбільш вагомих принципів Концепції, поданих на рис.1, на нашу думку, є принцип спрощення обліково-інформаційного забезпечення сплати податків та платежів. Так, прийнятий 08.07.2010 р. Верховною Радою України Закон України № 2464-VI «Про збір і облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [4] з 1 січня 2011 р. об'єднав у Пенсійному фонді функції збору страхових коштів з існуючих видів соціального страхування й контролю по їх сплаті. Ухвалення цього Закону дозволило уніфікувати базу нарахувань страхових внесків, створити єдину процедуру їх сплати, обліку і системи контролю за фінансовими потоками, посилити державний нагляд за ефективним управлінням і цільовим використанням коштів фондів при здійсненні ними функцій страховика.

Як відомо, функції з адміністрування ЄСВ до недавнього часу було зосереджено в органах Пенсійного фонду України, а саме: облік платників єдиного внеску; забезпечення збору та ведення обліку страхових коштів; контроль за повнотою та своєчасністю їх сплати; ведення Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування. Але з прийняттям Указу Президента від 18.03.2013 р. № 141 «Про затвердження положення про Міністерство доходів і зборів України» [6] та Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи» від 04.07.2013 № 406-VII [7] було урегульовано питання щодо передачі функцій з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування Міністерству доходів і зборів України [9]. Відтепер, суми нарахованого єдиного внеску підлягають сплаті на рахунки органів Міністерства доходів та зборів, відкриті в Головних управліннях Державної казначейської служби України. За Пенсійним фондом залишилась тільки функція ведення обліку застрахованих осіб. Також на нього покладаються завдання аналізу та прогнозування надходження коштів від сплати ЄСВ; організації взаємодії та обміну інформацією з Міністерством доходів і зборів України та іншими державними органами з питань нарахування та сплати ЄСВ.

Такі зміни сприяли уникненню дублювання страховими фондами функцій, пов'язаних із формуванням та оперуванням страховими активами, суттєво зменшили витрати на створення та підтримання інформаційної системи реєстрації і обліку страхувальників, а також застрахованих осіб, спростили як ведення звітності платниками, так і здійснення контролю за повнотою і своєчасністю сплати внесків з боку Фонду, сприяли скороченню адміністративних та операційних витрат, зменшенню кількості помилок при нарахуванні внесків, скороченню паперового обігу та здешевленню витрат на проведення фінансових операцій, а також суттєво зменшили ризик виникнення невідповідностей у системі в цілому [2, с. 66].

Проте вжиття перелічених заходів не змогло повною мірою забезпечити реалізацію принципу спрощення обліково-інформаційного забезпечення сплати ЄСВ. Основною з невирішених проблем до тепер залишається проблема надмірного документування операцій по нарахуванню та сплаті ЄСВ.

Документи, на підставі яких здійснюється облік сум нарахованих платежів та занесення інформації до карток особових рахунків платників визнано Порядком формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (затвердженого наказом МФУ від 14.04.2015 №435) [3], які умовно можна поділити на наступні групи (рис. 2).

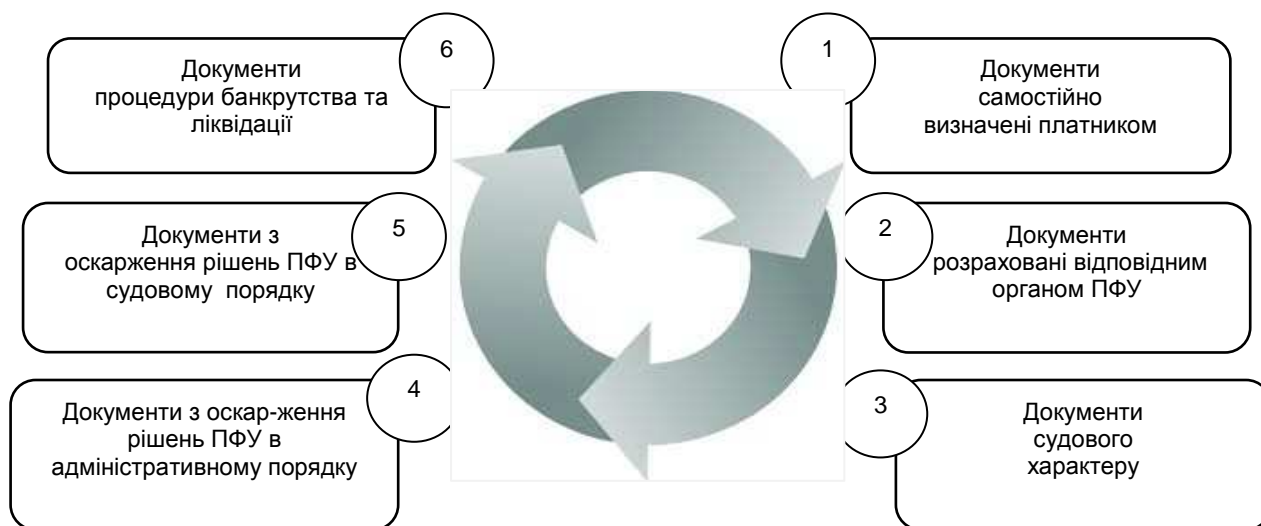


Рис. 2. Документи, на підставі яких здійснюється облік нарахованих сум ЄСВ у територіальних органах ПФУ

Джерело : складено за [3]

До числа документів самостійно визначених платником слід віднести Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до фіскальних органів, який містить наступний перелік таблиць (табл. 1).

Таблиця 1

Перелік таблиць Звіту про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до фіскальних органів

№ п/п	Назва таблиць
1	Нарахування єдиного внеску
2	Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за деякі категорії застрахованих осіб
3	Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за осіб, які проходять строкову військову службу
4	Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на суми грошового забезпечення
5	Відомості про трудові відносини застрахованих осіб
6	Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам
7	Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства
8	Відомості про осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку та відповідно до закону отримують допомогу по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та/або при народженні дитини, та осіб із числа непрацюючих працездатних батьків, усиновителів, опікунів, піклувальників, які фактично здійснюють догляд за дитиною-інвалідом, а також непрацюючих працездатних осіб, які здійснюють догляд за інвалідом I групи або за престарілим, який за висновком медичного закладу потребує постійного стороннього догляду або досяг 80-річного віку, якщо такі непрацюючі працездатні особи отримують допомогу або компенсацію відповідно до законодавства, та нарахування сум єдиного внеску за батьків-вихователів дитячих будинків сімейного типу, прийомних батьків, якщо вони отримують грошове забезпечення відповідно до законодавства
9	Відомості про осіб, які проходять строкову військову службу

Джерело : складено за [3]

Розрахованими відповідним територіальним органом Пенсійного фонду вважаються наступні документи:

- вимога про сплату недоїмки;
- рішення органу Пенсійного фонду про застосування штрафів та пені;

– рішення про скасування або зміну раніше прийнятого рішення про нарахування сум штрафів та пені або вимоги про сплату недоїмки внаслідок їх оскарження до органів Пенсійного фонду у встановленому порядку;

– розрахунки фактичних витрат на виплату та доставку пільгових пенсій;

– повідомлення про суму витрат на фінансування різниці між сумою пенсії, призначеної відповідно до Закону України «Про наукову і науково-технічну діяльність», і сумою пенсії, обчисленою відповідно до інших законодавчих актів;

– розрахунок про нараховані суми єдиного внеску за календарний квартал у розмірі мінімального страхового внеску за кожен місяць для фізичних осіб - підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування.

До документів судового характеру слід віднести рішення судів, що набрали законної сили, про визнання недійсним відповідного рішення органу Пенсійного фонду про застосування штрафів, пені, вимоги про сплату недоїмки, скасування раніше нарахованих сум платежів.

При цьому перелік документів, що свідчать про оскарження рішення відповідних органів Пенсійного фонду про застосування штрафів та пені включає:

– заява (скарга) платника про перегляд рішення органу Пенсійного фонду;

– рішення органу Пенсійного фонду про повне (часткове) задоволення скарги платника;

– рішення Пенсійного фонду України, прийняте за розглядом скарги платника [3].

На виокремлення в окремі групи вимагають і документи, що свідчать про оскарження рішення органу Пенсійного фонду в суді та документи, які засвідчують початок або припинення процедур до платника-банкрута.

Внесення даних про нарахування, зменшення, списання сум платежів здійснюється відповідальними працівниками відділів обліку надходження платежів органів Пенсійного фонду у такому порядку.

Документи, що підтверджують нараховані суми платежів, самостійно визначені платником у звітності, завантажуються до автоматизованої інформаційної системи в автоматичному режимі. З електронної бази звітності дані про нараховані суми платежів платника вносяться до карток особових рахунків платників в автоматичному режимі.

Суми платежів, за якими здійснюється процедура оскарження до органів Пенсійного фонду у встановленому порядку, вносяться до карток особових рахунків платників із зазначенням терміну сплати відповідних сум платежів після її закінчення.

За документами, що надходять від судів, нараховані суми платежів вносяться працівниками органів Пенсійного фонду до карток особових рахунків платників.

Рішення суду, що набрало законної сили, є підставою для обліку сум платежів у картках особових рахунків платників.

На підставі документів, передбачених процедурою банкрутства відповідно до законодавства, працівники відділу обліку платежів органів Пенсійного фонду проводять відповідні операції в окремій картці особового рахунку платника.

Вищевикладене свідчить про надмірно ускладнений механізм облікового відображення нарахування та сплати ЄСВ. Підтримуємо думку науковців та практиків щодо потреби спрощення системи звітності, в тому числі її інтеграції зі звітністю за податком на доходи фізичних осіб. На думку провідного експерта Інституту економічних досліджень і політичних консультацій О. Бетлій, таке об'єднання мало б сприяти зниженню адміністративних видатків Пенсійного фонду, а також певній легалізації зарплат [9]. Швабій К. вважає, що більшість платників податків перейде на звітування в електронній формі [9]. Це вже зараз реально і дуже зручно. До того ж з 15.09.2015 року для сплати ЄСВ вступили в дію небюджетні рахунки 3719, відкриті на ім'я органів ДФСУ. З рахунків, відкритих у ДФСУ, можливо здійснювати тільки операції щодо перерахування страхових коштів на рахунки фондів соціального страхування відповідно до визначених законом пропорцій і повернення безпідставно або помилково сплачених сум єдиного внеску та штрафних санкцій. Це унеможливить будь-яке втручання в розподіл сум єдиного внеску [2, с.70].

З досвіду зарубіжних країн (зокрема, Болгарії, Швеції та ін.), більш доцільним видається запровадження нової об'єднаної форми звітності з податку на доходи фізичних осіб та з ЄСВ, яка має бути більш уніфікованою. З цією метою вважаємо за необхідне в ф.№1ДФ – Податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, затвердженої наказом МФУ №94 від 13.01.2015 внести корективи з урахуванням специфіки побудови табл.1-4 Звіту про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до фіскальних органів.

Уніфікація звітності зі сплати ПДФО та ЄСВ вимагає на визначення векторів спрощення сплати ЄСВ, зокрема (рис.3):

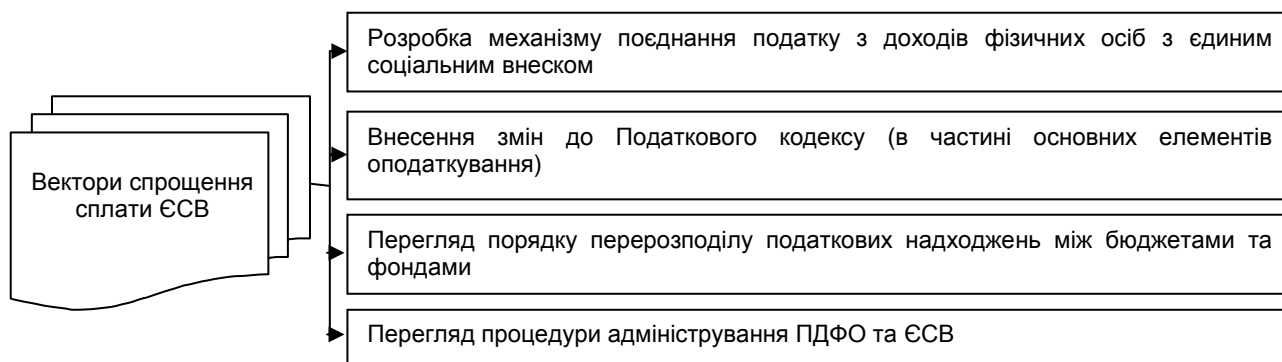


Рис. 3. Вектори спрощення сплати та уніфікації звітності з ПДФО та ЄСВ

Джерело : власна розробка

Щодо першого та другого вектору спрощення сплати ЄСВ, то слід зазначити, що саме таке поєднання ЄСВ та ПДФО нині передбачається Проектом ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податкової лібералізації» від 26.10.2015 №3357, зокрема в частині сплати ЄСВ пропонується:

- встановлення єдиної ставки ЄСВ 20 % (пп. 4 п. 2 розділу II);
- скасування максимальної величини бази нарахування ЄСВ (пп. 1 п. 2 розділу II) (чинна модель: більше 70 ставок від 33,2 % до 49,7 % для 52 класів професійного ризику виробництва, середньозважена ставка 41 %, максимальна величина бази - 17 розмірів прожиткового мінімуму);
- скасування ЄСВ, що утримується із заробітної плати (доходу) робітників (фізичних осіб) - 2 %, 2,6 %, 2,85 %, 3,6 % та 6,1 % (пп. 4 п. 2 розділу II);
- встановлення для всіх самозайнятих осіб єдиної бази нарахування ЄСВ - суми, що визначається такими платниками самостійно для себе (але не менше мінімального страхового внеску) (пп. 4 п. 2 розділу II);
- поширення на самозайнятих осіб страхового покриття на випадок тимчасової втрати працездатності та нещасного випадку на виробництві (сьогодні добровільна участь) (пп. 4 п. 2 розділу II);
- зарахування ЄСВ з доходу понад 17 мінімальних зарплат на персоналізований рахунок фізичної особи в Ощадному банку з виплатою при настанні пенсійного віку - до повноцінного запровадження системи накопичувального пенсійного страхування [5].

Щодо третього вектору, то слід зазначити, що очікується, що Державне казначейство буде перерозподіляти надходження з оподаткування доходів ФО після податкової реформи наступним чином (табл. 2).

Таблиця 2

Перерозподіл податкових надходжень з оподаткування доходів фізичних осіб до та після податкової реформи

Напрямки та ставки перерозподілу	2015	2016	2017	2018
Ставки оподаткування доходів ФО	38,9%	29%	25%	20%
Напрямки перерозподілу:				
до місцевого бюджету	5,8	4,3	3,7	3,0
до державного бюджету	3,9	2,9	2,5	2,0
на захист від безробіття	0,7	0,5	0,5	0,4
на тимчасову втрату працездатності	1,5	1,1	0,9	0,8
на виплати від нещасних випадків	1,1	0,8	0,7	0,6
до Пенсійного фонду	24,8	18,5	15,9	12,6
військовий збір	1,1	0,8	0,7	0,6

Внутрішня пропорція ставки податку після реформи

Джерело : [1]

Перерозподіл коштів у визначених чинним законодавством пропорціях в автоматизованому режимі здійснюватиме Державне казначейство, що унеможливить будь-які втручання [8, с. 228].

Щодо останнього вектору - перегляду процедури адміністрування ПДФО та ЄСВ слід зазначити, що існує нагальна потреба перегляду процедури адміністрування податків з доходів ФО від моменту постановки платників на облік до моменту їх зняття з обліку.

Висновки з проведеного дослідження. Запровадження на практиці поданих пропозицій сприятиме скороченню документообігу, спрощенню звітності, витрат часу на виконання процедур сплати, зменшенню кількості перевіряючих, скороченню помилок при нарахуванні ЄСВ, зменшенню витрат на створення і підтримання інформаційної системи реєстрації та обліку страхувальників і застрахованих осіб, оптимізації контролю за повнотою і своєчасністю сплати ЄСВ, поліпшенню платіжної і звітної дисципліни.

Література

1. Журжій А. Реформа оподаткування фонду оплати праці: перезавантаження [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uk-ua.facebook.com/.../5954996905534>
2. Новицький А.М. Механізм адміністрування єдиного соціального внеску та податку на доходи фізичних осіб: переваги та проблемні аспекти реалізації / А.М. Новицький, І.В. Чеховська // Юридичний вісник. – 2014. – 3(32). – С. 66-72.
3. Про затвердження Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: наказ Міністерства фінансів України від 14.04.2015 р. №435 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/z0460-15>
4. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI // ВВР України. – 2011. – № 2-3. – Ст. 11.
5. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податкової лібералізації : Закон України від 26.10.2015 №3357 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?..
6. Про затвердження положення про Міністерство доходів і зборів України: указ Президента від 18.03.2013 р. № 141. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/141/2013>
7. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи: Закону України від 04.07.2013 № 406-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sfs.gov.ua/zakonodavstvo/...-/zakoni.../62803.h>.
8. Сиводід Є.О. Облік руху коштів єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування / Є.О. Сиводід // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Сер. : Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. – 2013. – Вип. 181(3). – С. 228-232.
9. Чирва Р. Реформа ЄСВ: питання без відповідей [Електронний ресурс] / Р. Чирва. – Режим доступу: http://gazeta.dt.ua/article/print/finances/reforma-yesv-pitannya-bezvidpovidey-_html

References

1. Zhurzhiy, A. "The reform of taxation of labor remuneration fund: reloading", available at: <http://www.uk-ua.facebook.com/.../5954996905534>
2. Novytskyi, A.M. and Chekhovska, I.V. (2014), "The mechanism for administration of a single social contribution and tax on personal income: advantages and problematic aspects of the implementation", *Yurydychnyi visnyk*, no. 3(32), pp. 66-72.
3. "On approval of the Procedure of formation and presentation the reporting to insurers regarding the amounts of accrued single fee for obligatory state social insurance", The Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 14.04.2015, no. 435, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0460-15>
4. "On the collection and accounting of a single fee for obligatory social insurance", (2011), The Law of Ukraine from 08.07.2010, no. 2464-VI, Information of the Supreme Council of Ukraine, no. 2-3, article 11.
5. "On Amendments to the Tax Code of Ukraine concerning tax liberalization", The Law of Ukraine from 26.10.2015 №3357, available at: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?..
6. "On Approving Regulation on Ministry of income and fees of Ukraine", Decree of the President from 18.03.2013, no. 141, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/go/141/2013>
7. "On amendments to some legislative acts of Ukraine in connection with the administrative reform", the Law of Ukraine from 04.07.2013, no. 406-VII, available at: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/...-/zakoni.../62803.h>.
8. Syvodid, Ye.O. (2013), "Accounting for cash flow single social contribution for obligatory state social insurance", *Scientific Bulletin of the National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Series: Economics, Agricultural Management, Business*, Iss. 181(3), pp. 228-232.
9. Chyrva, R. "The reform of Single Contribution: questions without answers", available at: http://gazeta.dt.ua/article/print/finances/reforma-yesv-pitannya-bezvidpovidey-_html