



КУЦИК П. О.
ПОЛЯНСЬКА О. А.

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ В ОПОДАТКУВАННІ

20%

ЛЬВІВСЬКИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Куцик П.О., Полянська О. А.

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ В ОПОДАТКУВАННІ

Навчальний посібник

Львів

Видавництво Львівського торговельно-економічного університету

2017

УДК 657.1:657.37:336.221(075.8)

ББК 65.052.206.4

Рекомендовано Міністерством освіти і науки України як навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів (Лист № 1/11-17265 від 31.10.2014 р.)

Рекомендовано Вченою радою Львівського торговельно-економічного університету (протокол № 11 від 6.07.2017 р.)

Рецензенти:

Шевчук В. О. – доктор економічних наук, професор, проректор з науково-педагогічної та наукової роботи, професор кафедри аудиту Національної академії статистики, обліку і аудиту;

Остап'юк Н. А. – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і оподаткування Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана;

Озеран В. О. – кандидат економічних наук, професор, професор кафедри бухгалтерського обліку Львівського торговельно-економічного університету.

Куцик П. О., Полянська О. А.

К 95 Облік і звітність в оподаткуванні : навчальний посібник. – Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2017. – 508 с.

ISBN 978-617-602-214-5

У посібнику наведено теоретичні, методичні та організаційні аспекти обліку і звітності в оподаткуванні. Матеріал подано, ґрунтуючись на узагальненні чинного законодавства України, податкових роз'ясненнях, проблемних питаннях, що виникають у процесі практичної діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання. Значну увагу приділено методиці заповнення та порядку подання основних форм податкової звітності, що проілюстровано в посібнику.

Систематизований матеріал доступно викладено у 11 розділах і доповнено ситуаційними й комплексними завданнями, тестами та питаннями для самоконтролю. З метою перевірки правильності підходу до виконання практичних завдань у посібнику наведено їх авторське рішення.

Навчальний посібник призначений для студентів. Є корисним для фахівців-практиків, аспірантів, викладачів вищих навчальних закладів.

УДК 657.1:657.37:336.221(075.8)

ББК 65.052.206.4

© Куцик П.О., Полянська О.А., 2017

© Видавництво ЛТЕУ, 2017

ISBN 978-617-602-214-5

ЗМІСТ

Передмова.....	7
Тема 1. Основні засади побудови обліку в системі оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності та законодавчо-нормативна база його ведення	9
1.1. Система оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності.....	10
1.2. Законодавчо-нормативне регулювання системи оподаткування в Україні	14
1.3. Основні засади побудови обліку розрахунків за податками і зборами	15
1.4. Призначення, склад та строки подання податкової звітності	19
1.5. Відповідальність підприємств та їх посадових осіб за порушення норм податкового законодавства	23
<i>Питання для самоконтролю</i>	32
<i>Тестові завдання</i>	32
Тема 2. Облік і звітність за податком на додану вартість	38
2.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки податку на додану вартість	39
2.2. Порядок визначення податкового зобов'язання, податкового кредиту та суми податку, що підлягає сплаті до Бюджету	46
2.3. Облік розрахунків за податком на додану вартість	51
2.4. Порядок складання та подання податкової декларації з податку на додану вартість й додатків до неї	74
2.5. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на додану вартість	89
<i>Питання для самоконтролю</i>	95
<i>Тестові завдання</i>	95
Тема 3. Облік і звітність за податком на прибуток підприємства	105
3.1. Платники, об'єкт оподаткування та ставки податку на прибуток підприємства	106
3.2. Порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємства й облік розрахунків за ним	111
3.3. Порядок складання та подання податкової декларації з податку на прибуток підприємства й додатків до неї.....	123
3.4. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на прибуток підприємства	160
<i>Питання для самоконтролю</i>	169
<i>Тестові завдання</i>	169
Тема 4. Облік і звітність за податком на доходи фізичних осіб	179
4.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки податку на доходи фізичних осіб. Порядок обчислення й сплати податку на доходи фізичних осіб	180
4.2. Облік розрахунків за податком з доходів фізичних осіб.....	192
4.3. Порядок складання та подання податкового розрахунку з податку на доходи фізичних осіб.....	204
4.4. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на доходи фізичних осіб.....	212
<i>Питання для самоконтролю</i>	215
<i>Тестові завдання</i>	215
Тема 5. Облік і звітність за екологічним податком.....	222
5.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки екологічного податку	222
5.2. Порядок обчислення та строки сплати екологічного податку.....	226
5.3. Облік розрахунків за екологічним податком.....	228
5.4. Порядок складання та подання Податкової декларації з екологічного податку та додатків до неї.....	230

5.5.	Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з екологічного податку	241
	<i>Питання для самоконтролю</i>	246
	<i>Тестові завдання</i>	246
Тема 6.	Облік і звітність за рентною платою	251
6.1.	Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки рентної плати. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати.....	252
6.1.1.	Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати.....	253
6.1.2.	Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати	263
6.1.3.	Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати	265
6.1.4.	Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати за спеціальне використання води. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати.....	268
6.1.5.	Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати	273
6.1.6.	Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати	277
6.2.	Облік розрахунків за рентною платою.....	278
6.2.1	Облік розрахунків за рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин	280
6.2.2	Облік розрахунків за рентною платою за користування надрами в цілях не пов'язаних з видобуванням корисних	281
6.2.3	Облік розрахунків за рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України	282
6.2.4	Облік розрахунків за рентною платою за спеціальне використання води	283
6.2.5	Облік розрахунків за рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів	284
6.2.6	Облік розрахунків за рентною платою за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України	286
6.3.	Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою	286
6.3.1	Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин	291
6.3.2	Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин	297
6.3.3	Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України	299

6.3.4	Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за спеціальне використання води	302
6.3.5	Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів	306
6.3.6	Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України	309
6.4.	Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з рентної плати	314
	<i>Питання для самоконтролю</i>	315
	<i>Тестові завдання</i>	318
Тема 7.	Облік і звітність за акцизним податком	329
7.1.	Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки акцизного податку.....	330
7.2.	Порядок обчислення та строки сплати акцизного податку.....	334
7.3.	Облік розрахунків за акцизним податком.....	341
7.4.	Порядок складання та подання Податкової декларації з акцизного податку та додатків до неї.....	350
7.5.	Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з акцизного податку	384
	<i>Питання для самоконтролю</i>	392
	<i>Тестові завдання</i>	392
Тема 8.	Облік і звітність за податком на майно	397
8.1.	Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки податку на майно. Порядок обчислення та строки сплати податку на майно	398
8.1.1	Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Порядок обчислення та строки сплати податку	398
8.1.2	Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки плати за землю. Порядок обчислення та строки сплати податку	401
8.1.3	Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки транспортного податку. Порядок обчислення та строки сплати податку	406
8.2.	Облік розрахунків за податком на майно.....	407
8.3.	Порядок складання та подання податкової звітності за податком на майно	407
8.3.1	Порядок складання та подання податкової звітності за податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	407
8.3.2	Порядок складання та подання податкової звітності з плати за землю.....	413
8.3.3	Порядок складання та подання податкової звітності за транспортним податком	416
8.4.	Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на майно	419
	<i>Питання для самоконтролю</i>	421
	<i>Тестові завдання</i>	422
Тема 9.	Облік і звітність за місцевими зборами	428
Тема 9.1	Облік і звітність за туристичним збором	428
9.1.1	Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки туристичного збору. Порядок обчислення та строки сплати туристичного збору	428
9.1.2.	Облік розрахунків за туристичним збором.....	429
9.1.3.	Порядок складання та подання податкової звітності за туристичним збором ...	430
	<i>Питання для самоконтролю</i>	432

	<i>Тестові завдання</i>	433
Тема 9.2	Облік і звітність за збором за місця для паркування транспортних засобів	435
9.2.1	Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки збору за місця для паркування транспортних засобів. Порядок обчислення та строки сплати збору	435
9.2.2.	Облік розрахунків за збором за місця для паркування транспортних засобів....	436
9.2.3.	Порядок складання та подання податкової звітності за збором за місця для паркування транспортних засобів	437
	<i>Питання для самоконтролю</i>	439
	<i>Тестові завдання</i>	439
Тема 10.	Облік і звітність за єдиним податком	441
10.1.	Правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку, звітності та справляння єдиного податку.....	441
10.2.	Облік розрахунків за єдиним податком.....	449
10.3.	Порядок складання та подання податкової звітності за єдиним податком.....	449
10.4.	Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з єдиного податку	458
	<i>Питання для самоконтролю</i>	461
	<i>Тестові завдання</i>	462
Тема 11.	Облік і звітність за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	468
11.1.	Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	469
11.2.	Облік розрахунків за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	472
11.3.	Порядок складання та подання звітності за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	472
11.4.	Порядок виправлення помилок у звітності та обліку розрахунків за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування ..	490
	<i>Питання для самоконтролю</i>	495
	<i>Тестові завдання</i>	496
	<i>Додатки</i>	500
	Матриця правильних відповідей на тестові завдання	505
	Рекомендовані інтернет ресурси.....	506

ПЕРЕДМОВА

У зв'язку з появою нових об'єктів бухгалтерського обліку, пов'язаних з оподаткуванням підприємства, та користувачів інформації про них гостро постало питання взаємозв'язку податкових розрахунків і звітності із бухгалтерськими обліком. Проблемним питанням є неузгодженості правил оподаткування із методикою бухгалтерського обліку. Тому дослідження проблем облікового забезпечення податкових розрахунків, формування звітності є актуальним для фахівців з обліку і оподаткування як з теоретичного, так і з практичного погляду. Дисципліна “Облік і звітність в оподаткуванні” є важливою при підготовці фахівців за спеціальністю “Облік і оподаткування”. Здобуті при вивченні дисципліни знання дозволять якісно та вчасно підготувати й подати весь необхідний пакет податкової звітності підприємства на базі облікової інформації суб'єкта господарської діяльності.

Метою видання є формування системи знань з теорії та практики ведення обліку в системі оподаткування і складання податкової звітності підприємствами з урахуванням сфери їх діяльності, форми власності тощо; вивчення студентами законодавчих основ і набуття практичних навичок щодо методів раціональної організації підсистеми обліку в системі оподаткування і складання податкової звітності на базі облікової інформації суб'єкта господарської діяльності, інформаційних облікових технологій і національних стандартів; засвоєння особливостей порядку обчислення, обліку та сплати податків в Україні, опанування методиками обліку, складання і порядком подання податкової звітності, набуття навичок опрацювання і використання податкової інформації в управлінні підприємницькою діяльністю, вміння оцінювати вплив податкового навантаження на фінансовий стан підприємства.

Дане видання покликане навчити студентів організувати підсистему обліку в системі оподаткування підприємства, здійснювати документальне оформлення операцій з нарахування (розрахунку), обліку та сплати податків, використовувати облікову інформацію і складати податкові декларації та розрахунки. Насамперед увагу звернуто на розуміння законодавчо-нормативних актів, що регулюють систему оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності – юридичних осіб та їх працівників – фізичних осіб, засвоєння основних принципів організації ведення обліку в системі оподаткування, його техніки, процедур, правил та методики (технології),

порядків складання і подання податкової звітності платниками податків відповідно до чинного законодавства.

Систематизований матеріал викладено в 11 розділах і доповнюється ситуаційними й комплексними завданнями, тестами та питаннями для самоперевірки. З метою перевірки правильності підходу до виконання практичних завдань у посібнику подано їх авторське рішення. Також наводиться матриця правильних відповідей на тестові завдання.

Навчальний посібник призначений для студентів. Є корисним для аспірантів, викладачів закладів вищої освіти, слухачів закладів післядипломної освіти, фахівців-практиків, працівників фіскальної служби, аудиторів, податкових консультантів та інших зацікавлених осіб.

ТЕМА 1

ОСНОВНІ ЗАСАДИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ В СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ЗАКОНОДАВЧО-НОРМАТИВНА БАЗА ЙОГО ВЕДЕННЯ

Мета – формування системи теоретичних знань щодо основних засад побудови обліку в системі оподаткування та законодавчо-нормативної бази його ведення, відповідальності підприємств за порушення норм податкового законодавства.

План

- 1.1. Система оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності.
- 1.2. Законодавчо-нормативне регулювання системи оподаткування в Україні.
- 1.3. Основні засади побудови обліку розрахунків за податками і платежами.
- 1.4. Призначення, склад та строки подання податкової звітності.
- 1.5. Відповідальність підприємств та їх посадових осіб за порушення норм податкового законодавства.

Рекомендовані джерела

1. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України : від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/print1370326239541384>.
4. Куцик П. О. Звітність підприємств : [навч. посіб.] / П. О. Куцик, О. А. Полянська . – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2015. – 138 с.
5. Облік і звітність в системі оподаткування : навчальний посібник / [за заг. ред. М. І. Бондаря, Н. М. Лисенко], [2-ге видання перероблене і доповнене]. - К. : ДННУ «Академія фінансового управління», 2014. – 585 с.
6. Коцупатрий М. М. Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях : навч. посіб. для студ. напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит» / М. М. Коцупатрий, С. І. Ковач, К. В. Безверхий. – К. : КНЕУ, 2015. – 196 с. – ISBN 978-966-926-009-3.
7. Сарапіна О. А. Облік і звітність в оподаткуванні / О. А. Сарапіна, Л. І. Бойко. – Херсон : ХНТУ, 2015. - 376 с.

1.1. Система оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності

Сукупність загальнодержавних і місцевих податків та зборів становить податкову систему України.

Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку.

Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

Залежно від рівня державних структур, які стягують податки і збори, та відповідно до Податкового кодексу України (далі – ПКУ), вони поділяються на загальнодержавні та місцеві (рис. 1.1).

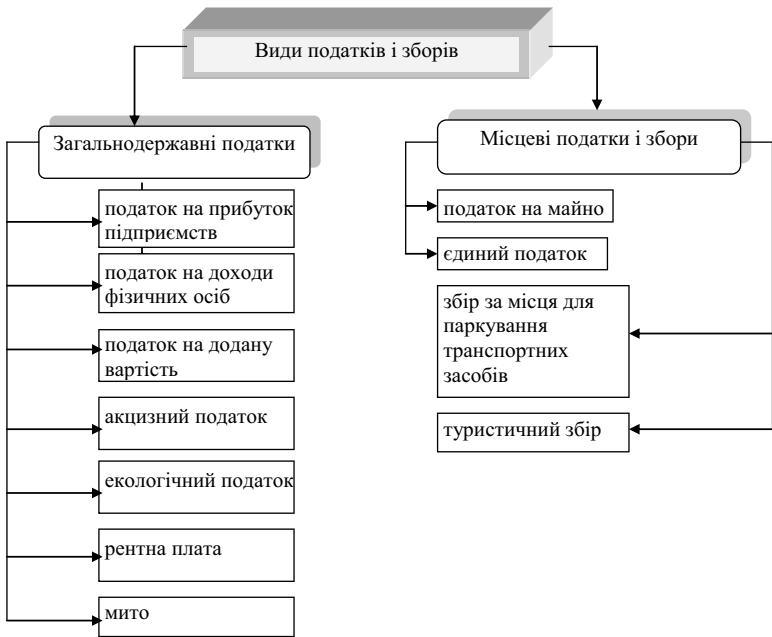


Рис. 1.1. Класифікація податків і зборів за Податковим кодексом України

До загальнодержавних належать податки, що встановлені ПКУ і є обов'язковими до сплати на всій території України.

До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених Кодексом,

рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, та є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

При встановленні податку обов'язково визначаються основні його елементи (рис. 1.2).

Платниками податків визнаються фізичні особи, юридичні особи та їх відокремлені підрозділи, які мають об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів.

Кожний з платників податків може бути платником податку за одним або кількома податками та зборами.

Обов'язки та права платників податків наведено на рис. 1.3.

Об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку.

База оподаткування - це фізичне, вартісне чи інше характерне вираження об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.

Базою оподаткування визнаються конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування.

Один об'єкт оподаткування може утворювати кілька баз оподаткування для різних податків.

Конкретна вартісна, фізична або інша характеристика певного об'єкта оподаткування може бути базою оподаткування для різних податків.

Ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на одиницю (від одиниці) виміру бази оподаткування.

Базовою (основною) ставкою податку є ставка, що визначена такою для окремого податку відповідно до ПКУ.

Граничною ставкою податку визнається максимальний або мінімальний її розмір за певним податком, встановлений ПКУ.

Абсолютною (специфічною) є ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування.

Відносною (адвалорною) визнається ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або в кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування.

Обчислення суми податку здійснюється шляхом множення бази оподаткування на ставку податку.

Строком сплати податку та збору визнається період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством. Податок чи збір, що не був сплачений у визначений строк, вважається не сплаченим вчасно.

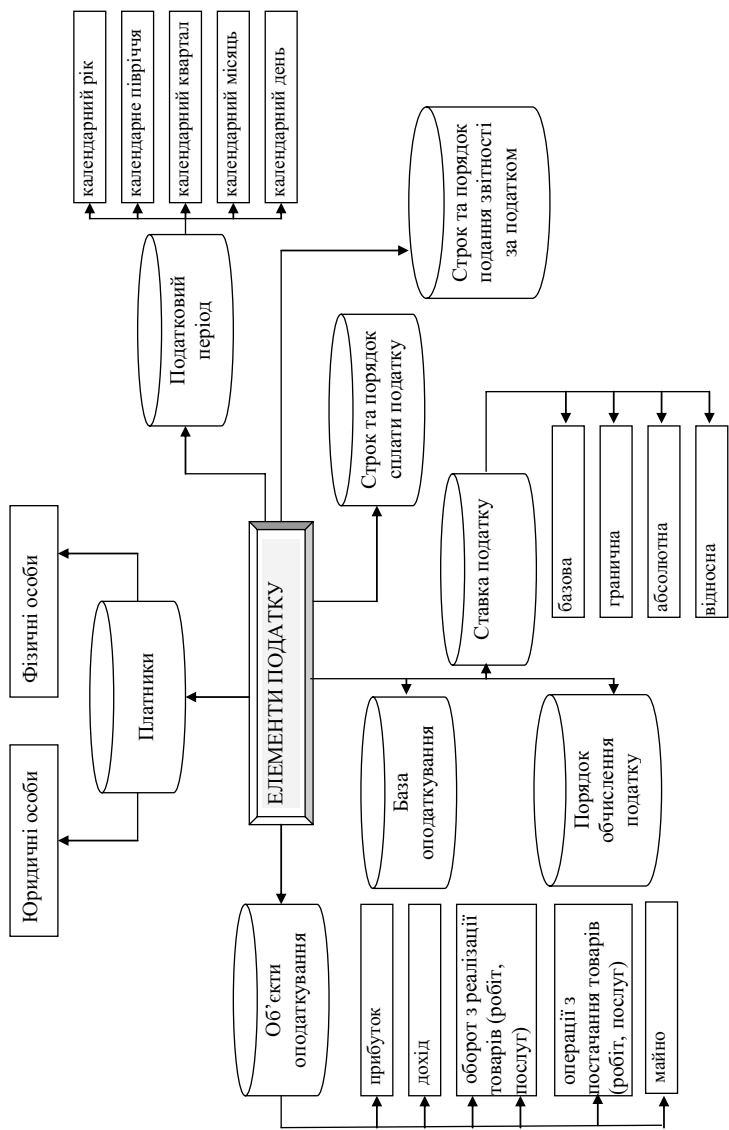
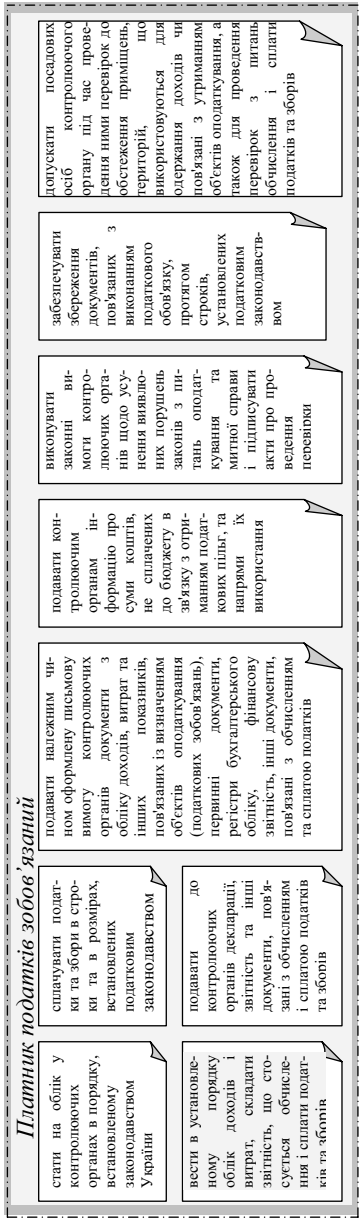


Рис. 1.2. Загальні елементи податку



ПЛАТНИК ПОДАТКІВ

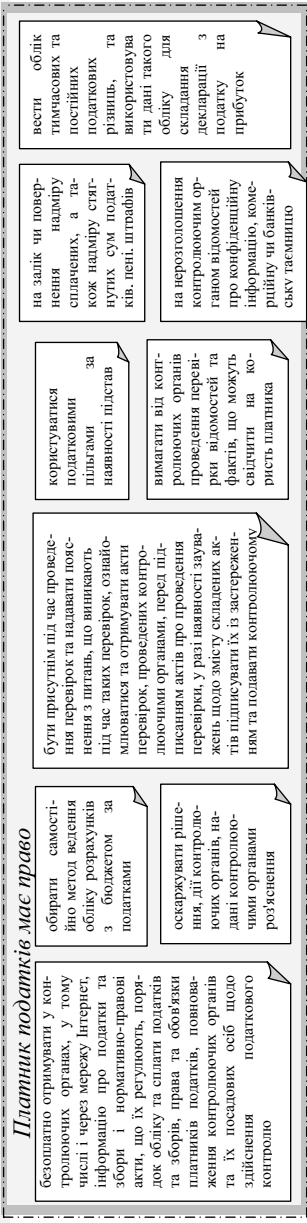


Рис. 1.3. Права та обов'язки платника податків

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації.

Податковим періодом визнається період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів. Податковий період може складатися з кількох звітних періодів.

Базовий податковий (звітний) період - період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації та сплачувати до бюджету суми податків та зборів.

1.2. Законодавчо-нормативне регулювання системи оподаткування в Україні

Облік і звітності в оподаткуванні ґрунтуються на дотриманні норм державних нормативно-правових актів, за якими здійснюється регулювання у сфері оподаткування, що створює єдині правила поведінки сторін у податковій сфері суспільних відносин. Податкове законодавство, виступаючи формою реалізації податково-правових норм, містить широкі коло нормативних актів, які регулюють відносини оподаткування (рис. 1.4).

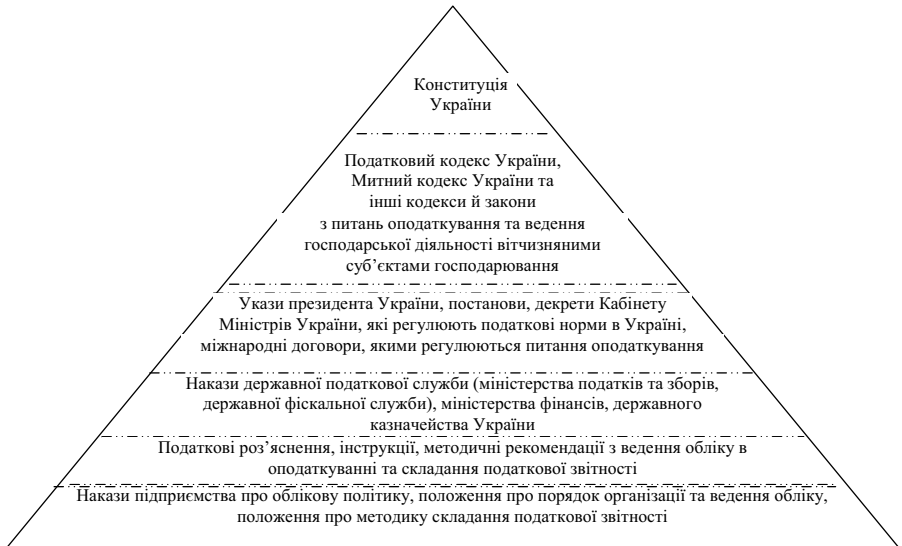


Рис. 1.4. Модель ієрархічної системи нормативно-правових актів, що регулюють відносини у сфері оподаткування

Конституція України, Митний кодекс та закони з питань митної справи належать до групи загальних нефінансових законів. Конституція України містить норми, які є відправною точкою правового регулювання податкових відносин. Найбільш принципові положення, що регулюють основи оподаткування, закріплюються на конституційному рівні (повноваження органів державної влади й управління, загальні принципи оподаткування тощо). Конституція України містить цілий ряд норм-принципів, які визначають фундамент законодавчого впливу на податкові відносини та містять приписи, на які повинне спиратися все податкове законодавство.

Податковий кодекс України є основним податковим законодавчим актом, який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний їх перелік, порядок адміністрування, платників та їх права й обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження й обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, відповідальність платників за порушення податкового законодавства.

Проте Податковий кодекс України не охоплює всі нормативно-правові документи, що регламентують справляння податків, зборів та інших обов'язкових платежів в Україні. До податкового законодавства входять також постанови Верховної Ради України, укази Президента України, декрети й постанови Кабінету Міністрів України, накази Державної фіскальної служби України. Ця група документів є доволі численною.

Загалом податкове законодавство України ґрунтується на принципах, схематично зображених на рис. 1.5.

1.3. Основні засади побудови обліку розрахунків за податками і зборами

Для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та (або) податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків та зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Метою ведення такого виду обліку є формування повної та достовірної інформації про господарські операції, що були здійснені платником податків протягом податкового звітного періоду з огляду на вимоги норм податкового законодавства, забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів для контролю за правильністю нарахування, повнотою та вчасністю перерахування податків, зборів (обов'язкових платежів).

Для того, щоб забезпечувати виконання своїх функцій, облік в оподаткуванні повинен будуватися за тривірневою структурою: первинні документи, реєстри обліку, податкову звітність.

Первинний документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує факт її здійснення.

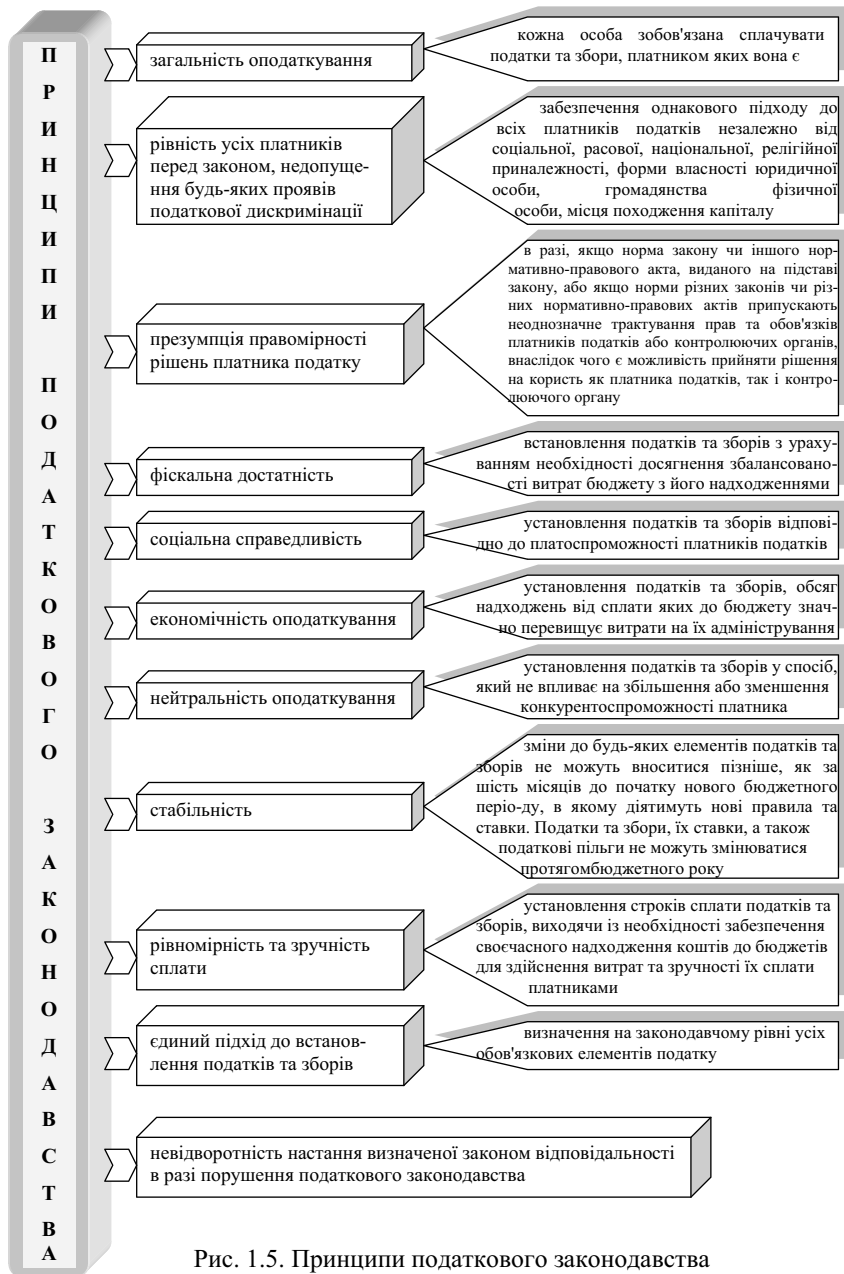


Рис. 1.5. Принципи податкового законодавства

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності на підставі даних, не підтверджених відповідно оформленими первинними документами. Форми первинних документів, що використовуються в обліку з метою оподаткування можуть бути встановлені чинним податковим законодавством (податкові накладні). Якщо форми первинних документів не встановлені податковим законодавством, то використовуються первинні документи бухгалтерського обліку (накладні, рахунки, акти виконаних робіт тощо). Платник податку може сам розробляти необхідні первинні документи, за умови, що вони не були визначені законодавчо.

До первинних документів ставляться певні вимоги (рис. 1.6).

В И М О Г И Д О П Е Р В И Н И Х Д О К У М Е Н Т І В	первинні документи повинні бути складені в момент здійснення операції, а якщо це неможливо, безпосередньо після її закінчення
	документи складають на бланках типових форм, затверджених фіскальною службою України або ж Держкомстатом України, чи на бланках спеціалізованих форм, затверджених відповідними міністерствами, а також виготовлених самостійно, які мають містити обов'язкові реквізити типових або спеціалізованих форм
	форма документа повинна бути простою, зрозумілою, зручною для подальшого опрацювання водночас з усією повнотою характеризувати відповідну операцію
	у разі складання та зберігання первинних документів на електронних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їхніх повноважень, передбачених законами
	документи повинні складатися чітко, розбірливо, без підчисток, забруднень та інших дефектів, які б викликали сумнів щодо дійсності документа і правильності господарської операції
	записи в первинних документах роблять у темному кольорі чорнилом, кульковою ручкою, друкарськими засобами чи принтером, що забезпечує зберігання цих записів протягом встановленого терміну зберігання документа
	вільні рядки в первинних документах прокреслюють
	у грошових документах суми проставляють цифрами і прописом, перше слово суми записують скраю і з великої літери
	керівник підприємства затверджує перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарських операцій
	забороняється приймати до виконання документи, які суперечать законодавчим актам

Рис. 1.6. Вимоги до первинних документів

Первинні облікові документи повинні містити такі **обов'язкові реквізити**: назва документа; дата та місце складання; назва підприємства; зміст і обсяг та одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис особи, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується в реєстрах синтетичного й аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

Основне інформаційне навантаження несе рахунок 64 “Розрахунки за податками й платежами”, до якого відкриті такі субрахунки:

641 “Розрахунки за податками”;

642 “Розрахунки за обов'язковими платежами”;

643 “Податкові зобов'язання”;

644 “Податковий кредит”.

Для оптимізації обліку розрахунків за податками і платежами доцільно до першого і другого субрахунків відкрити субрахунки четвертого порядку. Наприклад до субрахунку 641: 6411 “Розрахунки за податком на додану вартість”, 6412 “Розрахунки за податком на прибуток підприємства”, 6413 “Розрахунки за податком з доходів фізичних осіб” та ін.

Податкові облікові реєстри – це форми систематизації даних податкового обліку за звітний (податковий) період, які згруповані відповідно до вимог податкового законодавства. Податкові реєстри призначені для систематизації та накопичення інформації, яка міститься в первинних документах, аналітичних даних обліку для відображення в податковій декларації (наприклад – реєстр первинних документів, які дають право на податковий кредит з ПДВ (квитки, чеки, рахунки тощо)).

Реєстри обліку за податками і платежами, крім спеціальних, пов'язаних з податком на додану вартість, кожен суб'єкт господарювання розробляє та впроваджує в практику самостійно. Все це закріплено в Положенні про облікову політику підприємства (через наказ).

Варто зазначити, що реєстри обліку (наприклад такі: картка рахунку, картка субконто, аналіз субконто, оборотно-сальдова відомість, головна книга) не наділені статусом податкового звіту і відповідно не надаються до податкового органу у складі декларації; зберігаються у платника податку протягом періоду, визначеного законодавством, надаються на вимогу контролюючого органу фіскальної служби при здійсненні перевірок.

1.4. Призначення, склад та строки подання податкової звітності

Податкова звітність (податкова декларація, розрахунок) - документ, що подається платником податків контролюючому органу в строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та (або) сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та (або) сплаченого податку.

Форми податкових декларацій встановлюється Державною фіскальною службою України (раніше – Державною податковою службою України Міністерством доходів і зборів), Міністерством фінансів України.

Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов'язкові реквізити та відповідати нормам і змісту відповідних податку та збору.

Обов'язкові реквізити - це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та за відсутності якої документ втрачає свій визначений статус.

Податкова декларація повинна містити такі обов'язкові реквізити (*фрагмент 1.1, 1.2*):

- 1) тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий);
- 2) звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація;
- 3) повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами;
- 4) код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер;
- 5) місцезнаходження (місце проживання) платника податків;
- 6) найменування контролюючого органу, до якого подається звітність;
- 7) дата подання звіту (або дата заповнення - залежно від форми);
- 8) ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток або інші відомості посадових осіб платника податків;
- 9) підписи платника податку - фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, засвідчені печаткою платника податку (за наявності).

У окремих випадках, коли це відповідає сутності податку або збору та є необхідним для його адміністрування, форма податкової декларації додатково може містити такі обов'язкові реквізити:

- 10) позначка про звітування за спеціальним режимом;
- 11) код виду економічної діяльності (КВЕД);
- 12) код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ.

Достатнім підтвердженням справжності документа податкової звітності є наявність оригіналу підпису уповноваженої особи на документі у паперовій формі або наявність в електронному документі електронного цифрового підпису платника податку.

Податкова декларація подається за звітний період контролюючому органу, в якому перебуває на обліку платник податків.

Платник податків зобов'язаний за кожний звітний період подавати податковій декларації щодо кожного окремого податку, платником якого він є,

Фрагмент 1.1

01	ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ		011	X	Звітна Звітна нова
02	Звітний (податковий) період	2 2 0 1 7 (рррр)	1 VI	2 (місяць)	
03	Платник	3 <i>Зв'язистістю з обмеженою відповідальністю ВКФ "ВМВ Компані"</i>			
031	Податковий номер платника податку 1 або серія та номер паспорта	4 2236374137			
04	Ідентифікаційний податковий номер платника податку на додану вартість	5 2236374137			
05	Податкова адреса	Львівська область, м. Червоноград, вул. Шевченка, 18а			
06	Сільськогосподарський товаровиробник, внесений або який претендує на внесення до Реєстру отримувачів бюджетної допомоги	80100 3-16-0			
Декларація подається до		ДФС у м. Червонограді			

№ від (повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків відносно з реєстраційними документами, дата та номер для договору (угоди))

Поптовий ілдек
Телефон
Факс
E-mail

Фрагмент 1.2

Дата подання

1	9	.	0	3	.	2	0	1	7
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

7

Керівник (уповноважена особа) / фізична особа (законний представник)

8, 9

реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта¹

1	9	8	6	5	4	8	9	2	3
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

8, 9

Головний бухгалтер (особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку)

реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта¹

2	0	3	4	5	6	9	2	7	1
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Група ІЄ.

(ініціали та прізвище)

Мартинюк Г.Б.

(ініціали та прізвище)

Наведена інформація є повною і достовірною.

Директор Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку

¹ Серією та номером паспорта зазначають фізичні особи, які через релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний територіальний орган Державної фіскальної служби України та мають відмітку у паспорті.

незалежно від того, чи провадив такий платник податку господарську діяльність у звітному періоді.

Податкова декларація подається за вибором платника податків в один із таких способів:

а) особисто платником податків або уповноваженою на це особою;

б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

в) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Платники податків, що належать до великих і середніх підприємств, подають податкові декларації до контролюючого органу в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Прийняття податкової декларації є обов'язком контролюючого органу. Під час прийняття податкової декларації уповноважена посадова особа контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів. Інші показники, зазначені в податковій декларації платника податків, до її прийняття перевірки не підлягають.

За умови дотримання платником податків вимог цієї статті посадова особа контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана зареєструвати податкову декларацію платника датою її фактичного отримання контролюючим органом.

Податкова декларація, надана платником, вважається прийнятою за наявності на всіх аркушах, з яких складається податкова декларація, та за бажанням платника податків на її копії позначки (штампу) контролюючого органу, яким отримана податкова декларація, із зазначенням дати її отримання, або квитанції про отримання податкової декларації у разі її подання засобами електронного зв'язку, або поштового повідомлення з позначкою про вручення контролюючому органу у разі надсилання податкової декларації поштою.

Терміни подання податкової декларації залежать від звітного (податкового) періоду, за який вона подається (табл. 1.1).

Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем.

Таблиця 1.1

Терміни подання податкової звітності

Звітний (податковий) період	Терміни подання
календарний місяць	протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця
календарний квартал	протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя)
календарний рік	протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року

1.5. Відповідальність підприємств та їх посадових осіб за порушення норм податкового законодавства

Податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та (або) їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Коли платником податку є юридична особа чи її відокремлений підрозділ, то до адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства можуть бути притягнуті їх посадові особи.

Відповідно до чинного законодавства платник податку може бути притягнутий до відповідальності в разі:

- 1) ухилення від сплати податку, збору, іншого обов'язкового платежу. Ця група податкових правопорушень зустрічається найчастіше і є найнебезпечнішою.
- 2) заниження об'єкта оподаткування;
- 3) невчасної сплати податку, збору, іншого обов'язкового платежу;
- 4) неподання (невчасного подання) податкових декларацій, розрахунків, інших документів, необхідних для обчислення податків, обов'язкових платежів до податкових органів;
- 5) неподання (невчасного подання) до банку платіжних доручень на сплату податків, інших обов'язкових платежів;
- 6) недопущення перевіряючих для обстеження приміщень, що використовуються для отримання доходів тощо.

За порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі **види юридичної відповідальності**:

- фінансова;
- адміністративна;
- кримінальна.

Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій та/або пені.

Штрафна санкція (фінансова санкція, штраф) є платою у вигляді фіксованої суми та /або відсотків, що стягується з платника податку у зв'язку з порушенням ним вимог податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на податкові органи. А пеня є сумою коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки.

Порядок застосування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства систематизовано і наведено в табл. 1.2.

Після закінчення встановлених строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується пеня.

Таблиця 1.2

Застосування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства

Види порушень податкового законодавства	Суб'єкт порушення (відповідальності)		Розмір фінансових (штрафних) санкцій		Назва нормативного акту, стаття
	Самозайняті особи	Юридичні особи та їх відокремлені підрозділи	Вперше	Повторно	
Неподання у строки заяв або документів для взяття на облік у відповідному органі ДПС, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи в неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності	Самозайняті особи	Юридичні особи та їх відокремлені підрозділи	Штраф 170 грн	Штраф 340 грн	ПКУ п. 117.1
	Юридичні особи, відповідальні за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність		Штраф 510 грн	Штраф 1020 грн	
	Юридичні особи, відповідальні за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність		Штраф 510 грн	Штраф 1020 грн	
Неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб, платників податків	Платники податків		Штраф 85 грн	Штраф 170 грн	ПКУ п. 119.1
Неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податку, суми утриманого з них податку	Платники податків		Штраф 510 грн	Штраф 1020 грн	ПКУ п. 119.2
Оформлення документів, які містять інформацію про об'єкти оподаткування фізичних осіб або про сплату податків без зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків або з використанням недостоверного реєстраційного номера облікової картки платника податків	Платники податків		Штраф 170 грн	Штраф 170 грн	ПКУ п. 119.3
Неподання або нечасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори, податкових декларацій, розрахунків (за кожну декларацію, розрахунок)	Платники податків або інші особи, зобов'язані нараховувати та сплачувати податки		Штраф 170 грн	Штраф 1020 грн	ПКУ п. 120.1
Неподання платником податків - фізичною особою декларацій чи включення до неї перерахунків (недостовірних) даних про суми одержаних доходів, понесених витрат, якщо такі дії платника призвели до заниження суми оподаткованого доходу	Фізичні особи - платники податків		Штраф у розмірі 25 % від різниці між заниженою сумою податкового зобов'язання і сумою, визначеною податковим органом		ПКУ п. 120.1
Незабезпечення зберігання первинних документів облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів	Платник податків		Штраф 170 грн	Штраф 1020 грн	ПКУ п. 121.1
Несплата (неперерахування) сум єдиного податку в порядку та у строки,	Фізичні особи - платники		Штраф у розмірі 50 % ставки		ПКУ

визначені законодавчим актом	податків	Єдиного податку	п. 122.1
Неподання в установлені строки податкової декларації, заниження або завищення суми податкових зобов'язань платника податків, заявлених у податкових деклараціях, уточнюючих розрахунках, якщо про це свідчать дані перевірок результатів діяльності платника податків (якщо внаслідок контролюючий орган самостійно визначив суми податкового зобов'язання)	Платник податків	Штраф у розмірі 25 % сум нарахованого податкового зобов'язання	ПКУ п. 123.1
Заниження суми податкових зобов'язань платника податків, заявлених у податкових деклараціях, уточнюючих розрахунках, якщо про це свідчать дані перевірок результатів діяльності платника податків (якщо внаслідок цього контролюючий орган самостійно визначив зменшення суми бюджетного відшкодування)	Платник податків	Штраф у розмірі 25 % неправомірно заявленої до повернення суми бюджетного відшкодування	ПКУ п. 123.1
Заниження суми податкових зобов'язань платника податків, заявлених у податкових деклараціях, уточнюючих розрахунках, якщо про це свідчать дані перевірок результатів діяльності платника податків (якщо внаслідок цього контролюючий орган самостійно виявив неправомірно заявлене від'ємне значення суми податку на додачу вартість)	Платник податків	Штраф у розмірі 25 % неправомірно заявленого від'ємного значення суми ПДВ	ПКУ п. 123.1
Заниження суми податкових зобов'язань платника податків, заявлених у податкових деклараціях, уточнюючих розрахунках, якщо про це свідчать дані перевірок результатів діяльності платника податків (якщо внаслідок цього контролюючий орган самостійно виявив неправомірно заявлене від'ємне значення об'єкта оподаткування податком на прибуток)	Платник податків	Штраф у розмірі 50 % неправомірно заявленого від'ємного значення об'єкта оподаткування прибуток	ПКУ п. 123.1
Порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, якщо про це свідчать дані перевірок щодо утримання податків з джерела виплати, в тому числі податкового агента (якщо внаслідок цього контролюючий орган самостійно визначив суми податкових зобов'язань)	Платник податків	Штраф у розмірі 25 % сум нарахованого податкового зобов'язання	ПКУ п. 123.1
Використання платником податків (посадовими особами платника податків) сум, що не сплачені до бюджету внаслідок отримання (застосування) податкової	Платник податків	Стягнення до бюджету суми податків, зборів, що підлягали	ПКУ п. 123.2

<p>пільги, не за призначенням та/або всупереч умовам чи шлях її надання згідно із законом з питань відповідного податку, збору</p>		<p>нарахуванню без застосування податкової пільги (Штраф у розмірі нарахованої суми податкового зобов'язання)</p>	
<p>Відчуження майна, яке перебуває у податковій заставі, без попередньої згоди органу державної податкової служби, якщо отримання такої згоди є обов'язковим згідно з цим Кодексом</p> <p>Несплата платником податків суми самостійно визначеного грошового зобов'язання - при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання;</p> <p>- при затримці більше 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання</p>	<p>Платники податку, що мають податковий борг</p> <p>Платник податків</p>	<p>Штраф у розмірі вартості відчуженого майна</p> <p>ПКУ п. 124.1</p>	
<p>Проведення розрахункових операцій на нетовару суму вартості проданих товарів (наданих послуг);</p> <p>- непроведення розрахункових операцій через ресстратори розрахункових операцій з фіскальним режимом роботи;</p> <p>- невідповідність суми готівкових коштів на місці проведення розрахунків сумі коштів, зазначеній у денному звіті, а в разі використання розрахункової книжки - загальній сумі продажу за розрахунковими квитанціями, виданими з початку робочого дня; нероздрукування відповідного розрахункового документа, що підтверджує виконання розрахункової операції, або проведення її без використання розрахункової книжки</p>	<p>Суб'єкти господарювання</p>	<p>Штраф 10 % потащеної суми податкового боргу</p> <p>Штраф 20 % потащеної суми податкового боргу</p> <p>Штраф 1 грн</p> <p>100 % вартості проданих з порушеннями, встановленими цим підпунктом, товарів (послуг); за кожне наступне вчинене порушення - п'ятикратний розмір вартості проданих з порушеннями, встановленими цим підпунктом, товарів (послуг)</p> <p>ЗУ від 06.07.95 р. N 265/95-ВР п.1, ст. 17</p>	
<p>У разі невикористання при здійсненні розрахункових операцій розрахункової книжки або використання незареєстрованої належним чином розрахункової книжки чи порушення встановленого порядку її використання, або незбергання розрахункових книжок протягом встановленого терміну</p> <p>У разі невиконання поленого друку фіскального звітного чеку або його незбергання</p>	<p>Суб'єкти господарювання</p> <p>Суб'єкти господарювання</p>	<p>Двадцять НМДГ</p> <p>Двадцять НМДГ</p> <p>ЗУ від 06.07.95 р. N 265/95-ВР п.3, ст. 17</p> <p>ЗУ від 06.07.95 р. N 265/95-ВР п.4, ст. 17</p>	

<p>У разі якщо контрольну стрічку не надруковано або не створено в електронній формі на ресепторі розрахункових операцій або не збережено контрольну стрічку протягом трьох робіт, або виявлено спотворення даних про проведені розрахункові операції, інформація про які міститися на контрольній стрічці, створеній в електронній формі</p>	<p>Суб'єкти господарювання</p>	<p>Десять НМДГ</p>	<p>ЗУ від 06.07.95 р. N 265/95-ВР п.5, ст. 17</p>
<p>У разі проведення розрахункових операцій через ресептори розрахункових операцій без використання режиму попереднього програмування найменування, цін товарів (послуг) та обліку їх кількості</p>	<p>Суб'єкти господарювання</p>	<p>П'ять НМДГ</p>	<p>ЗУ від 06.07.95 р. N 265/95-ВР п.6, ст. 17</p>
<p>У разі застосування при здійсненні розрахункових операцій ресептора розрахункових операцій, в конструкторі чи програмне забезпечення якого внесли зміни, не передбачені конструкторсько-технологічною та програмною документацією виробника за умови відсутності чи пошкодження пломби центру сервісного обслуговування</p>	<p>Суб'єкти господарювання</p>	<p>Сто НМДГ</p>	<p>ЗУ від 06.07.95 р. N 265/95-ВР п.8, ст. 17</p>
<p>Реалізація для застосування у сферах, визначених цим Законом, ресепторів розрахункових операцій з числа включених до Державного реєстру ресепторів розрахункових операцій, в конструкторі чи програмне забезпечення яких внесли зміни, не передбачені конструкторсько-технологічною та програмною документацією виробника</p>	<p>Суб'єкти господарювання</p>	<p>Сто НМДГ</p>	<p>ЗУ від 06.07.95 р. N 265/95-ВР ст. 19</p>
<p>Встановлення контролюючими органами факту внесення не передбачених конструкторсько-технологічною та програмною документацією виробника змін у конструкторі чи програмне забезпечення належним чином опломбованого ресептора розрахункових операцій, до центру сервісного обслуговування, який здійснює технічне обслуговування і ремонт цього ресептора</p>	<p>Суб'єкти господарювання</p>	<p>Триста НМДГ</p>	<p>ЗУ від 06.07.95 р. N 265/95-ВР ст. 24</p>
<p>Перевищення встановлених лімітів залишку готівки в каса</p>	<p>Суб'єкти господарювання</p>	<p>У двократному розмірі сум виявленої понадлімітної готівки за кожний день</p>	<p>Указ Президента України від 12.06.95 р. N 436 п. 1</p>
<p>Неоприбуткування (неповне та/або нечасне) оприбуткування у касах готівки</p>	<p>Суб'єкти господарювання</p>	<p>У п'ятикратному розмірі неоприбуткованої суми</p>	<p>Указ Президента України від 12.06.95 р. N 436 п. 1</p>
<p>Витрачання готівки з виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) та інших касових надходжень (крім коштів, отриманих із кас установ банків) на виплати, що пов'язані з оплатою праці (за винятком екстрених (невідкладних) обставин - соціальних виплат громадянам на поховання, допомоги при народженні дитини, одиноким та багатолітнім магістрам, на лікування в разі хвороби, компенсації особам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи), за наявності податкової заборгованості</p>	<p>Суб'єкти господарювання</p>	<p>У розмірі здійснених виплат</p>	<p>Указ Президента України від 12.06.95 р. N 436 п. 1</p>
<p>Перевищення встановлених строків використання виданої під звіт готівки, а також за видачу готівкових коштів під звіт без повного звіттування щодо раніше виданих коштів</p>	<p>Суб'єкти господарювання</p>	<p>У розмірі 25 відсотків виданих під звіт сум</p>	<p>Указ Президента України від 12.06.95 р. N 4 п. 1</p>

Проведення готівкових розрахунків без подання одержувачем коштів платіжного документа (товарного або касового чека, квитанції до прибуткового ордера, іншого письмового документа), який би підтверджував сплату покупцем готівкових коштів	Суб'єкти господарювання	У розмірі сплачених коштів	Указ Президента України від 12.06.95 р. N 436 п. 1
Використання одержаних в установі банку готівкових коштів не за цільовим призначенням	Суб'єкти господарювання	У розмірі витраченої готівки	Указ Президента України від 12.06.95 р. N 436 п. 1

Нарахування пені розпочинається:

- а) при самостійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платником податків - від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання;
- б) при нарахуванні суми грошового зобов'язання контролюючими органами - від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні-рішенні:
 - у день настання строку погашення податкового зобов'язання, нарахованого контролюючим органом або платником податків у разі виявлення його заниження на суму такого заниження та за весь його період (в тому числі за період адміністративного та/або судового оскарження);

- у день настання строку погашення податкового зобов'язання, визначеного податковим агентом при виплаті (нарахуванні) доходів на користь платників податків - фізичних осіб, та/або контролюючим органом під час перевірки такого податкового агента.

Нарахування пені закінчується:

- у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань;

- у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків;

- у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду в справі про банкрутство або прийнятті відповідного рішення Національним банком України);

- при прийнятті рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу (його частини).

У разі часткового погашення податкового боргу сума такої частки визначається з урахуванням пені, нарахованої на таку частку.

Особливістю відповідальності за порушення податкового законодавства є її компенсаційно-каральний характер, який полягає в необхідності відшкодування державі збитків, що виникли внаслідок недотримання надходжень до бюджетів усіх рівнів від податків та зборів. Тобто відповідальність за порушення податкового законодавства об'єднує дві різні моделі юридичної відповідальності: правовідновлювальну (компенсаційну) та штрафну (каральну). Саме це підкреслює стаття 112 Податкового кодексу України, в якій зазначено, що притягнення до фінансової відповідальності платників податків за порушення законів з питань оподаткування не звільняє їх посадових осіб за наявності відповідних підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності.

Адміністративна відповідальність є засобом адміністративного впливу на порушників податкового законодавства із застосуванням адміністративно-правових норм. Підставою для адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства є наявність складу адміністративного правопорушення - винної або необережної дії чи бездіяльності, що посягає на захищені законом суспільні відносини, за яку законодавством передбачена адміністративна відповідальність.

Особливості адміністративної відповідальності полягають у:

- застосуванні її до фізичних осіб та посадовців, винних у податкових правопорушеннях;

- застосуванні її щодо найменш значних податкових правопорушень, які за своїм характером відповідно до закону не тягнуть кримінальної відповідальності;

- застосуванні її за відсутності тяжких правових наслідків.
- тому, що вона не тягне за собою судимості;

Діяння, за які передбачена адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства, зазначені у статтях Кодексу України про адміністративні правопорушення, а також у деяких статтях Податкового та Митного кодексів України.

Кодекс України про адміністративні правопорушення фіксує низку порушень податкового законодавства. З усіх видів стягнень, передбачених кодексом України про адміністративні правопорушення, податковим органам надано право використовувати лише адміністративні штрафи. Розмір їх визначається в межах, встановлених за скоєння відповідних правопорушень у сумах, або кратних певному показнику (неоподаткованому мінімуму доходів, мінімальному розміру заробітної плати), або в національній грошовій одиниці (гривнях) (додаток А.1).

При цьому треба враховувати положення пункту 5 підрозділу 1 розділу XX Податкового кодексу України, в якому зазначено: "якщо норми інших законів містять посилання на неоподаткований мінімум доходів громадян, то для цілей їх застосування використовується сума в розмірі 17 гривень, крім норм адміністративного та кримінального законодавства в частині кваліфікації злочинів або правопорушень, для яких сума неоподаткованого мінімуму встановлюється на рівні податкової соціальної пільги", тобто у розмірі, що дорівнює 100 відсоткам розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць).

Кримінальна відповідальність застосовується за доведення винності, протиправності, умислу та особливо тяжких наслідках податкового злочину. Кримінальна відповідальність характеризується такими особливостями:

- суб'єктами її є виключно фізичні особи;
- регулюється нормами Кримінального кодексу України;
- встановлюється лише в судовому порядку;
- має певні процесуальні особливості.

Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів передбачена статтею 212 Кримінального кодексу України (додаток А.2).

Особа, яка вперше вчинила протиправні діяння, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки і збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала збитки, завдані державі невчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Зауважимо, що коли особа, яка була раніше судимою за ухилення від сплати податків, не сплатить штраф, визначений вироком, то суд заміною несплаченого штрафу позбавленням волі.

Несплачена сума штрафу замінюватиметься позбавленням волі із розрахунку один день позбавлення волі за вісім неоподатковуваних

мінімумів доходів громадян. Загалом, такі штрафні санкції можуть бути замінені позбавленнями волі у межах від 5 до 10 років.

В продовження питання покарання за ухилення від сплати податків, варто звернути увагу на строки давності притягнення до кримінальної відповідальності. У розрізі кримінального права – це строк, по завершенні якого особа звільняється від кримінальної відповідальності за вчинений злочин.

У випадку із ч. 1 та ч. 2 ст. 212 КК України (ухилення від сплати податків у значних та великих розмірах відповідно), що є злочинами невеликої тяжкості, строк давності становить 2 роки. Тобто особа звільняється від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків у значних або великих розмірах (ч. 1 та ч. 2 ст. 212 КК України), якщо з моменту вчинення нею злочину і до набрання вироком законної сили минуло два роки.

На стадії досудового розслідування питання звільнення від кримінальної відповідальності вирішується судом на підставі відповідного клопотання прокурора за умов відсутності заперечень зі сторони підозрюваного/обвинуваченого. На стадії судового розгляду будь-яка із сторін процесу, в тому числі і підсудний, має право своїм клопотанням ініціювати питання про звільнення особи від кримінальної відповідальності у зв'язку із закінченням строків давності.

Водночас щодо ухилення від сплати податків у особливо великих розмірах за ч. 3 ст. 212 КК України, що є тяжким злочином, строк давності притягнення до кримінальної відповідальності становить 10 років.

Варто звернути увагу на те, що звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із закінченням строку давності відбувається не автоматично, а на підставі рішення суду. Так, відповідно до положень Кримінального процесуального кодексу України у випадку наявності підстав для звільнення від кримінальної відповідальності суд приймає ухвалу про закриття кримінального провадження.

Крім того, варто виокремити також **дисциплінарні санкції**, які становлять форми впливу адміністрації підприємств, установ і організацій за здійснення дисциплінарних провин, пов'язаних з податковими правопорушеннями. Дані правопорушення перебувають на перетині адміністративної і дисциплінарної відповідальності, в основі яких лежить невиконання чи неналежне виконання обов'язків зі сплати податку платником, як працівником конкретного підприємства, установи, організації. При невиконанні цим працівником персональних функцій у процесі обліку, розрахунку та сплати податків і зборів відповідальність настає у встановленому трудовим законодавством порядку.

Питання для самоконтролю

1. Що таке податкова система України?
2. Дайте визначення поняття «податок».
3. Дайте визначення поняття «збір».
4. Як класифікуються податки та збори відповідно до Податкового кодексу України?
5. Які елементи визначаються для кожного з податків, зборів (обов'язкових платежів)? Схарактеризуйте їх.
6. Назвіть права платника податків.
7. Назвіть обов'язки платника податків.
8. Якими основними державними нормативно-правовими актами регулюється система оподаткування в Україні?
9. Які види відповідальності застосовують до посадових осіб підприємства за порушення податкового законодавства?
10. Які вимоги ставлять до первинних документів у системі оподаткування?
11. Які можливі варіанти ведення аналітичних і синтетичних реєстрів у системі оподаткування?
12. Що означає термін «податкова звітність»?
13. Хто встановлює форми податкової декларації?
14. Які є способи подання податкової звітності?
15. Які звітні періоди передбачені для складання податкової звітності та терміни її подання?
16. У чому полягає фінансова відповідальність? Вкажіть випадки її застосування.
17. У чому полягає адміністративна відповідальність? Вкажіть випадки її застосування.
18. У чому полягає кримінальна відповідальність? Вкажіть випадки її застосування.

Тестові завдання

1. Податкова система України - це:

- а) сукупність загальнодержавних податків та зборів;
- б) сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів;
- в) сукупність місцевих податків та зборів;
- г) сукупність міжнародних, загальнодержавних, місцевих податків та зборів.

2. Основними елементами податку є:

- а) платники податку та об'єкти оподаткування;
- б) строк та порядок сплати податку та подання звітності за ним;
- в) платники податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності;
- г) платники податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, реєстри аналітичного та синтетичного обліку, форми та порядок подання звітності.

3. Об'єктом оподаткування може бути:

- а) майно, товари;
- б) дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг);

- в) операції з постачання товарів (робіт, послуг);
- г) усі відповіді правильні.

4. Базовою (основною) ставкою податку є:

- а) ставка, що визначена такою для окремого податку відповідно до Податкового кодексу України;
- б) максимальний розмір ставки за певним податком, встановлений Податковим кодексом України;
- в) мінімальний розмір ставки за певним податком, встановлений Податковим кодексом України;
- г) середній розмір ставки за певним податком, встановлений Податковим кодексом України.

5. Граничною ставкою податку є:

- а) ставка, що визначена такою для окремого податку відповідно до Податкового кодексу України;
- б) максимальний або мінімальний розмір ставки за певним податком, встановлений Податковим кодексом України;
- в) максимальний і мінімальний розмір ставки за певним податком, встановлений Податковим кодексом України;
- г) середній розмір ставки за певним податком, встановлений Податковим кодексом України.

6. Абсолютною (специфічною) є ставка податку:

- а) згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування;
- б) згідно з якою встановлюється максимальний розмір ставки за певним податком;
- в) згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування;
- г) згідно з якою встановлюється середній розмір ставки за певним податком.

7. Відносною (адвалорною) визнається ставка податку:

- а) згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування;
- б) згідно з якою встановлюється максимальний розмір ставки за певним податком;
- в) згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування;
- г) згідно з якою встановлюється середній розмір ставки за певним податком.

8. Податковий кодекс України регулює:

- а) відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства;
- б) вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні;
- в) вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування;
- г) права та обов'язки платників податків.

9. До принципів Податкового законодавства України не належать:

- а) фіскальна достатність;
- б) рівність усіх платників перед законом;
- в) безоплатне використання коштів;
- г) соціальна справедливість.

10. Податок – це:

а) безумовний платіж до відповідного бюджету, що гарантує отримання спеціальних вигод;

б) обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового кодексу;

в) обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій;

г) обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів з умовою отримання ними спеціальної вигоди.

11. Збір – це:

а) обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій;

б) безумовний платіж до відповідного бюджету, що гарантує отримання спеціальної вигоди;

в) обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового кодексу;

г) немає правильної відповіді.

12. До загальнодержавних податків належать:

- а) податок на додану вартість;
- б) рентна плата;
- в) податок на доходи фізичних осіб;
- г) усі відповіді правильні.

13. До місцевих податків і зборів не належать:

- а) туристичний збір;
- б) єдиний податок;
- в) збір за місця для паркування транспортних засобів;
- г) екологічний податок.

14. До загальнодержавних податків та зборів належать:

- а) податок на прибуток підприємств;
- б) податок на майно;
- в) єдиний податок;
- г) збір за місця для паркування транспортних засобів.

15. До місцевих податків належать:

- а) екологічний податок;
- б) рентна плата;
- в) єдиний податок;
- г) податок на доходи фізичних осіб.

16. Платник податків зобов'язаний:

а) самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації при наявності коштів;

б) самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого Податковим кодексом для подання податкової декларації;

в) самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого Податковим кодексом для подання податкової декларації;

г) самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого Податковим кодексом для подання податкової декларації.

17. Податкова декларація - це:

а) документ, що подається платником податків контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків-фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку, адміністративні витрати, інші операційні витрати;

б) звітність суб'єктів господарювання, яка відображає в деталізованому вигляді окремі складові частини виробничих процесів суб'єктів господарювання за певний період;

в) документ, що свідчить про фінансово-майновий стан підприємства, а також його доходи та витрати, подається платником податків контролюючому органу у строки, встановлені законом;

г) правильні відповіді а і б.

18. Податкова декларація повинна містити такі обов'язкові реквізити:

а) тип документа, звітний (податковий) період, повне найменування платника податків, код платника податків згідно з ЄДРПОУ;

б) реєстраційний номер облікової картки платника податків, місцезнаходження платника податків, найменування органу державної податкової служби, до якого подається звітність;

в) ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток посадових осіб платника податків, а також підписи платника податку;

г) усі відповіді правильні.

19. Податкова декларація подається до органу фіскальної служби України в один із таких способів:

а) особисто платником податків або уповноваженою на це особою;

б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

в) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб;

г) усі відповіді правильні.

20. Податкові декларації подаються до органів фіскальної служби України за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює:

- а) календарному місяцю;
- б) календарному місяцю, календарному кварталу;
- в) календарному місяцю, календарному кварталу, календарному року;
- г) за довільний період на вибір платника податків.

21. Податкові декларації, базовий звітний (податковий) період яких дорівнює календарному місяцю, подаються до органів державної податкової служби в терміни протягом:

- а) 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;
- б) 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;
- в) 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;
- г) 90 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду.

22. Податкові декларації, базовий звітний (податковий) період яких дорівнює календарному кварталу, подаються до органів державної податкової служби в терміни протягом:

- а) 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;
- б) 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;
- в) 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;
- г) 90 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду.

23. Податкові декларації, базовий звітний (податковий) період яких дорівнює календарному року, подаються до органів державної податкової служби в терміни протягом:

- а) 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;
- б) 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;
- в) 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;
- г) 90 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду.

24. Платник податків, який до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний:

а) надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі трьох відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку;

б) відобразити суму недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, збільшену на суму штрафу у розмірі п'яти відсотків від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов'язання з цього податку;

в) подати нову декларацію з виправленими показниками до закінчення граничного строку подання декларації за такий самий звітний період без нарахування штрафних санкцій;

г) усі відповіді правильні.

25. За порушення законів з питань оподаткування застосовуються такі види юридичної відповідальності:

- а) фінансова;
- б) адміністративна;
- в) кримінальна;
- г) всі відповіді правильні.

26. Фінансова відповідальність застосовується у вигляді:

- а) штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені;
- б) догани;
- в) попередження;
- г) немає правильної відповіді.

27. У разі вчинення платником податків двох або більше порушень законів з питань оподаткування та іншого законодавства штрафні (фінансові) санкції (штрафи) застосовуються:

- а) за найбільше порушення;
- б) за кожне вчинене порушення окремо;
- в) за найменше порушення;
- г) немає правильної відповіді.

28. Неподання або невчасне подання платником податків чи іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори, податкових декларацій (розрахунків) тягнуть за собою:

а) притягнення до кримінальної відповідальності платника податку;

б) накладення штрафу в розмірі 170 гривень за кожне таке неподання або невчасне подання; за ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень за кожне таке неподання або невчасне подання;

в) накладення штрафу в розмірі 350 гривень за кожне таке неподання або несвоечасне подання; за ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1200 гривень за кожне таке неподання або невчасне подання;

г) закриття банківського рахунку платника податків.

29. Незабезпечення платником податків зберігання первинних документів облікових та інших реєстрів, бухгалтерської звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів протягом строків, установлених Податковим кодексом, або ненадання платником податків контролюючим органам оригіналів документів чи їх копій при здійсненні податкового контролю тягнуть за собою:

а) накладення штрафу в розмірі 510 гривень; ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень;

б) притягнення до кримінальної відповідальності;

в) винесення догани керівникові підприємства;

г) винесення попередження керівникові підприємства.

30. Платники податків зобов'язані забезпечити зберігання первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог податкового законодавства:

а) протягом календарного року;

б) протягом трьох календарних років;

в) протягом терміну зберігання, що встановлюється керівником підприємства;

г) не менш як 1095 днів з дня подання податкової звітності, для складання якої використовуються зазначені документи, а в разі її неподання - з передбаченого Податковим кодексом граничного терміну подання такої звітності.

ТЕМА 2

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Мета – формування системи знань щодо визначення бази оподаткування, податкових зобов'язань і податкового кредиту з податку на додану вартість та суми податку, що підлягає сплаті до бюджету, їх облік, порядок складання та подання податкової декларації і додатків до неї.

План

- 2.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки податку на додану вартість.
- 2.2. Порядок визначення податкового зобов'язання, податкового кредиту та суми податку, що підлягає сплаті до бюджету.
- 2.3. Облік розрахунків за податком на додану вартість.
- 2.4. Порядок складання та подання податкової декларації з податку на додану вартість й додатків до неї.
- 2.5. виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на додану вартість.

Рекомендовані джерела

1. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (розділ V. Податок на додану вартість – ст.180-211).
2. Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість : наказ Міністерства фінансів України від 14.11.14 № 1130 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1369-11>.
3. Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної : наказ Міністерства фінансів від 31.12.2015 № 1307 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavnipodatki/podatok-na-dodanu-vartist/normativno-pravovi-akti/66323.html>.
4. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість : наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016 р. № 21 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16>.
5. Про затвердження форми Реєстру виданих та отриманих податкових накладних та порядку його ведення : наказ Міністерства фінансів України від 22.09.2014 р. № 958 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1228-14>.
6. Про затвердження Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних : постанова Кабінету міністрів України від 29.12.10 №1246 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1246-2010-p>.
7. Про затвердження переліку медичних виробів, операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України яких підлягають обкладенню податком на додану вартість за ставкою 7 відсотків : постанова Кабінету міністрів України від 3 вересня 2014 р. № 410 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/410-2014-p>.

8. Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість : постанова Кабінету міністрів України від 16.10.2014 р. №569 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-p>.

9. Класифікатор системи позначень одиниць вимірювання та обліку ДК 011-96 : наказ Державного комітету стандартизації, метрології та сертифікації України від 09.01.1997 № 8 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.uazakon.com/big/text262/pg1.htm>.

10. Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість : наказ Міністерства фінансів України №141 від 1.07.97 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0284-97>.

11. Про Митний тариф України : Закон України № 584-VII від 19.09.2013 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/584-18>.

12. Порядок ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності : постанова Кабінету Міністрів України № 428 від 21.05.2012 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/428-2012>.

2.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки податку на додану вартість

Податок на додану вартість (далі ПДВ) – це непрямий податок, який включається в ціну товарів, робіт, послуг та сплачується до бюджету за рахунок коштів покупця.

Платниками податку на додану вартість є як фізичні, так і юридичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність в Україні (рис. 2.1).

Особою, відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету в разі постачання послуг нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України, є отримувач послуг.

Платники податку на додану вартість повинні бути **зареєстровані** та отримати витяг з реєстру платників ПДВ (рис. 2.2).

У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, сукупно перевищує 1 000 000 гривень (без урахування податку на додану вартість), необхідно зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням.

Особі, яка реєструється як платник ПДВ, присвоюється індивідуальний податковий номер, що використовується для сплати податку. Індивідуальний податковий номер є єдиним для всього інформаційного простору України і зберігається за платником до моменту анулювання реєстрації платника ПДВ.

Якщо особи, не зареєстровані як платники податку, ввозять товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, то вони сплачують податок під час митного оформлення товарів без реєстрації як платники такого податку.

Платниками є:

будь-яка особа, що провадить господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку

будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку

будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України

особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи

особа - управитель майна, яка веде окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управління за договорами управління майном

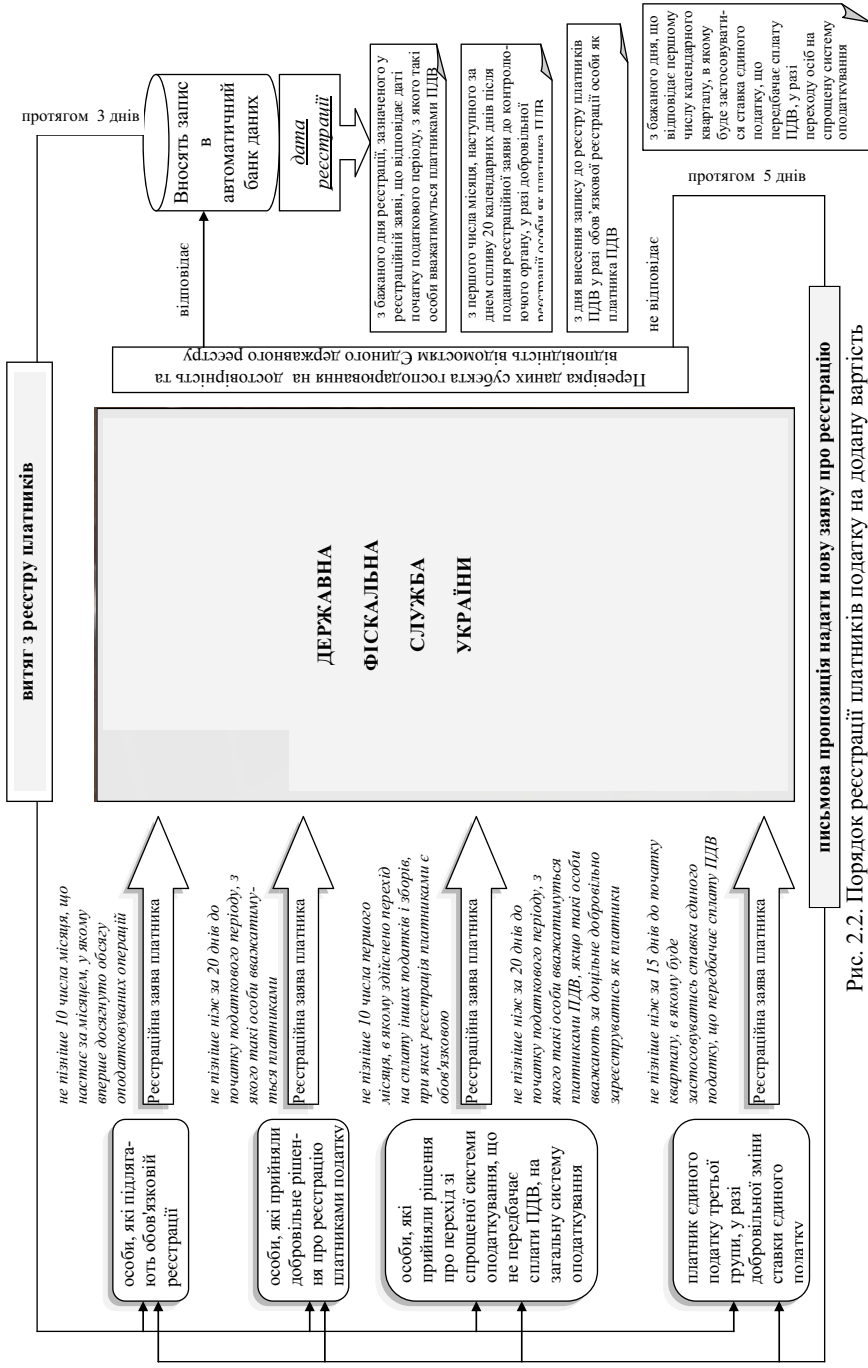
особа, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави

особа, що уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, які виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку

особа - інвестор (оператор), який веде окремий податковий облік, пов'язаний з виконанням угоди про розподіл продукції

Рис. 2.1. Платники податку на додану вартість

Об'єкт та база оподаткування податком на додану вартість наведено у табл. 2.1.



Таблиця 2.1

Об'єкт та база оподаткування податку на додану вартість

Об'єкт ПДВ	База оподаткування ПДВ	Примітки
<p>Операції з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України</p>	<p>Договірна вартість (але не нижча від звичайних цін) з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками для виробництва лікарських засобів, а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стильникового рухомого зв'язку)</p>	<p>До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем у зв'язку з компенсацією вартості товарів.</p> <p>До складу договірної (контрактної) вартості не включаються суми неустойки (штрафів та/або пені), три проценти річних та інфляційні, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань.</p> <p>При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів не може бути нижча від ціни придбання таких товарів, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижча від балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, зробитом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів – виходячи із звичайної ціни).</p> <p>База оподаткування операцій із постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижча від звичайних цін.</p>
<p>Операції з постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України</p>	<p>Договірна (контрактна) вартість таких послуг з урахуванням податків та зборів, за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни постачання відповідно до законодавств</p>	<p>До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем у зв'язку з компенсацією вартості послуг.</p> <p>До складу договірної (контрактної) вартості не включаються суми неустойки (штрафів та/або пені), три проценти річних та інфляційні, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань.</p> <p>При постачанні послуг нерезидентами визначена вартість перераховується в національну валюту за валютним (обмінним) курсом Національного банку України на дату виникнення податкових зобов'язань. У разі отримання послуг від нерезидентів без їх оплати база оподаткування визначається, виходячи із звичайних цін на такі послуги без урахування податку.</p>
<p>Операції з ввезення товарів на митну територію України</p>	<p>Договірна (контрактна) вартість, але не нижча від митної вартості* цих товарів, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті і включаються до ціни</p>	<p>Сума ПДВ розраховується:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) для товарів, що обкладаються митом: $ПДВ = (митна\ вартість + сума\ ввізного\ мита) \times 20\%$ (7%) 2) для товарів, що обкладаються митом та акцизним податком: $ПДВ = (митна\ вартість + сума\ ввізного\ мита + сума\ акцизного\ податку) \times 20\%$ 3) для товарів, що не підлягають обкладенню митом та акцизним податком: $ПДВ = митна\ вартість \times 20\%$ (7%)

Митна вартість – це вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на цінні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари.

Об'єкт ПДВ**Базис оподаткування ПДВ****Примітки**

*Митним кодексом України передбачено такі методи визначення митної вартості:

1. **За ціною договору (вартість операції)**: митною вартістю є ціна, що була фактично сплачена чи підлягає сплаті на експорт в Україну, збільшена в разі потреби на витрати, передбачені Митним кодексом України, якщо вони не включалися до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті. Даний метод є основним у наступній — друкоряддими. Кожний наступний метод застосовується лише у разі, якщо митна вартість не може бути визначена попереднім методом.

2. **За ціною договору щодо ідентичних товарів**: за основу береться ціна ідентичних товарів, які мають однакові ознаки: фізичні характеристики; якість та репутація на ринку; країна походження; виробник. Слід звернути увагу, що ідентичні товари мають ввозитися в Україну з тієї ж країни, у приблизно той же час, бажано приблизно в той же кількості та на тих же комерційних ринках, що й оцінювані товари.

3. **За ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів**: за основу береться вартість операції з подібними (аналогічними) товарами, які ввезені в Україну у приблизно той же час, бажано приблизно в той же кількості та на тих же комерційних ринках, що й оцінювані товари. При цьому враховуються якість, наявність торгової марки і репутація на ринку. Під подібними (аналогічними) мають на увазі товари, які хоч і не однакові за всіма ознаками, але мають схожі характеристики і складаються зі схожих компонентів, завдяки чому виконують однакову функцію порівняно з товарами, що оцінюються, та вважаються комерційно взаємозамінними.

4. **На основі відмінних вартості**: за основу береться ціна одиничні або ідентичні чи подібні імпортовані товари, які оцінювані чи подібні імпортовані товари продаються найбільшою партією на території України у час, максимально наближений до часу ввезення, але не пізніше ніж через 90 днів з дати ввезення товарів, що оцінюються, по суті, що не є особою взаємозамінною з продавцем.

Від ціни одиничні товари віднімаються:

- витрати на вилучення комісійних винагород, звичайні надбавки на прибуток та загальні витрати у зв'язку з продажем на митній території України товарів того ж класу та виду;
- звичайні витрати, понесені в Україні на навантаження, вивантаження, транспортування, страхування;
- суми ввізного (імпортного) мита, податків, зборів та інших платежів, що підлягають сплаті в Україні у зв'язку з ввезенням (імпортом) чи продажем (відмуженням) товарів.

5. **На основі додання вартості (обчислена вартість)**: за основу береться ціна товарів, яка розраховується доданнями:

- вартості матеріалів та витрат, понесених виробником при виробництві оцінюваних товарів;
- прибутку, що його звичайно отримує експортер внаслідок постачання в Україну таких товарів;
- загальних витрат, характерних для продажу в Україну з країни ввезення товарів такого самого виду, у тому числі: витрат на навантаження, вивантаження, транспортування, страхування до митя перетину кордону та інших витрат.

6. **Резервний метод** застосовується у разі неможливості застосування вищезгаданих п'яти методів. Згідно з резервним методом митна вартість оцінюваних товарів визначається з використанням способів, які не суперечать законам України і є сумісними з відповідними принципами і положеннями Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ).

Митна вартість, визначена відповідно до резервного методу, повинна ґрунтуватися на ринкові визначені (визначені) контролюючими органами митних вартостях.

Слід звернути увагу, що митна вартість за резервним методом не може визначатися на підставі:

- 1) ціни товарів українського походження на внутрішньому ринку України;
- 2) системи, яка передбачає прийняття для митних цілей вищої з двох альтернативних вартостей;
- 3) ціни товарів на внутрішньому ринку країни-експортера;
- 4) вартості виробництва, іншої, ніж обчислена вартість, визначена для ідентичних або подібних (аналогічних) товарів;
- 5) ціни товарів, що поставляються з країни-експортера до третіх країн;
- 6) мінімальної митної вартості;
- 7) довільної чи фіктивної вартості.

Об'єкт ПДВ	База оподаткування ПДВ	Примітки
Операції з вивезення товарів за межі митної території України	База оподаткування ПДВ Договірна вартість (але не нижча від звичайних цін) з урахуванням загальнодержавних податків та зборів	До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем у зв'язку з компенсацією вартості товарів. При цьому база оподаткування операції з постачання товарів не може бути нижча від ціни придбання таких товарів, а база оподаткування операції з постачання необоротних активів не може бути нижча від балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни). Товари вважаються вивезеними за межі митної території України в митному режимі експорту, якщо таке вивезення підтвержене митною декларацією.
Операції з постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом	Договірна (контрактна) вартість таких послуг з урахуванням податків та зборів, за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни постачання відповідно до законодавства	До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем у зв'язку з компенсацією вартості послуг. До складу договірної (контрактної) вартості не включаються суми неустойки (штрафів та/або пені), три проценти річних та інфляційні, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань. При постачанні послуг, визначена вартість перераховується в національну валюту за валютним (обмінним) курсом Національного банку України на дату виникнення податкових зобов'язань.

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах:

- а) 20 відсотків;
- б) 7 відсотків;
- в) 0 відсотків.

Конкретна ставка ПДВ застосовуються залежно від того, яка категорія операції здійснюється платником (рис. 2.3).

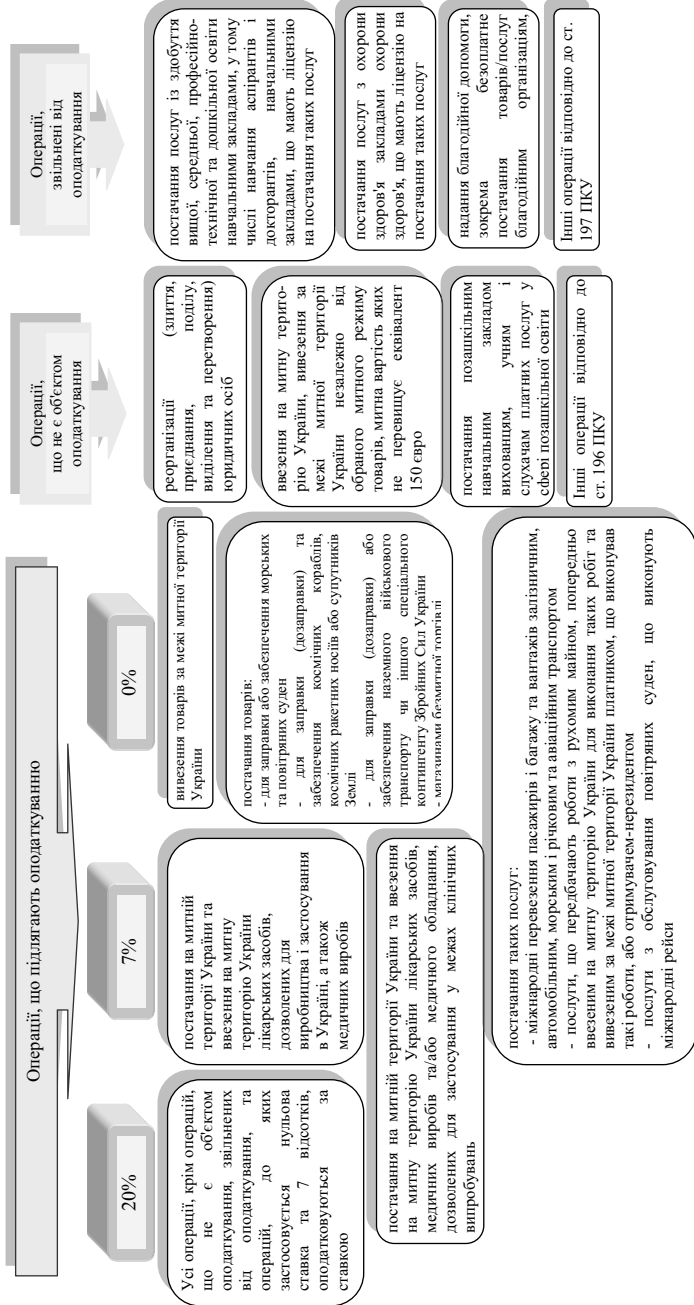


Рис. 2.3. Підходи до застосування ставок податку на додану вартість в розрізі категорій операцій

2.2. Порядок визначення податкового зобов'язання, податкового кредиту та суми податку, що підлягає сплаті до бюджету

Податкове зобов'язання – загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді.

Для визначення суми податкового зобов'язання встановлено два методи:

- 1) правило першої події;
- 2) касовий метод.

Для більшості операцій діє «правило першої події». Відповідно до нього датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

За деякими операціями існують особливості у встановленні дати виникнення податкових зобов'язань, що розкрито у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Особливості визначення дати виникнення податкового зобов'язання за деякими операціями

Категорія операцій	Дата виникнення
постачання товарів або послуг з використанням торговельних автоматів або іншого подібного устаткування	дата виїмання з таких торговельних апаратів або подібного устаткування грошової виручки;
постачання послуг нерезидентами, місцем надання яких є митна територія України,	дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в оплату послуг або дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг нерезидентом, залежно від того, яка з подій відбулася раніше;
постачання товарів за договорами товарного кредиту (товарної позики, розстрочки), умови яких передбачають сплату (нарахування) відсотків	вважається дата нарахування відсотків згідно з умовами відповідного договору;
постачання товарів/послуг з використанням кредитних або дебетових карток, дорожніх, комерційних, іменних або інших чеків	дата, що засвідчує факт постачання платником податку товарів/послуг покупцю, оформлена податковою накладною, або дата виписування відповідного рахунка (товарного чека), залежно від того, яка подія відбулася раніше;
постачання товарів на умовах фінансової оренди (лізингу)	дата фактичної передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу);
постачання товарів/послуг з оплатою за рахунок бюджетних коштів	дата зарахування таких коштів на банківський рахунок платника податку або дата отримання відповідної

Категорія операцій	Дата виникнення
	компенсації у будь-якій іншій формі, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед бюджетом;
ввезення товарів на митну територію України	подання митної декларації для митного оформлення;
постачання товарів/послуг на умовах довгострокових договорів (контрактів)	дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами);

У деяких випадках, наприклад, для підприємств – постачальників тепла, води, ЖЕКів тощо, передбачено касовий метод визначення податкових зобов'язань. Згідно із цим методом дата виникнення податкових зобов'язань визначається на дату зарахування коштів на банківський рахунок (або отримання інших видів компенсації) за поставлені товари.

За умови виникнення податкового зобов'язання, платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) податкову накладну, складену в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації та зареєстровану в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Податковий кредит – сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду.

Датою виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше:

а) дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

б) дата отримання платником податку товарів/послуг.

Для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями, а для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України - дата складання платником податкової накладної за такими операціями за умови реєстрації такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Право на віднесення сум податку до податкового кредиту виникає в разі здійснення операцій з:

а) придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;

б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України;

в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;

г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.

Отже, податковий кредит звітного періоду визначається, виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг (не вищої від рівня звичайних цін), та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за визначеною ставкою протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

– придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг;

– придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті.

Право на нарахування податкового кредиту виникає незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання, виходячи з бази оподаткування, та скласти і зареєструвати відповідні податкові накладні в Єдиному реєстрі податкових накладних за товарами/послугами, необоротними активами, під час придбання або виготовлення яких суми податку були включені до складу податкового кредиту, у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи починають використовуватися:

а) в операціях, що не є об'єктом оподаткування;

б) в операціях, звільнених від оподаткування;

в) в операціях, що здійснюються платником податку в межах балансу платника податку, у тому числі передачі для невиробничого використання, переведенні виробничих необоротних активів до складу невиробничих необоротних активів;

г) в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

Платник податку може включити на підставі бухгалтерської довідки до податкового кредиту, виходячи з бази оподаткування, суми податку, сплачені (нараховані) у вартості товарів/послуг, необоротних активів, що не були включені до складу податкового кредиту при придбанні або виготовленні таких товарів/послуг, необоротних активів та/або з яких були визначені податкові зобов'язання відповідно до цього пункту, у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи починають використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, у тому числі переведення невиробничих необоротних активів до складу виробничих необоротних активів.

Не належать до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних податковими накладними (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими ПКУ.

Суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних з порушенням терміну реєстрації, належать до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому зареєстровано

податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних, але не пізніше, ніж через 180 календарних днів з дати складання податкової накладної.

Отже, підсумовуючи ключові норми податкового законодавства, можна сформулювати низку умов, необхідних для виникнення податкового кредиту у платника ПДВ (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Умови для виникнення права на податковий кредит з податку на дану вартість

У разі, якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги, необоротні активи частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні, платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання, виходячи з бази оподаткування, та скласти і зареєструвати відповідні податкові накладні в Єдиному реєстрі податкових накладних на частку сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг, необоротних активів в неоподатковуваних операціях.

Частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях визначається у відсотках як відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей же попередній календарний рік. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року.

Якщо після постачання товарів/послуг здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів/послуг особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг, суми *податкових зобов'язань та податкового кредиту* постачальника та отримувача *підлягають відповідному коригуванню* (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Коригування податкового зобов'язання та податкового кредиту

Подія (операція)	Платник ПДВ –постачальник	Платник ПДВ – покупець
Внаслідок перерахунку відбувається зменшення суми компенсації на користь платника податку постачальника -	зменшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок, та надсилає отримувачу розрахунок коригування податку	зменшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду на дату проведення коригування.
Внаслідок перерахунку відбувається збільшення суми компенсації на користь платника податку постачальника -	збільшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок, та надсилає отримувачу розрахунок коригування податку	збільшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду на дату проведення перерахунку.

Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду:



Отже, при позитивному значенні суми, така сума підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету. При від'ємному значенні суми, така сума може або зраховуватися до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду або/та підлягати бюджетному відшкодуванню.

Платник податку, який прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному контролюючому органу податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації.

Протягом 30 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації, контролюючий орган проводить камеральну перевірку заявлених у ній даних.

ДФС протягом 5 робочих днів після закінчення перевірки с:

- або подати органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, висновок із зазначенням суми, яка підлягає відшкодуванню з бюджету,

- або за заявою платника податку до податкового органу зарахувати таку суму в рахунок сплати грошових зобов'язань чи погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до Державного бюджету.

Повернення узгоджених сум бюджетного відшкодування здійснюватимуть у хронологічному порядку згідно із черговістю внесення до Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування.

2.3. Облік розрахунків за податком на додану вартість

Для правильного ведення обліку розрахунків підприємства з бюджетом за ПДВ дуже важливо повною мірою і вчасно оформляти документально всі операції, оскільки тільки на підставі реальних документів підприємство може правильно визначити базу оподаткування та нарахувати податкові зобов'язання. Послідовність формування документів з метою визначення суми ПДВ наведена на рис. 2.5.

Перший етап обліку розрахунків за податком на додану вартість - це складання податкової накладної, яка є первинним податковим документом, де розраховується і відображається загальна сума ПДВ, що підлягає сплаті за всією номенклатурою постачання товарів продавця. Податкова накладна є дуже важливим документом в обліку податку на додану вартість, тому що на її підставі покупець нараховує собі зобов'язання з ПДВ та має право на податковий кредит.

Податкову накладну складає особа, яка зареєстрована як платник податку у контролюючому органі та якій присвоєно індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість.

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).

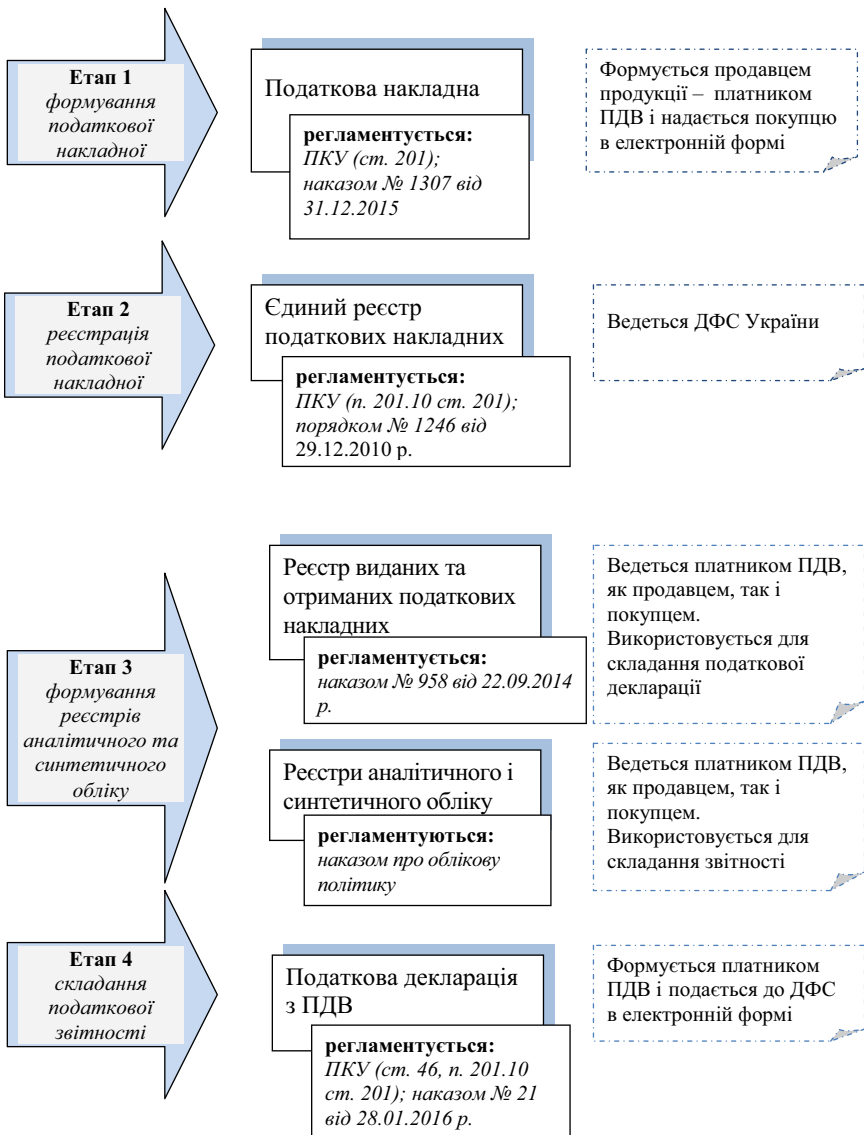


Рис. 2.5. Послідовність руху податкових документів при розрахунку податку на додану вартість

Податкова накладна складається платником податку – продавцем та надається покупцю (отримувачу) в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку електронного підпису уповноваженої платником особи, та зареєстровану в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносять до податкового кредиту.

З метою отримання податкової накладної/розрахунку коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, покупець надсилає в електронному вигляді запит до Єдиного реєстру податкових накладних, за яким отримує в електронному вигляді повідомлення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних та податкову накладну/розрахунок коригування в електронному вигляді. Такі податкова накладна/розрахунок коригування вважаються зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних та отриманими покупцем.

Податкові накладні, які не надаються покупцю, а також податкові накладні, складені за операціями з постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування, підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Податкова накладна складається за щоденними підсумками операцій (якщо податкова накладна не була складена на ці операції) у разі:

- ✓ здійснення постачання товарів/послуг за готівку кінцевому споживачеві (який не є платником податку), розрахунки за які проводяться через касу/реєстратори розрахункових операцій або через банківську установу чи платіжний пристрій (безпосередньо на поточний рахунок постачальника);
- ✓ виписки транспортних квитків, готельних рахунків або рахунків, які виставляються платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер постачальника (продавця), за винятком тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;
- ✓ надання платнику податку касових чеків, які містять суму поставлених товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального та податкового номерів постачальника).

Для операцій, що оподатковуються або звільнені від оподаткування, складаються окремі податкові накладні, тобто при одночасному постачанні одному отримувачу (покупцю) як оподатковуваних товарів/послуг, так і таких, що звільнені від оподаткування, постачальник (продавець) складає окремі податкові накладні. Зазначене не поширюється на операції з постачання товарів/послуг, до яких одночасно застосовуються як нульова ставка, так і основна та/або ставка 7 відсотків. У такому разі складається одна податкова накладна, у якій заповнюються відповідні графи. Операції, що оподатковуються за нульовою, основною ставкою або ставкою 7 відсотків, відображаються в окремих рядках податкової накладної (не допускається заповнення в одному рядку одночасно граф 8-11).

Приклад заповнення податкової накладної наведено у *фрагменті 2.1.*

У **заголовній частині** податкової накладної розміщено поля, що інформують про те, що платник складає **(1)**:

- зведену податкову накладну (це поле заповнюють у зведених податкових накладних, складених на ритмічні постачання, і для нарахування технічних податкових зобов'язань згідно з п.п. 198.5 та 199.1 ПКУ);

- податкову накладну на звільнені від ПДВ операції (у податковій накладній, оформленій на звільнені від ПДВ товари/послуги, у цьому полі ставлять позначку «Без ПДВ» (п. 17 Порядку № 1307)).

! Для операцій, що обкладаються чи звільнені від ПДВ, складають окремі податкові накладні

У полі «Не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з причини» **(2)** зазначається відповідний тип причини (кодування причин наведено у додатку Б.1).

Дата складання зазвичай відповідає даті виникнення податкових зобов'язань постачальника (продавця) **(3)**. Дата складання податкової накладної заповнюється цифрами у такій послідовності: день місяця (дві цифри), місяць (дві цифри), рік (чотири цифри). При цьому крапки, коми та інші розділові знаки в даті складання податкової накладної не проставляються.

Порядковий номер, що вказується далі, складається із 2-х частин **(4)**:

- у першій (до знака дробу) проставляють порядковий номер. Порядковий номер податкової накладної містить лише числові значення (не повинен містити літер чи інших символів) та не може починатися із «0». Порядковий номер податкової накладної, присвоюється відповідно до її номера в реєстрі виданих та отриманих податкових накладних. Якщо порядковий номер має меншу кількість знаків, ніж кількість відведених для цього клітинок, такі номери вирівнюються по правій межі поля, а решта клітинок не заповнюється. У клітинках порядкового номера податкової накладної, що не заповнюються, нулі, прочерки та інші знаки чи символи не проставляються;

- у другій (після знака дробу) — код виду діяльності, що передбачає спецрежим оподаткування. Тут указують код 2 сільгоспідприємства-спецрежимники, код 3 — сільгоспідприємства, що відповідають критеріям зі ст. 209 ПКУ, але не обрали спецрежиму, або код 5, що передбачає складання податкової накладної оператором інвестору за багатосторонньою угодою про розподіл продукції.

В полях «Постачальник (продавець)» та «Отримувач (покупець)» вказується повна або скорочена назва юридичної особи, або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи — продавця товарів (послуг) **(5)**. Отримувач послуг нерезидента із місцем постачання на митній території України в полі для даних про продавця зазначає найменування (ПІБ.) нерезидента (неплатника ПДВ) і країну, у якій його зареєстровано. А під час експорту товарів уписують найменування (ПІБ.) неплатника ПДВ — нерезидента в полі для даних про покупця.

Біля індивідуального податкового номера продавця та покупця передбачено поля з 4-х комірок для номера філії **(6)**.

Фрагмент 2.1

Висновок податкової накладної
Складено на окремі, зв'язані між собою документи

Детальне вивчення оприлюднених повідомлень з оприлюднених повідомлень відповідної типу (протокол)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів
України
31.12.2015 № 1307

Подавальник (продавець)
Примітка відрукування "Генератор"

7 6 5 4 3 2 1 / 4

6 (найменування, прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи - підприємця)
7 (визначувальний податковий номер)

Порядковий номер
3 2 1 / 6

3 (найменування)
4 (код)
5 (код)
6 (код)
7 (код)
8 (код)
9 (код)

Отримувач (покупець)
Генератор з обмеженою відповідальністю "Виробничо-комерційна фірма "ВМВ Колієві"

6 (найменування, прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи - підприємця)
7 (визначувальний податковий номер)

Дата складання
6 5 4 3 2 / 7 6 5 4 3 2 1

6 (найменування, прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи - підприємця)
7 (код)
8 (код)
9 (код)
10 (код)
11 (код)
12 (код)
13 (код)
14 (код)
15 (код)

Подавкова НАКЛАДНА

6 (найменування, прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи - підприємця)
7 (визначувальний податковий номер)

240
40
40
200

Розділ А

I Загальна сума вантажів, що підлягають сплаті з урахуванням податку на додану вартість

II Загальна сума податку на додану вартість, з чого імені:

III Загальна сума податку на додану вартість за основною ставкою

IV Загальна сума податку на додану вартість за ставкою 7%

V Усього обсяги поставлення за основною ставкою (код статтю 20)

VI Усього обсяги поставлення за ставкою 7% (код статтю 7)

VII Усього обсяги поставлення при експорті товарів за ставкою 0% (код статтю 9011)

VIII Усього обсяги поставлення на зовнішній ринок України за ставкою 0% (код статтю 902)

IX Усього обсяги операцій, звільнених від оподаткування (код статтю 903)

X Додатковий амортизований (середній) став

240
40
40
200

Розділ Б

№/пн
Воменсатур товарів/послуги продала
Код товар згідно з УКТ ЗЕД

1 2 3

1 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15

2 100 20 8 9 10 11 12 13 14 15

... 9999

Обсяги поставлення (без оподаткування) без урахування податку на додану вартість

Код статтю

Код статтю

Ціна поставлення одиниці товару/ послуги без урахування податку на додану вартість

Кількість (об'єм, обсяг)

Одиниці виміру товару/послуги з урахуванням (суб'єктивна)

Код статтю

Обсяги поставлення (без оподаткування) без урахування податку на додану вартість

Суми податку на додану вартість, нараховані (сплачені) у зв'язку з поставленням товарів/послуги, зазначених у цій накладній, вивчаючи правильно, відраховують суми податкових зобов'язань, продавця.

Послода (з урахуванням) особи/фізична особа (найменший прізвище)

Кравець М.В.

(підпис та прізвище)

3 2 1 / 6 5 4 3 2 1 / 2 8 9

16 (серійний номер облікової картки платіжника податку або серія та номер ідентифікатора)

240
40
40
200

Його заповнюють у разі постачання/придбання товарів/послуг філією (структурним підрозділом), яка фактично від імені головного підприємства — платника ПДВ виступає стороною договору. Ідеться про філії (структурні підрозділи), яким платник ПДВ — головне підприємство делегувало право складання податкових накладних. У разі коли податкова накладна заповнена самим платником податку, номер філії чи структурного підрозділу не заповнюють. Водночас нулі, прочерки й інші знаки чи символи не проставляють.

Таблична частина складається з двох розділів:

Розділ А містить узагальнюючі дані за операціями, на які складено податкову накладну (7). Він складається з 10-ти підсумкових рядків, у яких визначають: загальну суму коштів, що підлягають сплаті з урахуванням ПДВ, загальні суми ПДВ й обсягів постачання в розрізі ставок податку й типів операцій, а також дані щодо зворотної (заставної) тари.

Розділ Б містить дані в розрізі номенклатури постачання товарів/послуг:

- у графі 1 наводиться порядковий номер;

- у графі 2 - повний перелік товарів/послуг, що продаються (8);

- у графі 3 - код товару згідно з УКТ ЗЕД (код зазначається суцільним порядком без будь-яких розділових знаків (пробілів, крапок тощо)) (9); Для визначення коду треба мати в розпорядженні таку інформацію:

— що є товаром;

— з яких матеріалів він виготовлений;

— для чого і в якому вигляді його використовують;

— чи можливо його класифікувати ще й за іншим кодом?

Код визначається відповідно до закону України «Про митний тариф України».

- у графах 4 та 5 - одиниця виміру товару/послуги (10). Вказується умовне позначення та код відповідної назви одиниці вимірювання/обліку, зазначеної у Класифікаторі системи позначень одиниць вимірювання та обліку (КСПОВО) (у разі якщо товар/послуга, що постачається, має одиницю обліку, котра відсутня в Класифікаторі системи позначень одиниць вимірювання та обліку, в графі 4 платник указує умовне позначення одиниці вимірювання такого товару/послуги, яке використовується для обліку та відображається в первинних документах, а графа 5 не заповнюється);

- у графі 6 - кількість реалізованих товарів/послуг (11);

- у графі 7 - вказується ціна одиниці товару (заповнюється у гривнях з копійками) (12);

- у графі 8 - код ставки (коди ставок ПДВ для заповнення графи 8 податкової накладної наведено у додатку Б.1) (13);

- у графі 9 - код пільги (заповнюють у разі здійснення операцій із постачання товарів/послуг, звільнених від ПДВ). Код відповідної пільги з ПДВ зазначається за Довідниками податкових пільг, які затверджені ДФС станом на дату складання податкової накладної (Довідник податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, і Довідник інших податкових пільг). У разі здійснення пільгових операцій, які не внесені до вказаних довідників (у зв'язку

із запровадженням нової пільги) станом на дату складання податкової накладної, у графі 9 проставляють умовний код «99999999», а у відведеному полі (виноска 3) зазначають відповідні пункти (підпункти), статті, підрозділи, розділи ПКУ та/або міжнародного договору (угоди), якими передбачено звільнення від ПДВ. Якщо в графі 9 податкової накладної вказано код пільги з Довідників податкових пільг, то не потрібно заповнювати поле у виносці 3. (14);

- у графі 10 - вказується обсяг постачання без урахування ПДВ (15).

Заклучна частина (16). Податкові накладні скріплюють електронними цифровими підписами посадових осіб платника й електронним цифровим підписом (за наявності), що є аналогом відбитка печатки постачальника (продавця). Окрім ініціалів та прізвища особи, що склала податкову накладну, також вказують її реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізосіб, які мають позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта).

До податкової накладної за потреби складаються **додаток 2**:

Додаток 1 складається в разі відвантаження (надання) частини товару (послуги), якщо частка товару (послуги) не має відокремленої вартості. Він має довідковий характер, адже незважаючи на те, що постачальник відвантажує лише частину товару (послуги), яка не має відокремленої вартості, податкові зобов'язання нараховують і відповідно податкову накладну складають на всю вартість такого товару (послуги).

Додаток 2 «Розрахунок коригування кількісних і вартісних показників» складається у випадку (*фрагмент 2.2*):

1. виправлення помилок, допущених при складанні податкових накладних, не пов'язаних зі зміною суми компенсації вартості товарів/послуг.

2. Перерахунку при поверненні товарів/послуг.

3. Перерахунку при поверненні передоплати за товари/послуги.

4. Будь-якої зміни суми компенсації вартості товарів/послуг, уключаючи наступний за постачанням перегляд цін. При чому до нього зараховується:

4.1. Заміна номенклатури товару (Виняток: заміна номенклатури передоплачених, але не поставлених товарів неплатнику ПДВ).

4.2. Заміна код УКТ ЗЕД при ввезенні товару.

4.3. Нестача товарів при їх прийманні (коли постачальник визнав надіслану покупцем претензію і прийняв рішення не допоставляти бракований товар).

5. Зміни призначення використання товарів/послуг/необоротних активів з неоподатковуваних в оподатковуваних.

Складає Розрахунок коригування кількісних і вартісних показників (далі - РК) у загальному випадку постачальник (продавець) товарів/послуг.

Розрахунок коригування кількісних і вартісних показників складання:

- на дату проведення перерахунку (у загальному випадку). У випадках з поверненням РК складають саме на дату повернення товарів або повернення передоплати. І якщо ж таке повернення здійснюють частинами, то й РК також заповнюють на відповідну частину зміни зобов'язань;

- на дату підписання відповідної угоди. Коли змінюють вартість відвантаженого, але не оплаченого товару/послуг або номенклатуру передоплаченого товару, то підставою для коригування є підписання додаткової угоди до договору, що підтверджує умови постачання, що змінилися;

- на дату відвантаження товару. Коли змінюють ціну за оплачений, проте ще не відвантажений товар;

- на дату митного оформлення. Коли змінюється код УКТ ЗЕД при імпорті товару;

- на дату початку фактичного використання товару в оподатковуваних операціях. Коли змінюється призначення використання товарів/послуг/необоротних активів (з неоподатковуваних в оподатковуваних операціях);

- на дату виявлення помилки. Для виправлення помилок, яких припустилися в обов'язкових реквізитах податкової накладної (причому як тих, що не змінюють сумове значення податкової накладної, так і тих, що змінюють сумові показники податкової накладної).

Порядок складання Розрахунку коригування кількісних і вартісних показників аналогічний порядку, передбаченому для податкових накладних *(загальні моменти складання викладені на стр. 55-56)*.

Особливі позначки РК згруповані у його верхньому лівому кутку.

Поле «Підлягає реєстрації в ЄРПН постачальником (продавцем)» передбачає позначку в тому випадку, коли РК реєструється в ЄРПН продавцем

(1). Тобто з такою відміткою мають бути:

— «збільшуючі» РК (за якими сума компенсації продавцю збільшується);

— «нульові» РК (що не змінюють суму компенсації продавцю);

— РК, складені «для себе» (складені до ПН, що не видавалися покупцю, причому не важливо, який це РК: «збільшуючий» чи «зменшуючий»).

Поле «Підлягає реєстрації в ЄРПН отримувачем (покупцем)» передбачає позначку в тому випадку, коли РК реєструється в ЄРПН покупцем **(2)**. Тобто з такою позначкою мають бути:

— «зменшуючі» РК (за якими сума компенсації продавцю зменшується), складені до ПН, що видавалися покупцям, у тому числі «зменшуючі» РК до ПН, виписаних не на того покупця, в разі помилки в ПН.

— РК до ПН з послуг від нерезидента.

Додатково передбачені поля з особливою позначкою для РК, які:

- коригують зведені ПН **(3)**;

- коригують ПН, складені на операції, звільнені від ПДВ-оподаткування

(4).

Особливо виокремлюються позначкою «X» ті РК, які коригують ПН, що складені з типом причини 01 — 17 і що постачальник залишив у себе **(5)**.

У заголовній частині Розрахунку коригування кількісних і вартісних показників спершу зазначається дата його складання, а потім порядковий номер (через дріб міститиме спецрежимний код (2 або 3) або код оператора інвестора (5), якщо РК складається до ПН з такими додатковими кодами).

Далі на черзі наводиться інформація про кориговану ПН: ставиться дата складання коригованої ПН і її порядковий номер. Потім ідуть поля з даними постачальника і покупця. Мають бути заповнені найменування сторін складеної ПН, їх ІПН.

Як і в податковій накладній, **розділ А** табличної частини результативний. У розділі А наводяться узагальнюючі дані, тобто підсумки коригування: сума коригування податкових зобов'язань і податкового кредиту зі знаком +/-, усього сума коригування обсягу постачання без ПДВ — (+/-) **(6)**.

Залежно від того, як обкладається ПДВ, операція, що коригується (за основною ставкою 20 %, ставкою 7 %, 0 % чи звільнена від обкладення ПДВ), показник графи 13 табличного розділу Б зі знаком (+/-) переносимо у відповідний підсумковий розділ IV — VII табличної частини розділу А.

Після чого визначаємо суму коригування податкового зобов'язання і податкового кредиту та заносимо її зі знаком (+/-) до відповідного розділу II — III.

Загальну суму коригування податкового зобов'язання і податкового кредиту заносимо до розділу I.

Таблична частина **розділу Б** заповнюється так:

Графа 1 «№ з/п рядка податкової накладної, що коригується» **(7)**. В ній потрібно зазначити порядковий номер рядка ПН, що коригується.

Приклад 2.1

Податкова накладна, що коригується, заповнена у три рядки, тобто податкова накладна була складена на постачання трьох видів крісел. Кожен товар було записано в податковій накладній під своїм порядковим номером (у ПН за графою 1). Далі податкові зобов'язання та податковий кредит за цією податковою накладною коригуються: згідно з додатковою угодою змінюється ціна «трубки». Оскільки в ПН коригований товар записано за рядком з № з/п — 3, відповідно до графи 1 РК вписуємо саме цей № з/п з ПН — 2 (*див. фрагмент 2.2 п. 7*).

Графа 2 «Причина коригування» **(8)**. Вписується причина коригування. Це може бути «Повернення товару», «Зміна номенклатури», «Повернення попередньої сплати», «Зміна ціни», «Зміна коду товару за УКТ ЗЕД», «Виправлення помилки», «Зменшення ПЗ, нарахованого згідно з п. 198.5 ПКУ у зв'язку з використанням товарів/послуг в оподаткованих операціях»;

Графа 3 «Номенклатура товарів/послуг, вартість чи кількість яких коригується» **(9)**. Наводиться номенклатура тільки тих товарів/послуг, вартість чи кількість яких коригується.

При зміні номенклатури, коли сума постачання не змінюється, в РК потрібно спершу вписати стару (що видаляється) номенклатуру, а потім вписати новий склад номенклатури.

Ця графа безпосередньо перегукується з графою 1. Простежте, щоб зазначений коригований товар у графі 1 мав «свій» номер рядка, що коригується, який відповідає номеру, зазначеному у ПН

Важливо! Додаючи окремими рядками новий товар, у графі 1 необхідно продублювати колишній порядковий номер замінюваного товару. Якщо нова номенклатура товару розшириться, то у графі 1 РК необхідно поставити той самий номер.

Графа 4 «Код товару згідно з УКТ ЗЕД» (10). До графи вноситься десятизначний код товару згідно з УКТ ЗЕД суцільним порядком без жодних розділових знаків.

Графи 5, 6 «Одиниця виміру товару/послуги» (11). Ставимо ті самі значення за коригованим товаром/послугою, що і в коригованій ПН (див. графи 4, 5 ПН стр. 56).

Графи 7, 8 «Коригування кількості». Заповнюються, якщо коригуванню підлягають кількісні показники податкової накладної (12). У графі 7 зазначається та кількість товарів/послуг, на яку зменшується/збільшується кількість товарів/послуг, зазначену у гр. 6 ПН, що коригується. Із знаком «-» — якщо зменшується кількість, позитивне значення — якщо збільшується кількість.

При поверненні передоплати у графі 7 зазначається кількість (обсяг) передоплачених, але не поставлених товарів/послуг зі знаком «-». Значення може бути як цілим, так і дробовим, якщо передплата надійшла за неподільний товар.

До графи 8 необхідно вписати фактичну ціну коригованих товарів/послуг (без ПДВ), за якою раніше було здійснено постачання.

Графи 9, 10 «Коригування вартості» (13). Заповнюються, якщо в податковій накладній коригується ціна товарів/послуг. У графі 9 зазначається сума різниці між ціною домовленості (без ПДВ) і фактичною ціною (без ПДВ), за якою здійснено постачання. У графі 10 зазначається фактична кількість (обсяг) товарів/послуг, що поставляються, за якими змінюється ціна.

Графа 11 «Код ставки» (14). Зазначається код ставки обкладення ПДВ коригованої операції (додаток Б).

Графа 12 «Код пільги» (15). Ця графа заповнюється тільки в разі коригування операцій, звільнених від ПДВ.

Графа 13 «Обсяги постачання (база оподаткування)» (16). У цій графі відображається обсяг постачання (без ПДВ), що коригується. І хоча в назві цієї графи немає прямої вказівки, показник обсягу, що коригується, відображається з відповідним знаком (+/-).

Підставою для нарахування сум податку, що належать до податкового кредиту без отримання податкової накладної, також є:

а) транспортний квиток, готельний рахунок або рахунок, який виставляється платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер продавця, крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

б) касові чеки, які містять суму отриманих товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника);

в) бухгалтерська довідка, яка складається у випадку якщо придбані раніше товари/послуги, необоротні активи починають використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, у тому числі

переведення невиробничих необоротних активів до складу виробничих необоротних активів.

При цьому, варто зазначити, що платник податку зобов'язаний вести реєстр таких документів та подавати його в електронному вигляді до органів ДФС разом із податковою декларацією із ПДВ.

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку.

Для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається податкова накладна, складена платником за такими операціями та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних, податкові зобов'язання за якою включені до податкової декларації відповідного звітного періоду.

о. Другим етапом обліку розрахунків за податком на додану вартість є реєстрація податкової накладної. Відповідно до податкового законодавства України податкову накладну необхідно зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних (*фрагмент 2.3*). Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних здійснюється так:

- податкові накладні складені з 1 по 15 число мають бути зареєстровані до кінця місяця,

- податкові накладні складені з 16 числа по кінець місяця – не пізніше 15 числа наступного місяця.

Платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних на суму податку (Σ Накл), обчислену за такою формулою:

$$\Sigma \text{Накл} = \Sigma \text{НаклОтр} + \Sigma \text{Митн} + \Sigma \text{ПопРах} + \Sigma \text{Овердрафт} - \Sigma \text{НаклВид} - \Sigma \text{Відшкод} - \Sigma \text{Перевищ},$$

де:

Σ НаклОтр – загальна сума податку за отриманими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних, податковими накладними, складеними платником податку (у зв'язку з отриманням послуг нерезидентів) та зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних, та розрахунками коригування до таких податкових накладних зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

Σ Митн – загальна сума податку, сплаченого платником при ввезенні товарів на митну територію України;

Σ ПопРах – загальна сума поповнення рахунку в системі електронного адміністрування податку з поточного рахунку платника;

Σ Овердрафт – сума середньомісячного розміру сум ПДВ, які за останніх 12 звітних (податкових) місяців були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені чи розстрочені або відстрочені, а також задекларовані платником-сільгоспдприємством, що обрав спецрежим;

ΣНаклВид – загальна сума податку за виданими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних та розрахунками коригування до таких податкових накладних, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

ΣВідшкод – загальна сума податку, заявлена платником до бюджетного відшкодування з урахуванням сум коригувань, проведених за результатами перевірок;

ΣПеревищ – загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних та розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Фрагмент 2.3

М.Е.Доку: 10.01.133 - 38370111 Приватне підприємство "Хіма Іннова"

Результат ліній ДДС: 4 335,98 грн
Статус на: 22.07.2016 10:22:48

Головне меню | Інформаційна довідка X | 31402301 X | Реєстр первинних документів X

Фільтр:

Документ	Найменування	Дата	Дата та час...	Номер	ПДВ	Сума	Сума без...	Найменування	Р...	Граничний...
Товариство з обмеженою відповідальністю "Дарен-Інвест"		14.06.2016		67	442,74	2656,44	2213,70	Податкова накладна №1...	✓	29.06.2016
ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "МЕДФАРМ-ЦЕНТР"		01.06.2016	06.06.2016 11:28	122728	77,25	1180,84	1103,59	Податкова накладна №1...	✓	16.06.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		06.06.2016	14.06.2016 10:31	63965	75,74	454,44	378,70	Податкова накладна №1...	✓	21.06.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		06.06.2016	14.06.2016 10:36	63884	93,11	1423,26	1260,15	Податкова накладна №1...	✓	21.06.2016
ТОВ "ФАРМ КО" Філія ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬністю "ФАРМ ...		08.06.2016	14.06.2016 10:53	143275/2	45,08	689,06	643,98	Податкова накладна №1...	✓	23.06.2016
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬністю "ФАРМАССОТ"		07.06.2016	15.06.2016 12:34	52	343,46	5230,01	4906,55	Податкова накладна №1...	✓	22.06.2016
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬністю "ФАРМАССОТ"		08.06.2016	15.06.2016 12:51	61	170,42	26145,00	24434,58	Податкова накладна №1...	✓	23.06.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю "МІЛОНЕВ ФАРМА"		02.06.2016	16.06.2016 12:32	197	114,42	1749,00	1634,58	Податкова накладна №1...	✓	17.06.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		09.06.2016	16.06.2016 14:28	112628	55,65	830,62	794,97	Податкова накладна №1...	✓	24.06.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		09.06.2016	16.06.2016 14:51	112630	14,90	89,38	74,48	Податкова накладна №1...	✓	24.06.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		09.06.2016	16.06.2016 14:59	112627	63,16	950,16	888,00	Податкова накладна №1...	✓	24.06.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю "Летіон-Трейд"		02.06.2016	16.06.2016 19:31	246	110,03	708,19	590,16	Податкова накладна №1...	✓	17.06.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю "ЮЛС-ПЛУС"		06.06.2016	17.06.2016 11:28	66	43,00	236,00	215,00	Податкова накладна №1...	✓	21.06.2016
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬністю "ФАРМАССОТ"		14.06.2016	17.06.2016 12:40	116	452,06	6910,01	6457,95	Податкова накладна №1...	✓	29.06.2016
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬністю ФІРМА "МЕДФАРМ"		08.06.2016	17.06.2016 12:46	209075	19,92	304,52	284,60	Податкова накладна №1...	✓	25.06.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю "СОНА-ФАРМ"		10.06.2016	17.06.2016 16:20	74	593,73	9073,58	8481,83	Податкова накладна №1...	✓	25.06.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю ФІРМА "МЕДФАРМ"		15.06.2016	21.06.2016 11:34	86221	47,61	727,81	680,20	Податкова накладна №1...	✓	30.06.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю ФІРМА "МЕДФАРМ"		10.06.2016	22.06.2016 11:30	211552	34,10	204,60	170,50	Податкова накладна №1...	✓	25.06.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю "СІМ-ФАРМА"		14.06.2016	22.06.2016 15:22	5380	-67,84	-1037,00	-969,16	Доатриб М2 № 5380 від...	✓	29.06.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю ФІРМА "МЕДФАРМ"		16.06.2016	23.06.2016 10:33	219776	27,97	427,61	399,64	Податкова накладна №1...	✓	01.07.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю "Летіон-Трейд"		09.06.2016	23.06.2016 16:02	3146	42,61	255,67	213,06	Податкова накладна №1...	✓	24.06.2016
ТОВ "БІЗНЕС-ЦЕНТР ФАРМАЦЕВ"		10.06.2016	23.06.2016 17:24	163500	273,89	4196,64	3912,73	Податкова накладна №1...	✓	25.06.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		16.06.2016	24.06.2016 14:37	211317	104,36	626,16	521,80	Податкова накладна №1...	✓	01.07.2016
ТОВ "БІЗНЕС-ЦЕНТР ФАРМАЦЕВ"		14.06.2016	29.06.2016 10:06	16801	76,60	439,60	383,00	Податкова накладна №1...	✓	29.06.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю ФІРМА "МЕДФАРМ"		24.06.2016	29.06.2016 11:26	230173	6,03	92,13	86,10	Податкова накладна №1...	✓	09.07.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		24.06.2016	29.06.2016 12:20	230224	2,70	16,21	13,53	Податкова накладна №1...	✓	09.07.2016
ТОВ "ФАРМ КО" Філія ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬністю "ФАРМ ...		22.06.2016	29.06.2016 12:30	153645/2	29,90	437,02	427,12	Податкова накладна №1...	✓	07.07.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		16.06.2016	29.06.2016 16:30	211315	320,99	4906,63	4585,64	Податкова накладна №1...	✓	01.07.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		16.06.2016	29.06.2016 17:09	211316	0,84	14,39	13,45	Податкова накладна №1...	✓	01.07.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю "Фаріано"		22.06.2016	29.06.2016 17:28	89000	33,28	508,89	475,41	Податкова накладна №1...	✓	07.07.2016
ТОВ "ФАРМ КО" Філія ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬністю "ФАРМ ...		23.06.2016	30.06.2016 09:53	157081/2	55,79	334,73	278,94	Податкова накладна №1...	✓	09.07.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		22.06.2016	30.06.2016 10:07	262887	42,76	236,57	213,81	Податкова накладна №1...	✓	07.07.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		22.06.2016	30.06.2016 18:37	262882	107,29	1639,97	1522,68	Податкова накладна №1...	✓	07.07.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю "Маріо Фарм ЛТД"		16.06.2016	30.06.2016 18:58	8466	697,70	4186,19	3488,49	Податкова накладна №1...	✓	01.07.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю ФІРМА "МЕДФАРМ"		29.06.2016	01.07.2016 13:41	201	5653,56	86571,56	80908,00	Податкова накладна №1...	✓	04.07.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		23.06.2016	01.07.2016 13:42	296577	95,73	574,37	476,64	Податкова накладна №1...	✓	08.07.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		23.06.2016	01.07.2016 13:47	296576	342,69	5293,54	4909,65	Податкова накладна №1...	✓	08.07.2016
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬністю "ФАРМАССОТ"		24.06.2016	01.07.2016 16:08	225	686,92	10500,02	9813,10	Податкова накладна №1...	✓	09.07.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		24.06.2016	04.07.2016 18:49	317881	3,91	23,48	19,57	Податкова накладна №1...	✓	09.07.2016
СП "Оптіма-Фарм, ЛТД"		24.06.2016	04.07.2016 19:14	317880	589,28	9007,54	8418,26	Податкова накладна №1...	✓	14.07.2016
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬністю "БІДМ"		30.06.2016	05.07.2016 03:05	837834	4036,46	24218,78	20182,32	Податкова накладна №1...	✓	15.07.2016
Товариство з обмеженою відповідальністю "СІМ"		30.06.2016	05.07.2016 17:46	843107	314,01	4804,49	4490,67	Податкова накладна №1...	✓	15.07.2016
Залишок = 51					21794,70	278141,77	254347,07			

Наступні дії: Виставити Протокол

З ліній управління «М.Е.Доку» звертайтеся за телефоном: ТОВ "БІЗНЕС-БАЛАНС" - (032)2407399

11:59 22.07.2016

Якщо визначена сума є меншою, ніж сума податку в податковій накладній та/або розрахунок коригування, які платник повинен зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних, то платник зобов'язаний перерахувати потрібну суму коштів із свого поточного рахунку на свій рахунок в системі електронного адміністрування податку на додану вартість.

Збільшення реєстраційної суми може бути забезпечене також за рахунок отриманих податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН, та сум ПДВ, сплачених під час ввезення товарів на митну територію України.

***Отже,** щоб вчасно зареєструвати податкові накладні в Єдиному реєстрі податкових накладних, платники ПДВ повинні обов'язково подбати про наявність коштів на електронних рахунках в системі електронного адміністрування ПДВ.*

Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної та/або розрахунок коригування до Єдиного реєстру податкових накладних є квитанція у електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.

Відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних та/або порушення порядку заповнення податкової накладної не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми податку на додану вартість, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період.

Третій етап. На підприємстві облік розрахунків за ПДВ ведеться в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку.

Окрема операція з окремим контрагентом, що підтверджується податковою накладною є окремою позицією аналітичного обліку. Надалі аналітичне групування операцій може відбуватися по різному. Сьогодні програмними продуктами, що використовуються вітчизняними підприємствами для автоматизації бухгалтерського обліку, пропонуються такі реєстри аналітичного обліку, як картка рахунку; аналіз субконто; картка субконто, оборотно-сальдова відомість по рахунку. Проте слід зазначити, що вони мають ряд недоліків. Насамперед, це громіздкість реєстрів через детальне відображення аналітичних даних, що містяться на багатьох аркушах, а також відсутність групування даних в необхідних для користувача розрізах.

Реєстри аналітичного обліку повинні формуватися в таких аналітичних розрізах:

- в розрізі категорій операцій, які впливають на вибір відповідної ставки ПДВ (операції, що оподатковуються за ставкою 20%, операції, що оподатковуються за ставкою 7%, операції, що оподатковуються за ставкою 0%, операції звільнені від оподаткування ПДВ, операції, що не є об'єктом оподаткування);

- за напрямками використання товарів (у господарській діяльності тощо);

– в розрізі контрагентів.

Отже, необхідно передбачити можливість формування аналітичних реєстрів у межах програмного продукту за всіма необхідними розрізами та у зручній для користувача формі.

Облік розрахунків з бюджетом за ПДВ ведеться на субрахунку 641 “Розрахунки за податками” рахунку 64 “Розрахунки із податків та платежів”, а також на субрахунках 643 “Податкові зобов’язання” та 644 “Податковий кредит”.

На субрахунку 643 обліковують суми податку на додану вартість у разі надходження від покупців оплати (авансу) за продукцію, товари, послуги, а на субрахунку 644 — у разі оплати (авансу) постачальникам (підрядникам) під майбутню поставку ТМЦ, виконання робіт (надання послуг).

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку факту нарахування податкових зобов’язань в розрізі окремих господарських операцій, які є об’єктами оподаткування ПДВ, наведено у табл. 2.4 – 2.10.

Зокрема, відображення в бухгалтерському обліку факту нарахування податкових зобов’язань з ПДВ за операціями, що оподатковуються за основною ставкою та ставкою 7%, доцільно розглядати за датою виникнення податкових зобов’язань з огляду на правило першої події (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Облік податкових зобов’язань за операціями з продажу готової продукції, товарів, послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
Реалізація (перша подія – відвантаження товарів, робіт і послуг)					
1.1	Визнано дохід від реалізації готової продукції та/або товарів у сумі визнаної дебіторської заборгованості	Накладна, рахунок-фактура	361	701,702	х
1.2	Визнано зобов’язання з податку на додану вартість, що зменшує дохід від реалізації готової продукції, товарів	Податкова накладна	701, 702	641	колонка Б рядок 1.1 декларації (таблиця 1, графа 5 додатку Д5)
1.3	Здійснено покупцем оплату за реалізовану готову продукцію, товари	Виписка з поточного рахунку	311	361	х
2.1	Визнано дохід від реалізації товарів у роздрібній торгівлі у сумі отриманої готівкової виручки	Звіт з операційної каси, Z-віт	303	702	х
2.2	Визнано зобов’язання з податку на додану вартість, що зменшує дохід від реалізації	Податкова накладна (сформована за підсумками дня за Z-віт)	702	641	колонка Б рядок 1.1 декларації (таблиця 1, графа 5 додатку Д5)
3.1	Визнано дохід від реалізації лікарських засобів у сумі отриманої готівкової виручки	Z-віт	303	702	х

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
3.2	Нараховано зобов'язання з податку на додану вартість, що зменшує дохід від реалізації	Податкова накладна (сформована за підсумками дня за Z-віт)	702	641	колонка Б рядок 1.1 декларації (таблиця 1, графа 6 додатку Д5)
4.1	Визнано дохід від реалізації послуг у сумі визнаної дебіторської заборгованості	Акт наданих послуг	361	703	х
4.2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	703	641	колонка Б рядок 1.1 декларації (таблиця 1, графа 5 додатку Д5)
4.3	Здійснено покупцем оплату за реалізовані послуги	Виписка з поточного рахунку	311	361	х
Реалізація (перша подія – надходження попередньої оплати)					
5.1	Зараховано на поточний рахунок кошти, як попередня оплата від покупців	Виписка з поточного рахунку	311	681	х
5.2	Нараховано зобов'язання з податку на додану вартість за отриманою попередньою оплатою	Податкова накладна	643	641	колонка Б рядок 1.1 декларації (табл. 1, графа 5 додатку Д5)
5.3	Визнано дохід від реалізації готової продукції, товарів, послуг у сумі визнаної дебіторської заборгованості	Накладна, рахунок-фактура, акт наданих послуг (виконаних робіт)	361	701, 702, 703	х
5.4	Закрито розрахунки за ПДВ		701	643	х
5.5	Закриття рахунків	Бухгалтерська довідка	681	361	х

Облік операцій з реалізації основних засобів має свої особливості, які відображені у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Облік податкових зобов'язань за операціями з продажу основних засобів, місце постачання яких розташоване на митній території України

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
1.Переведено об'єкт основних засобів до складу необоротних активів, утримуваних для продажу					
1.1	Списано знос за об'єктом основних засобів	Акт, інвентарна картка,	131	10 _{3,4,5,9}	х
1.2	Списано залишкову вартість об'єкту основних засобів та переведено об'єкт до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	Акт	286	10 _{3,4,5,9}	х

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
2. Реалізовано актив, утримуваний для продажу (основний засіб)					
2.1	Визнано дохід від реалізації основного засобу в сумі визнаної дебіторської заборгованості	Накладна	361	712	х
2.2	Визнано зобов'язання з податку на додану вартість, що зменшують дохід від реалізації	Податкова накладна	712	641	колонка Б рядок 1.1 декларації
3.	Отримано оплату за реалізований актив	Виписка з поточного рахунку	311	361	х

Облік операцій, коли виникає необхідність у застосуванні звичайних цін розглянуто в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Облік податкових зобов'язань за операціями за умови застосування звичайних цін

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
1. Реалізація товарів за ціною нижчою, ніж ціна придбання					
1.1	Відображено реалізацію товарів за фактичною ціною продажу	Накладна	361	702	х
1.2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ, виходячи з фактичної ціни	Перша податкова накладна	702	641	колонка Б рядок 1.1 декларації (таблиця 1, графа 5 додатку Д5)
1.3	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ на суму перевищення звичайної ціни продажу над фактичною	Друга податкова накладна	643	641	колонка Б рядок 1.1 декларації (таблиця 1, графа 5 додатку Д5)
1.4	На суму оплати, що надійшла від покупця	Виписка з поточного рахунку	311	361	х
1.5	Списано на витрати податкове зобов'язання з ПДВ, розраховане, виходячи з суми перевищення звичайної ціни продажу над фактичною	Бухгалтерська довідка	949	643	х
2. Безоплатна роздача товарів з метою проведення рекламних заходів					
2.1	Здійснено безкоштовну передачу товарів в рекламних цілях	Ат на списання товарів	93	281	х
2.2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ, виходячи із звичайних цін	Податкова накладна	643	641	колонка Б рядок 1.1 декларації (таблиця 1, графа 5 додатку Д5)
2.3	Списано на витрати податкове зобов'язання з ПДВ	Бухгалтерська довідка	93	643	х

Операції з вивезення товарів за межі митної території України є об'єктом оподаткування ПДВ та призводять до нарахування податкових зобов'язань. Відображення таких операцій на рахунках бухгалтерського обліку наведено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Облік податкових зобов'язань за операціями з продажу на експорт готової продукції та товарів

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
1. Експорт готової продукції та товарів на умовах наступної оплати					
1.1	Реалізовано товари (готову продукцію) на експорт	Рахунок-фактура, Митна декларація	362	701, 702	рядок 2 декларації
1.2	Нараховано суму податкових зобов'язань з ПДВ	Податкова накладна	701, 702	641	рядок 2 декларації
1.3	Отримано кошти від нерезидента за реалізовані товари	Виписка з валютного рахунку	316	362	x
2. Експорт готової продукції та товарів на умовах попередньої оплати					
2.1	Отримано передоплату від нерезидента	Виписка з валютного рахунку	316	681.2	x
2.2	Відвантажено товар, готову продукцію на експорт	Рахунок-фактура	362	701, 702	x
2.3	ПДВ визначено за нульовою ставкою	Податкова накладна	701, 702	641	0
2.4	Здійснено закриття рахунків	Бухгалтерська довідка	681.2	362	x

Облік інших операцій, що оподатковуються за нульової ставкою наведено у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Облік податкових зобов'язань, що виникли внаслідок здійснення інших операцій, що оподатковуються за нульовою ставкою

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
1. Реалізація послуг нерезидентам, місце споживання яких за межами митної території України, на умовах наступної оплати					
1.1	Надано послуги нерезиденту, місце постачання яких за межами митної території України	Акт наданих послуг (виконаних робіт)	362	703	рядок 3 декларації
1.2	Нараховано суму податкових зобов'язань з ПДВ	Податкова накладна	703	641	рядок 3 декларації
1.3	Отримано кошти від нерезидента за надані послуги	Виписка банку	316	362	x

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
2. Реалізація послуг нерезидентам, місце споживання яких за межами митної території України, на умовах попередньої оплати					
2.1	Отримано передоплату від нерезидента	Виписка банку	316	681.2	рядок 3 декларації
2.2	Нараховано суму податкових зобов'язань з ПДВ	Податкова накладна	643	641	рядок 3 декларації
2.3	Надано послуги нерезиденту, місце постачання яких за межами митної території України	Акт наданих послуг (виконаних робіт)	362	703	x
2.4	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ		703	643	x
2.5	Здійснено закриття рахунків	Бухгалтерська довідка	681.2	362	x

Необхідність у нарахуванні податкових зобов'язань виникає також і при отриманні послуг від нерезидента, що знаходить своє відображення в обліку та розглянуто в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Облік податкових зобов'язань, що виникли внаслідок отримання послуг від нерезидентів, місце постачання яких визначено на митній території України

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
1	Отримано послуги від нерезидента	Акт наданих послуг	23	632	рядок 6 декларації
2	Нараховано суму податкових зобов'язань з ПДВ	Податкова накладна	643	641	рядок 6 декларації
3	Здійснено перерахування коштів нерезиденту за надані послуги	Виписка з рахунку	632	312	x
4	Відображено податковий кредит із ПДВ у сумі раніше визнаного податкового зобов'язання	Податкова накладна	641	644	рядок 11.4 декларації
5	Закрито розрахунки за ПДВ	Бухгалтерська довідка	644	643	x

Відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних із коригування податкових зобов'язань, наведено в табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Облік коригування податкових зобов'язань з ПДВ

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
Коригування податкових зобов'язань внаслідок повернення товарів					
1.1	Зменшено дохід у сумі зменшення дебіторської заборгованості, що пов'язано з поверненням товарів (готової продукції)	Накладна, акт приймання-передачі	704	361	x

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
1.2	Відкориговано податкове зобов'язання з ПДВ (методом сторно), що пов'язано з поверненням товарів (готової продукції)	Розрахунок коригування до податкової накладної	704	641	рядок 7 декларації (графи 5, 6 таблиці 1 додатку Д1)
2.1	Повернення товарів покупцями підприємствам роздрібної торгівлі	Акт приймання-передачі, видатковий касовий ордер, чек	704	301, 303	x
2.2	Відкориговано податкове зобов'язання з ПДВ (методом сторно), що пов'язано з поверненням товарів	Розрахунок коригування до податкової накладної	704	641	рядок 7 декларації (графи 5, 6 таблиці 1 додатку Д1)
Коригування податкових зобов'язань внаслідок повернення покупцю передоплати					
3.1	Повернуто передоплату покупцю	Платіжне доручення, виписка з поточного рахунку	681	311	
3.2	Відкориговано податкове зобов'язання з ПДВ (методом сторно), що пов'язано з поверненням покупцю передоплати	Розрахунок коригування до податкової накладної	643	641	рядок 7 декларації (графи 5, 6 таблиці 1 додатку Д1)

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку факту нарахування податкового кредиту в розрізі окремих господарських операцій, які є об'єктами оподаткування ПДВ, наведено у табл. 2.11 – 2.13.

Зокрема, відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) на митній території України товарів/послуг та необоротних активів, що призводять до нарахування податкового кредиту з ПДВ розглянуто в табл. 11.

Таблиця 2.11

Облік податкового кредиту за операціями з придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) на митній території України товарів (послуг) і необоротних активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
Придбання (перша подія – надходження товарів, послуг, необоротних активів)					
1.1	Оприбутковано сировину і матеріали, отримані від продавця	Накладна, рахунок-фактура	201	631	колонка А рядок 10.1 декларації (графа 5 таблиці 2 додаток Д5)
1.2	Відображена сума податкового кредиту за отримані сировину і матеріали	Податкова накладна	641	631	колонка Б рядок 10.1 декларації

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
					(граф 6 таблиця 2 додаток Д5)
2.1	Оприбутковано товари, отримані від продавця	Накладна	281	631	колонка А рядок 10.1 декларації (граф 5 таблиця 2 додаток Д5)
2.2	Відображена сума податкового кредиту за отримані товари	Податкова накладна	641	631	колонка Б рядок 10.1 декларації (граф 6 таблиця 2 додаток Д5)
3.1	Спожито послуги, надані виконавцем	Акт наданих послуг	23	631	колонка А рядок 10.1 декларації (граф 5 таблиця 2 додаток Д5)
3.2	Відображена сума податкового кредиту за отримані послуги	Податкова накладна	641	631	колонка Б рядок 10.1 декларації (граф 6 таблиця 2 додаток Д5)
4.1	Придбано основні засоби	Накладна, товарно-транспортна накладна, акт	152	631	колонка А рядок 10.1 декларації (граф 5 таблиця 2 додаток Д5)
4.2	Відображена сума податкового кредиту за придбаними основними засобами	Податкова накладна	641	631	колонка Б рядок 10.1 декларації (граф 6 таблиця 2 додаток Д5)
Придбання (перша подія – попередня оплата за товари (послуги, необоротні активи))					
5.1	Відображено суму передоплати, сплаченої підприємством продавцю	Платіжне доручення	371	311	колонка А рядок 10.1 декларації (граф 5 таблиця 2 додаток Д5)
5.2	Відображено суму податкового кредиту	Податкова накладна	641	644	колонка Б рядок 10.1 декларації (граф 6 таблиця 2 додаток Д5)
5.3	Оприбутковано придбані ТМЦ	Накладна	201, 22,281	631	x
5.4	Закрито розрахунки з ПДВ		644	631	x
5.5	Оприбутковано основні засоби	Накладна	152	631	x
5.6	Закрито розрахунки з ПДВ		644	631	x
5.7	Спожито послуги, надані виконавцем	Акт про надані послуги	151	631	x
5.8	Закрито розрахунки з ПДВ		644	631	x
5.9	Здійснено закриття рахунків	Бухгалтерська довідка	631	371	x

Операції з ввезення на митну територію України товарів, необоротних активів також призводять до нарахування податкового кредиту та відображаються в обліку проведеннями, наведеними в табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Облік податкового кредиту за операціями з ввезення на митну територію України товарів, необоротних активів з метою їх використання у межах господарської діяльності платника податку

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
1	Перераховано кошти митним органам на сплату мита, митних зборів і ПДВ	Платіжне доручення	377	311	x
2	Здійснено попередню оплату за послуги митного брокера	Платіжне доручення	371	311	x
3	Відображено фактурну вартість отриманих товарів (за курсом НБУ на 0 годин дати попередньої оплати)	Вантажно-митна декларація	281	632	x
4	Включено до первісної вартості товарів суму сплаченого мита, митних зборів і послуг митного брокера	Бухгалтерська довідка	281	377, 371	x
5	Відображено суму податкового кредиту з податку на додану вартість	Митна декларація	641	377	рядок 11.1 декларації

Облік операцій, пов'язаних із коригування податкового кредиту наведено в табл. 2.13.

Таблиця 2.13

Облік коригування податкового кредиту

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
			Дт	Кт	
1	Повернуто запаси продавцю (методом сторно)	Накладна, Рахунок-фактура	201, 281	631	колонка А рядок 12 декларації (графа 4 таблиця 2 додаток Д1)
2	Відкориговано податковий кредит з ПДВ (методом сторно), що пов'язано з поверненням продавцю товарів	Розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної	641	631	колонка Б рядок 12 декларації (графа 5 таблиця 2 додаток Д5)
3	Повернуто продавцем суму попередньої оплати	Виписка банку	311	371	колонка А рядок 12 декларації (графа 4 таблиця 2 додаток Д1)
4	Відкориговано податковий кредит з ПДВ (методом сторно), що пов'язано з поверненням продавцем попередньої оплати	Розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної	641	644	колонка Б рядок 12 декларації (графа 5 таблиця 2 додаток Д5)

Відображення в обліку операцій за розрахунками з бюджетом за податком на додану вартість наведено у табл. 2.14.

Таблиця 2.14

Облік розрахунків з бюджетом за ПДВ

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1	На суму коштів, перерахованих з поточного рахунку на спецрахунок з ПДВ	Платіжне доручення	315	311
2	На суму списаних коштів у сплату зобов'язань з ПДВ (у сумі, зазначеній у рядку 18 декларації)	Виписка із спецрахунку	641	315
3	Отримано суму бюджетного відшкодування ПДВ, або суми помилково перерахованих коштів (у сумі, зазначеній у рядку 20.2.1 декларації)	Виписка з поточного рахунку	311	315

Реестрами синтетичного обліку, що формуються за допомогою програмних продуктів є: оборот за рахунком, аналіз рахунку, головна книга.

Зведені результати обліку розрахунків за ПДВ відображаються у податковій звітності.

2.4. Порядок складання та подання податкової декларації з податку на додану вартість і додатків до неї

Усі платники податку на додану вартість подають податкову декларацію з ПДВ (табл. 2.15). Податкова звітність з податку на додану вартість подається до контролюючого органу всіма платниками в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Таблиця 2.15

Структура Податкової декларації з податку на додану вартість

Вид звітності	Код додатку	Суб'єкт звітності
Податкова декларація з податку на додану вартість		Будь-які платники ПДВ
Розрахунок коригування сум податку на додану вартість (Додаток 1)	Д1	Платники, у яких в декларації заповнено рядки 7 та/або 12
Розрахунок суми залишку від'ємного значення попередніх податкових періодів до 01 лютого 2015 року (Додаток 2)	Д2	Платники, у яких в декларації заповнено рядок 21

Вид звітності	Код додатку	Суб'єкт звітності
Розрахунок суми бюджетного відшкодування (Додаток 3)	Д3	Платники, у яких в декларації заповнено рядок 20.2
Заява про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунку в системі електронного адміністрування податку на подану вартість платника податку, що перевищує суму, яка підлягає перерахуванню до бюджету (Додаток 4)	Д4	Платники, у яких в декларації заповнено рядок 20.2
Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів (Додаток 5)	Д5	Будь-які платники ПДВ
Довідка (Додаток 6)	Д6	Платники, які заповнюють рядок 5 декларації, та підприємства (організації) інвалідів
Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях (Додаток 7)	Д7	Платники, що одночасно здійснюють оподатковувані та неоподатковувані операції, у зв'язку з чим розподіляють суму «вхідного» ПДВ.
Заява про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних) (Додаток 8)	Д8	Платники, що не отримали податкову накладну від постачальника або ж отримали, але з порушеннями порядку її заповнення чи реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних
Розрахунок питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів/послуг у вартості всіх товарів/послуг (Додаток 9)	Д9	Сільськогосподарські товаровиробники
Розрахунок сум податку на подану вартість за операціями із сільськогосподарськими товарами / послугами, що підлягають сплаті до державного бюджету та перерахуванню на спеціальний рахунок (Додаток 10)	Д10	Сільськогосподарські товаровиробники

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць. Відповідно податкова декларація з ПДВ подається до органів ДФС України протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Платники податку, які мають право на застосування нульової ставки податку на прибуток, а також платники податку, які сплачують єдиний податок, можуть вибрати квартальний податковий період. Заява про вибір квартального податкового періоду подається контролюючому органу разом з декларацією за наслідками останнього податкового періоду календарного року. При цьому квартальний податковий період починає застосовуватися з першого податкового періоду наступного календарного року. У такому випадку податкова декларація з ПДВ подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

Декларація складається із:

- ✓ вступної частини (обов'язкових реквізитів);
- ✓ службових полів;
- ✓ трьох розділів;
- ✓ обов'язкових додатків.

Додатки подаються як складова частина податкової звітності лише у випадку заповнення відповідного рядка. Коди обов'язкових додатків, які потрібно подавати разом з декларацією з ПДВ при заповненні відповідних її рядків, занесені до спеціально введеної графи «Код додатка». Як наслідок, при проставлянні значення в рядку, графа якого містить посилання на наявність додатка, надання останнього в складі декларації з ПДВ є обов'язковим.

Вступна частина декларації призначена для заповнення обов'язкових реквізитів (*фрагмент 2.4*).

Поля **011**, **012** є спеціальними для проставляння позначки про тип декларації: звітна; звітна нова. Так, при складанні декларації з ПДВ за звітний період позначка «Х» проставляється у другій колонці поля 011 «Звітна». А от якщо після подання декларації за звітний період, але до закінчення граничного строку її подання за той самий період платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками, то позначка «Х» проставляється у другій колонці спеціального поля 012 «Звітна нова». При цьому штрафні санкції платником податку не нараховуються і не сплачуються.

У спеціальному полі **02** зазначається, за який звітний (податковий) період (місяць або квартал) року подається декларація з ПДВ. Сюди всі платники вписують рік (4 цифри), звітний місяць (2 цифри) з прокресленням у полі для кварталу або, у випадку здачі декларації за квартал, звітний квартал (1 цифра) і прокреслюють поле для занесення місяця.

У спеціальних полях **03**, **031** зазначається для:

- юридичної особи – найменування і код за ЄДРПОУ;
- фізичної особи – прізвище, ім'я, по батькові та реєстраційний номер облікової карти платника податків або ж серія і номер паспорта (для тих, хто через релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний територіальний орган Державної фіскальної служби України та мають позначку в паспорті);
- спільної діяльності – найменування та дата й номер договору про спільну діяльність; податковий номер, виданий податковим органом, що повинен відповідати індивідуальному податковому номеру;
- управління майном – найменування та дата й номер договору про управління майном; податковий номер, виданий податковим органом, що повинен відповідати індивідуальному податковому номеру;

Відмітка про одержання (штамп контролюючого органу, дата, вхідний N)		ЗАТВЕРДЖЕНО Наказ Міністерства Фінансів України 28 січня 2016 року № 21	
01	ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ з ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ		011 X 012 Звітна Звітна нова
02	Звітний (податковий) період	2 0 0 1 1 7 (рік)	(квартал) 0 0 6 (місяць)
03	Платник ТзОВ ВКФ «ВМВ Компані»	від № (повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами, дата та номер для договору(угоди))	22363743
031	Податковий номер платника податку 1 або серія та номер паспорта 2		
04	Індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість		
05	Податкова адреса м. Червоноград, вул. Шевченка, 18	Поштовий індекс 3-16-08	8 0 1 0 0 0
		Телефон: Факс: E-mail:	
06	Сільськогосподарський товаровиробник, внесений або який претендує на внесення до Реєстру отримувачів бюджетної допомоги Декларація подається до Територіального органу ДФС у м. Червоноград		
(найменування контролюючого органу, до якого подається звітність)			
(грн.)			

- представництва нерезидента, що не має статусу юридичної особи, – найменування та податковий номер, виданий податковим органом;

- інвестори (оператори), які ведуть окремий податковий облік, пов'язаний з виконанням угоди про розподіл продукції, – найменування та дата й номер договору про розподіл продукції.

У поле **04** заноситься індивідуальний податковий норм платника податку.

У полі **05** вказується:

- податкова адреса (для юридичної особи такою є місцезнаходження згідно з відомостями, що містяться в ЄДРПОУ, для фізичної особи – місце проживання, за яким вона ставилася на облік в територіальному органі ДФС як платник податків);

- поштовий індекс;

- телефон;

- факс;

- електронна адреса.

Окремо платнику необхідно вписати найменування територіального органу ДФС України, до якого подається декларація з ПДВ.

До податкової декларації з ПДВ вносяться дані платника окремо за кожен звітний (податковий) період без наростаючого підсумку. Усі показники декларації проставляються у гривнях без копійок з відповідним округленням за загальнозстановленими правилами.

У колонці А основної частини податкової декларації зазначаються обсяги постачань (придбання) без урахування ПДВ, сума податку заноситься до колонки Б.

У розділі І "Податкові зобов'язання" (рядки 1-6), в колонці А декларації відображаються загальні обсяги постачання (без ПДВ) звітного періоду, які:

1) оподатковуються за основною ставкою, крім ввезення товарів на митну територію України (**ряд. 1.1**);

2) оподатковуються за ставкою 7% (**ряд. 1.2**);

3) оподатковуються за за нульовою ставкою (**ряд. 2, 3**);

4) звільнені від оподаткування, тимчасово звільнені від оподаткування, звільнені від оподаткування відповідно до міжнародних договорів, не є об'єктом оподаткування (угод) (**ряд. 5**);

5) оподатковуються послуг, спожиті платником за межами митної території України (**ряд. 6**).

У колонці Б рядків 1.1 та 1.2 наводиться розрахована для даних операцій сума ПДВ (**фрагмент 2.5**).

При заповненні **рядків 1.1 та 1.2** обов'язково подається додаток Д5 (**фрагмент 2.6**). Зокрема, підсумковий показник таблиці 1 графи 5 переноситься у колонку Б рядка 1.1, а графи 6 -- у колонку Б рядка 1.2. Інформація в додаток Д 5 потрапляє з 1 Розділу Реєстру виданих та отриманих податкових накладних (**фрагмент 2.7**), який, у свою чергу, заповнюється на підставі податкових накладних (**фрагмент 2.1**). Облік операцій, які відображаються у рядках 1.1 та 1.2, наведено в табл. 2.4, 2.5, 2.6.

При заповненні **рядка 2**, до якого включаються експортні обсяги постачань товарів (супутніх послуг), до декларації додаються оригінали митних декларацій (примірники декларанта) (у разі якщо митне оформлення товарів, вивезених за межі митної території України, здійснювалося не з використанням електронної митної декларації). У разі якщо митне оформлення товарів, вивезених за межі митної території України, здійснювалося з використанням електронної митної декларації, така електронна митна декларація надається контролюючим органом за місцем митного оформлення контролюючому органу за місцем обліку такого платника податків у порядку, затвердженому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису відповідно до закону (**фрагмент 2.8**). Інформація для заповнення цього рядка міститься у Реєстрі виданих та отриманих податкових накладних (**фрагмент 2.9**). Облік операцій, що відображаються у рядку 2, наведено в табл. 2.7.

У **рядку 3** вказуються обсяги постачання товарів/послуг, що оподатковуються за нульовою ставкою відповідно до вимог підпунктів 195.1.2, 195.1.3 пункту 195.1 статті 195, пункту 211.1 статті 211 розділу V та пункту 8 підрозділу 2 розділу XX Кодексу (**фрагмент 2.8**). Інформація у цей рядок переноситься з 1 розділу Реєстру виданих та отриманих податкових накладних (**фрагмент 2.9**), який, у свою чергу, заповнюється на підставі податкових накладних (**фрагмент 2.1**). Облік операцій, що відображаються у рядку 3, наведено в табл. 2.8.

У **рядку 4** вказується сума податкового зобов'язання, нарахована платником податку на підставі зведеної податкової накладної (*складеної не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєстрованої в Єдиному реєстрі податкових накладних*) за товарами/послугами, необоротними активами (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, - у разі, якщо під час такого придбання або виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися:

а) в операціях, що не є об'єктом оподаткування відповідно до статті 196 цього Кодексу (крім випадків проведення операцій, передбачених підпунктом

Фрагмент 2.8

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

<...>

Код рядка	Код додатка	І. Податкові зобов'язання	Обсяги постачання (без податку на додану вартість)	Сума податку на додану вартість
			Колонка А	Колонка Б
2		Операції з вивезення товарів за межі митної території України	296 384	0
3		інші операції, що оподатковуються за нульовою ставкою		0
4		Нараховано податкових зобов'язань відповідно до пункту 198.5 статті 198 та пункту 199.1 статті 199 Кодексу за операціями, що оподатковуються за:	X	X
4.1	Д5,Д7	основною ставкою		
4.2	Д5,Д7	ставкою 7 %		
5	Д6	Операції, що не є об'єктом оподаткування (стаття 196 розділу V Кодексу), операції з постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено відповідно до пунктів 186.2, 186.3 статті 186 розділу V Кодексу за межами митної території України, операції, які звільнені від оподаткування (стаття 197 розділу V Кодексу, підрозділ 2 розділу XX Кодексу, міжнародні договори (угоди))		X
6		Послуги, отримані від нерезидента, місце постачання яких визначено на митній території України		
		<...>		

Фрагмент 2.9

Розділ I. Видані податкові накладні																		
№ з/п	Податкова накладна, розрахунок коригування кількісних та вартісних показників до податкової накладної,						Загальна сума постачання, включаючи податок на додану вартість	Постачання товарів/послуг та послуг, наданих нерезидентом на митній території України, які підлягають оподаткуванню за ставкою 0%							Вивезення товарів за межі митної території України (база оподаткування)	Постачання послуг за межами митної території України (місце постачання)		
	дата складання	порядковий номер (реєстраційний номер-для)	вид документа	платник податку - покупець				основного	сума податку на додану вартість	база оподаткування	сума податку на додану вартість	0%	звільнено від оподаткування (сума постачання)	не є об'єктами оподаткування (сума постачання)				
1	2	3	4	5			6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
01.06.16	1	ПНЕ	Неплатник	400000000000			5 871.99	79.16	15.83	5 492.52	364.48							
02.06.16	2	ПНЕ	Неплатник	400000000000			23 439.76	455.35	92.07	21 401.25	1 498.09							
03.06.16	3	ПНЕ	ПП "Талсіком"	13956841756			1 693.00	2668.00	517.00									
04.06.16	4	ПНЕ	ТЗОВ "Косіком"	26853295147			167973.00			198984.00	10989.00							
#####	25	ВМД	ДП "Траніт"	36428951365			268384.00				268384							
Усього за звітний (податковий) період							329 893.20	9 268.35	1 813.60	297 879.09	21 137.56	268384						
З них включено до уточнюючих розрахунків за звітний (податковий)																		

б) в операціях, звільнених від оподаткування відповідно до статті 197, підрозділу 2 розділу XX цього Кодексу, міжнародних договорів (угод) (крім випадків проведення операцій, передбачених підпунктом 197.1.28 пункту 197.1 статті 197 цього Кодексу, та операцій, передбачених пунктом 197.11 статті 197 цього Кодексу);

в) в операціях, що здійснюються платником податку в межах балансу платника податку, в тому числі передача для невиробничого використання,

переведення виробничих необоротних активів до складу невиробничих необоротних активів;

г) в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

Тобто в цьому рядку відображаються так звані «умовні поставки».

Зокрема у рядку 4.1 -- за основною ставкою, у рядку 4.2 -- за ставкою 7% **(фрагмент 2.8)**.

Рядок 5 заповнюється в тому випадку, якщо платник здійснює (разом з оподатковуваними операціями) операції, що не є об'єктом оподаткування, як частину в загальному обсязі постачання товарів/послуг. Розшифровують обсяги постачань, що не обкладаються ПДВ, у таблиці 1 додатка Д6, що подається в складі декларації при заповненні рядка 5 **(фрагмент 2.8)**. У додаток показники переносяться з 1 Розділу Реєстру виданих та отриманих податкових накладних **(фрагмент 2.9)**.

Рядок 5 заповнюється також у тому випадку, якщо платник здійснює операції з постачання товарів/послуг:

- звільнені від оподаткування;
- тимчасово звільнені від оподаткування;
- звільнені від оподаткування згідно з міжнародними договорами (угодами).

Розшифровують обсяги постачань у таблиці 2 та 3 додатка Д6, що подається в складі декларації при заповненні рядка 5.

У **рядку 6** вказуються обсяги послуг, отриманих від нерезидента, місцем постачання яких визначена митна територія України **(фрагмент 2.8)**. У рядок 6 показники переносяться з Розділу 1 Реєстру виданих та отриманих податкових накладних **(фрагмент 2.9)**. Облік операцій, що відображаються у рядку 6, наведено в табл. 2.9.

Коригування податкових зобов'язань відображається в рядку 7, 8 податкової декларації з ПДВ **(фрагмент 2.10)**.

У **рядку 7** відображаються коригування податкового зобов'язання з усіх можливих причин. При заповненні рядка 7 обов'язковим є подання (Д1) (додаток 1), що заповнюється в розрізі контрагентів, та/або (Д7) (додаток 7). Зокрема, у колонку Б рядка 7 переноситься підсумковий показник графи 5, 6 таблиці 1 додатку Д1 **(фрагмент 2.11)**. Інформаційним ресурсом для заповнення цього рядка є Розділ 1 Реєстру виданих та отриманих податкових накладних **(фрагмент 2.12)**, в який дані заносяться з розрахунків коригування вартісних і кількісних показників до податкових накладних **(фрагмент 2.2)**. Облік операцій, що відображаються у рядку 7, наведено в табл. 2.10.

У **рядку 8** вказуються суми збільшення податкових зобов'язань, що виникають у зв'язку з нецільовим використанням товарів, ввезених на митну територію України із застосуванням звільнення від сплати податку на додану вартість у пільговому режимі.

Рядок 9 є підсумковим **(фрагмент 2.13)**, зокрема у колонці Б цього рядка відображається загальна сума податкових зобов'язань з ПДВ за звітний період.

Фрагмент 2.10

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Код рядка	Код додатка	І. Податкові зобов'язання	Обсяги постачання (без податку на додану вартість)	Сума податку на додану вартість
			Колонка А	Колонка Б
		<...>		
7	Д1	Коригування податкових зобов'язань	-	-778
8		Коригування податкових зобов'язань у зв'язку з нецільовим використанням товарів, ввезених із застосуванням звільнення від податку на додану вартість (стаття 197 розділу V Кодексу, підрозділ 2 розділу XX Кодексу, міжнародні договори (угоди)) (+)		
		<...>		

Фрагмент 2.11

розрахунки по Розрахунок коригування сум податку на додану вартість (Д1) ДОДАТОК 1

Таблиця 1. Коригування податкових зобов'язань згідно зі статтею 192 розділу V Кодексу:

№ з/п	Платник податку – покупець (індивідуальний податковий номер)	Період складання податкових накладних	Обсяг постачання (без податку на додану вартість)	Сума податку на додану вартість	
				основна ставка	ставка 7 %
1	2	3	4	5	6
1	138652147936	06.2016	3744	748	
2	232658912543	06.2016	429		30
Усього за звітний період (рядок 7 декларації)				748	30

<...>

Фрагмент 2.12

Розділ І. Видані податкові накладні

№ з/п	Податкова накладна, розрахунок коригування кількісних та вартісних показників до податкової накладної,				Загальна сума постачання, виключаючи податок на додану вартість	Постачання товарів/послуг та послуг, наданих нерезидентом на митній території України, які підлягають оподаткуванню за ставкою						звільнені від оподаткування (сума постачання)	не є об'єктами оподаткування (сума постачання)	Вивезення товарів за межі митної території України (база оподаткування)	Постачані послуг за межами митної території України та послужання яких визначені	
	дата складання	порядковий номер (реєстраційний номер-для)	вид документа	платник податку - покупець (П. І. Б. - для фізичної особи)		індивідуальний податковий номер	базою оподаткування	сума податку на додану вартість	базою оподаткування	сума податку на додану вартість	базою оподаткування					сума податку на додану вартість
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
02.06.16	2	РКЕ	ТЗОВ "Фактор"	13865214793	4 482,00	3744,00	748,00									
03.06.16	3	РКЕ	ТЗОВ "Добра аптека"	23265891254	499,00		429,00	30,00								

Значення цього рядка визначається відповідно до алгоритму, наведеного у його назві:

$$\text{Ряд. 9} = 1.1 + 1.2 + 4.1 + 4.2 + 7(- \text{ чи } +) + 8 \text{ колонки Б}$$

Фрагмент 2.13

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ				
Код рядка	Код додатка	I. Податкові зобов'язання	Обсяги постачання (без податку на додану вартість)	Сума податку на додану вартість
			Колонка А	Колонка Б
		<...>		
9		Усього податкових зобов'язань (сума значень рядків (1.1 + 1.2 + 4.1 + 4.2 + 6 + 7 (- / +) + 8) колонки Б)	X	22 170
		<...>		

До розділу II "Податковий кредит" (рядки 10 - 11 декларації) включаються обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) з податком на додану вартість або без податку на додану вартість товарів/послуг, необоротних активів на митній території України, ввезених на митну територію України товарів, необоротних активів, отриманих на митній території України від нерезидента послуг з метою їх подальшого використання у межах господарської діяльності платника податку, а також тих, які не призначаються для використання у господарській діяльності або придбані з метою використання для постачання послуг за межами митної території України, та послуг, що здійснюються за межами митної території України з урахуванням їх місця постачання, окремо за напрямками використання (здійснення операцій, які підлягають оподаткуванню, звільнені від оподаткування, не є об'єктом оподаткування) (фрагмент 2.14).

У рядках 10.1 та 10.2 відображаються обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) та сума ПДВ за товарами (послугами, необоротними активами), які придбані з ПДВ в Україні з метою їх використання виключно у межах господарської діяльності для здійснення оподатковуваних операцій "за правилом першої події", виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг (у разі здійснення контрольованих операцій - не вищої від рівня звичайних цін, у тому числі:

- придбання або виготовлення товарів та послуг;
- придбання (будівництво, спорудження) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи).

Водночас показник ряд. 10.1 — це придбані з ПДВ товари/послуги та необоротні активи за основною ставкою, ряд. 10.2 -- за ставкою 7%. При заповненні рядків 10.1 та/або 10.2 обов'язковим є подання (Д5) (додаток 5), що заповнюється в розрізі контрагентів (фрагмент 2.15).

Фрагмент 2.14

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Код рядка	Код додатка	II. Податковий кредит		Обсяги придбання (без податку на додану вартість)		Дозволений податковий кредит	
				Колонка А	Колонка Б		
10		Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) товарів/послуг та необоротних активів на митній території України		X	X		
10.1	D5	з основною ставкою		4 606	921		
10.2	D5	зі ставкою 7 %		489 104	34 237		
10.3		з нульовою ставкою та/або без податку на додану вартість					
11		Ввезені на митну територію України товари, необоротні активи та отримані від нерезидента на митній території України послуги		-	X		
11.1		з основною ставкою		-	X		
11.2		зі ставкою 7 %		-	X		
12		Погашені податкові векселі (підрозділ 3 розділу XX Кодексу)		X	X		
13	D1	Послуги, отримані від нерезидента, місце постачання яких знаходиться на митній території України		-	X		
		«...»					

Фрагмент 2.15

РОЗШИРЮВКИ ПОДАТКОВИХ ЗОВБ'ЯЗАНЬ ТА ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ В РОЗРІЗІ КОНТРАГЕНТІВ (Д5)

«...»

Таблиця 2. Операції з придбання з податком на додану вартість, які підлягають оподаткуванню за основною ставкою та ставкою 7 %

№ з/п	Постачальник (індивідуальний податковий номер)	Податкова накладна, інший документ		Обсяг постачання (без податку на додану вартість)	Сума податку на додану вартість	
		період складання	ознака касового методу*		основна ставка	ставка 7 %
1	2	3	4	5	6	7
1	301773726588	06.2016		39 584	7917	
2	332396326590	06.2016		56 856		3980
3						

Усього за звітний період, у тому числі:

«...»

Фрагмент 2.16

Отримані податкові накладні

Ця таблиця наведена, розраховано сортування кількісних та вартісних показників за податковими накладними, митні декларації, касові чеки, реєстраційні чеки ок, готельний рахунок, рахунок за послуги за МЗУ, умов за послуги, вартість яких вказується за показаними прикладу, а також за поданням чеки або інших документарних документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг, або копіюваннями документів, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг, вказані до пункту 201.10 статті 201 Кодексу У Податкового кодексу України тощо

Загальна сума вказаних податків на додану вартість

Частина, що виліквітується в операції

Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, ввезення на митну територію України) товарів, придбання послуг, виключаючи сортування послуг від нерезидента

в межах господарської діяльності для здійснення операцій, які

використовуються в господарських операціях, але не об'єктами оподаткування

здобуті від оподаткування, не є об'єктами оподаткування

які не призначаються дітям в межах статті 166 Кодексу У Податкового кодексу України

сума податку на додану вартість

сума податку на додану вартість

сума податку на додану вартість

сума податку на додану вартість

сума податку на додану вартість

сума податку на додану вартість

дата операції	класифікаційний номер операції	вид документа	постачальник				сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість	сума податку на додану вартість
			найменування (П.І.Б. - для фізичної особи)	індивідуальний податковий номер	підприємство (підприємство)	індивідуальний податковий номер													
12.05.16	13393	ПН	ТОВ "СЕНТРАЛ ПАРМАЛІ" (П.І.Б. - для фізичної особи)	301773726588	7 006,38														
11.05.16	14124	ПН	ТОВ "СЕНТРАЛ ПАРМАЛІ" (П.І.Б. - для фізичної особи)	301773726588	8 797,59														
01.06.16	122728	ПН	"МЕДІАІНКОМ БІЗНЕС" (П.І.Б. - для фізичної особи)	332396326590	1 803,84														
02.06.16	1937	ПН	ТОВ "МІТІОНІ ПАРМА" (П.І.Б. - для фізичної особи)	375813226513	1 749,00														

Інформаційним ресурсом для заповнення додатку Д5 є Реєстр виданих та отриманих податкових накладних, зокрема Розділ 2 (**фрагмент 2.16**). Дані до Розділу 2 Реєстру виданих та отриманих податкових накладних заносяться з податкових накладних (**фрагмент 2.1**). Облік операцій, що відображаються у рядках 10.1, 10.2, наведено в табл. 2.11.

У **рядку 10.3** відображаються:

- обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) без ПДВ товарів (послуг, необоротних активів), у тому числі:
- вартість отриманих послуг з міжнародних перевезень вантажів;
- вартість товарів/послуг та необоротних активів, придбаних у неплатників ПДВ та в осіб, які користуються пільгами з ПДВ;
- суми сплачені банку за надані ним послуги (розрахунково-касового обслуговування, інкасації тощо) та інші.

У **рядках 11.1 та 11.2** відображаються обсяги придбання та сума ПДВ за імпортованими товарами (необоротними активами), ввезеними з метою їх використання у межах господарської діяльності для здійснення оподатковуваних операцій (за ставкою 20 % (**ряд. 11.1**) та за ставкою 7% (**ряд. 11.2**)) у тому числі:

- ввезення на митну територію України товарів за договірною (контрактною) вартістю, але не нижчою від митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до Митного кодексу України, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті та включаються до ціни товарів;
- ввезення на митну територію України необоротних активів, у тому числі активів як внеску до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності;
- ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу;
- ввезення готової продукції, виробленої з давальницької сировини українського замовника в її оподатковуваній частині;
- ввезення активів у режимі тимчасового ввезення, до якого застосовується часткове умовне звільнення.

У **рядку 12** відображається обсяг ввезення на Україну товарів, при митному оформленні яких сплату ПДВ було відстрочено шляхом видачі податкового векселя.

У **рядку 13** відображається обсяг та сума ПДВ за операціями з придбання послуг у нерезидента, місце постачання яких є в Україні.

Інформаційним ресурсом для заповнення рядків 11, 13 є Розділ 2 Реєстру виданих та отриманих податкових накладних (**фрагмент 2.16**), записи в якій робляться на підставі податкових накладних та ВМД, Облік операцій, що відображаються у рядку 11, наведено в табл. 2.12.

Коригування податкового кредиту відображається в рядках 14, 15 податкової декларації з ПДВ (**фрагмент 2.17**).

При заповненні **рядка 14** обов'язковим є подання додатку Д1, що заповнюється в розрізі контрагентів (**фрагмент 2.18**).

виданих та отриманих податкових накладних (**фрагмент 2.19**). У контексті цього рядка дані в Реєстр заносяться із розрахунків коригування кількісних та вартісних показників до податкових накладних (**фрагмент 2.2**). Облік операцій, що відображаються в рядку 12, наведено у табл. 2.13.

У **рядку 15** відображається коригування податкового кредиту у зв'язку з перерахунком частки використання необоротних активів, придбаних до 1 липня 2015 року, в оподатковуваних операціях, виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій. Перерахунок частки використання необоротних активів, придбаних до 1 липня 2015 року, в оподатковуваних операціях здійснюється за підсумками одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, в якому вони почали використовуватися (введені в експлуатацію), у порядку і за формою відповідно до таблиці 3 "Перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях" (Д7) (додаток 7).

Результати перерахунку сум податкового кредиту відображаються у податковій декларації за останній звітний (податковий) період року. У разі зняття з обліку платника податку, у тому числі за рішенням суду, коригування відображається платником податку в податковій декларації останнього податкового періоду, коли відбулося зняття з обліку.

У **рядку 16** відображається від'ємне значення, що включається до складу податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду.

У **рядок 16.1** переноситься значення рядка 21 декларації за попередній звітний (податковий) період.

У **рядку 16.2** вказуються суми збільшення/зменшення залишку від'ємного значення за результатами уточнюючих розрахунків, поданих протягом звітного (податкового) періоду. У **рядку 16.3** вказується сума збільшення/зменшення від'ємного значення за результатами перевірки контролюючого органу. У разі заповнення рядків 16.2 та/або 16.3 обов'язковим є заповнення таблиці "Збільшено/зменшено залишок від'ємного значення за результатами перевірки контролюючого органу на підставі податкового повідомлення-рішення та/або уточнюючого розрахунку".

Рядок 17 є підсумковим (**фрагмент 2.20**), зокрема у колонці Б цього рядка відображається загальна сума податкового кредиту з ПДВ за звітний період. Значення цього рядка встановлюється відповідно до алгоритму, наведеного у його назві: $\text{Ряд. 17} = 10.1 + 10.2 + 11.1 + 11.2 + 11.3 + 11.4 + 12 (- / +) + 13 (- / +) + 14 (- / +) + 15 (- / +) + 16 (- / +)$ колонки Б

Фрагмент 2.20

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ				
Код рядка	Код додатка	II. Податковий кредит	Обсяги постачання (без податку на додану вартість)	Сума податку на додану вартість
			Колонка А	Колонка Б
		<...>		
		Усього податкового кредиту		
17		(сума значень рядків (10.1 + 10.2 + 11.1 + 11.2 + 11.3 + 11.4 + 12 (- / +) + 13 (- / +) + 14 (- / +) + 15 (- / +) + 16 (- / +) колонки Б	X	34 926
		<...>		

У розділі III «Розрахунки за звітний період» наведені підсумкові рядки (фрагмент 2.21). Заповнюється цей розділ розрахунково на підставі даних колонки Б розділів I та II податкової декларації. Також значення деяких рядків цього розділу переносяться з податкової декларації з ПДВ попереднього (звітного) періоду.

Алгоритм заповнення третього розділу податкової декларації з ПДВ наведено в табл. 2.16.

Таблиця 2.16

Алгоритм заповнення рядків розділу III «Розрахунки за звітний період» податкової декларації з ПДВ

Рядок	Алгоритм розрахунку	Примітка
18	рядок 9 – рядок 17	це сума перевищення податкового зобов'язання над податковим кредитом звітного періоду, яка або сплачується до державного бюджету (ряд. 18.1) або спрямовується на спеціальний рахунок (для суб'єктів господарювання, які обрали спеціальний режим оподаткування) (ряд. 18.2)
19	рядок 17 - рядок 9	це сума перевищення податкового кредиту над податковим зобов'язанням звітного періоду, тобто від'ємне значення ПДВ звітного періоду
19.1	рядок 19 - ΣПДВ (визначена за алгоритмом, наведеним у ст. 200 ¹ .3 ПКУ) на момент подання декларації	це сума, на яку від'ємне значення ПДВ, що сформувалося за підсумками звітного періоду (рядок 19), перевищує позитивне значення суми ПДВ, розраховане за формулою наведеною у ст. 200 ¹ .3 ПКУ на момент подання податкової декларації (зазначається в спеціальному полі рядка 19.1)
20	рядок 19 - рядок 19.1	це сума від'ємного значення, що не перевищує суму, розраховану за формулою, наведеною у ст. 200 ¹ .3 ПКУ, на момент подання податкової декларації (зазначається в спеціальному полі рядка 19.1)
20.1	на суму наявного податкового боргу з ПДВ	це сума від'ємного значення ПДВ, яка зараховується у зменшення суми податкового боргу з податку на подану вартість (в межах суми, зазначеної в рядку 20)
20.2	рядок 20 - рядок 20.1 рядок 3 додатку Д3 (рядок 20.2.1 + 20.2.2)	це сума від'ємного значення ПДВ, що підлягає бюджетному відшкодуванню
20.2.1	сума в межах рядка 20.2 за рішення платника податку	з рядка 20.2 сума від'ємного значення, що буде відшкодована платнику на рахунок в банку (в межах суми, зазначеної в рядку 20.2)
20.2.2	сума в межах рядка 20.2 за рішення платника податку	це сума від'ємного значення ПДВ, яка буде зарахована у зменшення сум податкових зобов'язань платника за іншими податками, що сплачуються до Держбюджету (в межах суми, зазначеної в рядку 20.2)
20.3	рядок 20 - рядок 20.1 - рядок 20.2	це сума від'ємного значення ПДВ, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного періоду
21	рядок 19.1 + 20.3	це сума від'ємного значення ПДВ, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного періоду (переноситься до рядка 16.1 декларації наступного звітного (податкового) періоду)

$$\begin{aligned} \Sigma \text{Накл} = & \Sigma \text{НаклОтр} + \Sigma \text{Митн} \\ & + \Sigma \text{ПопРах} + \\ & \Sigma \text{Овердрафт} - \\ & \Sigma \text{НаклВид} - \\ & \Sigma \text{Відшкод} - \\ & \Sigma \text{Перевин} \end{aligned}$$

<...>

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Код рядка	Код додатка	ІІІ. РОЗРАХУНКИ ЗА ЗВІТНИЙ ПЕРІОД		Сума податку на подану вартість
18		Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 9 - рядок 17 декларації) (позитивне значення), яке сплачується до державного бюджету		
19		Від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 17 - рядок 9 декларації) (позитивне значення)		12 756
19.1		з рядка 19 сума перевищення від'ємного значення над сумою, обчислену відповідно до пункту 200 ¹ .3 статті 200 ¹ розділу V Кодексу		12 756
		на момент подання податкової декларації	сума, обчислена відповідно до пункту 200 ¹ .3 статті 200 ¹ розділу V Кодексу на момент подання податкової декларації	
20		Сума від'ємного значення, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200 ¹ .3 статті 200 ¹ розділу V Кодексу на момент подання податкової декларації (рядок 19 - рядок 19.1), яка:		
20.1		зараховується у зменшення суми податкового боргу з податку на додану вартість		
20.2	ДЗ, Д4	підлягає бюджетному відшкодуванню (рядок 20.2.1 + рядок 20.2.2) (рядок 3 ДЗ):		
20.2.1		на рахунок платника у банку		
20.2.2		у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платіжів, що сплачуються до Державного бюджету		
20.3		зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (рядок 20 - рядок 20.1 - рядок 20.2)		
21	Д2	Сума від'ємного значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (рядок 19.1 + рядок 20.3 декларації 0110) (рядок 19 декларації 0121-0123, 0130) (переноситься до рядка 16.1 декларації наступного звітного (податкового) періоду)		12 756

<...>

У декларації також передбачено поля для підписів. У них прямо вказано, що декларацію можуть підписувати: керівник (або уповноважена особа) та головний бухгалтер (або особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку).

2.6. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на додану вартість

Єдиними для усіх податкових декларацій є такі правила, передбачені у ст. 50 ПКУ, згідно із якими помилки можна виправляти:

- у раніше поданій декларації;
- з урахуванням строків давності (1095 днів, наступних за останнім днем граничного строку подання декларації);
- до початку перевірки контролюючим органом періоду, що уточнюється.

Платник податків, який самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний подати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі трьох відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку;

Якщо після подачі декларації за звітний період платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками до закінчення граничного строку подання декларації за такий самий звітний період, то штрафи не застосовуються.

Шляхи виправлення помилок у податкових деклараціях представлені на рис. 2.6.

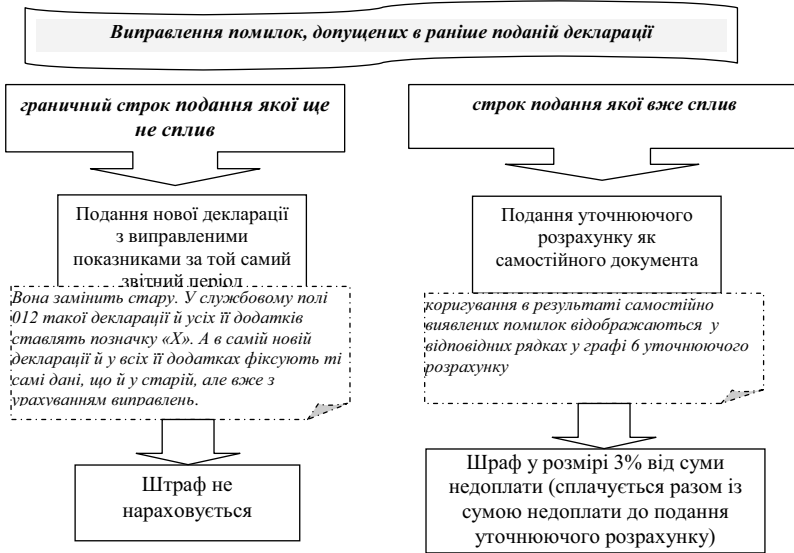


Рис. 2.6. Шляхи виправлення помилок у звітності з податку на додану вартість

Отже, у разі якщо в майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності) платник податку самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним декларації, він зобов'язаний подати Уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок.

Уточнюючий розрахунок подають, починаючи з наступного дня після граничного терміну здачі податкової декларації ПДВ, протягом 1095 днів.

Одним Уточнюючим розрахунком можна виправити помилки тільки однієї декларації.

У разі виправлення помилок у рядках поданої раніше декларації, до яких передбачені додатки, до уточнюючого розрахунку повинні бути складені відповідні додатки, що містять інформацію щодо уточнених показників.

Правила заповнення граф Уточнюючого розрахунку:

У графу 4 переносяться відповідні показники декларації звітного періоду, що виправляється (як помилкові, так і ті, в яких помилок не було).

Якщо уточнюючий розрахунок до цього звітнього періоду вже подавався, то у гр. 4 відображаються відповідні показники гр. 5 останнього уточнюючого розрахунку, який подавався до декларації звітнього (податкового) періоду, що виправляється.

У графі 5 відображаються відповідні показники з урахуванням виправлення.

У графі 6 відображається сума помилки (абсолютне значення). Розраховується як різниця між показниками графі 5 та графі 4. Якщо гр. 6 заповнена в рядках, які вимагають подання додатків, їх подають разом з УР. У такому разі в додатках робиться позначка про їх «уточнюючий» характер. Щодо заповнення додатків, то до них заноситься лише сума уточнення — тобто різниця, зафіксована у гр. 6.

Уточнений розрахунок являє собою відразу дві декларації: гр. 4 — неправильну (раніше подану), гр. 5 — правильну. А в гр. 6 розраховується різниця (гр. 5 — гр. 4) (*фрагмент 2.22*).

Біля деяких рядків у колонці 2 розділів I, II, III Уточнюючого розрахунку зазначено, які конкретно додатки подають при заповненні того чи іншого рядка. Ці додатки оформлюють лише в тому випадку, якщо заповнена графа 6 уточнюючого розрахунку (*фрагмент 2.23*). Тоді в службовому полі 013 додатків ставлять відповідну позначку.

Можливі випадки, коли графа 6 уточнюючого розрахунку залишається порожньою, і при цьому необхідно складати додаток. Таке трапляється, якщо помилку допущено в самому додатку і вона не призвела до неточностей у декларації (*фрагмент 2.23*).

Якщо помилка вплинула на проведення розрахунків з бюджетом (тобто призвела до недоплати, переплати або зміни розміру заявленого бюджетного відшкодування), то при її виправленні відповідні дані уточнюючого розрахунку (гр. 6 ряд. 18 або ряд. 20.2) переносяться до інтегрованої картки. Уточнюючий розрахунок у цьому випадку подається до кожного звітнього періоду, в якому помилка вплинула на ряд. 18 або 20.2.

У разі виправлення значення рядка 21 декларації, яке у майбутніх звітніх періодах не вплинуло на значення рядка 18 чи рядка 20.2, уточнюючий розрахунок подається за один звітний період, в якому вносяться відповідні зміни. Значення графі 6 рядка 21 уточнюючого розрахунку (як збільшення, так і зменшення) враховується у рядку 16.2 декларації за звітний період, у якому подано такий уточнюючий розрахунок.

У разі виправлення значення рядка 21 декларації, яке у майбутніх періодах впливатиме на значення рядка 18 чи рядка 20.2, уточнюючий розрахунок подається за кожний звітний період, у якому значення рядка 21 декларації впливало на значення рядка 18 чи рядка 20.2.

Платник податків, який самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний сплатити **штраф**, у розмірі 3% суми несплати та вказати дані у **рядку 18.3** уточнюючого розрахунку.

Приклад 2.2

Найпоширенішими помилками, яких припускаються при заповненні податкової звітності з ПДВ є:

1) Помилково вказаний індивідуальний податковий номер контрагента, зокрема ТЗОВ «Мрія» у додатку 5 Податкової декларації було вказане під № 12345678000, водночас правильний номер контрагента 123456781111.

На підсумок розділу I чи розділу II Податкової декларації така помилка не впливає, проте її необхідно виправити у додатку Д.5 (фрагмент 2.23).

2) Помилково включено до податкового кредиту податкову накладну від контрагента ТЗОВ «Форвард автоцентр» на суму 360 грн.

або ж

Завищено обсяг постачання та ПДВ за податковою накладною від ТЗОВ «Форвард автоцентр» на суму 360 грн.

або ж

Включено до податкового кредиту не зареєстровану в єдиному реєстрі податкових накладних податкову накладну від ТЗОВ «Форвард автоцентр» на суму 360 грн

Виправляти таку помилку належить перш за все у додатку Д5 (фрагмент 2.23), зазначивши суму, на яку необхідно зменшити обсяг постачання (гр 5), та суму ПДВ (гр 6 чи 7). При цьому відповідна сума наводиться із знаком «-».

Оскільки зазначена помилка впливає на підсумок розділу II, необхідно уточнити показники безпосередньо Податкової декларації (фрагмент 2.22). Так уточнюються рядки 10, 10.1 та 17. При цьому уточнені показники наводяться у графі 5 Уточненого розрахунку.

Якщо уточнюються показники минулих звітних періодів і водночас виправлена помилка впливає на суму ПДВ, що задекларована підприємством до сплати, збільшується, то платник зобов'язаний нарахувати на суму недоплати штраф, у розмірі 3% суми несплати та вказати дані у рядку 18.3 уточнюючого розрахунку (фрагмент 2.22). У даному випадку штраф становитиме:

В обліку виправлення помилок щодо донарахування або зменшення податкових зобов'язань чи податкового кредиту відбувається за допомогою проведень, наведених у табл. 2.17.

Таблиця 2.17

Виправлення помилок в обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дг	Кт
1	Донараховано податкові зобов'язання	643	641
		949	643
2	Зменшено податкові зобов'язання (методом сторно)	643	641
		643	719
3	Донараховано податковий кредит	641	644
		644	719
4	Зменшено податковий кредит (методом сторно)	641	644
		949	644
5	Нараховано штраф на суму недоплати з ПДВ	948	641
6	Нараховано пеню за несвочасну сплату податкових зобов'язань з ПДВ		

Уточнючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок

Код рядка	Код додатка	Рядки декларації	Показник, який уточнюється		Уточнений показник	Різниця
			3	4		
1	2				5	6
I. Податкові зобов'язання						
1.1	Д5	Операції на митній території України, що оподатковуються за основною ставкою, крім ввезення товарів на митну територію України	Колонка А	10 000	10 000	-
		«...»	Колонка Б	2 000	2 000	-
9		Усього за розділом I	Колонка Б	2 000	2 000	-
II. Податковий кредит						
10		Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) товарів/послуг та необоротних активів на митній території України				
10.1	Д5	за основною ставкою	Колонка А	7 000	6 700	- 300
		«...»	Колонка Б	1 400	1 340	- 60
17		Усього за розділом II	Колонка Б	1 400	1 340	- 60
III. Розрахунки за звітний період						
18		Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 9 - рядок 17 декларації 0110 (сума рядків 13 таблиць 1-3 додатка ДС10 до декларації 0121-0123, 0130) (позитивне значення), яке:		600	660	60
18.1		сплачується до державного бюджету		600	660	60
		«...»				
18.3		сума штрафу, нарахована платником самостійно у зв'язку з виправленням помилок			2	2
		«...»				

Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів (Д5)

Розділ I. Податкові зобов'язання

Таблиця 1. Операції на митній території України, що оподатковуються податком на додану вартість за основною ставкою та ставкою 7 %, крім ввезення товарів на митну територію України

№ з/п	Платник податку – покупець (індивідуальний податковий номер)	Період складання податкових накладних	Обсяг постачання (без податку на додану вартість)	Сума податку на додану вартість	
				основна ставка	ставка 7 %
1	2	3	4	5	6
1	123456780000	06.2016	- 500	- 100	
2	123456781111	06.2016	500	100	
Усього за звітний період, у тому числі:				-	-

Розділ II. Податковий кредит

Таблиця 2. Операції з придбання з податком на додану вартість, які підлягають оподаткуванню за основною ставкою та ставкою 7 %

№ з/п	Постачальник (індивідуальний податковий номер)	Податкова накладна, інший документ		Обсяг постачання (без податку на додану вартість)	Сума податку на додану вартість	
		період складання	ознака касового методу*		основна ставка	ставка 7 %
1	2	3	4	5	6	7
1	123456872222	06.2016		- 300	- 60	
Усього за звітний період, у тому числі:				- 300	- 60	
«...»						
Усього за основною ставкою та ставкою 7 %						
«...»						

Питання для самоконтролю

1. Хто є платниками ПДВ?
2. Назвіть об'єкти оподаткування ПДВ.
3. Що є базою оподаткування ПДВ для операцій з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України?
4. Що є базою оподаткування ПДВ для операцій з ввезення товарів на митну територію України?
5. Які ставки ПДВ передбачені чинним податковим законодавством?
6. Дайте визначення термінам «податкове зобов'язання» та «податковий кредит».
7. Які методи передбачені для визначення дати виникнення податкових зобов'язань?
8. Як визначається дата виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту?
9. Які категорія операцій доцільно виокремити з метою оподаткування ПДВ?
10. Які суми податку не відносяться до податкового кредиту?
11. Як визначається сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню?
12. Хто складає податкову накладну?
13. В якій формі складається та надається податкова накладна?
14. Де реєструються податкові накладні?
15. Коли складаються податкові накладні?
16. Які документи є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту без отримання податкової накладної?
17. В які терміни здійснюється реєстрація податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних?
18. У якому випадку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних?
19. Як розраховується сума ПДВ, на яку дозволяється платнику зареєструвати податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних?
20. На яких рахунках ведеться облік розрахунків за ПДВ? Назвіть основні проведення.
21. У якій формі та в які терміни подається податкова декларація з ПДВ платником податку?
22. Які податкові періоди передбачені для звітності за ПДВ?
23. Які додатки передбачені для заповнення при складанні податкової декларації з ПДВ?
24. Яка структура податкової декларації з ПДВ? Які основні етапи її заповнення?

Тестові завдання

1. Хто є платником податку на додану вартість?

- а) будь-яка особа, що провадить господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку;
- б) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;
- в) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню та на яку покладається відповідальність за сплату

податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України;

г) усі відповіді правильні.

2. Кому та в якому випадку дозволяється добровільна рестрація платником податку на додану вартість?

а) будь-якій особі, яка провадить оподатковувані операції, не є платником податку у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій є меншими від встановленої Податковим кодексом суми та обсяги постачання товарів/послуг іншим платником податку за останні 12 календарних місяців сукупно становлять не менше 50 відсотків загального обсягу постачання;

б) будь-якій особі, яка провадить оподатковувані операції, у разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, нарахована (сплачена) такої особи протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість);

в) будь-якій особі, яка провадить оподатковувані операції, у разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, нарахована (сплачена) такої особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 300000 гривень (без урахування податку на додану вартість);

г) лише нерезидентам.

3. Які операції є об'єктом оподаткування податком на додану вартість?

а) постачання товарів і послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

б) ввезення товарів (супутніх послуг) на митну територію України в митному режимі імпорту або реімпорту та вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту;

в) постачання товарів (супутніх послуг), які перебувають у вільному обігу на території України, до митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони та з-під митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони;

г) усі відповіді правильні.

4. Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається:

а) дата надходження грошових коштів від покупця/замовника як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку;

в) дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше: дата надходження грошових коштів від покупця/замовника як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, або дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку;

г) дата переходу покупцеві/замовнику права власності на товари/послуги.

5. База оподаткування операцій з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України визначається, виходячи з:

а) договірної вартості (але не нижчої від звичайних цін) з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками для виробництва лікарських засобів, а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку);

б) договірної (контрактної) вартості, але не нижчої від митної вартості товарів, з якої були визначені податки і збори, що справляються під час їх митного оформлення, з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком податку на додану вартість, що включаються в ціну товарів/послуг згідно із законом;

в) договірної (контрактної) вартості, визначеної за регульованими цінами (тарифами);

г) фактичної ціни операції, але не нижчої від звичайних цін.

6. База оподаткування операцій з постачання товарів, ввезених на митну територію України, визначається, виходячи з:

а) договірної вартості (але не нижчої від звичайних цін) з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками для виробництва лікарських засобів, а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку);

б) договірної (контрактної) вартості, але не нижчої від митної вартості товарів, з якої були визначені податки і збори, що справляються під час їх митного оформлення, з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком податку на додану вартість, що включаються в ціну товарів/послуг згідно із законом;

в) договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не нижчої від звичайних цін з урахуванням загальнодержавних податків та зборів;

г) фактичної ціни операції, але не нижчої від звичайних цін.

7. База оподаткування операцій з необоротними активами визначається, виходячи з:

а) фактичної ціни операції, але не нижчої від звичайних цін;

б) первісної вартості, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції;

в) договірної (контрактної) вартості необоротних активів, але не нижчої від звичайних цін з урахуванням загальнодержавних податків та зборів;

г) балансової (залишкової) вартості, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції.

8. Договірна (контрактна) вартість – це:

а) будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг;

б) ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено Податковим кодексом. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така ціна відповідає рівню ринкових цін;

в) ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі, обидві сторони є взаємно незалежними юридично

та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також про ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів (робіт, послуг) у порівнянних економічних (комерційних) умовах;

г) ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари та інші предмети, які підлягають митному обкладанню, на момент перетину митного кордону України.

9. Звичайна ціна – це:

а) будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг;

б) ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари та інші предмети, які підлягають митному обкладанню, на момент перетину митного кордону України;

в) ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено Податковим кодексом;

г) ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі, обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також про ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів (робіт, послуг) у порівнянних економічних (комерційних) умовах.

10. Митна вартість товару – це:

а) ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі, обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також про ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів (робіт, послуг) у порівнянних економічних (комерційних) умовах;

б) ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари та інші предмети, які підлягають митному обкладанню, на момент перетину митного кордону України;

в) будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг;

г) ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено Податковим кодексом. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така ціна відповідає рівню ринкових цін.

11. Які ставки податку на додану вартість передбачені чинним законодавством?

а) 20 %; 7 %, 0 %;

б) 17 %; 0 %;

в) 20 %;

г) 20 %, 7 %.

12. Які операції оподатковуються за основною ставкою?

а) постачання товарів і послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

б) ввезення товарів (супутніх послуг) на митну територію України в митному режимі імпорту або реімпорту та вивезення товарів (супутніх послуг) у митному

режимі експорту або реекспорту;

в) постачання товарів (супутніх послуг), які перебувають у вільному обігу на території України, до митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони та з-під митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони;

г) усі відповіді правильні.

13. Які операції оподатковуються за нульовою ставкою?

а) експорту товарів (супутніх послуг), якщо їх експорт підтверджений митною декларацією, оформленою відповідно до вимог митного законодавства;

б) ввезення товарів (супутніх послуг) на митну територію України в митному режимі імпорту або реімпорту;

в) правильної відповіді немає;

г) правильні відповіді а і б.

14. Які операції не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість?

а) реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виокремлення та перетворення) юридичних осіб;

б) постачання позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти;

в) ввезення на митну територію України, вивезення за межі митної території України незалежно від обраного митного режиму товарів, митна вартість яких не перевищує еквівалент 100 євро;

г) усі відповіді правильні.

15. Які операції звільняються від оподаткування податком на додану вартість?

а) постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

б) постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами;

в) постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію на постачання таких послуг відповідно до законодавства;

г) усі відповіді правильні.

16. Датою виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту вважається:

а) дата тієї події, що відбулася раніше: дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг або дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною;

б) дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною;

в) дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

г) дата переходу платнику податку права власності на товари/послуги.

17. Як визначається сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню?

а) сума податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду і податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду;

б) різниця між сумою доходу звітнього (податкового) періоду та сумою витрат звітнього (податкового) періоду;

в) різниця між сумою податкового зобов'язання звітнього (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітнього (податкового) періоду;

г) правильної відповіді немає.

18. При від'ємному значенні розрахованої суми податку на додану вартість така сума:

а) зараховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди;

б) зараховується до складу податкового кредиту наступного звітнього (податкового) періоду;

в) анулюється;

г) правильні відповіді а і б.

19. Що є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту?

а) податкова накладна;

б) перехід права власності на товари/послуги;

в) податкова накладна, зареєстрована в єдиному реєстрі податкових накладних;

г) укладення договору про постачання товарів.

20. Що є підставою для нарахування узгодженого податкового зобов'язання з податку на додану вартість, яке підлягає сплаті до бюджету?

а) податковий розрахунок;

б) податкова накладна;

в) податкова декларація з податку на додану вартість;

г) єдиний реєстр виданих і отриманих накладних.

21. У якому складі подається податкова декларація з ПДВ?

а) податкова декларація з податку на додану вартість;

б) податкова декларація з податку на додану вартість з додатками;

в) податкова декларація з податку на додану вартість з додатками та реєстром виданих і отриманих накладних;

г) податкова декларація з податку на додану вартість з додатками, реєстром виданих і отриманих накладних та податковими накладними.

22. Податкове зобов'язання - це:

а) загальна сума ПДВ, одержана (нарахована) платником податку у звітному (податковому) періоді;

б) загальна сума ПДВ, одержана (нарахована) платником податку у попередньому періоді;

в) загальна сума ПДВ, яка буде одержана (нарахована) платником податку у наступному періоді;

г) немає правильної відповіді.

23. Податковий кредит – це:

а) сума, на яку платник ПДВ має право збільшити податкове зобов'язання звітнього податкового періоду;

б) сума, на яку платник ПДВ має право зменшити податкове зобов'язання минулого податкового періоду;

в) сума, на яку платник ПДВ має право збільшити податкове зобов'язання минулого податкового періоду;

г) сума, на яку платник ПДВ має право зменшити податкове зобов'язання звітного податкового періоду.

24. Яким проведенням відображається в обліку сума податкового кредиту з ПДВ за отримані послуги?

а) Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»;

б) Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»;

в) Дт 644 «Податковий кредит», Кт 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»;

г) Дт 644 «Податковий кредит», Кт 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

25. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ при реалізації готової продукції?

а) Дт 701 «Дохід від реалізації готової продукції», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

б) Дт 701 «Дохід від реалізації готової продукції», Кт 643 «Податкове зобов'язання»;

в) Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;

г) Дт 643 «Податкове зобов'язання», Кт 701 «Дохід від реалізації готової продукції».

26. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ у зв'язку з отриманою підприємством передоплатою?

а) Дт 701 «Дохід від реалізації готової продукції», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

б) Дт 701 «Дохід від реалізації готової продукції», Кт 643 «Податкове зобов'язання»;

в) Дт 643 «Податкове зобов'язання», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

г) Дт 644 «Податковий кредит», Кт 701 «Дохід від реалізації готової продукції».

27. Яким проведенням відображається в обліку закриття рахунків за розрахунками за податком на додану вартість у зв'язку з реалізацією підприємством готової продукції на умовах передоплати?

а) Дт 701 «Дохід від реалізації готової продукції», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

б) Дт 701 «Дохід від реалізації готової продукції», Кт 643 «Податкове зобов'язання»;

в) Дт 643 «Податкове зобов'язання», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

г) Дт 644 «Податковий кредит», Кт 701 «Дохід від реалізації готової продукції».

28. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ у зв'язку з реалізацією об'єкта основних засобів?

а) Дт 701 «Дохід від реалізації готової продукції», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

б) Дт 741 «Дохід від реалізації фінансових інструментів», Кт 643 «Податкове зобов'язання»;

в) Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 701 «Дохід від реалізації готової

продукції»;

г) Дт 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів», Кт 641 «Розрахунки за податками».

29. Якими проведеннями відображається в обліку нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ у зв'язку з реалізацією товарів за ціною, нижчою за ціну придбання?

а) Дт 643 «Податкове зобов'язання», Кт 641 «Розрахунки за податками»; Дт 949 «Інші витрати операційної діяльності», Кт 643 «Податкове зобов'язання»;

б) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 643 «Податкове зобов'язання»; Дт 643 «Податкове зобов'язання», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

в) Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 702 «Дохід від реалізації товарів»; Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 643 «Податкове зобов'язання»;

г) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 641 «Розрахунки за податками».

30. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ у зв'язку з безкоштовною роздачею підприємством товарів з метою проведення рекламних заходів?

а) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

б) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 643 «Податкове зобов'язання»;

в) Дт 643 «Податкове зобов'язання», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

г) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 644 «Податковий кредит».

31. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ у зв'язку з отриманням послуг від нерезидента, місце постачання яких визначено на митній території України?

а) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

б) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 643 «Податкове зобов'язання»;

в) Дт 643 «Податкове зобов'язання», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

г) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 644 «Податковий кредит».

32. Яким проведенням відображається в обліку коригування податкового зобов'язання з ПДВ у зв'язку з поверненням підприємству товарів?

а) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 641 «Розрахунки за податками» методом сторно;

б) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 643 «Податкове зобов'язання» методом сторно;

в) Дт 643 «Податкове зобов'язання», Кт 641 «Розрахунки за податками»;

г) Дт 704 «Вирахування з доходу», Кт 641 «Розрахунки за податками» методом сторно.

33. Яким проведенням відображається в обліку коригування податкового зобов'язання з ПДВ у зв'язку з поверненням підприємством передоплати?

а) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 641 «Розрахунки за податками» методом сторно;

б) Дт 702 «Дохід від реалізації товарів», Кт 643 «Податкове зобов'язання» методом сторно;

в) Дт 643 «Податкове зобов'язання», Кт 641 «Розрахунки за податками» методом сторно;

г) Дт 704 «Вирахування з доходу», Кт 641 «Розрахунки за податками» методом сторно.

34. Яким проведенням відображається в обліку сума податкового кредиту з ПДВ у зв'язку з проведенням підприємством попередньої оплати за товари?

- а) Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»;
- б) Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 644 «Податковий кредит»;
- в) Дт 644 «Податковий кредит», Кт 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»;
- г) Дт 644 «Податковий кредит», Кт 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

35. Яким проведенням відображається в обліку закриття рахунків за розрахунками з ПДВ у зв'язку з отриманням підприємством товарів на умовах попередньої оплати?

- а) Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»;
- б) Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 644 «Податковий кредит»;
- в) Дт 644 «Податковий кредит», Кт 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»;
- г) Дт 644 «Податковий кредит», Кт 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

36. Яким проведенням відображається в обліку коригування податкового кредиту з ПДВ у зв'язку з повернення підприємством товарів продавцю?

- а) Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» методом сторно;
- б) Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 644 «Податковий кредит»;
- в) Дт 644 «Податковий кредит», Кт 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» методом сторно;
- г) Дт 644 «Податковий кредит», Кт 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» методом сторно.

37. Яким проведенням відображається в обліку операція з перерахування коштів з поточного рахунку на спецрахунок з ПДВ?

- а) Дт 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті», Кт 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті»;
- б) Дт 311 «Поточні рахунки в національній валюті», Кт 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»;
- в) Дт 311 «Поточні рахунки в національній валюті», Кт 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті»;
- г) Дт 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті», Кт 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

38. У якому рядку податкової декларації з ПДВ відображаються операції, пов'язані з нарахуванням податкового зобов'язання за основною ставкою?

- а) 2.1;
- б) 7;
- в) 1.1;
- г) 5.1.

39. У якому додатку розшифровуються операції, відображені у рядках 1.1, 1.2 податкової декларації з ПДВ?

- а) додатку 3;
- б) додатку 1;
- в) додатку 6;
- г) додатку 5.

40. У якому додатку податкової декларації з ПДВ розшифровуються операції, пов'язані з коригуванням податкових зобов'язань?

- а) додатку 7;
- б) додатку 5;
- в) додатку 6;
- г) додатку 1.

41. Скільки розділів містить податкова декларація з ПДВ?

- а) 2;
- б) 3;
- в) 4;
- г) 5.

42. В якому розділі визначається різниця між сумою податкового зобов'язання звітного періоду і сумою податкового кредиту такого звітного податкового періоду, а також сума ПДВ, що підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету або бюджетному відшкодуванню?

- а) Розділі I;
- б) Розділі II;
- в) Розділі III;
- г) немає правильної відповіді.

43. У якому рядку податкової декларації з ПДВ відображається позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду?

- а) 18;
- б) 19;
- в) 20;
- г) немає правильної відповіді.

44. У рядку 19 податкової декларації з ПДВ записують:

а) зарахування від'ємного значення різниці поточного звітного (податкового) періоду;

б) позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 9 – рядок 17) (позитивне значення);

в) від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 17 – рядок 9) (позитивне значення);

- г) правильні відповіді: а і б.

45. Інформаційним ресурсом для складання додатка Д5 податкової декларації з ПДВ є:

- а) реєстр виданих та отриманих податкових накладних;
- б) оборотно-сальдова відомість;
- в) платіжне доручення;
- г) додаток Д1.

46. виправлення помилок, допущених в раніше поданій податковій декларації з ПДВ, строк подання якої вже минув, проводиться шляхом подання:

- а) нової декларації з виправленими показниками за той самий звітний період;
- б) уточнюючого розрахунку як самостійного документа;
- в) письмового пояснення;
- г) усі відповіді правильні.

ТЕМА 3

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

Мета – формування системи знань щодо визначення бази оподаткування податком на прибуток, обліку розрахунків з бюджетом за податком на прибуток, порядку складання та подання звітності за податком.

План

3.1. Платники, об'єкт оподаткування та ставки податку на прибуток підприємства.

3.2. Порядок обчислення й сплати податку на прибуток підприємства та облік розрахунків за ним.

3.3. Порядок складання та подання податкової декларації з податку на прибуток підприємства й додатків до неї.

3.4. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на прибуток підприємства.

Рекомендовані джерела

1. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (розділ III. Податок на прибуток підприємства – ст.133-142).

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України : від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/print1370326239541384>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» : наказ Міністерства фінансів України № 353 від 28.12.2000 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.

4. Положення бухгалтерського обліку «Податкові різниці» : наказ Міністерства фінансів України № 27 від 25.01.2011 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0212-11>.

5. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств : наказ Міністерства фінансів України № 585 від 08.07.2016 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15>.

6. Полянська О. А. Особливості обчислення податку на прибуток підприємства та обліку розрахунків за ним / О. А. Полянська // Фінансово-кредитні відносини макро- та мікрорівня: трансформація в епоху глобалізації : матеріали Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції. – Кривий Ріг : ДонНУЕТ ім. М. Туган-Барановського, 2016. – 208 с., С. 123-127.

3.1. Платники, об'єкт оподаткування та ставки податку на прибуток підприємства

Податок на прибуток підприємств - це прямий загальнодержавний податок, який сплачується підприємствами з прибутку. Податок на прибуток підприємств є невід'ємною складовою частиною сучасної податкової системи, а методологія формування та обліку фінансового результату за звітний період з метою оподаткування є одним з індикаторів стану її розвитку.

Платниками податку на прибуток підприємства є як резиденти, так і нерезиденти (рис. 3.1).

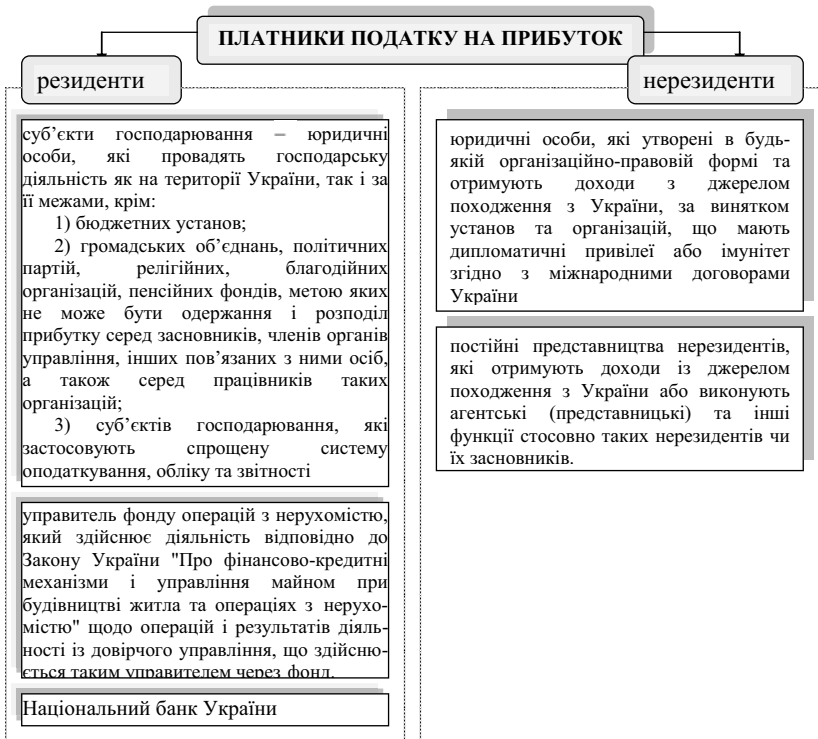


Рис. 3.1. Платники податку на прибуток підприємства

Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємства наведено на рис. 3.2.

Податковою базою є грошове вираження об'єкта оподаткування.

Об'єкт оподаткування податку на прибуток

прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень податкового законодавства

дохід за договорами страхування

дохід (прибуток) нерезидента з джерелом походження з України

дохід операторів, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів

дохід операторів, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплаченого виграшу гравцю

Рис. 3.2. Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємства

Базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків.

Проте для певних об'єктів оподаткування, ставки податку на прибуток можуть бути іншими (табл. 3.1).

Передбачається на період до 31 грудня 2021 року застосування нульової ставки податку на прибуток, для підприємств у яких:

1) річний дохід не перевищує 3 млн грн;

2) розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати;

Скористатися такими канікулами **не зможуть**:

1) суб'єкти господарювання, утворені після 1 січня 2017 року шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення), приватизації та корпоратизації;

2) суб'єкти господарювання, які здійснюють:

- діяльність у сфері розваг, визначену в пп. 14.1.46 ПКУ;
- виробництво, оптовий та роздрібний продаж ПММ;
- видобуток, серійне виробництво та виготовлення дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органічного утворення;
- фінансову та страхову діяльність (гр. 64 - гр. 66 Секції К КВЕД ДК 009: 2010);

- діяльність з обміну валют;
- видобуток та реалізацію корисних копалин загальнодержавного значення;

- операції з нерухомим майном (гр. 68 КВЕД ДК 009: 2010);
- поштову та кур'єрську діяльність (гр. 53 КВЕД ДК 009: 2010);
- діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;

- діяльність з надання послуг у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону "Про телебачення і радіомовлення";

- охоронну діяльність;
- ЗЕД (крім діяльності у сфері інформатизації);
- виробництво продукції на давальницькій сировині;
- оптову торгівлю і посередництво в оптовій торгівлі;
- діяльність у сфері виробництва та розподілення електроенергії, газу та води;

- діяльність у сферах права та бухгалтерського обліку (гр. 69 КВЕД ДК 009: 2010);

- діяльність у сфері інжинірингу (гр. 71 КВЕД ДК 009: 2010).

Таблиця 3.1

Ставки податку на прибуток підприємства

Ставка податку	Об'єкт оподаткування	Примітка
0%	суми за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорами страхування додаткової пенсії	
0%	страхові платежі (страхові внески, страхові премії) та страхові виплати (страхові відшкодування) у межах договорів страхування або перестраховування ризиків, у тому числі страхування життя на користь нерезидентів	Здійснюють оподаткування страховики або інші резиденти у межах договорів із обов'язкових видів страхування, за якими страхові виплати (страхові відшкодування) здійснюються на користь фізичних осіб – нерезидентів, а також за договорами страхування у межах системи міжнародних договорів "Зелена карта", а також за договорами страхування пасажирських перевезень цивільної авіації
0%	страхові виплати (страхові відшкодування) у межах договорів страхування або перестраховування ризиків, у тому числі страхування життя на користь нерезидентів	Здійснюють оподаткування під час укладання договорів страхування або перестраховування ризику безпосередньо із страховиками та перестраховиками-нерезидентами, рейтинг фінансової надійності (стійкості) яких відповідає вимогам, установленим національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг (у тому числі через або за посередництвом перестрахових брокерів, які в порядку, визначеному такою національною комісією, підтверджують, що перестраховування здійснено в перестраховика, рейтинг фінансової надійності (стійкості) якого відповідає вимогам, установленим зазначеною національною комісією)
3%	сума страхових платежів, страхових внесків, страхових премій, нарахованих за договорами страхування і співстрахування під час провадження страхової діяльності юридичними особами – резидентами	При цьому страхові платежі, страхові внески, страхові премії за договорами співстрахування включаются до складу об'єкта оподаткування страховика тільки в розмірі його частки страхової премії, передбаченої договором співстрахування

Ставка податку	Об'єкт оподаткування	Примітка
4%	страхові виплати (страхові відшкодування) у межах договорів страхування або перестрахування ризиків, у тому числі страхування життя на користь нерезидентів	Здійснюють оподаткування страховики або інші резиденти у межах договорів страхування ризиків за межами України, за якими страхові виплати (страхові відшкодування) здійснюються на користь нерезидентів
6%	сума фрахту, що сплачується резидентом нерезиденту за договорами фрахту	Базою для оподаткування є базова ставка такого фрахту. Здійснює оподаткування резидент, який виплачує такі доходи, незалежно від того, чи є він платником податку, а також суб'єктом спрощеного оподаткування.
10%	сума доходу, отриманого від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів	
12%	страхові виплати (страхові відшкодування) у межах договорів страхування або перестрахування ризиків, у тому числі страхування життя на користь нерезидентів	Здійснюють оподаткування страховики або інші резиденти у межах договорів страхування в інших випадках
18%	сума доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплаченого виплату_гравцю	
	суми доходів, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, зокрема: а) проценти, дисконтні доходи, що сплачуються на користь нерезидента, у тому числі проценти за позиками та борговими зобов'язаннями, випущеними (виданими) резидентом; б) дивіденди, які сплачуються резидентом; в) роялті; г) фрахт та доходи від інжинірингу;	Здійснює оподаткування резидент або постійне представництво нерезидента, що проводять на користь нерезидента або уповноваженої ним особи (крім постійного представництва нерезидента на території України) 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 національній валюті)
15%	д) доходи від продажу нерухомого майна, розташованого на території України, яке належить нерезиденту, у тому числі майна постійного представництва нерезидента; е) прибуток від здійснення операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів, деривативів або інших корпоративних прав, визначений відповідно до цього розділу; є) доходи, отримані від провадження спільної діяльності на території України, доходи від здійснення довгострокових контрактів на території України;	

Ставка податку	Об'єкт оподаткування	Примітка
20%	<p>ж) винагорода за провадження нерезидентами або уповноваженими ними особами культурної, освітньої, релігійної, спортивної, розважальної діяльності на території України;</p> <p>з) брокерська, комісійна або агентська винагорода, отримана від резидентів або постійних представництв інших нерезидентів стосовно брокерських, комісійних або агентських послуг, наданих нерезидентом або його постійним представництвом на території України на користь резидентів;</p> <p>и) внески та премії на страхування або перестрахування ризиків в Україні (у тому числі страхування ризиків життя) або страхування резидентів від ризиків за межами України;</p> <p>і) доходи, одержані від діяльності у сфері розваг (крім діяльності з провадження лотереї);</p> <p>ї) доходи у вигляді благодійних внесків та пожертвувань на користь нерезидентів;</p> <p>й) інші доходи від провадження нерезидентом (постійним представництвом цього або іншого нерезидента) господарської діяльності на території України, крім доходів у вигляді виручки або інших видів компенсації вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, переданих, виконаних, наданих резиденту від такого нерезидента (постійного представництва), у тому числі вартості послуг із міжнародного зв'язку чи міжнародного інформаційного забезпечення</p>	Резиденти, які здійснюють виплати нерезидентам за виробництво та/або розповсюдження реклами
	сума доходу	

3) за умови відповідності критеріям:

- діючі, у яких протягом 3-х послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення минуло менше 3-х років) щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує 3-х млн грн, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду становила від 5 до 20 осіб;

- які були зареєстровані платниками єдиного податку в період до 1 січня 2017 року та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до 3-х млн грн та середньооблікова кількість працівників становила від 5 до 50 осіб.

Якщо платники податку, які застосовують нульову ставку податку на прибуток, у будь-якому звітному періоді досягли показників щодо отриманого доходу, середньооблікової чисельності або середньої заробітної плати працівників, з яких хоча б один не відповідає критеріям, зазначеним в п. 44 підр. 4 розд. XX ПКУ, то такі платники податку зобов'язані оподаткувати прибуток, отриманий у такому звітному періоді, за ставкою 18%.

3.2. Порядок обчислення й сплати податку на прибуток підприємства та облік розрахунків за ним

Податок на прибуток підприємства нараховується платником самостійно за вибраною відповідно до податкового законодавства ставкою від бази оподаткування. Податок на прибуток обчислюватимемо, виходячи з бухгалтерського фінансового результату (за П(С)БО чи МСФЗ), відкоригованого на різниці, передбачені Податковим кодексом (рис 3.3).

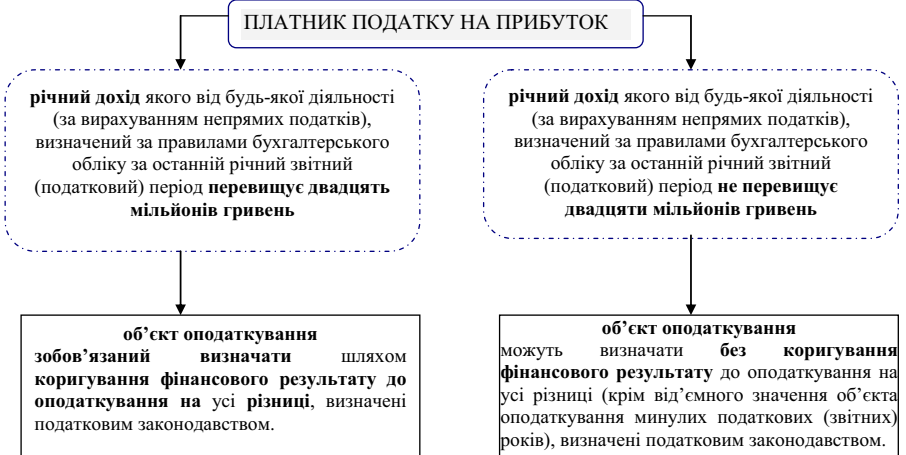


Рис. 3.3. Особливості визначення об'єкта оподаткування платниками податку на прибуток підприємства

Платники податку на прибуток, які не здійснюють коригування об'єкта оподаткування на податкові різниці, визначають податок на прибуток, виходячи з бухгалтерського фінансового результату, та складають проведення (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємства

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
		Дт	Кт	
1	Нараховано податок на прибуток (за податковою декларацією)	98	641	06
2	Погашено податкові зобов'язання (перераховано до бюджету) з податку на прибуток підприємства	641	311	x

Інці платники податку зобов'язані визначати об'єкт оподаткування шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці.

Отже, доходи та витрати за даними бухгалтерського обліку коригуються на суму постійних податкових різниць та частину суми тимчасових податкових різниць, що належать до звітного періоду. При цьому коригування відбувається як у бік збільшення, так і в бік зменшення залежно від їхнього впливу на податковий прибуток.

Якщо передбачено здійснення коригування шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

✓ зменшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);

✓ збільшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Якщо передбачено здійснення коригування шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

✓ збільшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);

✓ зменшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Податковий кодекс України встановлює визначений перелік різниць, які призводять до необхідності коригувати фінансовий результат, визначений відповідно до вимог П(С)БО чи МСФЗ (рис. 3.4).

Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів виникають у зв'язку із:

1) заборонаю податковим законодавством нараховувати амортизацію на:

- вартість гудвілу;

- витрати на придбання/самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів. При цьому невиробничі основні засоби – це основні засоби, які не використовуються в господарській діяльності платника податку.

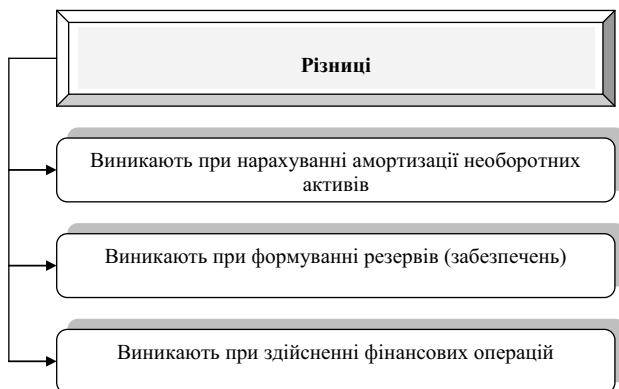


Рис. 3.4. Різниці, на які проводять коригування фінансового результату до оподаткування податком на прибуток підприємства

2) встановленням податковим законодавством мінімальних термінів використання необоротних активів (табл. 3.3, 3.4), які впливають на розрахунок сум нарахованого зносу. У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку менші, ніж мінімально допустимі строки амортизації необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, зазначені у податковому законодавстві та наведені в табл. 3.3, 3.4. Якщо відповідно до правостановлювального документа строк дії права користування нематеріального активу не визначено, такий строк корисного використання визначається платником податку самостійно, але не може становити менше двох та більше 10 років.

Таблиця 3.3

Мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів та інших необоротних активів

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
група 1 – земельні ділянки	–
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 – будівлі	20
споруди	15
передавальні пристрої	10
група 4 – машини та обладнання	5
З них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення	2

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень	
група 5 – транспортні засоби	5
група 6 – інструменти, прилади, інвентар, меблі	4
група 7 – тварини	6
група 8 – багаторічні насадження	10
група 9 – інші основні засоби	12
група 10 – бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	–
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 – природні ресурси	–
група 14 – інвентарна тара	6
група 15 – предмети прокату	5
група 16 – довгострокові біологічні активи	7

Таблиця 3.4

Мінімально допустимі строки корисного використання нематеріальних активів

Групи	Строк дії права користування
група 1 – права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище)	Відповідно до правостановлюючого документа
група 2 – права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо)	Відповідно до правостановлюючого документа
група 3 – права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правостановлюючого документа
група 4 – права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правостановлюючого документа, але не менш ніж 5 років
група 5 – авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (баз даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правостановлюючого документа, але не менш ніж 2 роки
група 6 – інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	Відповідно до правостановлюючого документа

При цьому основними засобами відповідно до податкового законодавства, є матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин, наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у його господарській діяльності, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

У зазначених випадках фінансовий результат до оподаткування, визначений за даними бухгалтерського обліку відповідно до вимог П(С)БО чи МСФЗ, зменшується або збільшується (рис. 3.5).

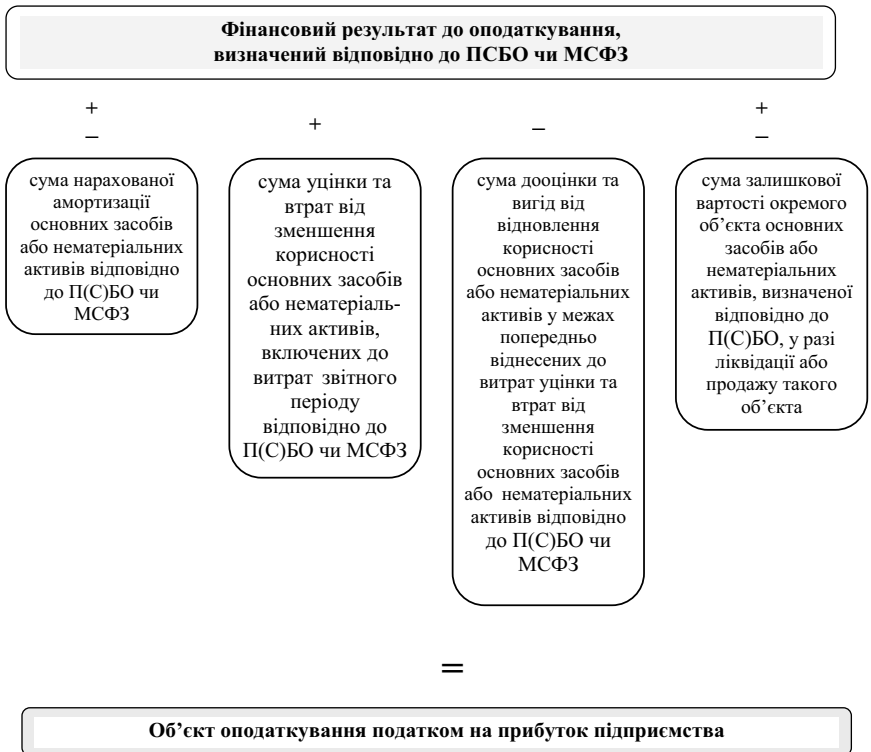


Рис. 3.5. Коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів

Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень) у зв'язку із:

- 1) формуванням та використанням резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (рис. 3.6);
- 2) формуванням та використанням резервів сумнівних боргів (рис. 3.7);
- 3) формуванням та використанням резервів банків та небанківських фінансових установ.

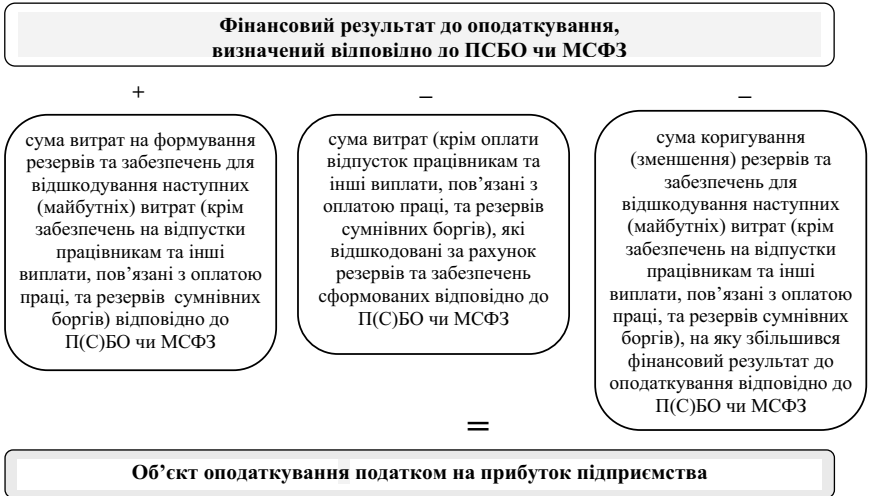


Рис. 3.6. Коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, що виникають при формуванні забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат

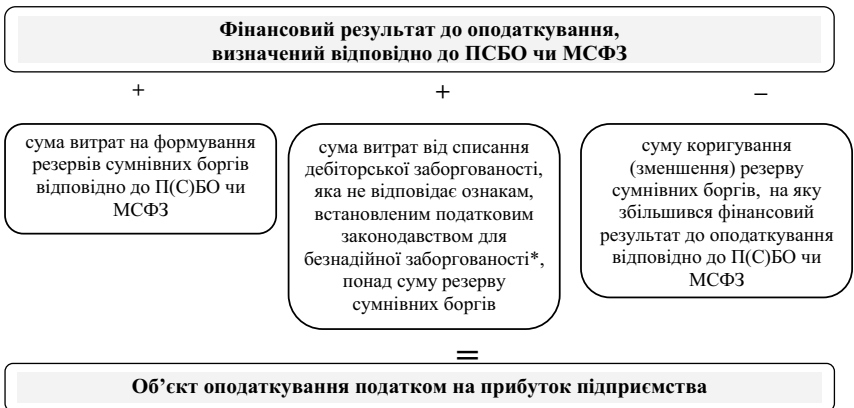


Рис. 3.7. Коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, що виникають при формуванні резервів сумнівних боргів

***Безнадійна заборгованість - заборгованість, що відповідає одній з таких ознак:**

- а) заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності;
- б) прострочена заборгованість померлої фізичної особи, за відсутності у неї спадкового майна, на яке може бути звернено стягнення;
- в) прострочена заборгованість осіб, які у судовому порядку визнані безвісно відсутніми, оголошені померлими;
- г) заборгованість фізичних осіб, прощена кредитором, за винятком заборгованості осіб, пов'язаних з таким кредитором, та осіб, що перебувають (перебували) з таким кредитором у трудових відносинах протягом останніх трьох років з моменту прощення;
- г) заборгованість особи, розмір сукупних вимог кредитора за якою не перевищує мінімально встановленого законодавством розміру безспірних вимог кредитора для порушення провадження у справі про банкрутство, а для фізичних осіб - 50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на рік), встановленої на 1 січня звітного податкового року (у разі відсутності законодавчо затвердженої процедури банкрутства фізичних осіб). Така заборгованість визнається безнадійною у разі, якщо відповідні заходи, передбачені законодавством України, які вживав кредитор, не призвели до її стягнення;
- д) актив у вигляді корпоративних прав або не боргових цінних паперів, емітента яких визнано банкрутом або припинено його діяльність як юридичної особи у зв'язку з його ліквідацією;
- е) сума залишкового призового фонду лотереї станом на 31 грудня кожного року;
- є) заборгованість, стягнення якої стало неможливим у зв'язку з дією обставин непереборної сили, стихійного лиха (форс-мажорних обставин), підтверджених у порядку, передбаченому законодавством;

Ризики, що виникають при здійсненні фінансових операцій пов'язані із (рис. 3.8):

- 1) оподаткуванням процентів за борговими зобов'язаннями.

При цьому під борговими зобов'язаннями, відповідно до податкового законодавства, слід розуміти зобов'язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов'язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення.

Варто зауважити, що для платника податку, у якого сума боргових зобов'язань, що виникли за операціями з пов'язаними особами-нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3, 5 рази (для фінансових установ та компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю, – більш ніж в 10 разів), фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями над 50 відсотками суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів.

Сума боргових зобов'язань та власного капіталу визначається як середнє арифметичне значення боргових зобов'язань та власного капіталу на початок та кінець звітного податкового періоду з урахуванням процентів.

Проценти, які перевищують суму обмеження та збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових періодів у сумі, зменшеній щорічно на 5 відсотків до повного її погашення з урахуванням вказаних вище обмежень;

- 2) від'ємним значенням об'єкта оподаткування;
- 3) уцінкою та дооцінкою інструментів власного капіталу;

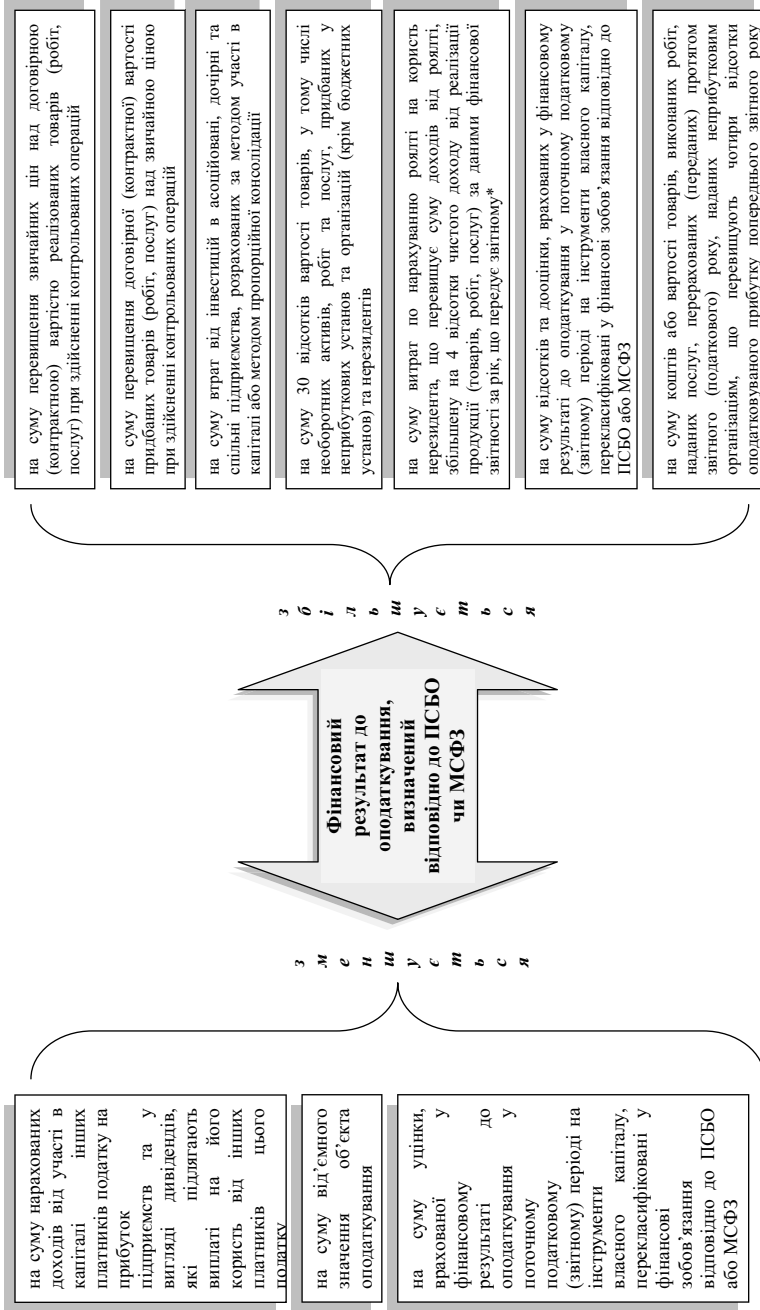


Рис. 3.8. Коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, що виникають при здійсненні фінансових операцій

*** Якщо роялті нараховані на користь окремих категорій нерезидентів – на суму витрат по нарахуванню роялті у повному обсязі. Зокрема:**

1) нерезидентів, що зареєстровані у державах (на територіях), яка включена до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України;

2) нерезидента, який не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті, за винятком випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим особам;

3) нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України.

5) особи, яка сплачує податок у складі інших податків;

6) юридичної особи, яка звільнена від сплати цього податку чи сплачує цей податок не за основною ставкою.

4) виникненням різниці між звичайною ціною та договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операці. Водночас, під контрольованими операціями, відповідно до податкового законодавства, мають на увазі:

а) господарські операції, які впливають на об'єкт оподаткування сторін (сторони) таких операцій, що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - нерезидентами;

б) господарські операції з продажу товарів через комісіонерів – нерезидентів;

5) придбанням у неприбуткових установах та організаціях (крім бюджетних установ) та в нерезидентів товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг;

б) витрат щодо нарахування роялті на користь нерезидента.

Усі розглянуті різниці можна класифікувати, як *постійні та тимчасові* (рис. 3.9). Останні поділяються на оподатковувані тимчасові різниці та тимчасові різниці, що підлягають вирахуванню.



Рис. 3.9. Загальна класифікація податкових різниць

Постійна різниця – різниця між податковим прибутком (збитком) і обліковим прибутком (збитком) за певний період, що виникає в поточному періоді та не анулюється у наступних звітних періодах. Такі різниці виникають внаслідок того, що деякі окремі види доходів і витрат включаються до розрахунку облікового прибутку, але ніколи не включаються до розрахунку прибутку, що є об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємства.

Також причинами виникнення постійних різниць є операції, не пов'язані з виробничою діяльністю.

Постійні податкові різниці виникають за господарськими операціями звітного періоду і мають бути анульовані до звітної дати, вони у повному обсязі включаються до суми податкових різниць звітного періоду. Якщо цього анулювання не сталося, вони мають бути перекваліфіковані у тимчасові податкові різниці.

Податок на прибуток підприємства, який донараховується в бухгалтерському обліку на суми постійних різниць, що виникли у суб'єкта господарювання, відображається за допомогою проведення, наведених у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з бюджетом за податком на прибуток підприємства, донарахованого на суму постійних різниць

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
		Дт	Кт	
1	Донараховано податок на прибуток на суму постійних різниць	98	641	03, додаток РІ
2	Перераховано до бюджету донараховану суму податку на прибуток підприємства	641	311	х

Приклад 3.1

Найпоширенішими постійними податковими різницями, з якими зіштовхуються вітчизняні підприємства, є різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, зокрема:

ТЗОВ ВКФ «ВМВ Компані» експлуатує об'єкти основних засобів, які не пов'язані безпосередньо з виробничою діяльністю підприємства. Річна сума амортизаційних відрахування таких об'єктів основних засобів становить:

для кавового апарату Rheavendors – 1 200 грн,
для туристичної бази – 5 000 грн.



Постійна податкова різниця = 1200 + 5000 = 6200 грн.

В обліку необхідно донарахувати податок на прибуток на суму:

$$6200 \times 18\% = 1116 \text{ грн.}$$

На розраховану суму здійснюється запис: Дт 98 Кт 641.

Тимчасова різниця – різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно. Ці різниці виникають в одному звітному періоді, а анулюватися можуть у цьому або в наступних звітних періодах. Отже, тимчасова різниця між обліковим і податковим прибутком зумовлена особливостями податкового законодавства щодо дати виникнення доходів і

витрат, вона називається тимчасовою і з часом анулюється (зникає, погашається).

Тимчасова різниця, що підлягає оподаткуванню, утворюється внаслідок однієї з причин:

- або витрати у бухгалтерському обліку тимчасово менші, ніж витрати з метою оподаткування податком на прибуток підприємства;
- або дохід в бухгалтерському обліку тимчасово більший, ніж доходи з метою оподаткування податком на прибуток підприємства.

У таких випадках слід розраховувати відстрочені податкові зобов'язання. Відстрочене податкове зобов'язання являє собою збільшення суми податків, що підлягають сплаті у наступні роки, як наслідок тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню, які виникають на кінець поточного року.

Для обліку відстрочених податкових зобов'язань призначений рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». За кредитом даного рахунку відображається нарахування відстроченого податкового зобов'язання, яке виникло у зв'язку з існуванням тимчасової різниці, що підлягає оподаткуванню, а за дебетом – списання цього зобов'язання. Сальдо - кредитове, відображає суму відтермінування сплати податку на прибуток.

Відповідно витрати з податку на прибуток складаються з двох частин: суми нарахованого податку на прибуток за цей період за даними податкової декларації та відстрочених податкових зобов'язань за період. Розраховуються за алгоритмом:

$$\text{Витрати з податку на прибуток} = \text{Податку на прибуток за даними податкової декларації} + \text{Відстрочені податкові зобов'язання за період}$$

В обліку нарахування за відстроченими податковими зобов'язаннями, що виникли внаслідок тимчасових податкових різниць, відображаються за допомогою проведень, наведених в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку відстрочених податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємства внаслідок виникнення тимчасових різниць

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
		Дт	Кт	
1	Нараховано податок на прибуток за податковою декларацією	98	641	06
2	Донараховано суму податку на прибуток, як різницю між даними фінансового обліку і податкового обліку (коли об'єкт оподаткування за даними податкового обліку менший від фінансового результату за даними фінансового обліку)	98	54	03, додаток РІ
3	Донараховано суму податку на прибуток, як різницю між даними податкового і фінансового обліку (в попередньому періоді податок за даними податкового обліку був меншим, ніж податок за даними фінансового обліку), у наступному звітному періоді	54	641	03, додаток РІ (наступного податкового звітного періоду)

Тимчасова різниця, що підлягає вирахуванню, утворюється внаслідок однієї з причин:

- або витрати у бухгалтерському обліку тимчасово вищі, ніж витрати з метою оподаткування податком на прибуток підприємства,
- або доходи у бухгалтерському обліку тимчасово менший, ніж доходи з метою оподаткування податком на прибуток підприємства.

У таких випадках слід розраховувати відстрочені податкові активи. Відстрочений податковий актив виникає щодо податків на прибуток, які можуть бути відшкодовані в майбутніх періодах, коли ця частина зобов'язання визнається як вирахування (витрати) при визначенні податкового прибутку.

Для обліку відстрочених податкових активів передбачено балансовий активний рахунок 17 "Відстрочені податкові активи", за дебетом якого відображається нарахований відстрочений податковий актив, що виник у зв'язку з існуванням тимчасової різниці, яка підлягає вирахуванню, а за кредитом – списання цього активу. Сальдо - дебетове, відображає суму відстрочених податкових активів за нарахованим податком на прибуток.

Відповідно витрати з податку на прибуток підприємства розраховуються вирахуванням із суми витрат за податком на прибуток підприємства, визначеним у податковій декларації, суми відстрочених податкових активів за період. Розраховуються за алгоритмом:

$$\text{Витрати з податку на прибуток} = \text{Податку на прибуток за даними податкової декларації} - \text{Відстрочені податкові активи за період}$$

В обліку нарахування за відстроченими податковими активами, що виникли внаслідок тимчасових податкових різниць, відображаються за допомогою проведень, наведених у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку відстрочених податкових активів за податком на прибуток підприємства внаслідок виникнення тимчасових різниць

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Код рядка декларації
		Дт	Кт	
1	Нараховано податок на прибуток за даними бухгалтерського обліку (звіту про фінансові результати)	98	641	06
2	Донараховано суму податку на прибуток, як різницю між даними фінансового обліку і податкового обліку (коли об'єкт оподаткування за даними податкового обліку більший від фінансового результату за даними фінансового обліку)	17	641	03, додаток ПІ
3	Донараховано суму податку на прибуток, як різницю між даними фінансового і податкового обліку (в попередньому періоді податок за даними податкового обліку був більший, ніж податок за даними фінансового обліку)	98	17	03, додаток ПІ (наступного податкового звітного періоду)

Приклад 3.2

Найпоширенішими тимчасовими податковими різницями, з якими зіштовхуються вітчизняні підприємства, є різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, зокрема:

ТзОВ ВКФ «ВМВ Компані» експлуатує комп'ютери, строк корисного використання яких, відповідно до наказу по підприємству, встановлено 3 роки. Водночас відповідно до норм ПКУ для групи основних засобів «машини і обладнання» встановлено мінімальний термін корисного використання 5 років. Первісна вартість комп'ютерів становить 50 000 грн., ліквідаційна – 1000 грн. Для даним об'єктів основних засобів, відповідно до наказу, застосовується прямолінійний метод нарахування амортизації



Тимчасова податкова різниця у 2016-2018 рр. буде щороку становити:
 $(50000-1000) : 3 - (50000-1000) : 5 = 6533,33$ грн.

Відстрочені податкові активи становитимуть:

$$6533,33 \times 18\% = 1176 \text{ грн.}$$

Відстрочені податкові активи в обліку будуть відобразитися:

Дт 17 Кт 641

Тимчасова податкова різниця у 2019-2020 рр. буде щороку становити:

$$(50000-1000) : 5 = 9800 \text{ грн.}$$

Сума закриття відстрочених податкових активів становитиме:

$$9800 \times 18\% = 1764 \text{ грн.}$$

В обліку операція буде відобразитися:

Дт 98 Кт 17.

Сплата податку на прибуток підприємства відбувається протягом 10 днів після граничної дати подання податкової декларації.

3.3. Порядок складання та подання податкової декларації з податку на прибуток підприємства й додатків до неї

Платник податку зобов'язаний за кожний встановлений звітний період подавати податкову звітність з податку на прибуток, яка переважно складається із податкової декларації чи розрахунку та відповідних додатків. Звітність з податку на прибуток представлена різними формами, які призначені для різних суб'єктів підприємницької діяльності (табл. 3.8). Більшість платників податку на прибуток заповнюють єдину декларацію (за формою встановленою наказом №897) з відображенням відповідних окремих рядків, які відповідають особливостям їх діяльності.

Таблиця 3.8

Форми податкової звітності з податку на прибуток підприємства

№ з/п	Назва форми звіту	Нормативний документ, яким затверджено форму		Додатки	
		дата	№	кількість	перелік додатків
1	Податкова декларація з податку на прибуток підприємства	Наказ міністерства фінансів України		9	ВП, АВ, АМ, ЗП, ПЗ, ПН, ЦП, ТЦ, РІ
		20.10.2015 р.	897		

№ з/п	Назва форми звіту	Нормативний документ, яким затверджено форму		Додатки	
		дата	№	кількість	перелік додатків
2	Розрахунок податкових зобов'язань нерезидентів, які провадять діяльність на території України через постійне представництво	Наказ міністерства фінансів України		-	
		13.06.2016 р.	544		
3	Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації	Наказ міністерства фінансів України		2	ВП, ГД
		17.06.2016 р.	553		

Податковим (звітним) періодом для податку на прибуток підприємства є квартал. Отже, податкова звітність подається за перший квартал, за півріччя, за 3 квартали та рік наростаючим підсумком.

Річний звітний період встановлено для:

- ✓ новостворених підприємств — вони подають декларацію за період від дати реєстрації до кінця поточного року реєстрації;
- ✓ сільгоспвиробників — вони можуть звітувати за період із 1 липня по 30 червня наступного року;
- ✓ платників, котрі мають дохід за попередній рік не більший, ніж 20 млн грн.

Строки подання податкової звітності за податком на прибуток підприємства:

- ✓ для квартальної декларації — протягом **40 календарних днів** за звітним періодом;
- ✓ для річної декларації — **60 календарних днів** за звітним періодом.

Основна податкова звітність з податку на прибуток підприємства складається з декларації та 9 додатків (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

Структура загальної звітності з податку на прибуток

№ з/п	Додаток	Код додатку	Суб'єкт звітності
Податкова декларація з податку на прибуток підприємства			
1	Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)	АВ	Платники, які нараховують авансові внески з податку на прибуток (рядок 20 декларації)
2	Зменшення нарахованої суми податку	ЗП	Платники, у яких відбувається зменшення податку (рядок 16 декларації)
3	Щодо податку з доходів нерезидента	ПН	Платники, які мають суму податків, що утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам за звітний (податковий) період (рядок 23 декларації)
4	Самостійне коригування податкових зобов'язань платника податку з метою трансфертного ціноутворення	ТЦ	Платники, які здійснюють коригування податкового зобов'язання (ст. 39 розд. I ПКУ)

№ з/п	Додаток	Код додатку	Суб'єкт звітності
5	Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и)	ВП	Платники, які здійснюють самостійне виправлення помилки (рядок 27 - 30, 32 - 34, 36 - 38 декларації)
6	Щодо прибутку, звільненого від оподаткування	ПЗ	Платники, які мають прибуток, що звільняється від оподаткування (рядок 05 декларації)
7	Інформація щодо нарахованої амортизації	АМ	Платники, які мають нараховану амортизацію за звітний період (рядок 1.2.1 додатка РІ та відповідно рядок 03 РІ декларації)
8	Щодо операцій з цінними паперами	ЦП	Платники у яких є наявні цінні папери (рядок 4.1.3 додатка РІ та відповідно рядок 03 РІ декларації)
9	Різниці	РІ	Платники корегують фінансовий результат (зменшують та/або збільшують) на податкові різниці (рядок 03 декларації)

Додатки подаються як складова частина податкової звітності лише у випадку заповнення відповідного рядка декларації. Схематично взаємозв'язок між декларацією з податку на прибуток підприємства та додатками до неї наведено на рис. 3.10.

У додатку РІ «Різниці» згруповані всі податкові різниці згідно з розділом III та підрозділом 4 розділу XX ПКУ, на які збільшується (зменшується) фінансовий результат. У ньому розкриваються усі різниці, які мали місце протягом звітного періоду.

Подають лише ті платники податку на прибуток, які внаслідок перевищення доходу 20 млн грн зобов'язані проводити коригування фінансового результату, або ті, у яких є сума від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових років

Складається з 4 розділів:

- розділ 1 – амортизаційні різниці (ст. 138 ПКУ);
- розділ 2 – різниці під час формування резервів (забезпечень) (ст. 139, 141 ПКУ);
- розділ 3 – різниці з фінансових операцій (ст. 140 ПКУ), а також збитки минулих періодів (ст. 134.1.1 ПКУ);
- розділ 4 – інші різниці (ст. 39, 123, 141).

У додатку АМ «Інформація щодо нарахованої амортизації» зазначається нарахована за звітний період амортизація за основними засобами, а також за нематеріальними активами відповідно до норм податкового законодавства. Причому на кожній групі активу виділено окремий рядок, тому необхідно загальна сума амортизації за всіма основними засобами та за всіма нематеріальними активами.

Додаток АВ «Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)» призначено для розрахунку і відображення авансового внеску з податку на прибуток на суму виплачених дивідендів у звітному періоді. Даний авансовий внесок повинен сплачувати будь-який резидент-емітент корпоративних прав: як платник податку на прибуток, так і неплатник цього податку (наприклад, юридична особа, яка обрала спрощену систему оподаткування).

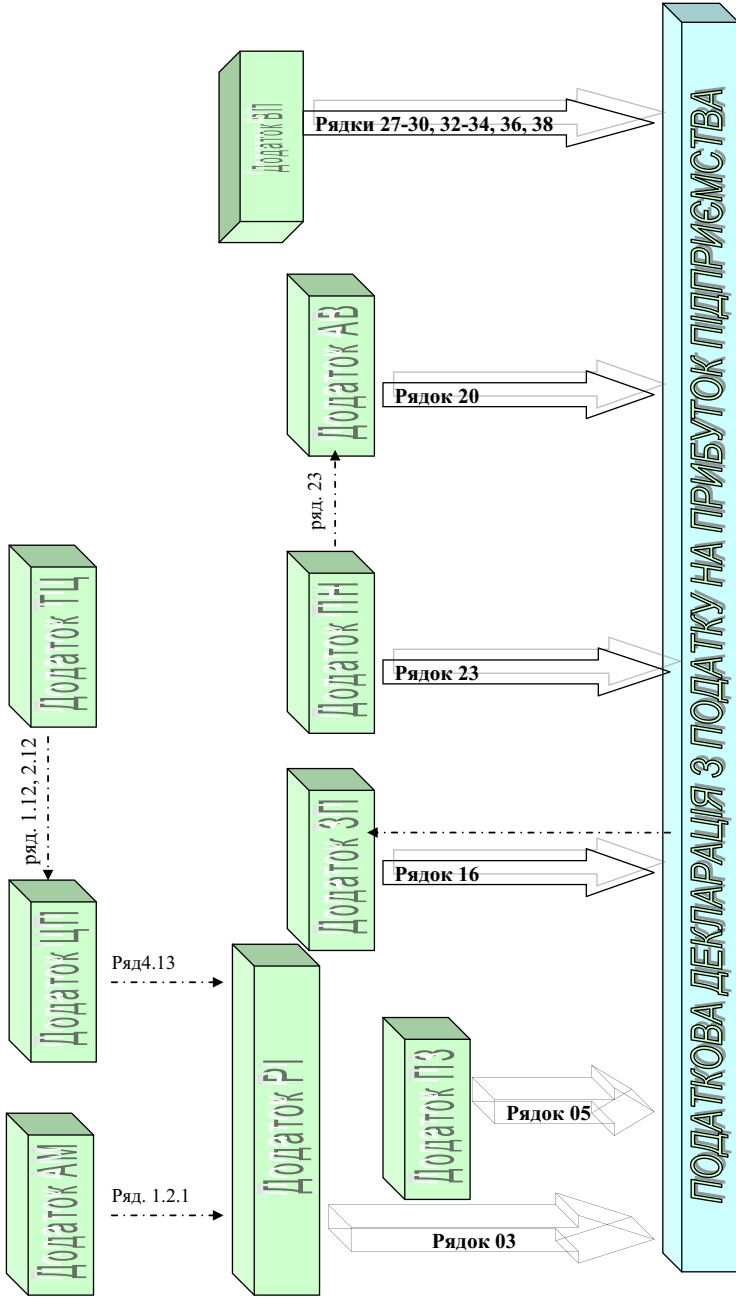


Рис. 3.10. Схема взаємозв'язку між декларацією з податку на прибуток підприємства та додатками до неї

Додаток ВП "Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и)" призначений для розрахунку податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку.

Якщо в майбутніх податкових періодах з урахуванням строків давності платник податків самостійно виявляє помилки в раніше поданій ним податковій декларації, то він має право виправити їх двома способами:

- або шляхом подання уточнюючого розрахунку;
- або шляхом відображення уточнених показників у складі декларації з податку на прибуток за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки було виявлено.

Якщо самостійно виявлені платником податку помилки призвели до заниження податкового зобов'язання, то платник податків (крім випадків, коли такі помилки виявлено під час документальної перевірки) зобов'язаний:

- або подати уточнюючий розрахунок і при цьому сплатити суму недоплати і штраф у розмірі 3 % від такої суми до подання цього уточнюючого розрахунку;
- або відобразити суму недоплати і штраф у розмірі 5 % від такої суми у складі поточної декларації.

Додаток ВП фактично за структурою є ідентичний податковій декларації.

Додаток ЗП «Зменшення нарахованої суми податку» призначений для наведення інформації про фактори зменшення податку на прибуток.

Згідно з Податковим кодексом нарахований податок на прибуток підлягає зменшенню на суми:

- податку на прибуток з іноземних джерел, сплаченого за кордоном;
- податку, сплаченого за місцезнаходженням відокремлених підрозділів;
- при сплаті консолідованого податку на прибуток;
- авансових внесків, що сплачуються платником податку на прибуток – емітентом корпоративних прав при виплаті дивідендів та/або прирівняних до них платежів;
- податку на землю, яка використовується в сільськогосподарському обороті.

Визначаються ці показники в додатку ЗП до рядка 16 декларації "Зменшення нарахованої суми податку".

Додаток ПЗ призначений для розрахунку прибутку, що звільняється від оподаткування. Якщо підприємство користується однією з наведених пільг, то воно повинне заповнювати додаток ПЗ до рядка 05 декларації. Додатково таке підприємство зобов'язане:

- вести окремий облік пільгової діяльності, тобто окремо обліковувати доходи та витрати (включаючи амортизацію) пільгової діяльності;
- обліковувати суму податку, не сплачену внаслідок застосування пільги;
- складати Звіт про суми отриманих пільг.

Додаток ПН заповнюється та подається платниками податку на прибуток, які у звітному періоді здійснювали виплату доходів нерезидентам.

Це доходи із джерелом їх походження з України, перелік яких наведено в графі 1 таблиці 1 додатка ПН. Додаток ПН заповнюється по кожному нерезиденту, реквізити якого зазначаються у шапці додатка.

Також у додатку формується таблиця 2, у якій проводиться розрахунок прибутку від операцій з безпроцентними (дисконтними) облігаціями чи казначейськими зобов'язаннями.

Платники податку на прибуток, які провадять діяльність, що підлягає патентуванню, заповнюють рядки **додатка ТП**:

- рядок 08—"Об'єкт оподаткування від діяльності, що підлягає патентуванню ("+", "-)";

- рядок 12—"Податок на прибуток від діяльності, що підлягає патентуванню, зменшений на вартість торгових патентів".

Платники податку на прибуток, які провадять діяльність, що підлягає патентуванню, зобов'язані окремо визначати податок на прибуток від кожного виду патентовуваної діяльності та окремо від іншої діяльності. Тому вони ведуть окремий облік доходів, отриманих від діяльності, що підлягає патентуванню, і витрат, пов'язаних із веденням такої діяльності, з урахуванням від'ємного значення об'єкта оподаткування попереднього звітного (податкового) року.

Додаток ТЦ «Самостійне коригування податкових зобов'язань платника податку з метою трансфертного ціноутворення» повинні подавати платники, які здійснюють відповідні коригування.

За структурою додаток ТЦ складається із 2 таблиць, які заповнюються в розрізі двох видів контрольованих операцій:

- операцій з товарами (роботами, послугами), за винятком цінних паперів;

- операцій з цінними паперами.

При заповненні додатка ТЦ платнику податку потрібно враховувати положення Порядку № 669 «Про затвердження форми та Порядку складання Звіту про контрольовані операції».

Підсумкове значення сум, на які було здійснене коригування, переносяться у додаток ЦП.

Додаток ЦП призначено для обліку операцій з торгівлі біржовими та позабіржовими цінними паперами. Отже, додаток ЦП заповнюють лише ті платники, у яких протягом звітного періоду відбувалися операції з цінними паперами і корпоративними правами на вторинному ринку ЦП.

Декларація з податку на прибуток підприємства є основною складовою частиною податкової звітності, у якій платник зазначає своє податкове зобов'язання з податку. Декларація та додатки до неї заповнюються наростаючим підсумком. Показники відображаються у гривнях (без копійок). Показники деяких рядків декларації та додатків до неї можуть мати як позитивне, так і від'ємне значення.

Структурно основна форма декларації складається з таких частин:

- заголовна (реквізитна) частина;
- таблиця для заповнення (основна частина);

- спеціальний рядок, який введено в декларацію на виконання п. 46.4 ст. 46 ПКУ;

- рядок, в якому робляться позначки про наявність додатків;
- заключна частина (підписи; інформація про осіб, які підписали декларацію; печатка, дата);
- службова частина (заповнюють працівника ФСУ).

Заголовна частина передбачає заповнення обов'язкових реквізитів та включає 9 полів (*фрагмент 3.1*).

Поле 1 призначене для проставлення позначки про тип декларації: звітна; звітна нова, уточнююча. Так, при складанні декларації з податку на прибуток підприємства за звітний період позначка «X» проставляється у колонці поля «Звітна». А от якщо після подання декларації за звітний період, але до закінчення граничного строку її подання за той самий період, платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками, то позначка «X» проставляється у колонці поля «Звітна нова». При цьому штрафні санкції платником податку не нараховуються і не сплачуються. У випадку, якщо після подання декларації за звітний період платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками, але граничний термін її подання вже закінчився, то позначка «X» проставляється у колонці поля «Уточнююча».

У спеціальному **полі 2** зазначається, за який звітний (податковий) період подається декларація. У колонці, яка відповідає звітному періоду, проставляється позначка «X».

Спеціальне **поле 3** заповнюють лише тоді, коли виправляють помилку з податку на прибуток. Якщо виправлення проводяться через поточну декларацію, тобто із заповненням додатка ВП за період, що виправляється, цей період і зазначається в полі 3 декларації. Якщо помилка виправляється через уточнюючу декларацію (коли в полі 1 «Уточнююча»), то поля 2 і 3 будуть однаковими.

У спеціальному **полі 4** зазначається повне найменування платника податку згідно з реєстраційними документами.

У **полі 5** для ідентифікації платника відповідно до реєстраційних документів зазначається ідентифікаційний код за ЄДРПОУ, а також код виду економічної діяльності, яку провадить суб'єкт господарювання, за КВЕД.

У **полі 6** зазначається податкова адреса (для юридичної особи такою є місцезнаходження згідно з відомостями, що містяться в ЄДРПОУ, для фізичної особи – місце проживання, за яким вона ставилася на облік в територіальному органі ДФС як платник податків); поштовий індекс; телефон; факс; електронна адреса.

У випадку, якщо платник податку на прибуток є нерезидентом, то замість полів 4,5,6 заповнюється **поле 7**, у якому наводиться вся необхідна інформація для ідентифікації такої групи платників.

Окремо платникам необхідно вписати найменування територіального органу ДФС України, до якого подається декларація з ПДВ (**поле 8**).

У колонці **поля 9 «Особливі відмітки»** потрібно проставляти позначку «X» у разі, якщо платник займається особливими видами діяльності (виробник

с/г продукції, банк, страховик тощо). Така позначка буде свідчити про те, що платником будуть заповнюватися специфічні окремі рядки, які відповідають особливостям його діяльності.

Фрагмент 3.1

1	ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ з податку на прибуток підприємств	X	Звітна
			Звітна нова
			Уточнююча

2	Звітний (податковий) період 2017 року	<input type="checkbox"/> I квартал	<input type="checkbox"/> Півріччя	<input type="checkbox"/> Три квартали	X	Рік
		Базовий звітний період квартал		Базовий звітний період рік X		

3	Звітний (податковий) період, що уточнюється 20__ року	<input type="checkbox"/> I квартал	<input type="checkbox"/> Півріччя	<input type="checkbox"/> Три квартали	<input type="checkbox"/> Рік
		Базовий звітний період квартал		Базовий звітний період рік X	

4	Платник: <u>Товариство з обмеженою відповідальністю ВКФ "ВМВ Компані"</u> (повне найменування платника податку згідно з реєстраційними документами)
---	--

5	Код за СДРПОУ	22363743	Код виду економічної діяльності (КВЕД)	5	2	.	3	7				
6	Податкова адреса <u>Львівська обл., м. Червоноград, вул. Шевченка 5а</u>	Почтовий індекс	8	0	1	0	0					
		Телефон	0	3	2	2	2	3	1	6	0	
		Моб. тел.										
		Факс										
		E-mail										

7	Повне найменування нерезидента	Назва країни резиденції нерезидента (за Класифікацією країн світу, українською мовою)
	Місцезнаходження нерезидента	Код країни резиденції (за Класифікацією країн світу)

8	<u>ДФС у м. Червоноград</u> (найменування контролюючого органу, до якого подається Податкова декларація з податку на прибуток підприємств)
---	---

9	Особливі відмітки
	Податкова декларація платника податку на прибуток підприємств:
	<input type="checkbox"/> виробника сільськогосподарської продукції
	<input type="checkbox"/> банку
	<input type="checkbox"/> страховика
	<input type="checkbox"/> суб'єкта, що провадить букмекерську діяльність та азартні ігри, крім азартних ігор з використанням гральних автоматів
	<input type="checkbox"/> суб'єкта, що провадить діяльність з випуску та проведення лотерей або азартні ігри з використанням гральних автоматів підприємства (організації) громадської організації інвалідів, яке отримало дозвіл на користування пільгою

Таблична частина декларації складається з трьох колонок («Показники», «Код рядка», «Сума») і 39 рядків.

Рядки об'єднані в чотири групи:
- показники поточного періоду (ряд. 01-26);

- самостійне виправлення помилок (ряд. 27-31);
- самостійне виправлення помилок з податку на прибуток, який утримується під час виплати доходів (прибутків) нерезидентів (ряд. 32-35);
- самостійне виправлення помилок щодо авансових внесків з податку на прибуток (ряд. 36-39).

Основна частина декларації пов'язана показниками шести додатків (РІ, ПЗ, ЗП, АВ, ПН, ВП). Відповідно, перш ніж заповнити деякі рядки декларації, необхідно скласти потрібний додаток.

Рядок 01 носить довідковий характер. Показник цього рядка дозволяє визначити категорію платників податку на прибуток відповідно до обсягу доходів (фрагмент 3.2). Сума такого доходу наводиться в цьому рядку відповідно до даних бухгалтерського обліку (фрагменти 3.3, 3.4), зокрема враховуються:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (див. табл. 3.10);
- інші операційні доходи (див. табл. 3.11);
- фінансові доходи (див. табл. 3.12);
- інші доходи (див. табл. 3.13).

Сума доходів наводиться в декларації без ПДВ.

Цей рядок може заповнюватися:

- 1) шляхом перенесення оборотів за Дт 70,71,72,73,74 Кт 79 (див. табл. 3.10-3.13);
- 2) шляхом підрахунку показників рядків 2000, 2120, 2200, 2220, 2240 Звіту про фінансові результати (сукупний дохід) або показника рядка 2280 Звіту про фінансові результати (ф. 2м) та трансформації їх з тис. грн у грн (доцільно взяти суми, що заносяться у відповідні рядки фінансової звітності, у гривнях іще до моменту їх заокруглення).

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покупець передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може достовірно визначитися;
- є впевненість, що внаслідок операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можна достовірно визначити.

Доходи від реалізації продукції, товарів та інших активів визначаються на підставі первинних документів за датою переходу покупцеві права власності (як правило, дата складання первинного документа).

Дохід від надання послуг та виконання робіт визнається за датою складання акта або іншого документа, який підтверджує виконання робіт чи надання послуг.

Показник цього рядка є підставою для прийняття рішення про:

- 1) незастосування коригувань на податкові різниці (якщо сума доходів менша, ніж 20 млн грн);
- 2) непроведення процедур трансфертного ціноутворення (якщо сума доходів менша за 50 млн грн);
- 3) подання декларації один раз на рік (якщо сума доходів менша за 20 млн грн).

Фрагмент 3.2

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

ПОКАЗНИКИ		
1	Код рядка 2	Сума 3
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01	20 534 895

«...»

Фрагмент 3.4

Фрагмент головної книги по рахунку 641.2 «Розрахунки за ПДВ»

Кореспондуючі рахунки	Дт рах. 641.2	Кт рах. 641.2
701	2696991,11	2696991,11
702	715914,44	715914,44
712	273346,12	273346,12
	5037,83	5 037,83

16181946,65	-	2696991,11	=	13484955,54
4295486,66	-	715914,44	=	3579572,22
1640256,74	-	273346,12	=	1366910,62
2108494,45	-	5037,83	=	2103456,62

Фрагмент 3.3

Фрагмент оборотно-сальдової відомості

№	Назва	Сальдо на початок періоду		Оборот		Сальдо на кінець періоду	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
70	Доходи від реалізації			22117690,05	22117690,05		
701	Дохід від реалізації готової продукції			16181946,65	16181946,65		
702	Дохід від реалізації товарів			4295486,66	4295486,66		
703	Дохід від реалізації робіт, послуг			1640256,74	1640256,74		
71	Інший операційний дохід			2108494,45	2108494,45		

Датою отримання доходів, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, є звітний період, у якому такі доходи визнаються незалежно від фактичного надходження коштів.

Для обліку доходу від реалізації продукції (товарів), робіт, послуг застосовується рахунок 70 "Доходи від реалізації". Облік доходу від реалізації продукції (товарів), робіт, послуг, що враховується при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємства наведено в табл. 3.10.

Таблиця 3.10

Відображення в обліку доходу (виручки) від реалізації продукції, товарів, робіт (послуг)

№ з/п	Зміст операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Відображення у податковій звітності
			Дебет	Кредит	
Реалізація готової продукції, товарів у гуртовій торгівлі					
1	Визнано дохід від реалізації готової продукції та/або товарів у сумі визнаної дебіторської заборгованості	Накладна, товарно-транспортна накладна	361	701, 702	сума доходу зменшена на суму ПДВ у рядку 01 декларації
2	Визнано зобов'язання з податку на додану вартість, що зменшує дохід від реалізації	Податкова накладна	701, 702	641	
Реалізації товарів у роздрібній торгівлі					
3	Визнано дохід від реалізації товарів у сумі визнаної дебіторської заборгованості	Z-звіт	301, 303	702	сума доходу зменшена на суму ПДВ у рядку 01 декларації
4	Визнано зобов'язання з податку на додану вартість, що зменшує дохід від реалізації	Податкова накладна (сформована за Z-звіт за підсумками дня)	702	641	
Виконання робіт та надання послуг					
5	Визнано дохід пов'язаний із наданими послугами, виконаними роботами у сумі визнаної дебіторської заборгованості	Акт наданих послуг (виконання робіт)	361	703	сума доходу зменшена на суму ПДВ у рядку 01 декларації
6	Визнано зобов'язання з податку на додану вартість, що зменшує дохід від реалізації	Податкова накладна	703	641	

Для обліку інших операційних доходів використовується рахунок 71 "Інший операційний дохід" (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

Відображення в обліку інших операційних доходів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Відображення у податковій звітності
		Дебет	Кредит	
1	Доходи, що виникають при відкупівлі-продажу іноземної валюти - при придбанні			
1.1	Перераховано кошти уповноваженому банку для придбання валюти на міжбанківському валютному ринку (МВРУ) за курсом МВРУ	333	311	-

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Відображення у податковій звітності
		Дебет	Кредит	
1.2	Зараховано на валютний рахунок придбану іноземну валюту уповноваженим банком за курсом МВРУ	312	333	-
1.3	Визнано доходи на різницю між курсом НБУ та курсом МВРУ (якщо курс НБУ більший за курс МВРУ) - при продажу	312	711	ряд 01 декларації
1.4	Перераховано іноземну валюту уповноваженому банку для продажу на міжбанківському валютному ринку	334	312	-
1.5	Зараховано на поточний рахунок кошти (гривню) за продану іноземну валюту уповноваженим банком за курсом МВРУ	311	334	-
1.6	Визнано доходи на різницю між курсом МВРУ та курсом НБУ (якщо курс МВРУ більший за курс НБУ)	334	711	ряд 01 декларації
2	Доходи та собівартість від реалізації основних засобів, переведених до оборотних активів з метою реалізації			
2.1	Визнано доходи від реалізації інших оборотних активів	361	712	рядку 01 декларації без ПДВ
2.2	Нараховано зобов'язання з ПДВ	712	641	
2.3	Списано собівартість реалізованих оборотних активів	943	286	
3	Дохід від операційної оренди активів			
3.1	Визнано дохід у сумі орендного платежу за наданими в оренду об'єктами основних засобів	361	713	На суму доходу зменшена на суму ПДВ ряд 01 декларації
3.2	Нараховано зобов'язання з ПДВ	713	641	
4	Дохід від списання кредиторської заборгованості			
4.1	Визнано доходи в сумі списаної кредиторської заборгованості після закінчення терміну позовної давності	631	717	ряд 01 декларації
4.2	Визнано доходи на суму списаної кредиторської заборгованості за нарахованими відсотками після закінчення терміну позовної давності або з інших законних причин	684	717	
5	Доходи та витрати від операційної курсової різниці			
5.1	Визнано дохід на дату балансу (операції) від переоцінки валюти	312	714	На суму позитивної різниці ряд 01 декларації
5.2	Визнано витрати від операційних курсових різниць за кредиторською заборгованістю	945	632	
5.3	Визнано витрати на дату балансу (операції) від переоцінки валютних коштів	945	312	
5.4	Визнано доходи від операційних курсових різниць за кредиторською заборгованістю	632	714	
6	Доходи за нарахованими штрафами, пенєю та неустойкою			
6.1	Визнано доходи в сумі нарахованої пені чи неустойки за цивільно-правовими договорами, що укладені з покупцями	361, 362	715	ряд 01 декларації
7	Доходи від відшкодування раніше списаних активів та відшкодування нестачі і втрати від псування цінностей			
7.1	Визнано доходи у сумі нестачі грошових коштів, що підлягають відшкодуванню винною особою за рішенням суду	375	716	ряд 01 декларації
8	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів			
8.1	Визнано доходи у сумі справедливої вартості безоплатно одержаних виробничих запасів	20	718	ряд 01 декларації
9	Інші доходи від операційної діяльності			
9.1	Визнано доходи в сумі справедливої вартості виявлених надлишків виробничих запасів, товарів унаслідок проведеної інвентаризації	20, 281, 282	719	ряд 01 декларації
9.2	Визнано доходи в сумі зарахованих на поточний рахунок коштів, нарахованих як відсотки на залишок коштів на рахунку	311	719	ряд 01 декларації

Фінансовими доходами є доходи, отримані в процесі проведення:

- інвестиційної діяльності – нарахування (одержання) дивідендів за утримуваними акціями або одержання відсотків за утримуваними облігаціями;
- фінансової діяльності – нарахування (одержання) відсотків за векселями, з операцій фінансової оренди;
- іншої фінансової діяльності – нарахування амортизації дисконту за облігаціями.

Для обліку фінансових доходів використовується рахунок 73 "Інші фінансові доходи" (табл. 3.12).

Таблиця 3.12

Відображення в обліку нарахованих фінансових доходів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Відображення у податковій звітності
		Дебет	Кредит	
1	Визнано доходи у сумі нарахованих дивідендів до одержання	373	731	ряд 01 декларації
2	Визнано доходи у сумі нарахованих відсотків за об'єктом фінансової оренди	373	732	ряд 01 декларації

До інших доходів належать:

- ✓ доходи від реалізації фінансових інвестицій;
- ✓ дохід від відновлення корисності активів;
- ✓ доходи від курсових різниць, що виникли за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю;
- ✓ доходи від безоплатно одержаних, а саме: необоротних активів. Безоплатно одержані основні засоби, нематеріальні активи та інші необоротні матеріальні активи визнаються доходом у сумі нарахованої амортизації за цими об'єктами;
- ✓ інші доходи звичайної діяльності.

Для обліку таких доходів використовується рахунок 74 "Інші доходи" (табл. 3.13).

Таблиця 3.13

Відображення в обліку нарахованих інших доходів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Відображення у податковій звітності
		Дебет	Кредит	
1	Визнано дохід у сумі договору при реалізації фінансових інвестицій	377	741	ряд 01 декларації
2	Визнано дохід у сумі відновлення корисності активів	351	742	ряд 01 декларації
3	Визнано доходи у сумі неопераційних курсових різниць за зобов'язаннями по кредитах банку в іноземній валюті	502	744	ряд 01 декларації
4	Визнано доходи у сумі справедливої вартості безоплатно отриманих акцій	141	745	ряд 01 декларації
5	Визнано доходи у сумі нарахованої амортизації основних засобів отриманих на безоплатній основі	424	745	ряд 01 декларації
6	Визнано доходи у сумі дооцінки основних засобів	103, 104	746	х

Реестрами синтетичного обліку доходів, що формуються за допомогою програмних продуктів, є: оборот за рахунком, аналіз рахунку, головна книга.

Рядок 02 заповнюється шляхом перенесення показника з відповідного рядка Звіту про фінансові результати, зокрема із:

- ✓ р. 2290 або р. 2295 Звіту про фінансові результати (про сукупний дохід);
- ✓ р. 2290 ф. № 2-м, ф. 2-мс Звіту про фінансові результати за відповідний звітний період (для суб'єктів малого підприємництва) (**фрагмент 3.5**).

Форма № 2 заповнюється в тисячах гривень із відповідним округленням (для суб'єктів малого підприємництва, що звітують за формами № 2-м та № 2-мс — у тис. грн із одним десятковим знаком), а декларація — у гривнях. Тож із фінзвітності треба взяти суму прибутку (чи збитку) у гривнях іще до заокруглення, і саме її записати в рядок 02 декларації.

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА		
ПОКАЗНИКИ	Код рядка	Сума
1	2	3
«...»		
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	02	158 824
«...»		

Рядок 03 заповнюється на підставі додатку РІ. Зокрема у нього переноситься загальний результат податкових різниць, розрахований у додатку РІ (**фрагмент 3.6**).

У додатку РІ наводиться результат алгебраїчного підсумовування всіх коригувань на податкові різниці.

Отримане позитивне чи від'ємне значення з відповідним знаком (+ чи -) переноситься до рядка 03 основної частини декларації (**фрагмент 3.7, 3.8**).

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА		
ПОКАЗНИКИ	Код рядка	Сума
1	2	3
«...»		
Різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, -)	03	0 01112
«...»		

з додатку РІ

Визначається як різниця між показниками ряд 01 та ряд 02 додатка РІ

Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств

Фрагмент 3.7

Різниця

Різниця, на які збільшується фінансовий результат	Різниця, на які зменшується фінансовий результат
«...»	«...»
Різниця, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (рядок 01- рядок 02) (+, -) ²	03 1112 ▲
«...»	«...»

$$5468 - 4356 = 1112$$

Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств

Фрагмент 3.8

Різниця

Різниця, на які збільшується фінансовий результат			Різниця, на які зменшується фінансовий результат		
код	назва різниці	сума	код	назва різниці	сума
01	Усього різниць, на які збільшується фінансовий результат	5468	02	Усього різниць, на які зменшується фінансовий результат	4356
«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»

Арифметична сума усіх показників лівої частини додатка РІ (фрагменти 3.7-3.15)

Арифметична сума усіх показників правої частини додатка РІ (фрагменти 3.7-3.15)

Додаток РІ побудований таким чином, що знак підсумкового значення визначається надзвичайно просто, оскільки у структурі додатка знак «+» чи «-» визначається місцем розташування показника:

- **ліворуч** наводяться суми різниць, які призводять до збільшення фінансового результату, тобто показники наводяться зі знаком «+» (враховуються при підрахунку рядка 01 додатку РІ);

- **праворуч** наводяться суми різниць, які призводять до зменшення фінансового результату, тобто показники наводяться зі знаком «-» (враховуються при підрахунку рядка 02 додатку РІ).

Для розрахунку показників рядка 01 та 02 додатку необхідно внести суми різниць, які виникли на підприємстві. Для кожної різниці, передбаченої ПКУ, відводиться окремий рядок з кодовим позначенням.

Різниця, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів фіксуються у розділі 1 додатку.

Зокрема у **рядку 1.1.1** наводиться сума нарахуваної амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або

Суми нарахуваної амортизації переносяться до рядка без зіставлення з тим, чи були вони визнані витратами звітного періоду чи ні (приміром перебувають у складі капітальних інвестицій чи незавершеного виробництва

міжнародних стандартів фінансової звітності (*фрагмент 3.9*). Інформація про відповідні суми накопичується за **Кт** рахунку **13**).

Фрагмент 3.9

Додаток РІ
до рядка 03 РІ Податкової декларації
з податку на прибуток підприємств

Різниця

Різниця, на якій збільшується фінансовий результат			Різниця, на якій зменшується фінансовий результат		
код	назва різниці	сума	код	назва різниці	сума
1.1.1	Сума нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (пункт 138.1 статті 138 розділу III Податкового кодексу України)	6845	1.2.1	Сума розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до пункту 138.3 статті 138 розділу III Податкового кодексу України (пункт 138.2 статті 138 розділу III Податкового кодексу України)	5298
	«...»				

з додатку
АМ

Фрагмент 3.10

Додаток АМ
до рядка 1.2.1 додатка РІ до рядка 03 РІ
Податкової декларації з податку
на прибуток підприємств

Інформація щодо нарахованої амортизації

Код рядка	Номер групи	Балансова вартість		Розрахована сума амортизації за звітний (податковий) період відповідно до пункту 138.3 статті 138 Податкового кодексу України
		на початок звітного (податкового) періоду	на кінець звітного (податкового) періоду	
1	2	3	4	5
Основні засоби				
A1	1			
A2	2			
A3	3	356849	356005	844
A4	4	2368854	2364400	4454
A16	16			
A17	Сума рядків А1 – А16			5298
Нематеріальні активи				
H1				
	«...»			
H7	Сума рядків H1 – H6			
1.2.1		Усього ¹ (рядок А17 + рядок H7)		5298

У рядку 1.2.1 наводиться сума амортизації, нарахована відповідно до норм ПКУ (*фрагмент 3.10*). Показник цього рядка переноситься з додатку АМ.

Зокрема у рядок 1.2.1 додатку РІ переноситься значення графи 5 рядка 1.2.1 додатка АМ (*фрагмент 3.10*).

Зокрема, у рядках А.1-А.17 та Н.1-Н.7 платнику необхідно вказати суму податкової амортизації, нарахованої у звітному податковому періоді на вартість окремих об'єктів основних засобів та нематеріальних активів. Суми амортизаційних відрахувань вказуються в узагальнюючому вигляді в розрізі груп необоротних активів, наведених в ПКУ.

Теоретично ці два показники можуть збігатися, але на практиці можуть виникати розбіжності (табл. 3.14).

У рядку 1.1.2 наводиться сума уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, що включена до витрат звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, а у рядку 1.2.2 -- сума дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів в межах попередньо віднесених до витрат уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів (*фрагмент 3.11*).

Для кожної групи основних засобів та нематеріальних активів, відповідно до норм ПКУ встановлено свої мінімальні строки корисного використання об'єкта, що, в свою чергу, прямо впливає на суму амортизаційних відрахувань. Відтак платник позбавляється права самостійно визначати терміни експлуатації об'єкта основних засобів чи нематеріальних активів та впливати на суму амортизаційних відрахувань.

Таблиця 3.14

Розбіжності, що виникають у трактуванні понять, які впливають на нарахування амортизації

Відповідно до норм ПСБО та/або МСБО	Відповідно до норм податкового законодавства
1. Нарухування амортизації невиробничих основних засобів нараховується (відповідно до норм ПСБО 7)	не нараховується (відповідно до норм ПКУ)
2. Нарухування амортизації за допомогою виробничого методу нараховується (відповідно до норм ПСБО 7)	не нараховується (відповідно до норм ПКУ)
3. Нарухування амортизації, виходячи з термінів експлуатації об'єкта основних засобів чи нематеріальних активів термін експлуатації об'єкта встановлюються відповідно до технічної документації, експертних оцінок та наказу по підприємству (відповідно до норм ПСБО 7)	термін експлуатації об'єкта встановлюються відповідно до мінімальних строків корисного використання об'єкта основних засобів чи нематеріальних активів, зазначених у пп. 138.3.3 та пп. 138.3.4 ПКУ (відповідно до норм ПКУ)
4. Нарухування амортизації основних засобів, первісна вартість яких не перевищує 6000 грн нараховується (відповідно до норм ПСБО 7)	не нараховується , оскільки такий об'єкт не визнається основним

Відповідно до норм ПСБО та/або МСБО	Відповідно до норм податкового законодавства
	засобом <i>(відповідно до норм ПКУ)</i>
5. Нарахування амортизації основних засобів, вартість яких було переоцінено,	
нараховується виходячи із переоціненої вартості <i>(відповідно до норм ПСБО 7)</i>	нараховується, виходячи із вартості основного засобу без урахування переоцінок <i>(відповідно до норм ПКУ)</i>
6. Нарахування амортизації виробничих основних засобів, які перебувають на капітальному ремонті,	
нараховується <i>(відповідно до норм МСБО 16, в якому зазначається, що амортизація активу починається тоді, коли він стає придатним для використання, а припиняється на одну з двох дат, яка відбулася раніше: на дату, з якої актив класифікують як утримуваний для продажу, або на дату, з якої припиняють визнання активу)</i>	не нараховується <i>(відповідно до листа ДФС від 5.11.2015 №23598/6/99-99-19-02-02-15)</i>
7. Нарахування амортизації капітальних інвестицій на поліпшення орендованого об'єкта основних засобів	
нараховується, виходячи з термінів експлуатації, визначених для відповідного об'єкта основних засобів <i>(відповідно до норм ПСБО 14)</i>	нараховується, виходячи з термінів експлуатації, визначених для 9 групи основних засобів <i>(відповідно до листа ДФС від 04.08.2015 №16335/6/99-99-19-02-02-15)</i>
8. Нарахування амортизації капітальних інвестицій на ремонт, реконструкцію, модернізацію не виробничих основних засобів	
нараховується <i>(відповідно до норм ПСБО 7)</i>	не нараховується <i>(відповідно до норм ПКУ)</i>

Фрагмент 3.11

Додаток РІ
до рядка 03 РІ Податкової декларації
з податку на прибуток підприємств

Різниці

Різниці, на які збільшується фінансовий результат			Різниці, на які зменшується фінансовий результат		
код	назва різниці	сума	код	назва різниці	сума
1.1.2	Сума уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (пункт 138.1 статті 138 розділу III Податкового кодексу України)	21600	1.2.2	Сума дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів в межах попередньо віднесених до витрат уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (пункт 138.2 статті 138 розділу III Податкового кодексу України)	12600
	«...»				

Виникнення таких сум пов'язане з тим, що у бухгалтерському обліку необоротні активи на дату балансу оцінюються за однією з двох моделей оцінок: за історичною собівартістю з нарахуванням амортизації і обов'язковим тестом на зменшення корисності або за переоціненою вартістю.

Під час переоцінки переглядають первісну вартість, а також суму зносу, як наслідок змінюється залишкова вартість об'єкта та сума амортизації (табл. 3.15).

Таблиця 3.15

Облік переоцінки основних засобів

№ з/п	Зміст операції	Документ, яким оформляється операція	Дебет	Кредит	Сума
1. Дооцінка об'єктів основних засобів					
1.1	На суму дооцінки первісної вартості	Акт переоцінки	10 _{3,4,5,9}	411	12000,00
1.2	На суму дооцінки зносу	Акт переоцінки	10 _{3,4,5,9}	131	4000,00
2. Дооцінка після попередньо проведеної уцінки об'єктів основних засобів					
2.1	На суму дооцінки переоціненої первісної вартості, що дорівнює сумі або не перевищує суму раніше проведеної уцінки	Акт переоцінки	10 _{3,4,5,9}	746	12000,00
2.2	На суму дооцінки переоціненої первісної вартості, що перевищує суму раніше проведеної уцінки	Акт переоцінки	10 _{3,4,5,9}	411	12000,00
2.3	На суму дооцінки зносу	Акт переоцінки	10 _{3,4,5,9}	131	8000,00
3. Уцінка об'єктів основних засобів					
3.1	На суму уцінки первісної вартості	Акт переоцінки	975	10 _{3,4,5,9}	12000,00
3.2	На суму уцінки зносу	Акт переоцінки	131	10 _{3,4,5,9}	4000,00
4. Уцінка після попередньо проведеної дооцінки об'єктів основних засобів					
4.1	На суму уцінки переоціненої первісної вартості, що дорівнює сумі або не перевищує суму раніше проведеної дооцінки	Акт переоцінки	411	10 _{3,4,5,9}	1200,000
4.2	На суму уцінки переоціненої первісної вартості, що перевищує суму раніше проведеної дооцінки	Акт переоцінки	975	10 _{3,4,5,9}	9600,00
4.3	На суму уцінки зносу	Акт переоцінки	131	10 _{3,4,5,9}	7200,00

Отже, у разі виконання процедури уцінки об'єкта основних засобів, відповідні суми списуються на витрати (за умови, якщо раніше не були проведені дооцінки з включенням сум дооцінок до власного капіталу (рахунок 411)) або якщо сума уцінки перевищує суми раніше проведених дооцінок. Необхідна інформація про уцінки основних засобів, що включається у рядок 1.1.2, акумулюється на **рахунку 975** «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій». Суми від зменшення корисності відображаються на **рахунку 972** «Втрати від зменшення корисності активів».

Дооцінка необоротних активів у бухгалтерському обліку виникає внаслідок збільшення справедливої вартості активу, під час відновлення корисності активу відображають вигоди від такого відновлення (табл. 3.15).

Необхідна інформація про дооцінку основних засобів, *що включається у рядок 1.2.2*, акумулюється на **рахунку 746 «Інші доходи»** та 742 «Дохід від відновлення корисності активів» (при відновленні корисності активу).

При цьому суми дооцінки, що їх відображають на рахунках власного капіталу (рахунок 41), до рядка 1.2.2 не включаються.

У **рядку 1.1.3** наводиться сума залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта (**фрагмент 3.12**). У бухгалтерському обліку показник, *що включається у рядок 1.1.3*, отримуються як оборот за **Дт 943 Кт 286** та **Дт 976, 977 Кт 10, 11, 12**.

У **рядку 1.2.3** наводиться сума залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень Податкового кодексу України, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта (**фрагмент 3.12**).

Маються на увазі обмеження, пов'язані з мінімальним строком експлуатації необоротного активу (детально розглянуто на стр 115-116 та у табл. 3.3, 3.4). Також під час реалізації невиробничих основних засобів їх залишкова вартість порівнюється до первісної, **але не більше за суму доходу, отриманого від такого продажу**

У **другому розділі додатка РІ** показуються різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень). Він складається з трьох підрозділів:

- різниці, що виникають при нарахуванні забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат;
- різниці, що виникають при нарахуванні резерву сумнівних боргів;
- різниці, що виникають при нарахуванні страхових резервів банків.

Фрагмент 3.12

Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств

Різниці

Різниці, на які збільшується фінансовий результат			Різниці, на які зменшується фінансовий результат		
код	назва різниці	сума	код	назва різниці	сума
1.1.3	Сума залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта (пункт 138.1 статті 138 розділу III Податкового кодексу України)		1.2.3	Сума залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень статті 138 розділу III Податкового кодексу України, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта (пункт 138.2 статті 138 розділу III Податкового кодексу України)	
	«...»				

У **першому підрозділі** наводяться різниці, що виникають при нарахуванні забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат.

Зокрема, у **рядку 2.1.1** відображають загальною величину створених відповідно до

Відповідно до п.п. 139.1.1 ПКУ не передбачається коригування по забезпеченнях:
 - на оплату відпусток працівників;
 - інших виплат пов'язаних з оплатою праці.

норм ПСБО резервів і забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат, що складається з сум, нарахованих за кредитом таких рахунків бухгалтерського обліку: 472 «Додаткове пенсійне забезпечення», 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань», 474 «Забезпечення інших витрат і платежів», 475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат), 476 «Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї», 478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок» (**фрагмент 3.13**).

Різниця			Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств		
Різниця, на якій збільшується фінансовий результат			Різниця, на якій зменшується фінансовий результат		
код	назва різниці	сума	код	назва різниці	сума
2.1.1	Сума витрат на формування резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та резервів, визначених пунктами 139.2-139.3 статті 139 розділу III Податкового кодексу України) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (підпункт 139.1.1 пункту 139.1 статті 139 розділу III Податкового кодексу України)		2.2.1	Сума витрат (крім оплати відпусток працівникам та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та резервів, визначених пунктами 139.2-139.3 статті 139 розділу III Податкового кодексу України), які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень, сформованих відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (підпункт 139.1.2 пункту 139.1 статті 139 розділу III Податкового кодексу України)	

Різниця, відображені у рядку 2.1.1, мають тимчасовий характер. У періоді нарахування забезпечення (наприклад Дт 93 Кт 473; Дт 23, 28, 91 Кт 474) відповідна сума збільшить фінансовий результат шляхом відображення її у рядку 2.1.1, а у періоді їх фактичних витрат (дебетовий оборот за рахунками 472, 473, 474, 475, 476, 478) відповідна сума зменшить фінансовий результат шляхом відображення її у рядку 2.2.1.

У рядку 2.2.2 наводяться суми, які коригують раніше проведені коригування на величину, якою у бухгалтерському обліку був збільшений фінансовий результат (**фрагмент 3.14**).

У бухгалтерському обліку це обороти за: Дт 472, 473, 474, 475, 476, 478 Кт 719 або Дт будь-якого витратного рахунку Кт 472, 473, 474, 475, 476, 478 (методом сторно) (наприклад (Дт 93 Кт 473 методом сторно)).

Різниця			Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств		
Різниця, на якій зменшують фінансовий результат			Різниця, на якій збільшується фінансовий результат		
код	назва різниці	сума	код	назва різниці	сума
2.2.2	Сума коригування (зменшення) резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та резервів, визначених пунктами 139.2-139.3 статті 139 розділу III Податкового кодексу України), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності				

У наступному підрозділі відображається група різниць, які виникають внаслідок здійснення операцій, пов'язаних із створенням і використанням резерву сумнівних боргів.

У рядку 2.1.2 вказують суму резерву сумнівних боргів, нарахованого протягом звітного року (*фрагмент 3.15*). Джерелом різниці у цьому випадку є бухгалтерський запис Дт 944 Кт 38.

Різниця			Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств		
Різниця, на які збільшується фінансовий результат			Різниця, на які зменшується фінансовий результат		
код	назва різниці	сума	код	назва різниці	сума
2.1.2	«...» Сума витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (підпункт 139.2.1 пункту 139.2 статті 139 розділу III Податкового кодексу України)		2.2.3	Сума коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (підпункт 139.2.2 пункту 139.2 статті 139 розділу III Податкового кодексу України)	
	«...»				

У рядку 2.2.3 наводяться суми бухгалтерських коригувань резерву сумнівних боргів. Джерелом різниці є бухгалтерський запис: Дт 944 Кт 38 (методом сторно) або Дт 38 Кт 719.

У цьому рядку відображається також вся сума списаної дебіторської заборгованості (у тому числі списаної за рахунок резерву), але за умови, що вона відповідає критерію «безнадійна» (п.п. 14.1.11).

У рядку 2.1.3 вказуються суми заборгованостей, визнані безнадійними, але у розмірах, що перевищують суми самого резерву, і за умови, що самі заборгованості не відповідають критеріям, встановленим в ПКУ (*фрагмент 3.16*). Джерелом різниці є бухгалтерський запис:

Дт 944 Кт 36, 37, який треба проаналізувати на предмет відповідності безнадійної заборгованості критеріям ПКУ.

<p>Безнадійна заборгованість - заборгованість, що відповідає одній з таких ознак:</p> <p>а) заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності;</p> <p>б) прострочена заборгованість померлої фізичної особи, за відсутності у неї спадкового майна, на яке може бути звернено стягнення;</p> <p>в) прострочена заборгованість осіб, які у судовому порядку визнані безвісно відсутніми, оголошені померлими;</p> <p>г) заборгованість фізичних осіб, прощена кредитором, за винятком заборгованості осіб, пов'язаних з таким кредитором, та осіб, що перебувають (перебували) з таким кредитором у трудових відносинах протягом останніх трьох років з моменту прощення;</p> <p>г) заборгованість особи, розмір сукупних вимог кредитора за якою не перевищує мінімально встановленого законодавством розміру безспірних вимог кредитора для порушення провадження у справі про банкрутство, а для фізичних осіб - 50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на рік), встановленої на 1 січня звітного податкового року (у разі відсутності законодавчо затвердженої процедури банкрутства фізичних осіб). Така заборгованість визнається безнадійною у разі, якщо відповідні заходи, передбачені законодавством України, які вживав кредитор, не призвели до її стягнення;</p> <p>д) актив у вигляді корпоративних прав або не боргових цінних паперів, емітента яких визнано банкрутом або припинено діяльність як юридичної особи у зв'язку з його ліквідацією;</p> <p>е) сума залишкового призового фонду лотереї станом на 31 грудня кожного року;</p> <p>є) заборгованість, стягнення якої стало неможливим у зв'язку з дією обставин непереборної сили, стихійного лиха (форс-мажорних обставин), підтверджених у порядку, передбаченому законодавством</p>
--

Фрагмент 3.16

Додаток РІ
до рядка 03 РІ Податкової декларації
з податку на прибуток підприємств

Різниці

Різниці, на які зменшують фінансовий результат		
код	назва різниці	сума
2.2.2	Сума витрат від списання дебіторської заборгованості, яка не відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу І Податкового кодексу України, понад суму резерву сумнівних боргів (підпункт 139.2.1 пункту 139.1 статті 139 розділу ІІІ Податкового кодексу України)	
	«...»	

Отже:

1) суми резервів сумнівних боргів не беруть участі у розрахунку об'єкта оподаткування (адже створюють різницю і збільшують фінансовий результат (відображаються у рядку 2.1.2) в подальшому зменшення фінансового результату не передбачається);

2) суми безнадійних заборгованостей, списаних за рахунок резерву не беруть участі у розрахунку об'єкта оподаткування (вони не відображаються в загалі);

3) суми визнаних безнадійних дебіторських заборгованостей (якщо вони відповідають критеріям пп. 14.1.11 ПКУ) у розмірі, що перевищує резерв сумнівних боргів враховуються під час розрахунку об'єкта оподаткування (оскільки не створюють різниці і не коригують фінансовий результат (у додатку РІ не відображаються)).

Розділ 3 додатка РІ присвячений різницям, що виникають при проведенні фінансових операцій.

Рядок 3.1.1 покликаний реалізувати так звані правила «тонкої капіталізації», встановлені ПКУ. У ньому передбачено коригування витрат за процентами щодо боргових зобов'язань. Отже, відображається сума перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами (фрагмент 3.17).

Під такими правилами у міжнародній практиці розуміють правила спрямовані на боротьбу з податковими зловживаннями, пов'язаними з прихованим розподілом дивідендів під виглядом виплати процентів між афільованими особами.

Фрагмент 3.17

Різниці

Додаток РІ
до рядка 03 РІ Податкової декларації

	«...»	
3.1.1	Сума перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями над 50 відсотками суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів (пункт 140.2 статті 140 розділу ІІІ Податкового кодексу)	100
	«...»	

Розглянуто
в прикладі
3.3

Платники податку, у яких сума боргових зобов'язань (в тому числі процентів за борговими зобов'язаннями), що виникли за операціями з

пов'язаними особами - нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більш ніж 3,5 раза (для фінансових установ та компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю, більш ніж у 10 разів), мають збільшити фінансовий результат до оподаткування на суму, яка обчислюється таким чином:

$$C \text{ збільши} = СП - (ФРО + ФВ + АВ) / 2,$$

де С збільши – сума, на яку збільшується фінансовий результат до оподаткування;

СП – сума процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями, нарахованих у бухгалтерському обліку платника податку;

ФРО – фінансовий результат до оподаткування за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів;

ФВ – фінансові витрати за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів;

АВ – сума амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів.

У бухгалтерському обліку нарахування відсотків відображається проведенням: Дт 951, 952 Кт 684. Некапіталізовану їх величину списують на фінансовий результат – Дт 792 Кт 951, 952.

Ряд. 1495
Балансу
(Звіту про
фінансовий
стан

Ряд. 1510 +
1515+1600
+1610+1690
Балансу
(Звіту про

Приклад

Власний капітал на початок періоду становить 1 500 000 грн, а на кінець – 2 000 000 грн, середній показник = 1 750 000 грн.

Сума боргових зобов'язань (з урахуванням процентів)⁰ перед нерезидентом пов'язаною особою на початок періоду становить 8 500 000 грн, а на кінець – 7 500 000 грн, середній показник – 8 000 000 грн,



Перевищення суми боргових зобов'язання над сумою власного капіталу у 4,6 раза, є підставою коригування фінансового результату

Розрахунок суми на яку необхідно здійснити коригування:

$$(фінрезультат 900 000 + АВ 300 000 + фінвитрати 600 000) : 2 = 900 000 \text{ грн.}$$

Якщо сума процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями, нарахованих у бухгалтерському обліку платника податку дорівнює або менша, ніж 900 000 грн, то коригування не проводиться.

Якщо ж сума процентів більша за 900 000 грн (наприклад, 900 100 грн.), то на суму перевищення (100 грн.) проводиться коригування (збільшення фінансового результату) і ця сума відображається в долатку Р1.

Якщо перевищення відбувається менше ніж у 3,5 раза, то коригування не здійснюється

Рядки 3.1.3 та 3.1.4 заповнюються у тому випадку, коли платник податку у своїй діяльності здійснює контрольовані операції та змушений застосовувати трансфертне ціноутворення.

Трансфертне ціноутворення - система визначення звичайної ціни товарів та/або результатів робіт (послуг) в операціях, визначених відповідно до ПКУ контрольованими

Контрольованими операціями є:

- господарські операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - нерезидентами;

- господарські операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - резидентами, які:

задекларували від'ємне значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток за попередній податковий (звітний) рік;

застосовують спеціальні режими оподаткування станом на початок податкового (звітного) року;

сплачують податок на прибуток підприємств та/або податок на додану вартість за іншою ставкою, ніж базова (основна), що встановлена відповідно до цього Кодексу, станом на початок податкового (звітного) року;

не були платниками податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість станом на початок податкового (звітного) року;

- операції, однією із сторін яких є нерезидент, зареєстрований у державі (на території), в якій ставка податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсотків нижча, ніж в Україні, або який сплачує податок на прибуток (корпоративний податок) за ставкою на 5 і більше відсотків нижчою, ніж в Україні.

При цьому передбачені операції визнаються контрольованими за умови, що загальна сума здійснених операцій платника податків з кожним контрагентом дорівнює **50 мільйонам гривень** (без урахування податку на додану вартість) за відповідний календарний рік, або перевищує їх.

Тобто вони призначені для коригування податкових зобов'язань платника податків до рівня податкових зобов'язань, розрахованих за умови відповідності комерційних та/або фінансових умов контрольованої операції комерційним та/або фінансовим умовам, які мали місце під час здійснення зіставних операцій, сторони яких не є пов'язаними особами.

Рядки заповнюються шляхом перенесення відповідних показників з додатку ТЦ (фрагменти 3.18, 319).

В таблиці з назвою «Самостійне коригування податкових зобов'язань платника податку з метою трансфертного ціноутворення» передбачено два розділи:

1. Коригування щодо товарів (робіт, послуг), крім цінних паперів, операції з якими відображаються у додатку ЦП до рядка 4.1.3 додатка РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (*фрагмент 3.18*).

2. Цінні папери, операції з якими відображаються у додатку ЦП до рядка 4.1.3 додатка РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств.

Відомості граф 1-12 формуються відповідно до *Порядку складання Звіту про контрольовані операції* [669 від 11.11.2013]. Тому доцільно спочатку скласти Звіт про контрольовані операції, а потім перенести дані до додатку ТЦ.

Зокрема у **графах 1 та 2** необхідно вказати повне найменування особи, що бере участь у контрольованій операції та її код (*фрагмент 3.18*).

У **графах 3-5** зазначається дата і номер контракту, а також код найменування операції.

У **графах 6-10** описується предмет контрольованої операції.

У **графах 11-12** наводяться дати здійснення операції.

У **графі 13** вказується номер додатка Звіту про контрольовані операції.

У **графі 14** вказується номер запису контрольованої операції, який збігається з порядковим номером із графі 1 розділу «Відомості про контрольовані операції» додатку до Звіту про контрольовані операції.

Критерії пов'язаності осіб	
Для юридичних осіб	Для фізичної та юридичної особи
Одна юрособа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами іншої юрособи у розмірі 20 % і більше	Фізична особа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами юридичної особи у розмірі 20 % і більше
Одна і та ж юридична або фізична особа безпосередньо та/або опосередковано володіє корпоративними правами у кожній такій юрособі у розмірі 20 % і більше	Фізична особа має право призначати (обирати) одноособовий виконавчий орган такої юрособи або призначати (обирати) не менш як 50 % складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради.
Одна і та ж юридична або фізична особа приймає рішення щодо призначення (обрання) одноособових виконавчих органів кожної такої юрособи	Фізична особа здійснює повноваження одноособового виконавчого органу в такій юридичній особі
Одна й та ж юридична або фізична особа приймає рішення щодо призначення (обрання) 50 % і більше складу колегіального виконавчого органу або наглядової ради кожної такої юрособи	Фізична особа має повноваження на призначення (обрання) одноособового виконавчого органу такої юридичної особи або на призначення (обрання) 50 % і більше складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради
Принаймні 50% складу колегіального виконавчого органу та/або наглядової ради кожної такої юрособи становлять одні і ті самі фізособи	Сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від фізичної особи, наданих юридичній особі, та/або будь-яких кредитів (позик) поворотної фінансової допомоги від інших фізичних осіб, наданих юридичній особі, які надаються під гарантії цієї фізичної особи, перевищують суму власного капіталу більш ніж у 3,5 раза (для фінансових установ та компаній, що провадять виключно лізингову діяльність, — більш ніж у 10 разів)
Одноособові виконавчі органи таких юридичних осіб призначені (обрані) за рішенням однієї і тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу);	
Юрособа має повноваження на призначення (обрання) одноособового виконавчого органу такої юридичної особи або на призначення (обрання) 50 % і більше складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради	
Сума всіх кредитів (позик) поворотної фіндопомоги від однієї юрособи та/або кредитів (позик) поворотної фінансової допомоги від інших юросіб, гарантованих однією юридичною особою, стосовно іншої юридичної особи перевищує суму власного капіталу більш ніж у 3,5 раза (для фінансових установ та компаній, що провадять виключно лізингову діяльність, — більш ніж у 10 разів)	

Фрагмент 3.18

Додаток ПІ
до Податкової Декларації
з податку на прибуток підприємств

Самостійне коригування податкових зобов'язань платника податку з метою трансфертного ціноутворення

Загальні відомості ²		Код найменування операції ²				Предмет контролюваної операції ²				Дата здійснення операції ²		Номер з/п контролюваної операції ²	Номер додатка ³	Сума коригування	
повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) осіб, яка бере участь у контрольованій операції	код особи	контракт (договір)	опис предмета операції	код типу предмета операції	Державна класифікація товарів та послуг	код за Державним класифікатором продуктів та послуг	код послуги згідно з Класифікацією товарів та послуг	код послуги згідно з Класифікацією товарів та послуг	3	по	при придбанні товарів (робіт, послуг)				при продажу товарів (робіт, послуг)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Коригування щодо товарів (робіт, послуг), крім цінних паперів, операції з якими відображаються у додатку ЦП до рядка 4.1.3 додатка РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств															
VMV Company GB	111111	12.04.2015	326/45	009	Олія соняшникова	1	10-41.24	1512 11 91 00	0	15.01.2016	15.01.2016	1	1	4839,13	
VMV Company GB	111111	12.04.2015	326/45	000	Олія соняшникова	0	10-41.24	1512 11 91 00	0	26.03.2016	26.03.2016	1	2	812,26	
«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»	«...»

«...» податковий або реєстраційний, або ідентифікаційний (при цьому переважає податковий за умови його наявності)

встановлюється відповідно до додатку 4 Порядку № 669, в якому наведено перелік основних договорів та кожного присвячено окремий код

встановлюється відповідно до додатку 4 Порядку № 669

перераховується вказуються дані ВМД

відповідає номеру додатку Звітну про контрольовані операції, який буде наданий платником податку контролюючому органу за відповідний період

Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової Декларації

Різнці

Різнці, на які збільшується фінансовий результат	Різнці	сума
Різнці, на які збільшується фінансовий результат	назва різниці	
3.1.3 ЦП	Сума перевищення звичайних пін над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених статтею 39 розділу I Податкового кодексу України (підпункт 140.5.1 пункту 140.5 статті 140 Податкового кодексу України)	6883,54
3.1.4 ЦП	Сума перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над звичайною ціною при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених статтею 39 розділу I Податкового кодексу України (підпункт 140.5.2 пункту 140.5 статті 140 розділу III Податкового кодексу України)	

У графах 15 та 16 наводить сума коригування фінансового результату платника, яка здійснюється або в момент продажу товарів (гр. 15), або при придбанні товарів (робіт, послуг) (гр. 16).

Приклад 3.4

Прибуток до оподаткування – 96800.

Фактичне значення середньозваженого значення рівня чистої рентабельності витрат – 4.50

Розрахункове мінімальне значення середньозваженого значення рівня чистої рентабельності витрат – 4.82

Розрахунок суми, на яку необхідно здійснити коригування:

1. Скоригований прибуток до оподаткування після застосування процедури трансфертного ціноутворення становить 103683,56:

$$96800 \times 4,82$$

$$4,50$$

2. Різниця на яку необхідно провести коригування фінансового результату:

$$103683,56 - 96800 = 6883,54 \text{ грн.}$$

3 метою заповнення графи 15 додатку ТЦ необхідно розподілити загальну суму різниці між кожною контрольованою операцією, що була проведена на підприємстві*. Це доцільно зробити пропорційно вартості контракту:

Документ	Вартість документа (\$)	Питома вага (%)	Розподіл суми різниці (грн)
ВМД від 15.01.2016	64500	70,3	4839,13
ВМД від 26.03.2016	10860	11,8	812,26
ВМД від 10.05.2016	16354	17,3	1190,85
Разом	91714	100	6883,54

**Можливий варіант визначення рентабельності для кожної конкретної операції, але він є громіздким і непотрібним, адже фінансовий результат платника коригується на загальну суму різниці, що виникла.*

Сума, яку відображають в рядку 3.1.5 потрібна для виключення впливу втрат від фінансових інвестицій, які інвестор обліковує за методом участі в капіталі або за методом пропорційної консолідації (якщо частку інвестора показують як окрему статтю у його фінансовій звітності) (*фрагмент 3.20*).

За методом участі в капіталі сума, яка є часткою інвестора у чистому прибутку (збитку) об'єкта інвестування за звітний період, збільшує (зменшує) балансову вартість фінансової інвестиції і одночасно включується до складу доходу (втрат) від участі в капіталі (п. 12 ПСБО 12)

Фрагмент 3.20

Різниця

Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств

Різниця, на які збільшують фінансовий результат

код	назва різниці	сума
«...»		
3.1.5	Сума втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за методом участі в капіталі або методом пропорційної консолідації (підпункт 140.5.3 пункту 140.5 статті 140 розділу III Податкового кодексу України)	
«...»		

Для заповнення цього рядка треба взяти оборот Дт 792 Кт 96 або з рядка 2255 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Приклад 3.5

За акціями, первісна вартість яких становить 100 000 грн, визнано втрати від участі в капіталі в сумі 15 000 грн (тобто нова балансова вартість акцій становить 85 000 грн). Акції були продані за 120 000 грн.

Відповідно прибуток становив:

$$120\,000 - 85\,000 = 35\,000$$

Фінансовий результат від усіх операцій, визначений за правилами бухгалтерського обліку:

$$- 15\,000 + 35\,000 = 20\,000 \text{ (прибуток)}$$

Необхідні коригування:

- Рядок 3.1.5 додатку РІ 15 000 грн
- Рядок 4.2.3 додатку РІ 35 000 грн
- Рядок 4.1.5 додатку ЦП 35 000 грн

Різниця, сума якої відображається у **рядку 3.1.6**, пов'язана з придбанням товарів, робіт, послуг у неприбуткових організацій (**фрагмент 3.21**).

Фрагмент 3.21

Різниця

Додаток РІ
до рядка 03 РІ Податкової декларації
з податку на прибуток підприємств

Різниця, на які збільшують фінансовий результат		
код	назва різниці	сума
«...»		
3.1.6	Сума 30 відсотків вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг, придбаних у неприбуткових організацій, крім випадків, коли сума вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг, придбаних у таких організацій, сукупно протягом звітного (податкового) року не перевищує 50 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня звітного (податкового) року, та крім бюджетних установ. У разі якщо сума операцій перевищує 50 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня звітного (податкового) року, коригування фінансового результату до оподаткування проводиться на всю суму операцій (підпункт 140.5.4 пункту 140.5 статті 140 розділу III Податкового кодексу України)	11730
«...»		

При цьому слід враховувати, що необхідно розраховувати сукупну вартість придбання товарів, робіт, послуг у неприбуткових організаціях протягом звітного (податкового) року. Адже якщо така вартість перевищує 25 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня звітного (податкового) року, то виникають різниці, на які необхідно коригувати фінансовий результат. Так, у

Документом, який підтверджує статус неприбутковості є Рішення про внесення організації (установи) до Реєстру неприбуткових організацій (установ), видане територіальним органом ДФС з присвоєнням відповідної ознаки неприбутковості

рядок 3.1.6 заноситься сума 30 відсотків вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг, придбаних у неприбуткових організацій. Цю суму розраховують з обороту Дт 15, 20, 23, 28, 91, 92, 93, 94 Кт 63 (тобто до розрахунку береться **вартість** придбаних у неприбуткових організаціях товарів, необоротних активів, послуг, робіт **без ПДВ**).

Для підрахунку суми різниці враховують контрактну вартість товарів, робіт та послуг, придбаних у нерезидентів, що зареєстровані у державах (на територіях) зазначених у ПКУ, незалежно від того, чи призведе таке придбання до відображення в бухгалтерському обліку витрат у звітному (податковому) періоді.

Приклад 3.6

Протягом звітного року платник податків придбав в одній неприбуткової організації товарів на суму 60 000 грн, а в іншій послуги -- на суму 40 000 грн.

Розрахунок суми на яку необхідно здійснити коригування:

$$((60000 + 40000) - 80000) \times 0,3 = 6000$$

50 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня поточного року

Рядок 3.1.6

У **рядку 3.1.7** вказується сума 30 відсотків вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг, придбаних у нерезидентів, що зареєстровані у державах (на територіях), зазначених у ПКУ (пп. 39.2.1.2) (*фрагмент 3.22*).

Різниця			Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації
Різниця, на якій збільшують фінансовий результат			
код	назва різниці	сума	
3.1.7	Сума 30 відсотків вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг, придбаних у нерезидентів, що зареєстровані у державах (на територіях), зазначених у підпункті 39.2.1.2 пункту 39.2 статті 39 розділу І Податкового кодексу України (підпункт 140.5.4 пункту 140.5 статті 140 розділу ІІІ Податкового кодексу України)	11730	
	«...»		

Рядок 3.1.8 –
(*фрагмент 3.23*),
заповнюють платники
податку, які здійснюють
витрати на виплату **роялті**.

Роялті - це будь-який платіж, отриманий як винагорода за використання або за надання права на використання об'єкта права інтелектуальної власності, а саме на будь-які літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, передачі (програми) організацій мовлення, інших аудіовізуальних творів, будь-які права, які охороняються патентом, будь-які зареєстровані торговельні марки (знаки на товари і послуги), права інтелектуальної власності на дизайн, секретне креслення, модель, формулу, процес, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Згідно з п.п. 140.5.7 ПКУ коригуванню підлягає сума роялті в повному обсязі, коли виплати здійснюються конкретним категоріям резидентів (платникам єдиного податку) та нерезидентів (які зареєстровані в державах (на

територіях) зазначених у ПКУ). При цьому коригування не потрібно робити, якщо платник податку доведе, що сума роялті відповідає рівню звичайних цін.

У повному обсязі підлягають коригуванню роялті, якщо вони нараховані на користь (1) нерезидентів, перелічених у п. 1 — 4 п.п. 140.5.7 ПКУ, та осіб, які: (2) сплачують податок на прибуток у складі інших податків (крім фізичних осіб, які оподатковуються в порядку, визначеному у розд. IV ПКУ), (3) звільнені від сплати цього податку або (4) сплачують його за ставкою («пільговою») іншою, ніж встановлена в п. 136.1 ПКУ.

Різниця		
Різниця, на які збільшують фінансовий результат		
код	назва різниці	сума
«...»		
3.1.8	Сума витрат по нарахуванню роялті (підпункти 140.5.5 – 140.5.7 пункту 140.5 статті 140 розділу III Податкового кодексу України	
«...»		

Фрагмент 3.23

Додаток РІ
до рядка 03 РІ Податкової декларації

Згідно з пп. 140.5.5 і 140.5.6 ПКУ розмір коригування визначається розрахунково. Для розрахунку розміру коригування потрібно суму доходів від роялті, отриманих у звітному періоді (а не минулому року), збільшити на суму, що становить 4 % від чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за минулий рік (рядок 2000 Звіту про фінансові результати за попередній рік). Потім отримане значення віднімають від загальної величини нарахованих у звітному періоді роялті на користь нерезидента. І якщо результат вийде позитивним, то проставляють його в цьому рядку. Якщо доходів від роялті у звітному періоді не було, то доведеться порівнювати лише з 4 % від чистого доходу за минулий рік (тобто з даними фінансової звітності за 2016 рік). Суму «роялті-перевищення» заносять у цей рядок.

Безоплатно надані товари, роботи, послуги:
а) товари, що надаються згідно з договорами дарування, іншими договорами, за якими не передбачається грошова або інша компенсація вартості таких товарів чи їх повернення, або без укладення таких договорів;
б) роботи (послуги), що виконуються (надаються) без висування вимоги щодо компенсації їх вартості;
в) товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використані нею.

У рядку 3.1.9 наводиться сума коштів або вартість товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям (статус неприбуткової організації повинен бути підтверджений Рішенням про внесення організації (установи) до Реєстру неприбуткових організацій (установ)) понад благодійний ліміт (фрагмент 3.24).

Різниця		
Різниця, на які збільшують фінансовий результат		
код	назва різниці	сума
«...»		
3.1.9	Сума коштів або вартість товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, які на дату перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг відповідали умовам, визначеним пунктом 133.4 статті 133 розділу III Податкового кодексу України, у розмірі, що перевищує 4 відсотки оподаткованого прибутку попереднього звітного року	
«...»		

Фрагмент 3.24

Додаток РІ
до рядка 03 РІ Податкової декларації
з податку на прибуток підприємств

В бухгалтерському обліку здійснюється запис:

Дт 949 і Кт 20, 22, 23, 26, 28, 377.

Заповнюють цей рядок тільки в тому разі, якщо величина благодійних витрат на адресу неприбуткових організацій перевищила 4 % оподаткованого прибутку за минулий рік, тобто показника рядка 04 «Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03 РІ) (+, -)» податкової декларації за 2016 рік (якщо прибуток за підсумками минулого року був відсутній або взагалі були отримані збитки (тобто рядок 04 декларації за 2016 рік від'ємний), необхідно здійснити проведення коригування на всю суму наданої допомоги). При цьому вартість товарів/робіт/послуг має визначатися за їхньою балансовою вартістю на момент безоплатного передавання неприбутківцям і без урахування ПДВ.

Не проводиться коригування сум грошових коштів або вартості спеціальних засобів індивідуального захисту (касок, бронжилетів, виготовлених відповідно до військових стандартів), технічних засобів нагляду, лікарських засобів і медичних виробів, засобів особистої гігієни, продуктів харчування, предметів речового забезпечення, а також інших товарів, виконаних робіт, наданих послуг з переліку, затвердженого постановою КМУ, у разі їх передавання неприбутковим організаціям для потреб забезпечення проведення АТО (п. 33 підрозд. 4 розд. XX ПКУ).

У рядку 3.2.1 слід вказувати різницю, яка виникає у зв'язку з наявністю в платника податку процентів, які перевищують обмеження, визначене п. 140.2 ПКУ та які збільшили фінансовий результат до оподаткування та зменшать фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових періодів у сумі, щорічно зменшений на 5% до повного її погашення (з урахуванням обмежень, встановлених п. 140.2 ПКУ) **(суголосний із рядком 3.1.1 (фрагмент 3.25)).**

Різниця			Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств	Фрагмент 3.25
Різниця, на якій зменшують фінансовий результат				
код	назва різниці		сума	
3.2.1	«...» Сума процентів у сумі, зменшений щорічно на 5 відсотків, яка збільшила фінансовий результат до оподаткування минулих періодів (пункт 140.3 статті 140 розділу III Податкового кодексу України)			
	«...»			

У рядку 3.2.2 вказують суму нарахованих доходів за методом участі в капіталі (цей рядок тісно пов'язаний з рядком 3.15) **(фрагмент 3.26).**

При цьому юридична особа, яка є об'єктом інвестування, повинна бути:

- або платником податку на прибуток;
- або платником єдиного податку 4 групи.

Різниця			Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств	Фрагмент 3.26
Різниця, на якій зменшують фінансовий результат				
код	назва різниці		сума	
3.2.2	«...» Сума нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств (підпункт 140.4.1 пункту 140.4 статті 140 розділу III Податкового кодексу України)		15000	
	«...»			

Відповідну інформацію можна визначити, виходячи з обороту Дт 72 Кт 792. Її ще відображають у рядку 2200 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Приклад 3.7:

За акціями, первісна вартість яких становить 100 000 грн, визнано дохід від участі в капіталі 15 000 грн (тобто нова балансова вартість акцій становить 115 000 грн). Акції було продано за 120 000

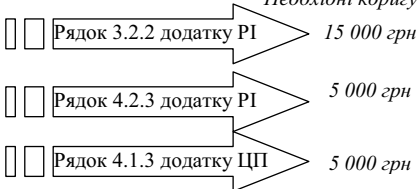
Відповідно прибуток становив:

$$120\,000 - 115\,000 = 5\,000$$

Фінансовий результат від усіх операцій, визначений за правилами бухгалтерського обліку:

$$15\,000 + 5\,000 = 20\,000 \text{ (прибуток)}$$

Необхідні коригування:



Рядок 3.2.3 передбачений для відображення різниці, пов'язаної з дивідендами, нарахованими на користь інвестора об'єктом інвестування (*фрагмент 3.27*). Інформацію для заповнення цього рядка можна отримати, проаналізувавши оборот Дт 731 Кт 792. Її ще відображають у рядку 2220 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та у рядку 530 Приміток до фінансової звітності.

Фрагмент 3.27

Різниця

Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств

Різниця, на якій зменшують фінансовий результат		
код	назва різниці	сума
«...»		
3.2.3	Сума дивідендів, яка підлягає виплаті на користь платника від інших платників податку на прибуток (підпункт 140.4.1 пункту 140.4 статті 140 розділу III Податкового кодексу України)	
«...»		

Рядок 3.2.4 показує збитки платника податку, що були отримані ним у попередніх податкових періодах (*фрагмент 3.28*).

Таке коригування передбачено і для тих, хто коригує фінансовий результат, і для тих, хто внаслідок прийнятого рішення цього не робить

Фрагмент 3.28

Різниця

Додаток РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств

Різниця, на якій зменшують фінансовий результат		
код	назва різниці	сума
«...»		
3.2.4	Сума від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років (підпункт 140.4.2 пункту 140.4 статті 140 розділу III Податкового кодексу України)	
«...»		

- страхові резерви страховиків;
- різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів;
- інші різниці, передбачені розділом III Податкового кодексу України (стосується виключно страховиків);
- різниці, передбачені розділом I Податкового кодексу України (виникають лише за необхідності застосування трансфертного ціноутворення);
- різниці, передбачені розділом II Податкового кодексу України (стосується лише недержавного пенсійного страхування);
- різниці, передбачені Перехідними положеннями Податкового кодексу України (підрозділ 4 розділу XX Податкового кодексу України).

У **другому підрозділі** наводяться різниці, що виникають при здійсненні операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів.

Зокрема, **рядок 4.1.3** заповнюється шляхом перенесення показника з **дodatку ЦП**.

Сума різниці, яку відображають у **рядку 4.1.4** спрямована на виключення впливу на об'єкт оподаткування сум уцінки активів, які обліковують за справедливою вартістю.

Приклад 3.8

У минулому році актив було дооцінено на суму 20 000 грн і ця сума потрапила у капітал в дооцінках. У поточному році цей актив уцінено на суму 34 000 грн.

Розрахунок суми, на яку необхідно здійснити коригування:

$$34\ 0000 - 20\ 000 = 14\ 000$$

Ряд 4.1.4

Отже, сума необхідна для заповнення цього рядка дорівнює різниці між оборотом Дт 791 Кт 940 та оборотом Дт 710 Кт 791 (якщо оцінюються активи, пов'язані з операційною діяльністю) або оборотом Дт 973 Кт 970 і оборотом Дт 740 Кт 973 (якщо оцінюються активи, пов'язані з інвестиційною діяльністю). Як різницю відображають тільки позитивну величину, розраховану в такий спосіб. Якщо сума уцінки не перевищує суму дооцінки, різниця не виникає, у рядку 4.1.4 не відображається. Сума дооцінки не генерує різниць.

У **рядку 4.1.5** відображається сума від'ємного фінансового результату від продажу цінних паперів. У бухгалтерському обліку ця різниця визначається як різниця між оборотом Дт 741 Кт 793 і оборотом Дт 793 Кт 971 (до уваги береться тільки від'ємний результат). Інформація міститься також у Примітках до фінансової звітності, зокрема різниця визначається як від'ємна сума, що утворюється при порівнянні показників графі 3 та графі 4 рядка 570.

У **рядку 4.2.3** відображається сума позитивного фінансового результату від продажу цінних паперів. У бухгалтерському обліку ця різниця визначається як різниця між оборотом Дт 741 Кт 793 і оборотом Дт 793 Кт 971 (до уваги береться тільки позитивний результат). Інформація міститься також у

Примітках до фінансової звітності, зокрема різниця визначається як додатна сума, що утворюється при порівнянні показників графі 3 та графі 4 рядка 570.

Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємства наводиться у рядку 04 декларації та визначається шляхом алгебраїчного додавання таких показників як фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності відповідно П(С)БО або МСФЗ (рядок 02 декларації) і підсумковим показником коригувань на різниці (рядок 03 декларації). Об'єкт оподаткування може мати як позитивне, так і від'ємне значення (*фрагмент 3.29*).

Фрагмент 3.29

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА		
ПОКАЗНИКИ	Код рядка	Сума
1	2	3
«...»		
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03) (+, -)	04	158 924
«...»		

Рядок 05 заповнюється у разі, якщо платник провадить діяльність, яка відповідно до ст. 142 ПКУ визначається, як неоподаткована. Заповнюється шляхом перенесення підсумкового показника додатку ПЗ.

Податок на прибуток (**рядок 06**) визначається шляхом множенням ставки податку на об'єкт оподаткування (ряд. 04) за мінусом прибутку, звільненого від оподаткування (ряд. 05) (*фрагмент 3.30*).

Податок на прибуток обчислюється тільки з додатного значення об'єкта оподаткування. При від'ємному значенні (збитку) податок на прибуток не розраховується.

Фрагмент 3.30

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА		
ПОКАЗНИКИ	Код рядка	Сума
1	2	3
«...»		
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05) x $\frac{\quad}{100}$)	06	28 606
«...»		

Рядки 07-08 заповнюють страховики. **Рядки 09-10** заповнюють платники податку, які займаються діяльністю з випуску та проведення лотерей. **Рядки 11-12** заповнюють платники податку, які займаються азартними іграми. **Рядки**

13, 14, 15 заповнюють платники податку, які займаються букмекерською діяльністю.

Рядок 16 заповнюється у випадку необхідності зменшити податок на прибуток та на підставі додатку ЗП.

Рядок 17 є підсумковий, в ньому визначається податок на прибуток за звітний (податковий) період (*фрагмент 3.31*). Цей показник розраховується шляхом арифметичних підрахунків за формулою:

$$p.06 + p.08 + p.10 + p.12 + p.15 - p.16 \text{ ЗП}$$

Податок на прибуток зменшується на:


- податок на прибуток, отриманий з іноземних джерел, що сплачений суб'єктами господарювання за кордоном;
- суму нарахованого та сплаченого авансового внеску у зв'язку з виплатою дивідендів

Фрагмент 3.31


ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

ПОКАЗНИКИ	Код рядка	Сума
1	2	3
«...»		
Податок на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 06 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 – рядок 16 ЗП)	17	28 606
«...»		

Рядок 18 показує податок на прибуток за результатами попереднього звітного (податкового) періоду та заповнюється шляхом перенесення показника з р. 17 декларації з податку на прибуток за попередній звітний період поточного року.

 заповнюють лише платники податків із квартальним звітним (податковим) періодом.

Рядок 19 (*фрагмент 3.32*) показує податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду та розраховується за формулою: *рядок 17 - рядок 18*

 У платників з річним звітним періодом **р. 19 = р. 17.**

Фрагмент 3.32

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

ПОКАЗНИКИ	Код рядка	Сума
1	2	3
«...»		
Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 17 – рядок 18) (+, -)	19	28 606
«...»		

У рядку 20 відображається платником сума сплачених у звітному (податковому) періоді авансових внесків до бюджету в разі виплати дивідендів акціонерам. Дані до цього рядка переносяться із р. 6 додатку АВ.

У рядку 21 відображається платником сума авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року шляхом перенесення з р. 20 АВ декларації податку на прибуток підприємств за попередній звітний період поточного року.

У рядку 22 відображається платником сума авансового внеску при виплаті дивідендів, нарахована за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 20 АВ - рядок 21).

У рядку 23 відображається платником сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за звітний (податковий) період. Дані до цього рядка переносяться із графі 6 р. 22 табл. 1 додатка ПН.

У рядку 24 відображається платником сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень шляхом перенесення з р. 23 декларації податку на прибуток підприємств за попередній звітний період поточного року.

У рядку 25 відображається платником сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 23 ПН - рядок 24).

Рядки 26-34 заповнюються платником у разі самостійного виправлення помилок шляхом уточнення показників Податкової декларації з податку на прибуток підприємств відповідно до ст. 50 ПКУ.

Заключна частина декларації має 4 інформаційні поля і місце для підпису.

Поле «Наявність додатків» передбачає проставляння відміток «+» у комірках з додатками, які подаються разом із декларацією. У комірці під літерами «ПН» проставляється кількість додатків, що склалися і подавалися платником разом із декларацією (їх може бути декілька залежно від кількості нерезидентів). Комірку під літерами «ТЦ» заповнюють лише у тих випадках, коли платником проводилося самостійне коригування. Додатки «АМ» та «ТЦ» є розшифровувальними до рядків додатка «РІ». Тому за умови заповнення цих додатків позначки у відповідних комірках проставляються одночасно із коміркою під літерами «РІ». Разом із декларацією можна подавати тільки один додаток ВП, за допомогою якого в поточній декларації виправляються помилки лише одного періоду, а не кілька одразу за декілька помилкових періодів, як це було раніше.

У полі «Наявність доповнення» платник може надати пояснення до декларації, складені в довільній формі. Кожне з доповнень нумерують і в цьому полі вже вказується під своїм номером та стисло наводиться суть пояснення.

У полі «Відомості про одночасне подання до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств форм фінансової звітності»

проставляється позначка «+» під тими комірками, форми фінансових звітів яких подавалися разом із декларацією.

Суб'єкти малого підприємства фінансову звітність подають разом із річною декларацією з податку на прибуток. У податковій декларації передбачені поля, у яких проставляється відмітки щодо кожної з поданих платником форм фінансової звітності.

У податковій декларації треба наводити відомості про одночасне подання до податкової декларації з податку на прибуток підприємств форм фінансової звітності – у відповідних клітинках таблиці проставляються позначки.

У полі «**Наявність рішення**» платник проставляє позначку «X» у разі використання права на незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

У декларації також передбачено поля для підписів. У них прямо вказано, що декларацію можуть підписувати: керівник (або уповноважена особа) та головний бухгалтер (або особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку). Тут вказують також реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта підписувача (серію та номер паспорта проставляють лише стосовно фізичних осіб, які мають позначку в паспорті про наявність у них права здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта).

При веденні бухгалтерського обліку та поданні декларації безпосередньо керівником йому достатньо підписатися тільки за себе. У графі «Головний бухгалтер (особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку)» декларації, складеної на папері, проставляють прочерки. У разі подання електронної декларації електронні цифрові підписи накладають так: першим — ЕЦП керівника, другим — ЕЦП, що є аналогом відбитка печатки платника податків.

3.4. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на прибуток підприємства

Порядок виправлення помилок у звітності з податку на прибуток залежить від періоду, в якому виявлено помилку.

Доречно зважити на строк давності помилки, адже, можливо, її взагалі недоцільно виправляти.

Працівники ДФСУ вправі самостійно визначити суму зобов'язань платника у випадках, визначених ПКУ, не пізніше закінчення 1095-го дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації (якщо надана пізніше) — за днем її фактичного подання) та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом (п. 102.1 ПКУ). У разі якщо протягом зазначеного строку контролери не визначали суми зобов'язань, платник вільний від такого зобов'язання, а спір стосовно такої декларації та/або податкового повідомлення не підлягає розгляду в адміністративному чи судовому порядку (п. 102.1 ПКУ). Однак якщо ця помилка уже виправлялася платником за допомогою уточнюючого розрахунку (декларації) — строк рахують від дати подання декларації з виправленнями (абз. 2 п. 102.1 ПКУ).

Окрім того, податківці можуть нарахувати податкове зобов'язання, незважаючи на строк давності, якщо (п. 102.2 ПКУ):

- не було подано податкову декларацію за період, протягом якого виникло податкове зобов'язання;
- посадову особу платника засуджено за ухиляння від сплати зазначеного зобов'язання чи в кримінальній справі винесено рішення про її закриття з нереабілітуючих підстав, яке набрало законної сили.

Якщо помилку виявлено платником до закінчення граничного строку подання декларації за звітний період, у якому припустилися помилки, подається нова декларація з виправленими показниками. У цьому разі контролюючий орган враховує останню подану декларацію з позначкою «Звітна нова».

Якщо помилка виправляється у такий спосіб, жодних штрафних санкцій не нараховується. Якщо помилку виявлено після граничного строку подання звітності, варіантів виправлення помилки є два:

1) складання уточнюючого розрахунку із позначкою «Уточнююча» (*фрагмент 3.33*);

2) відображення суми недоплати у складі декларації, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання. У цьому разі у складі декларації з прибутку подається додаток ВП, в якому розраховують податкові зобов'язання за період, у якому виявлено помилку (*фрагмент 3.33*).

У разі самостійного нарахування суми грошового зобов'язання платником податків нараховується пеня на суму боргу з урахуванням штрафних санкцій.

Розпочинають нараховувати пеню при самостійному донарахуванні податкових зобов'язань платником, — після спливання 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання (пп. 129.1.3 ПКУ). Закінчують — на дату сплати занижених податкових зобов'язань (чи проведення зустрічних взаєморозрахунків) (п. 129.3 ПКУ).

Пеню обчислюють при самостійному донарахуванні податкових зобов'язань від суми заниження податку за кожен календарний день

Приклад 3.9:

Платник податку на прибуток 25.07.2017 виявив, що занижив своє податкове зобов'язання з податку на прибуток за 2016 рік на 1200,00 гривень.

Штраф у разі подання окремої уточнюючої декларації — 3%:

$$1200,00 \text{ грн} \times 3\% = 36 \text{ грн.}$$

Сума боргу для розрахунку пені: $1200,00 + 36 = 1236 \text{ грн.}$

Якщо помилку виявлено самостійно, при визначенні узгодженого податкового зобов'язання пеня починає нараховуватися з 91-го дня прострочення. Останній день сплати податку на прибуток за 2016 р. - 10 березня 2017 р. Тож пеня нараховується починаючи з 7.06.2017 і до 25.07.2017 (день погашення боргу), за 49 днів.

Розраховується пеня за формулою = Сума боргу × Ставка пені (%) / 100% / 365 днів × Кількість днів.

Дата початку	Дата закінчення	Кількість днів	Сума боргу	Облікова ставка НБУ	Розрахункова ставка (% у рік)	Пеня
07.06.2017	25.07.2017	49	1 236.00	12.5	12.5	20.74
Всього						20.74

Пеня за несвочасне виконання зобов'язань за вказані періоди становить 20,74 грн.

Недоплата — це заниження податкового зобов'язання звітного періоду. Тобто це різниця між податковими зобов'язаннями звітного періоду, коли помилки немає, і помилковими податковими зобов'язаннями.
Наприклад, після виправлення помилки податок на прибуток за 2016 рік становив 60 000 грн, а в декларації за 2016 рік було задекларовано 50 000 грн (у рядках 19 та 17). Виходить, було занижено податок на прибуток на 10 000 грн.

прострочення в її сплаті, включаючи день погашення, із розрахунку 100% річних облікової ставки НБУ, яка діє на кожен такий день.

У разі виправлення через уточнюючий розрахунок застосовується штраф у розмірі 3% від суми недоплати. Суму недоплати та штраф сплачують до подання такого уточнюючого розрахунку.

Уточнюючий розрахунок — це аналог декларації, за якою звітує платник податку на прибуток, просто з позначенням «Уточнююча». В уточнюючій декларації слід розгорнуто відобразити всі показники — як правильні, так і уточнені — за період, що уточнюється. Звісно, ці показники слід відобразити правильно.

При цьому у полі 2 «Звітний (податковий) період» та у полі 3 «Звітний (податковий) період, що уточнюється» шапки звіту відображають звітний (податковий) період, що уточнюється. Тому в разі подання окремого уточнюючого розрахунку у полі 2 потрібно зазначити період, показники якого він уточнює.

Крім того, розшифрування виправлення (помилки) здійснюють в окремих рядках 27 — 39 уточнюючої декларації. При поданні уточнюючого розрахунку рядки 29, 33, 37 не заповнюються.

У разі виправлення помилок у рядках поданої раніше декларації необхідно скласти та подати відповідні додатки з позначкою «Уточнююча». Додатки до уточнюючого розрахунку заповнюються тільки ті, до яких слід внести зміни, якщо такі додатки були складені відразу правильно (або ж вони не подавалися, хоча необхідність у цьому була).

За кожен звітний період, що уточнюється, необхідно скласти окремий уточнюючий розрахунок.

Крім того, у разі подання уточнення, також подається виправлена фінансова звітність.

У разі виправлення помилки у складі декларації, що подається за податковий період, наступний за періодом, заповнюють додаток ВП «Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и)».

За допомогою поточної декларації можна виправити **будь-яку кількість помилок** із податку на прибуток **одного звітного періоду**, адже до декларації з

Виправляти помилку шляхом складання уточнюючого розрахунку простіше і вигідніше, адже за наявності недоплати сума штрафу становить 3%. Крім того, якщо платник застосовує річний звітний період, то виявлену помилку можна виправити протягом року через подання уточнення, не чекаючи на подання наступної річної звітності. А якщо виправляти помилку через поточну декларацію, то платникам, які застосовують річний звітний період, доведеться чекати закінчення звітного року — і тільки тоді виправляти помилку за минулий рік. Крім того, виправлятися дозволено в межах строку давності, тож іноді подати окремий уточнюючий розрахунок — єдина можливість встигнути виправитися. Крім того у разі виявлення платником податків заниження податкового зобов'язання на суму такого заниження та за весь період заниження нараховується пеня. Проте у разі внесення змін до податкової звітності внаслідок самостійного виявлення платником податку помилок пеня не нараховується, якщо зміни до податкової звітності внесені протягом 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання.

податку на прибуток фактично можна долучити лише один додаток ВП, тому й тільки один звітний період вдасться виправити.

Фактично цей додаток слугує для розшифрування рядків 26 — 30, 31 — 34 декларації, у складі якої здійснюються виправлення.

У шапці додатка ВП фіксують 2 звітні періоди: у полі 1 — звітний період за який подають декларацію (він ідентичний полю 2 шапки самої декларації);

у полі 2 — період, який виправляється, тобто уточнюється (він відповідає полю 3 шапки самої декларації).

У таблиці 1 «Урахування помилки(ок) у звітному (податковому) періоді, наступному за періодом, за який виявлено помилку» відображають правильні показники за урахуванням виправлення, фактично це аналог декларації, якби помилок не було.

У таблиці 2 «Результати виправлення помилок(ки)» показують результат виправлення та суму штрафу й пені. У разі виявлення заниження податкового зобов'язання платник нараховує штраф — 5% від суми недоплати (п. 50.1 ПКУ).

Тут фіксують дельту між податковими зобов'язаннями помилкової декларації та правильною за період, який виправляють за допомогою додатка ВП — у рядку 26 додатка ВП. При цьому збільшення податкового зобов'язання (тобто занижене податкове зобов'язання) фіксують як позитивне значення, а ось суму завищення податкових зобов'язань — із мінусом. Суму штрафу відображають у рядку 28 додатка ВП, а пеню, нараховану за ст. 129 ПКУ, — у рядку 29. Дані таблиці 2 переносять до відповідних рядків декларації з прибутку за той звітний період (ряд. 26-30), за який подається декларація разом із додатком ВП.

Нааявність переплати за особовим рахунком платника (за інтегрованою карткою) не рятує від штрафних санкцій за заниження податкових зобов'язань (зокрема й штрафу в разі виправлення помилок).

Приклад 3.10

За результатами фінансово-господарської діяльності минулого року підприємство отримало дохід 3 500 000 грн (рядок 01 податкової декларації з податку на прибуток підприємств), фінансовий результат до оподаткування, тобто рядок 02 у декларації з податку на прибуток підприємства за минулий рік становив 320 000 грн, відповідно показник рядка 19 декларації розраховано в сумі 57600 грн.

У травні поточного року підприємство виявило помилку у складі витрат, що вплинуло на показники Звіту про фінансові результати за минулий рік. Як наслідок, ця помилка вплинула на рядок 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Унаслідок виправлення рядок 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» збільшився та становив 480 000 грн.

Рядок 2290 переноситься до рядка 02 декларації з податку на прибуток підприємств і є складовою частиною рядка 04 «Об'єкт оподаткування». Відповідно в разі зміни показників рядків 2290 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) і 02 декларації, сума рядка 04 у декларації буде іншою і вплине на показник рядка 06 та рядка 19.

Продовження прикладу 3.10

Оскільки показник рядка 2290 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) збільшився, то є факт недоплати податкового зобов'язання.

При цьому в обліку виправлення помилки буде здійснюватися на підставі норм П(С)БО 6, де в п. 4 сказано, що виправлення помилок, допущених під час складання фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку). Враховуючи помилку за прикладом, це призведе до зміни даних за рахунком 44.

Проте оскільки декларація з прибутку складається на основі даних бухгалтерського обліку, платнику важливо здійснити виправлення безпосередньо у фінансовій звітності, які згодом перенесуться до уточнюючої декларації з прибутку.

Виправлення помилки за допомогою уточнюючої декларації наведено у фрагменті 3.33, зокрема:

- **рядок 01 залишається без змін**, оскільки помилку було виявлено у складі витрат, а не у складі доходів – 3 500 000 грн;

- **у рядку 02** показується вже **виправлений варіант фінансового результату** – 480 000 грн;

- **рядок 04 = рядку 02**, оскільки підприємство не здійснює коригування фінансового результату на податкові різниці та становить 480 000 грн;

- **у рядку 06 вказується податок на прибуток**, виходячи із виправленої суми об'єкта оподаткування:

$$480000 \times 18\% = 86400;$$

- **рядок 17 = рядку 06**, оскільки підприємство не проводило специфічних видів діяльності і не отримувало доходу, а також не мало підстав для зменшення податку на прибуток;

- **рядок 19 = рядку 17**, оскільки підприємство складає та подає річну податкову декларацію з податку на прибуток підприємств;

- **у рядку 27 вказується сума заниження податкового зобов'язання з податку на прибуток** внаслідок допущеної помилки:

$$86400 - 57600 = 28800 \text{ грн};$$

- **у рядку 30 вказується сума пені за невчасну сплату податку на прибуток**, розрахованої, виходячи із суми недоплати та штрафних санкцій. Оскільки підприємство виявило помилку 25 травня 2017 року та минуло лише 78 днів за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання, то пеня не нараховується.

- **у рядку 31 вказується сума штрафу розрахованого в розмірі 3% від суми недоплати (ряд. 27):**

$$28800 \times 3\% = 864 \text{ грн.}$$

1	ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ з податку на прибуток підприємств	Звітна
		Звітна нова
		X Уточнююча

2	Звітний (податковий) період 2016року	<input type="checkbox"/> I квартал	<input type="checkbox"/> Півріччя	<input type="checkbox"/> Три квартали	<input checked="" type="checkbox"/> X	Рік
		<input type="checkbox"/> Базовий звітний період квартал		<input type="checkbox"/> Базовий звітний період рік		

3	Звітний (податковий) період, що уточнюється, 2016 року	<input type="checkbox"/> I квартал	<input type="checkbox"/> Півріччя	<input type="checkbox"/> Три квартали	<input checked="" type="checkbox"/> X	Рік
		«...»				

ПОКАЗНИКИ		(грн)	
1	Код рядка	2	3
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01		3 500 000
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	02		480 000
...			
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03P1) (+, -)	04		480 000
...			
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05П3) x $\frac{\quad}{100}$)	06		86400
...			
Податок на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 06 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 – рядок 16 ЗП)	17		86400
...			
Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 17 – рядок 18) (+, -) ⁸	19		86400
...			
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду з авансового внеску при виплаті дивідендів, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 22 – рядок 22 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)) або рядок 27 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+, -)	27		28800
...			
Сума штрафу (3 %) при відображенні недоплати в уточнюючій Податковій декларації з податку на прибуток підприємств	30		864

Продовження прикладу 3.10

Виправлення помилки за допомогою поточної декларації із складанням додатку ВП наведено у *фрагментах 3.34-3.35*.

Перш за все необхідно заповнити додаток ВП (*фрагмент 3.34*).

У таблиці 1 «Урахування помилки(ок) у звітному (податковому) періоді, наступному за періодом, за який виявлено помилку» відображають правильні показники з урахуванням виправлення, фактично це аналог декларації, якби помилок не було, зокрема:

- **рядок 01 залишається без змін**, оскільки помилку було виявлено у складі витрат, а не у складі доходів – 3 500 000 грн;

- у **рядку 02** показується вже **виправлений варіант фінансового результату** – 480 000 грн;

- **рядок 04 = рядку 02**, тобто становить 480 000 грн, оскільки підприємство не здійснює коригування фінансового результату на податкові різниці;

- у **рядку 06** **вказується податок на прибуток**, виходячи із виправленої суми об'єкта оподаткування:

$$480000 \times 18\% = 86400;$$

- **рядок 17 = рядку 06**, оскільки підприємство не проводило специфічних видів діяльності і не отримувало доходу, а також не мало підстав для зменшення податку на прибуток;

- **рядок 19 = рядку 17**, оскільки підприємство складає та подає річну податкову декларацію з податку на прибуток підприємств;

У таблиці 2 «Результати виправлення помилок(ки)» показують результат виправлення та суму штрафу й пені, зокрема:

- у **рядку 26** вказується сума заниження податкового зобов'язання з податку на прибуток внаслідок помилки:

$$86400 - 57600 = 28800 \text{ грн};$$

- у **рядку 28** вказується сума штрафу, розрахованого у розмірі 3% від суми недоплати (ряд. 27):

$$28800 \times 5\% = 1440 \text{ грн};$$

- у **рядку 29** вказується сума пені за невчасну сплату податку на прибуток, розрахованої, виходячи із суми недоплати та штрафних санкцій. Нарахування пені починається з 91-го календарного дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання, тобто з 07.06.2017 (останній день сплати податку на прибуток за 2016 р. - 10 березня 2017 р.). Закінчують — на дату сплати занижених податкових зобов'язань та подання інформації до відповідного територіального органу ДФС (припустимо, підприємство подає податкову декларацію з податку на прибуток підприємств за 2017 р. якнайшвидше – 5 січня 2018 р.).

Сума боргу для розрахунку пені:

$$28800 + 1440 = 30240 \text{ грн.}$$

Розрахунок пені

Дата початку	Дата закінчення	Кількість днів	Сума боргу	Облікова ставка НБУ	Розрахункова ставка (% у рік)	Пеня
07.06.2017	05.01.2018	213	30 240.00	12.5	12.5	2 205.86
Всього:						2 205.86

Пеня за несвочасне виконання зобов'язань із сплати податку на прибуток становить 2205.86 грн.

Дані рядків 26, 28, 29 додатку ВП переносяться до податкової декларації у відповідні рядки 26, 28, 29 (*фрагмент 3.35*). Рядки 01-25 поточної деларациї для виправлення помилки не застосовуються, в них заносяться відповідні показники за 2017 рік.

Фрагмент 3.34

Додаток ВП
до рядків 26-29, 31-33
Податкової декларації з податку на
прибуток підприємств

1	Звітний (податковий) період 2017 року
---	---------------------------------------

 I квартал

 Півріччя

 Три квартали

 Рік

2	Звітний (податковий) період, що уточнюється, 2016 року
---	--

 I квартал

 Півріччя

 Три квартали

 Рік

Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и)¹

Таблиця 1. Врахування помилки(ок) у звітному (податковому) періоді, наступному за періодом, за який виявлено помилку

ПОКАЗНИКИ		Код рядка	Сума
1		2	3
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку		01	3500 000
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)		02	480 000
Різниця, які виникають відповідно до розділу III Податкового кодексу України (+, -)		03 ПІ	-
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03 ПІ) (+, -)		04	480 000
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)		05 ПЗ	-
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05 ПЗ) x $\frac{\dots}{100}$)		06	86 400
...			
Податок на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 06 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 – рядок 16 ЗП)		17	86 400
Податок на прибуток за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року з урахуванням уточнень (рядок 17 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року) ⁷		18	-
Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 17 – рядок 18) (+, -)⁸		19	86 400
...			

Таблиця 2. Результати виправлення помилок(ки)⁹

ПОКАЗНИКИ		Код рядка	Сума
1		2	3
Виправлення помилок			
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 19 – рядок 19 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється) (переноситься до рядка 26 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (звітної/звітної нової)))		26	28800
...			
Сума штрафу при відображенні недоплати у складі Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, що подається за звітний (податковий) період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання (рядок 26 x 5 %) (переноситься до рядка 28 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (звітної/звітної нової))		28	1440
Пеня, нарахована на виконання вимог підпункту 129.1.3 пункту 129.1 статті 129 розділу II Податкового кодексу України (переноситься до рядка 29 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (звітної/звітної нової))		29	2206
...			

Фрагмент 3.35

1	ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ з податку на прибуток підприємств	<input checked="" type="checkbox"/>	Звітна
		<input type="checkbox"/>	Звітна нова
		<input type="checkbox"/>	Уточнююча

2	Звітний (податковий) період 2017 року	<input type="checkbox"/> I квартал	<input type="checkbox"/> Півріччя	<input type="checkbox"/> Три квартали	<input checked="" type="checkbox"/>	Рік
		<input type="checkbox"/> Базовий звітний період квартал	<input checked="" type="checkbox"/> Базовий звітний період рік			

3	Звітний (податковий) період, що уточнюється, 2016 року	<input type="checkbox"/> I квартал	<input type="checkbox"/> Півріччя	<input type="checkbox"/> Три квартали	<input checked="" type="checkbox"/>	Рік

«...»

(грн)

ПОКАЗНИКИ		Код рядка	Сума
1		2	3
...			
Виправлення помилок⁹			
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 19 – рядок 19 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)) або рядок 26 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+, -)		26	28800
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду з авансового внеску при виплаті дивідендів, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 22 – рядок 22 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)) або рядок 27 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+, -)		27	-
Сума штрафу (5 %) при відображенні недоплати у складі Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, що подається за звітний (податковий) період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання (рядок 28 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств)		28	1440
Пеня, нарахована на виконання вимог підпункту 129.1.3 пункту 129.1 статті 129 розділу II Податкового кодексу України, або рядок 29 таблиці 2 додатка ВП до рядків 26-29, 31-33 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств		29	2206
Сума штрафу (3 %) при відображенні недоплати в уточнюючій Податковій декларації з податку на прибуток підприємств		30	-
...			

«...»

Наявність додатків ¹⁰	АВ	ЗП	ПН	ТЦ ¹¹	ВП	РІ	ПЗ	АМ	ЦП	ФЗ ¹²
					X					

«...»

Дата подання	0	5	.	0	1	.	2	0	1	8
--------------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Питання для самоконтролю

1. Хто є платниками податку на прибуток з числа резидентів?
2. Хто є платниками податку на прибуток з числа нерезидентів?
3. Назвіть об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємства.
4. Що є базою оподаткування податком на прибуток підприємства?
5. Якою є основна ставка податку на прибуток?
6. Як визначається податок на прибуток платниками податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період, не перевищує двадцять мільйонів гривень?
7. Як визначається податок на прибуток платниками податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період, перевищує двадцять мільйонів гривень?
8. Які різниці, що призводять до коригування фінансового результату до оподаткування податком на прибуток підприємства, передбачені чинним податковим законодавством?
9. Дайте визначення категорії «постійні податкові різниці». Коли вони виникають? Як здійснюється їх облік?
10. Дайте визначення категорії «тимчасові податкові різниці». Коли вони виникають? Як здійснюється їх облік?
11. Які господарські операції відображаються на рахунках 17 «Відстрочені податкові активи» та 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»? Назвіть основні проведення.
12. Які терміни сплати податку на прибуток підприємства?
13. Який базовий податковий (звітний) період для складання та подання податкової декларації з податку на прибуток підприємства?
14. Яка структура податкової декларації з податку на прибуток підприємства?
15. Які основні етапи заповнення податкової декларації з податку на прибуток підприємства?

Тестові завдання

1. Хто є платниками податку на прибуток з числа резидентів?

а) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім бюджетних установ; громадських об'єднань, політичних партій, релігійних, благодійних організацій, пенсійних фондів, метою яких не може бути одержання і розподіл прибутку серед засновників, членів органів управління, інших пов'язаних з ними осіб, а також серед працівників таких організацій; суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності;

б) управління залізниці, яке отримує прибуток від основної діяльності залізничного транспорту;

в) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім бюджетних установ; банківських установ; суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності;

г) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім бюджетних установ;

банківських установ, страхових компаній, суб'єктів господарювання, які займаються букмекерською діяльністю.

2. Хто є платниками податку на прибуток з числа нерезидентів?

а) юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України;

б) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників;

в) підприємства залізничного транспорту та їх структурні підрозділи, які отримують прибуток від неосновної діяльності залізничного транспорту;

г) відповіді а і б правильні.

3. Що є об'єктом оподаткування податком на прибуток?

а) прибуток із джерелом походження з України та з-за її меж, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду;

б) прибуток із джерелом походження з України та з-за її меж, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень податкового законодавства;

в) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід фізичних осіб з джерела його походження в Україні;

г) прибуток із джерелом походження з України та з-за її меж, який визначається шляхом зменшення суми валових доходів звітного періоду на суму валових витрат звітного податкового періоду.

4. Якщо результатом розрахунку об'єкта оподаткування платника податку з числа резидентів за підсумками податкового року є від'ємне значення, то сума такого від'ємного значення:

а) підлягає включенню до витрат наступного податкового року;

б) не підлягає включенню до витрат наступного податкового року та анулюється;

в) підлягає бюджетному відшкодуванню;

г) підлягає включенню до витрат того податкового року, за підсумками якого платник податку отримав прибуток, не менший, ніж 10000 грн.

5. Яка базова (основна) ставка податку на прибуток підприємства?

а) 18 %;

б) 19 %;

в) 20 %;

г) 30 %.

6. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума податку на прибуток як різниця між даними фінансового обліку і податкового обліку (коли об'єкт оподаткування за даними податкового обліку менший від фінансового результату за даними фінансового обліку)?

а) Дт 98, Кт 641;

- б) Дт 98, Кт 17;
- в) Дт 98, Кт 54;
- г) Дт 641, Кт 98.

7. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума податку на прибуток як різниця між даними фінансового обліку і податкового обліку (коли об'єкт оподаткування за даними податкового обліку більший від фінансового результату за даними фінансового обліку об'єкта фінансового обліку)?

- а) Дт 98, Кт 641;
- б) Дт 17, Кт 641;
- в) Дт 98, Кт 54;
- г) Дт 641, Кт 98.

8. Податковим (звітним) періодом для податку на прибуток підприємства є:

- а) календарний квартал або календарний рік;
- б) календарний місяць або календарний квартал;
- в) календарний квартал;
- г) календарний рік.

9. Яке призначення додатка АВ декларації з податку на прибуток підприємства?

- а) відображення даних про коригування доходів та витрат підприємства у зв'язку з урегулюванням сумнівної безнадійної заборгованості;
- б) облік операцій з торгівлі біржовими та позабіржовими цінними паперами;
- в) розрахунок і відображення авансового внеску з податку на прибуток та сума виплачених дивідендів у звітному (податковому) періоді;
- г) самостійне коригування ціни контрольованої операції та сум податкових зобов'язань.

10. Яке призначення додатка ЦП декларації з податку на прибуток підприємства?

- а) відображення даних про коригування доходів та витрат підприємства у зв'язку з урегулюванням сумнівної безнадійної заборгованості;
- б) облік операцій з торгівлі біржовими та позабіржовими цінними паперами;
- в) розрахунок і відображення авансового внеску з податку на прибуток та сума виплачених дивідендів у звітному періоді;
- г) самостійне коригування ціни контрольованої операції та сум податкових зобов'язань.

11. Яке призначення додатка ТЦ декларації з податку на прибуток підприємства?

- а) відображення даних про коригування доходів та витрат підприємства у зв'язку з урегулюванням сумнівної безнадійної заборгованості;
- б) облік операцій з торгівлі біржовими та позабіржовими цінними паперами;
- в) розрахунок і відображення авансового внеску з податку на прибуток та сума виплачених дивідендів у звітному періоді;
- г) самостійного коригування ціни контрольованої операції та сум податкових зобов'язань.

12. Яка структура основної форми декларації з податку на прибуток підприємства?

- а) заголовна (реквізитна) частина; таблиця для заповнення (основна частина); рядок, в якому робляться позначки про наявність додатків; заключна частина

(підписи; інформація про осіб, які підписали декларацію; печатка, дата); службова частина;

б) заголовна (реквізитна) частина; чотири розділи основної частини; рядок, в якому робляться позначки про наявність додатків; заключна частина (підписи; інформація про осіб, які підписали декларацію; печатка, дата); службова частина;

в) заголовна (реквізитна) частина; таблиця для заповнення (основна частина); рядок, в якому робляться позначки про наявність додатків; заключна частина (підписи; інформація про осіб, які підписали декларацію; печатка, дата);

г) заголовна (реквізитна) частина; чотири розділи основної частини; заключна частина (підписи; інформація про осіб, які підписали декларацію; печатка, дата).

13. Рядки основної частини декларації з податку на прибуток підприємства об'єднані в такі групи:

а) показники поточного періоду; показники попереднього періоду; самостійне виправлення помилок з податку на прибуток, який утримується під час виплати доходів (прибутків) нерезидентів; самостійне виправлення помилок за авансовими внесками з податку на прибуток;

б) показники поточного періоду; самостійне виправлення помилок;

в) показники поточного періоду; показники попереднього періоду; самостійне виправлення помилок; самостійне виправлення помилок за авансовими внесками з податку на прибуток;

г) показники поточного періоду; самостійне виправлення помилок; самостійне виправлення помилок з податку на прибуток, який утримується під час виплати доходів (прибутків) нерезидентів; самостійне виправлення помилок по авансових внесках з податку на прибуток.

14. Як визначається податок на прибуток підприємства?

а) як різниця між сумою доходів, отриманою платником податку у звітному періоді, та сумою понесених у цьому ж звітному періоді платником податку витрат;

б) шляхом множення ставки податку на об'єкт оподаткування;

в) як різниця між сумою валових доходів та сумою понесених платником податку валових витрат, скоригована на амортизаційні відрахування;

г) шляхом коригування прибутку на постійні та тимчасові податкові різниці.

15. Постійна різниця, на яку проводять коригування фінансового результату до оподаткування податком на прибуток підприємства, – це:

а) різниця між податковим прибутком (збитком) і обліковим прибутком (збитком) за певний період, що виникає в поточному періоді та не анулюється у наступних звітних періодах;

б) різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно;

в) різниця між прибутком, визначеним за нормами П(С)БО, та прибутком, визначеним за нормами МСФЗ;

г) немає правильної відповіді.

16. Тимчасова різниця, на яку проводять коригування фінансового результату до оподаткування податком на прибуток підприємства, – це:

а) різниця між податковим прибутком (збитком) і обліковим прибутком (збитком) за певний період, що виникає в поточному періоді та не анулюється у наступних звітних періодах;

б) різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно;

в) різниця між прибутком, визначеним за нормами П(С)БО, та прибутком, визначеним за нормами МСФЗ;

г) немає правильної відповіді.

17. Як розраховується сума пені за несвоєчасну сплату податкового зобов'язання з податку на прибуток підприємства?

а) виходячи із суми недоплати податку на прибуток за кожен календарний день прострочення в її сплаті із розрахунку 100 % річної облікової ставки НБУ, яка діє на кожен такий день;

б) виходячи із суми недоплати податку на прибуток із розрахунку 150 % річної облікової ставки НБУ, яка діяла в цей період;

в) виходячи із суми недоплати податку на прибуток за 1095 днів із розрахунку 100 % річної облікової ставки НБУ, яка діє за цей період;

г) 170 грн за кожен календарний день прострочення сплати недоїмки за податком на прибуток підприємства.

18. Внаслідок чого виникають постійні різниці, на які проводять коригування фінансового результату до оподаткування податком на прибуток підприємства?

а) витрати у бухгалтерському обліку тимчасово менші, ніж витрати з метою оподаткування податком на прибуток підприємства;

б) дохід в бухгалтерському обліку тимчасово більший, ніж доходи з метою оподаткування податком на прибуток підприємства;

в) деякі окремі види доходів і витрат включають до розрахунку облікового прибутку, але ніколи не включають до розрахунку прибутку, що є об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємства;

г) правильні відповіді а і б.

19. Податок на прибуток підприємства обчислюється, виходячи з:

а) бухгалтерського фінансового результату (за П(С)БО чи МСФЗ), відкоригованого на валові витрати та валові доходи;

б) бухгалтерського фінансового результату, визначеного відповідно до норм МСФЗ;

в) бухгалтерського фінансового результату (за П(С)БО чи МСФЗ), відкоригованого на різниці, передбачені Податковим кодексом;

г) бухгалтерського фінансового результату, визначеного відповідно до норм П(С)БО.

20. На які різниці проводять коригування фінансового результату до оподаткування податком на прибуток підприємства?

а) різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів;

б) різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень);

в) різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій;

г) усі відповіді правильні.

21. Фінансовий результат до оподаткування податком на прибуток підприємства, визначений за даними бухгалтерського обліку, зменшується на:

а) суму дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

б) суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

в) первісну вартість придбаного основного засобу;

г) усі відповіді правильні.

22. Фінансовий результат до оподаткування податком на прибуток підприємства збільшується на:

а) суму дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

б) суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

в) первісну вартість придбаного основного засобу;

г) усі відповіді правильні.

23. Фінансовий результат до оподаткування податком на прибуток підприємства зменшується на:

а) суму витрат (крім оплати відпусток працівникам та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та резервів сумнівних боргів), які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень, сформованих відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

б) суму коригування (зменшення) резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та резервів сумнівних боргів), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

в) суму витрат на формування резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, та резервів сумнівних боргів) відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

г) правильні відповіді а та б.

24. Фінансовий результат до оподаткування податком на прибуток підприємства збільшується на:

а) суму витрат (крім оплати відпусток працівникам та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та резервів сумнівних боргів), які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень, сформованих відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

б) суму коригування (зменшення) резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та резервів сумнівних боргів), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

в) суму витрат на формування резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та резервів сумнівних боргів) відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

г) правильні відповіді а та б.

25. Фінансовий результат до оподаткування податком на прибуток підприємства зменшується на:

а) суму витрат на формування резервів сумнівних боргів відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

б) суму витрат від списання дебіторської заборгованості, яка не відповідає ознакам, встановленим податковим законодавством для безнадійної заборгованості, понад суму резерву сумнівних боргів;

в) суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

г) правильні відповіді а та б.

26. Фінансовий результат до оподаткування податком на прибуток підприємства збільшується на:

а) суму витрат на формування резервів сумнівних боргів відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

б) суму витрат від списання дебіторської заборгованості, яка не відповідає ознакам, встановленим податковим законодавством для безнадійної заборгованості, понад суму резерву сумнівних боргів;

в) суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до П(С)БО чи МСФЗ;

г) правильні відповіді а та б.

27. За якої умови платники податку на прибуток мають право не коригувати фінансовий результат до оподаткування на податкові різниці?

а) якщо річний дохід підприємства від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку, за останній річний звітний (податковий) період не перевищує 10 мільйонів гривень;

б) якщо річний дохід підприємства від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку, за останній річний звітний (податковий) період не перевищує 20 мільйонів гривень;

в) якщо річний дохід підприємства від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку, за останній річний звітний (податковий) період не перевищує 30 мільйонів гривень;

г) якщо річний дохід підприємства від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку, за останній річний звітний (податковий) період не перевищує 50 мільйонів гривень.

28. Внаслідок чого виникають тимчасові різниці, на які проводять коригування фінансового результату до оподаткування податком на прибуток підприємства?

а) витрати у бухгалтерському обліку тимчасово менші, ніж витрати з метою оподаткування податком на прибуток підприємства;

б) дохід в бухгалтерському обліку тимчасово більший, ніж доходи з метою оподаткування податком на прибуток підприємства;

в) деякі окремі види доходів і витрат включають до розрахунку облікового прибутку, але ніколи не включають до розрахунку прибутку, що є об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємства;

г) правильні відповіді а і б.

29. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума податку на прибуток?

а) Дт 98, Кт 641;

б) Дт 17, Кт 641;

в) Дт 98, Кт 54;

г) Дт 641, Кт 98.

30. Яке призначення додатка РІ декларації з податку на прибуток підприємства?

- а) відображення даних про коригування доходів та витрат підприємства у зв'язку з урегулюванням сумнівної безнадійної заборгованості;
- б) облік операцій з торгівлі біржовими та позабіржовими цінними паперами;
- в) коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці;
- г) самостійне коригування ціни контролюваної операції та сум податкових зобов'язань.

31. У яких випадках підприємствам дозволяється застосовувати нульову ставку податку на прибуток на період до 31 грудня 2021 року?

- а) якщо річний дохід не перевищує 3 млн грн та розмір нарахованої за кожний місяць заробітної плати працівників – не менше ніж дві мінімальні заробітні плати;
- б) якщо річний дохід не перевищує 10 млн грн та розмір нарахованої за кожний місяць заробітної плати працівників – не менше ніж 10 мінімальних заробітних плат;
- в) якщо річний дохід не перевищує 20 млн грн та кількість працівників – не менше 50 осіб;
- г) якщо нарахована сума єдиного податку за рік є не меншою ніж 50 тис грн.

32. За яких умов, відповідно до податкового законодавства, активи відносяться до основного засобу?

а) матеріальний актив, що призначається платником податку для використання у його господарській діяльності, вартість якого перевищує 10000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) якого з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік);

б) матеріальний актив, що призначається платником податку для використання у його господарській діяльності, вартість якого не перевищує 10000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) якого з дати введення в експлуатацію становить понад три роки;

в) матеріальний актив, що призначається платником податку для використання у його господарській діяльності, вартість якого перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) якого з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік);

г) матеріальний актив, що призначається платником податку для використання у його виробничій діяльності, вартість якого перевищує 3000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) якого з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

33. До основних засобів, відповідно до податкового законодавства, не належить:

- а) матеріальний актив, вартість якого не перевищує 6000 гривень;
- б) матеріальний актив, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) якого з дати введення в експлуатацію становить менше ніж один рік;
- в) матеріальний актив, який не використовується у господарській діяльності підприємства;
- г) усі відповіді правильні.

34. Для яких платників податку встановлено річний звітний період для подання податкової звітності з податку на прибуток?

- а) для новостворених підприємств;
- б) для сільськогосподарських підприємств;
- в) для підприємств, які мають дохід за попередній рік не більше ніж 20 млн грн;
- г) усі відповіді правильні.

35. Які рішення приймає платник на підставі показника рядка 01 податкової декларації з податку на прибуток підприємства?

- а) застосування процедур коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці;
- б) застосування процедур трансфертного ціноутворення;
- в) вибір звітного (податкового) періоду для подання звітності;
- г) усі відповіді правильні.

36. Рядок 01 податкової декларації з податку на прибуток підприємства заповнюється шляхом:

- а) перенесення оборотів за Дт 70, 71, 72, 73, 74, Кт 79;
- б) перенесення показника рядка 2000 Звіту про фінансовий результат (сукупний дохід);
- в) перенесення сальдо за рахунком 79 на кінець звітного періоду;
- г) перенесення показника з рядка 18 Податкової декларації з податку на додану вартість.

37. Рядок 02 податкової декларації з податку на прибуток підприємства заповнюється шляхом:

- а) перенесення оборотів за Дт 70, 71, 72, 73, 74, Кт 79;
- б) перенесення показника рядка 2290 або 2295 Звіту про фінансовий результат (сукупний дохід);
- в) перенесення сальдо за рахунком 79 на кінець звітного періоду;
- г) перенесення показника з рядка 18 Податкової декларації з податку на додану вартість.

38. Рядок 06 податкової декларації з податку на прибуток підприємства заповнюється шляхом:

- а) перенесення оборотів за Дт 70, 71, 72, 73, 74, Кт 79;
- б) перенесення показника рядка 2290 або 2295 Звіту про фінансовий результат (сукупний дохід);
- в) перенесення сальдо за рахунком 79 на кінець звітного періоду;
- г) множення ставки податку на об'єкт оподаткування (ряд. 04) за мінусом прибутку, звільненого від оподаткування (ряд. 05).

39. Виправлення помилок, допущених в раніше поданій податковій декларації з податку на прибуток підприємства, строк подання якої вже сплив, проводиться шляхом подання:

- а) нової декларації з виправленими показниками за той самий звітний період;
- б) уточнюючого розрахунку як самостійного документа;
- в) декларації, що подається за податковий період, наступний за період, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання із складанням додатка ВП;
- г) правильні відповіді б та в.

40. Виправлення помилок, допущених в раніше поданій податковій декларації з податку на прибуток підприємства, граничний строк подання якої ще не сплив, проводиться шляхом подання:

- а) нової звітної податкової декларації з виправленими показниками за той самий звітний період;
- б) уточнюючого розрахунку як самостійного документа;
- в) письмового пояснення;
- г) усі відповіді правильні.

41. У якому розмірі нараховується штраф, якщо при поданні декларації, що подається за податковий період, наступний за період, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, помилка вплинула на проведення розрахунків з бюджетом, тобто призвела до недоплати?

- а) 1 %;
- б) 3 %;
- в) 5 %;
- г) 10 %.

42. У якому розмірі нараховується штраф, якщо при поданні уточнюючого розрахунку до податкової декларації з податку на прибуток підприємства, помилка вплинула на проведення розрахунків з бюджетом, тобто призвела до недоплати?

- а) 1 %;
- б) 3 %;
- в) 5 %;
- г) 10 %.

43. За яких умов платник податку може не виправляти помилки у звітності з податку на прибуток підприємства?

- а) якщо сума недоїмки була самостійно сплачена платником;
- б) якщо сплив термін 1095-го дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації та/або граничного строку сплати грошового зобов'язання з податку на прибуток;
- в) якщо доходи платника за попередній звітний (податковий) період не перевищують 20 млн грн;
- г) якщо доходи платника за попередній звітний (податковий) період не перевищують 3 млн грн.

44. У якому випадку нараховується пеня?

- а) якщо сума недоїмки не була самостійно сплачена платником;
- б) якщо сплив термін 90 календарних днів, що настає за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання з податку на прибуток;
- в) якщо сплив термін 1095-го дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації та/або граничного строку сплати грошового зобов'язання з податку на прибуток;
- г) якщо доходи платника за попередній звітний (податковий) період не перевищують 3 млн грн.

ТЕМА 4 ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Мета – формування системи знань щодо платників, об'єкта та бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб, розрахунків з бюджетом за податком, порядку складання та подання звітності з податку.

План

4.1. Платники, об'єкт оподаткування, база оподаткування та ставки податку на доходи фізичних осіб. Порядок обчислення й сплати податку на доходи фізичних осіб.

4.2. Облік розрахунків за податком на доходи фізичних осіб.

4.3. Порядок складання та подання податкового розрахунку з податку на доходи фізичних осіб.

4.4. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на доходи фізичних осіб.

Рекомендовані джерела

1. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (розділ IV Податок на доходи фізичних осіб – ст.162-179).

2. Про затвердження Порядку подання документів для застосування податкової соціальної пільги : Постанова Кабінету Міністрів України від 29.12.10 р. № 1227 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1227-2010-п>.

3. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку : наказ Міністерства фінансів України від 13.01.2015 р. № 4 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15>.

4. Про затвердження Інструкції зі статистики кількості працівників : наказ Державного комітету статистики України від 28.09.2005 р. № 286 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1442-05>.

5. Про оплату праці : Закон України від 24.03.95 р. № 108/95-ВР : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>

6. Про професійний розвиток працівників : Закон України від 12.01.2012 р. № 4312-VI : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4312-17>.

7. Про затвердження переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Постанова Кабінету Міністрів України від 22 грудня 2010 р. № 1170 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws>.

4.1. Платники, об'єкт оподаткування, база оподаткування та ставки податку на доходи фізичних осіб

Податок на доходи фізичних осіб — загальнодержавний податок, що стягається з доходів фізичних осіб (громадян — резидентів) і нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження в Україні (рис. 4.1).

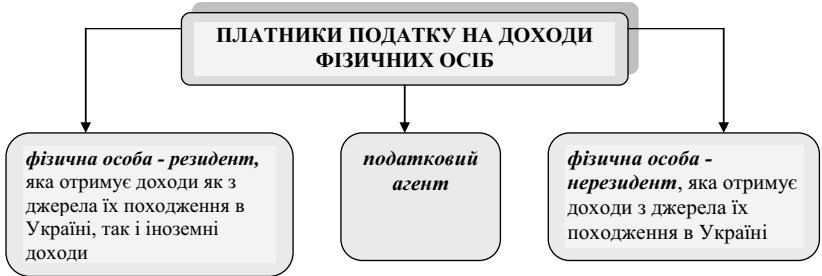


Рис. 4.1. Платники податку на доходи фізичних осіб

Об'єкт оподаткування податком на доходи фізичних осіб наведено на рис. 4.2. Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід.

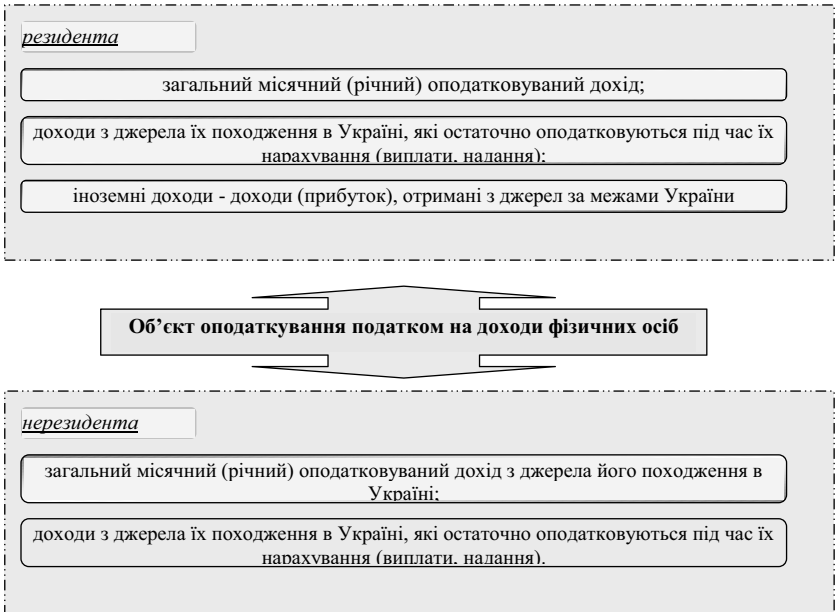


Рис. 4.2. Об'єкт оподаткування податком на доходи фізичних осіб

Загальний оподатковуваний дохід - будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду.

У разі використання права на податкову знижку базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки такого звітного року. Підстави для нарахування податкової знижки із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку самостійно у річній податковій декларації, яка подається по 31 грудня включно наступного за звітним податкового року.

Загальний оподатковуваний дохід складається з доходів, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання), доходів, які оподатковуються у складі загального річного оподаткованого доходу, та доходів, які оподатковуються за іншими правилами податкового законодавства.

Види доходів, які включаються до загального оподаткованого доходу, та ставки, за якими вони оподатковуються, наведено у табл. 4.1.

Отже, в контексті податкового законодавства можна виділити дві основні бази для оподаткування ПДФО та відповідно два варіанти його розрахунку:

- доходи у вигляді заробітної плати;
- доходи у вигляді додаткових благ.

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата (рис. 4.3), зменшена на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

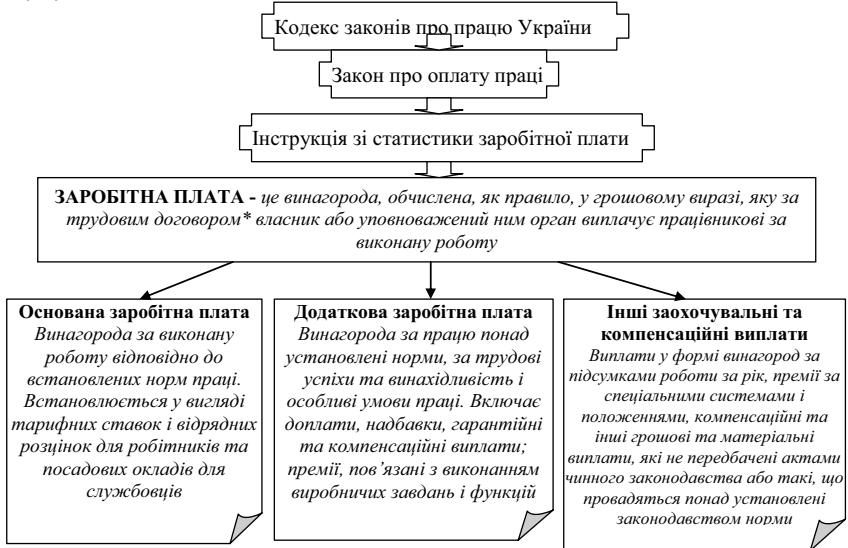


Рис. 4.3. Суть категорії “заробітна плата” як база оподаткування ПДФО

Таблиця 4.1

База оподаткування та ставки податку на доходи фізичних осіб

Види доходів, що включаються до бази оподаткування	Види виплат	Код ознаки доходів	Ставка податку	Примітка
Доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту)	Основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку (у т. ч. працівникам – нерезидентам) у зв'язку з відносинами трудового найму	101	18%	
	Суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати, випускні (у т. ч. при звільненні), сума компенсації за затримку виплати зарплати (у т. ч. працівникам – нерезидентам)			
	Матеріальна допомога працівникам згідно з вимогами колективного договору або матеріальна допомога, що має систематичний характер і надається всім працівникам або більшості (у т. ч. працівникам – нерезидентам)			
	Суми оплати по листках непрацездатності			
	Суми вихідної допомоги при припиненні трудового договору			
	Суми, нараховані працівнику за час затримки розрахунку при звільненні, компенсаційні виплати (передбачені чинним законодавством та за рішенням суду)			
	Вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці			
	Доплати, надбавки, гарантійні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, винагороди за виконання робіт (надання послуг)			
	Оплата роботи у надурочний час і святкові та неробочі дні, оплата днів відпочинку, що надаються працівникам у зв'язку з роботою понад нормативну тривалість робочого часу			

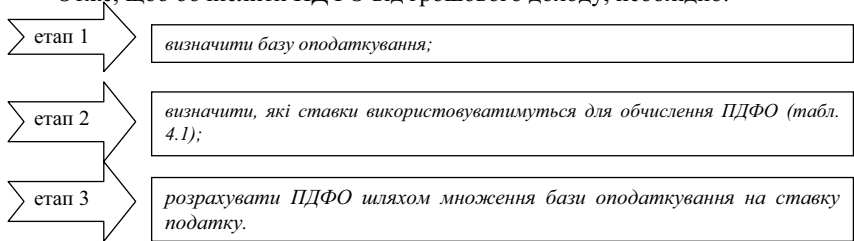
Види доходів, що включаються до бази оподаткування	Види виплат	Код ознаки доходів	Ставка податку	Примітка
	Заробітна плата працівнику, працевлаштованому на дотаткове робоче місце (компенсації витрат на зарплату особам, які працевлаштовуються підприємством за направленням служби зайнятості на створені ним дотаткові робочі місця)			
	Інші заочучувальні та компенсаційні виплати та виплати з фонду оплати праці, що зазначаються у формах державних статистичних спостережень про розмір та структуру заробітної плати найманих працівників			
Суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору	Доходи, що були нараховані платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору, крім таких доходів, що згодом переаховані на його пенсійний вклад або на його рахунок учасника фонду банківського управління, відкритий відповідно до закону, як під час їх нараховування, так і під час їх перерахування на такий вклад або такий рахунок	102	18%	
Дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування)	Суми доходу отримані фізичними особами у вигляді орендного платежу	106	18%	
...				
Сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відраження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки,		118	18%	розмір якої обчислюється із врахуванням коефіцієнта, що застосовується для обчислення доходів у нетрошовій формі.
...				
Дохід, отриманий платником податку як дотаткове благо	Вартість використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, що належать роботодавцю, наданих платнику податку в безоплатне користування, або компенсації вартості такого використання, крім випадків, коли таке надання зумовлено виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору (контракту) чи передбачено нормами колективного договору або	126	18%	Не вважаються дотатковим благом платника податку доходи, одержані у формі та розмірах, що підлягають включенню роботодавцем до собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, а також кошти, вартість послуг, проживання, проїзду, харчування,

Види доходів, що включаються до бази оподаткування	Види виплат	Код ознаки доходів	Ставка податку	Примітка
	<p>відповідно до закону в установлених ним межах;</p> <p>Вартість майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку</p> <p>Вартість послуг домашнього обслуговуючого персоналу, безоплатно отриманих платником податку, включаючи працю підпорядкованих осіб, а також осіб, що перебувають на військовій службі чи є заарештованими або ув'язненими.</p> <p>Суми грошового або майнового відшкодування будь-яких виграшів або втраг платника податку, крім тих, що обов'язково відшкодовуються згідно із законом за рахунок бюджету або звільнюються від оподаткування згідно з цим розділом;</p>			<p>спортивного одягу, аксесуарів, взуття та інвентарю, візків для інвалідів, у тому числі призначених для участі інвалідів в фізкультурно-реабілітаційних та спортивних заходах, лікарських та медико-відновлених засобів та інших доходів, наданих (виплачених) платнику податку - учаснику спортивних (крім професійного спорту), фізкультурно-оздоровчих заходів, заходів з фізкультурно-оздоровчої діяльності та фізкультурно-спортивної реабілітації, що фінансуються з бюджету та/або бюджетними організаціями, іншими неприбутковими організаціями.</p>
..	<p>Суми безповоротної фінансової допомоги (крім суми процентів умовно нарахованих на таку допомогу)</p> <p>Основна сума боргу (кредиту) платника податку, прощеного (анульованого) кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним з процедурою банкрутства, до закінчення строку позовної давності, у разі якщо його сума перевищує 50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на рік), встановленої на 1 січня звітного податкового року.</p> <p>Вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), визначеної за правилами звичайної ціни, а також суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку</p>			
	Інші доходи	127		

Від правильного визначення складу виплат, які включаються і не включаються до заробітної плати, залежить правильність обчислення податку.

При нарахуванні доходів у вигляді винагороди за цивільно-правовими договорами за виконання робіт (надання послуг) база оподаткування визначається як нарахована сума такої винагороди.

Отже, щоб обчислити ПДФО від грошового доходу, необхідно:



При нарахуванні доходів у вигляді додаткових благ необхідно, перш за все, чітко встановити належність виду виплат саме до додаткового блага. До додаткового блага можна відносити вартість безоплатно наданого працівнику житла, харчування, вартість путівок на лікування і відпочинку та інше.

Додаткове благо

це кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою та не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податків

При визначенні бази оподаткування враховуються всі доходи платника податку, отримані ним як у грошовій, так і негрошовій формах.

Під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за такою формулою:

$$K = 100 : (100 - Cп),$$

де K - коефіцієнт;

$Cп$ - ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

У такому самому порядку визначаються об'єкт оподаткування і база оподаткування для коштів, надміру витрачених платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки.

Під час нарахування (отримання) доходів, отриманих у вигляді валютних цінностей або інших активів (вартість яких виражена в іноземній валюті або

міжнародних розрахункових одиницях), такі доходи перераховуються у гривні за валютним курсом Національного банку України, що діє на момент нарахування (отримання) таких доходів.

Платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги (табл. 4.2).

Таблиця 4.2

**Застосування податкової соціальної пільги
з метою нарахування податку на доходи фізичних осіб**

Категорія платників	Розмір податкової соціальної пільги	Код ПСП	Документи, які підтверджують право на податкову соціальну пільгу
Будь-який платник, заробітна плата якого не перевищує граничний розмір доходу, що дає право на соціальну пільгу (у 2018 році це 2470,00 = 1762,00 грн × 1,4)	881,00 (1762,00 × 50%)	01	заява про застосування пільги
Платник податку, який має двоє чи більше дітей віком до 18 років *, пп. 169.1.2 ст.169	881,00 на кожну дитину (1762,00×50%)	04	– заява про застосування пільги – копія свідоцтва
Одинокa матір, батько, вдова, вдівець або опікун, піклувальник, які мають дитину (дітей) віком до 18 років (не перебувають у шлюбі, зареєстрованому згідно із законом)*	1321,50 на кожну дитину (1762,00×50%×150%)	02	– заява про застосування пільги – копія свідоцтва про народження дитини (дітей) – копія рішення органу опіки і піклування про встановлення опіки чи піклування – копія свідоцтва про шлюб та свідоцтва про смерть – копія паспорта
Платник податку, який утримує дитину- інваліда віком до 18 років	1321,50 на кожну дитину (1762,00×50%×150%)	02	– заява про застосування пільги – копія свідоцтва – копія рішення органу опіки і піклування про встановлення опіки чи; – пенсійне посвідчення громадянина або довідку медико-соціальної експертизи для заявника, який утримує дитину-інваліда віком від 16 до 18 років – медичний висновок, виданий закладами МОЗ в установленому порядку
Особи, віднесені законом до 1 або 2 категорії осіб, постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР за участь в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи	1321,50 (1762,00×50%×150%)	02	–заява про застосування пільги –копію посвідчення громадянина (громадянки), який (яка) постраждав (постраждала) внаслідок Чорнобильської катастрофи, категорії 1 серії А з відбитком штампа «Перереєстровано» та записом про дату перереєстрації, а також вкладкою встановленого зразка –копію посвідчення учасника ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС категорії 2 серії А з відбитком штампа

Категорія платників	Розмір податкової соціальної пільги	Код ПСП	Документи, які підтверджують право на податкову соціальну пільгу
			«Перереєстровано» та записом про дату перереєстрації – копію посвідчення громадянина (громадянки), евакуйованого (евакуйованої) у 1986 році із зони відчуження, категорії 2 серії Б
Особи, які є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;	1321,50 (1762,00x50%×150%)	02	– заява про застосування пільги – довідка з навчального закладу, яка підтверджує той факт, що працівник навчається в цьому закладі і не отримує стипендію з бюджету
Особи, які є інвалідом I або II групи	1321,50 (1762,00x50%×150%)	02	– заява про застосування пільги – копію пенсійного посвідчення або довідку медико-соціальної експертизи
Учасники бойових дій у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»	1321,50 (1762,00x50%×150%)	02	– заява про застосування пільги – копію посвідчення учасника бойових дій, виданого відповідними органами, або документи, що підтверджують участь у бойових діях у період після Другої світової війни
Герої України, герої Радянського Союзу, герої Соціалістичної праці або повні кавалери ордена Слави чи Трудової Слави, особи, нагороджені чотирма і більше медалями «За відвагу»	1321,50 (1762,00x50%×150%)	02	– заява про застосування пільги – копію орденської книжки Героя України, героя Радянського Союзу або героя соціалістичної праці або копії орденських книжок кавалерів орденів Слави чи Трудової слави трьох ступенів, або довідки чи інші документи, що підтверджують присвоєння звання
Учасники бойових дій під час Другої світової війни або особи, які у той час працювали в тилу, та інваліди I і II групи з числа учасників бойових дій у період після Другої світової війни	1321,50 (1762,00x50%×150%)	02	– заява про застосування пільги – копію посвідчення учасника бойових дій, виданого відповідними органами, або документи, що підтверджують участь у бойових діях під час Другої світової війни – пенсійне посвідчення або довідку медико-соціальної експертизи – документи, що підтверджують факт роботи в тилу під час Другої світової війни
Колишні в'язні концтаборів або особи, визнані репресованими чи реабілітованими	1321,50 (1762,00x50%×150%)	03	– заява про застосування пільги – довідки, видані компетентними органами, чи документи, які містять необхідні відомості про факт визнання особи репресованою чи реабілітованою
Колишні в'язні місць примусового утримання під час Другої світової війни	1762,00 (1762,00×50%×200%)	03	– заява про застосування пільги – копію посвідчення жертви нацистських переслідувань
Особи, які були насильно вивезені з території колишнього СРСР під час	1762,00 (1762,00×50%×200%)	03	– заява про застосування пільги – копію посвідчення жертви нацистських переслідувань або

Категорія платників	Розмір податкової соціальної пільги	Код ПСП	Документи, які підтверджують право на податкову соціальну пільгу
Другої світової війни на території держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками			довідки, видані компетентними органами, чи документи, які містять необхідні відомості про факт насильного вивезення з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками
Особи, які перебували на блокадній території колишнього Ленінграда у період з 8 вересня 1941 р. по 27 січня 1944 р.	1762,00 (1762,00 × 50% × 200%)	03	– заява про застосування пільги – документи, які містять необхідні відомості про факт перебування на блокадній території колишнього Ленінграда у період з 8 вересня 1941 р. по 27 січня 1944 року

* При цьому граничний розмір доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги одному з батьків визначається як добуток граничної суми доходу, яка дає право на пільгу та відповідної кількості дітей.

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 гривень. Податкова соціальна пільга надається в розмірі, що дорівнює 50 відсоткам розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року для будь-якого платника податку.

Податкова соціальна пільга починає застосовуватися до нарахованих доходів у вигляді заробітної плати з дня отримання роботодавцем заяви платника податку про застосування пільги та документів, що підтверджують таке право.

Податкова соціальна пільга не може бути застосована до:

- доходів платника податку, інших, ніж заробітна плата;
- заробітної плати, яку платник податку протягом звітного податкового місяця отримує одночасно з доходами у вигляді стипендії, грошового чи майнового (речового) забезпечення учнів, студентів, аспірантів, ординаторів, ад'юнктів, військовослужбовців, що виплачуються з бюджету;
- доходу самозайнятої особи від провадження підприємницької діяльності, а також іншої незалежної професійної діяльності.

У разі якщо платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше підстав, застосовується одна податкова соціальна пільга з підстави, що передбачає її найбільший розмір.

Деякі види виплат не включаються до оподаткованого доходу (табл. 4.3).

Таблиця 4.3

Види доходів, що не включаються до бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб

Види доходів, що не включаються до бази оподаткування	Код ознаки доходів	Примітка
<p>...</p> <p>Вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування, молока або рівноцінних йому харчових продуктів, газованої солоної води, мийних і знешкоджувальних засобів, а також спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту, якими роботодавець забезпечує платника податку відповідно до Закону України "Про охорону праці", спеціального (форменого) одягу та взуття, що надаються роботодавцем у тимчасове користування платнику податку, який перебуває з ним у трудових відносинах.</p>	136	<p>Порядок забезпечення, перелік та граничні строки використання спеціального (у тому числі форменого) одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту встановлюються Кабінетом Міністрів України та/або галузевими нормами безоплатної видачі працівникам спеціального (форменого) одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту.</p> <p>Норми забезпечення лікувально-профілактичним харчуванням, молоком або рівноцінними йому харчовими продуктами, газованою солоною водою, мийними та знешкоджувальними засобами розробляються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.</p>
<p>...</p> <p>Кошти, отримані платником податку на відрядження або під звіт, а також суми компенсаційних виплат в іноземній валюті, що виплачуються відповідно до закону працівникам дипломатичної служби, направленим у довготермінове відрядження</p>	-	<p>а саме, на проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті), оплату вартості проживання у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), на найм інших житлових приміщень, оплату телефонних розмов, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, в тому числі будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку із здійсненням таких витрат</p>
<p>...</p> <p>Кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на лікування та медичне обслуговування платника податку, у тому числі, але не виключно, для придбання ліків, донорських компонентів, протезно-ортопедичних виробів, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів, за рахунок коштів благодійної організації або його роботодавця, в тому числі в частині витрат</p>	143	

Види доходів, що не включаються до бази оподаткування	Код ознаки доходів	Примітка
<p>роботодавця на обов'язковий профілактичний огляд працівника згідно із Законом України "Про захист населення від інфекційних хвороб" та на вакцинацію працівника, спрямовану на профілактику захворювань в період загрози епідемії відповідно до Закону України "Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення" за наявності відповідних підтверджених документів, крім витрат, що компенсуються виплатами з фонду загальнооб'язкового державного соціального медичного страхування</p> <p>...</p>		
<p>Сума, сплачена роботодавцем на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів за фізичну особу, незалежно від того, чи перебуває ця особа у трудових відносинах з роботодавцем, але за умови, що вона уклала з ним письмовий договір (контракт) про взяття зобов'язання з відпрацювання у такого роботодавця після закінчення вищого та/або професійно-технічного навчального закладу і отримання спеціальності (кваліфікації) не менше, ніж три роки.</p>	145	<p>але не вище розміру, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 гривень на кожний повний або неповний місяць</p> <p>Якщо працівник приписує трудові відносини з роботодавцем протягом періоду такого навчання або до закінчення третього календарного року від року, в якому закінчується таке навчання, сума, сплачена як компенсація вартості навчання, прирівнюється до додаткового блага, наданого такому працівнику протягом року, на який припадає таке приписання трудових відносин, та підлягає оподаткуванню у загальному порядку;</p>
<p>Кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання платника податку:</p> <p>а) будь-якою фізичною особою, благодійною організацією, Пенсійним фондом України, відповідним структурним підрозділом місцевої державної адміністрації, фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування України або професійною спілкою;</p> <p>б) роботодавцем такого померлого платника податку за його останнім місцем роботи (у тому числі перед виходом на пенсію) у розмірі, що не перевищує подвійний розмір суми, визначеної в абзаці першому підпункту 169.4.1 пункту 169.4 статті 169 цього Кодексу. Сума перевищення за її наявності остаточно оподатковується під час її нараховування (виплати, надання)</p> <p>...</p>	146	<p>але не вище розміру, що дорівнює подвійному розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 гривень</p>

Види доходів, що не включаються до бази оподаткування	Код ознаки доходів	Примітка
Основна сума поворотної фінансової допомоги, наданої платником податку іншим особам, яка повертається йому, основна сума поворотної фінансової допомоги, що отримується платником податку	153	
... Вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування, у тому числі на реабілітацію інвалідів, на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески платника податку - члена такої професійної спілки, створеної відповідно до законодавства України, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування	156	
... Сума витрат роботодавця у зв'язку з підвищенням кваліфікації (перепідготовкою) платника податку згідно із законом	158	
...		

Податковий агент, який нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи відповідну ставку податку.

Ставка податку на доходи фізичних осіб залежить від виду доходів, що отримала фізична особа (табл. 4.1).
Основна ставка податку на доходи фізичних осіб становить 18 відсотків бази оподаткування.

Податок **сплачується** (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету.

Якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платнику податку, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки встановлені для місячного податкового періоду.

4.2. Облік розрахунків за податком на доходи фізичних осіб

Облік розрахунків за податком на доходи фізичних осіб ведеться на субрахунку 641 “Розрахунки за податками” (при цьому до нього відкривається окремих аналітичний рахунок).

Здебільшого на підприємствах податок на доходи фізичних осіб нараховується з виплат, пов’язаних з трудовими відносинами (заробітна плата, виплати за листками тимчасової непрацездатності, інші компенсаційні та заохочувальні виплати). Шляхи відображення на рахунках бухгалтерського обліку даних операцій наведено у табл. 4.4.

Таблиця 4.4

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування податку на доходи фізичних осіб у зв’язку з нарахуванням доходів у вигляді заробітної плати

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума
			Дт	Кт	
<i>Розрахунки за податком на доходи фізичних осіб при нарахуванні заробітної плати, за умови розрахунку коштами</i>					
1.1	Нараховано заробітну плату маркетологу	Розрахунково - платіжна відомість	93	661	5000,00
1.2	Утримано ПДФО ((5000 × 18%)		661	641	900,00
1.3	Утримано військовий збір – 1,5%*		661	642	75,00
1.4	Перераховано заробітну плату на картковий рахунок працівника	Відомість	661	311	4025,00
1.5	Перераховано податок на доходи фізичних осіб і військовий збір	Платіжні доручення	641 642	311	900,00 75,00
2.1	Нараховано заробітну плату робітнику основного виробництва, який має троє дітей віком до 18 років	Розрахунково - платіжна відомість	23	661	5750,00
2.2	Утримано ПДФО (2470 × 3 = 7410,00 – дохід, який дає право на суцільну пільгу) – (5750,00 – 881,00 × 3 = 3107,00 × 18%)		661	641	559,26
2.3	Видано заробітну плату з каси підприємства (без військового збору)	Платіжна відомість	661	301	5104,49
2.4	Перераховано податок на доходи фізичних осіб	Платіжне доручення	641	311	559,26
3.1	Нараховано головному бухгалтеру: - допомогу з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства	Розрахунково - платіжна відомість	92	663	1652,00
	- допомогу з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів ФСС з ТВП		378	663	913,00
	- заробітну плату		92	661	7560,00
3.2	Утримано ПДФО (652+913+7560 × 18%)		663 661	641 641	461,70 1360,80
3.3	Виплачено головному бухгалтеру доходи з каси підприємства	Платіжна відомість	663	301	2103,30*
			661	301	6199,20*
3.4	Перераховано ПДФО	Платіжне доручення	641	311	1822,50

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума
			Дт	Кт	
<i>Розрахунки за податком на доходи фізичних осіб при нарахуванні заробітної плати, за умови натуральної оплати</i>					
4.1	Нараховано заробітну плату начальнику цеху, яка забезпечується натуроплатою	Розрахунково - платіжна відомість	91	661	609,76
4.2	Утримано ПДФО ((500,00 × 1,21951) × 18%)		661	641	109,76
4.3	Відображено видачу працівникові продукції в оплату праці	Накладна	661	701	500,00
		Податкова накладна	701	641	83,33
		Накладна	901	26	325,00
4.4	Нараховано заробітну плату начальнику цеху, яка виплачується готівкою	Розрахунково - платіжна відомість	91	661	6300,00
4.5	Утримано ПДФО (6300,00 × 18%)		661	641	1134,00
4.6	Виплачено заробітну плату з каси підприємства	Платіжна відомість	661	301	5166,00*
4.7	Перераховано податок на доходи фізичних осіб	Платіжне доручення	641	311	1243,76

*При розрахунку суми заробітної плати, що виплачуватиметься іншим працівникам, у подальшому буде знехтувано сумою військового збору (1,5%), оскільки він має тимчасовий характер, який утримується із загальної суми доходу.

Окрім заробітної плати, виплати за листками тимчасової непрацездатності, працівники підприємства можуть отримувати матеріальну допомогу.

Зміст матеріальної допомоги полягає у виплаті коштів фізичним особам як заохочення або компенсації на оздоровлення, оплату лікування, у зв'язку з сімейними обставинами тощо (рис. 4.4).

Відповідно до Інструкції зі статистики заробітної плати матеріальна допомога систематичного характеру включається до фонду оплати праці, а виплати допомоги разового характеру – не належать до фонду оплати праці.

Водночас нормами Податкового кодексу України передбачено такі види допомоги, як оподатковувана та неоподатковувана матеріальна допомога.

Отже, необхідно чітко визначитися з основними ознаками матеріальної допомоги: систематичність, наявність можливості такої виплати відповідно до колективного (трудового) договору, умови і напрями її використання.

Якщо матеріальна допомога має систематичний характер і надається всім або більшості працівників, при цьому її виплати передбачені положеннями про оплату праці найманих працівників (колективним договором), прийнятими згідно з нормами трудового законодавства, то така матеріальна допомога з метою оподаткування прирівнюється до заробітної плати і вся сума такої допомоги включається до загального місячного оподаткованого доходу платника податку та оподатковується за основною ставкою (рис. 4.5).

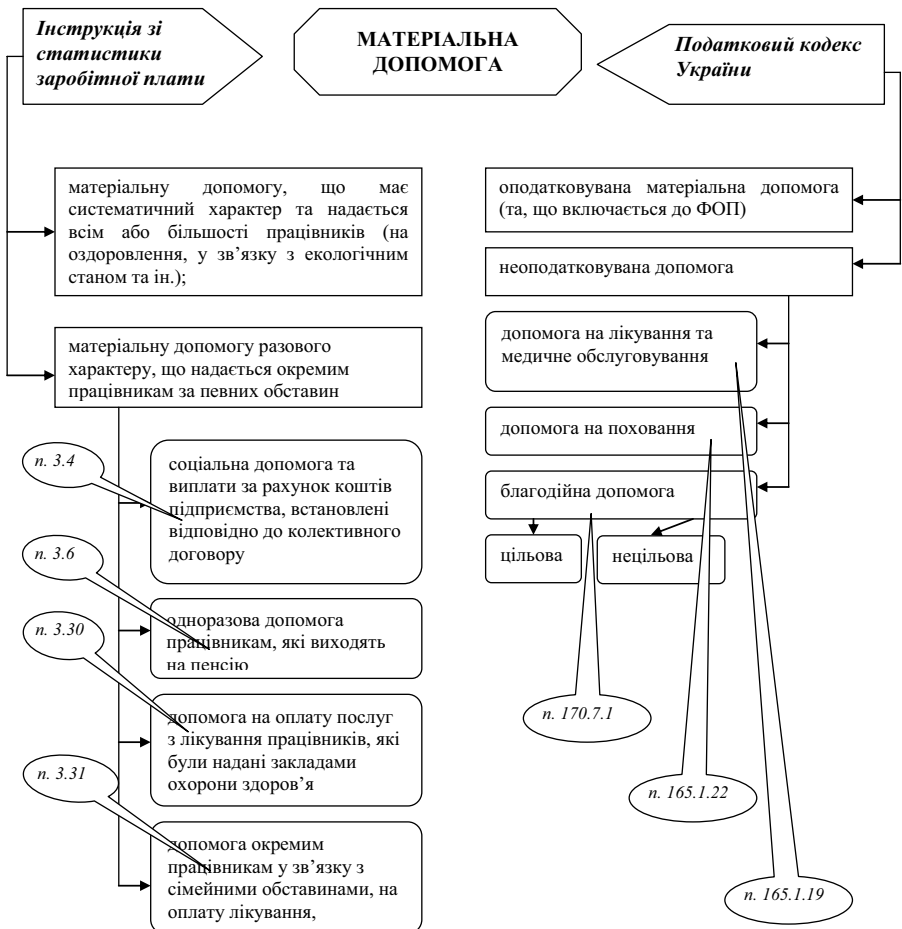


Рис. 4.4. Види матеріальної допомоги відповідно до чинного законодавства

Підставою для надання систематичної матеріальної допомоги є такі документи: колективний договір або положення про оплату праці, якими передбачена можливість надання такої допомоги працівникам; наказ по підприємству щодо надання матеріальної допомоги.



Рис. 4.5. Умови включення матеріальної допомоги до оподатковуваної

В обліку виплата такої матеріальної допомоги відображається за допомогою проведень, наведених у табл. 4.5.

Таблиця 4.5

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування ПДФО у зв'язку з виплатами оподаткованої матеріальної допомоги

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума
			Дт	Кт	
1	Нараховано заробітну плату маркетологу	Розрахунково-платіжна відомість	93	661	5000,00
2	Нараховано щорічну матеріальну допомогу на оздоровлення		93	661	1500,00
4	Утримано ПДФО $(5000+1500) \times 18\%$		661	641	1170,00
6	Виплачено з каси підприємства заробітну плату та матеріальну допомогу працівнику	Видатковий касовий ордер	661	301	5330,00
7	Перераховано до бюджету ПДФО	Платіжне доручення	641	311	1170,00

Підставою для надання одноразової матеріальної допомоги є: заява працівника про надання допомоги, до якої додаються документи, які підтверджують напрями використання (в разі надання цільової матеріальної допомоги); наказ по підприємству щодо надання матеріальної допомоги.

До неоподаткованої матеріальної допомоги відносять допомогу на лікування та медичне обслуговування, оскільки за наявності підтверджувальних документів вона не включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу.

Підтверджувальними документами в цьому випадку є:

- у разі компенсації вартості лікування – документи, які підтверджують необхідність такого лікування, висновок лікаря, рахунок на оплату лікування, укладений договір на лікування, квитанція ПКО та інші документи;

- у разі сплати вартості лікування безпосередньо медичному закладу – договір з таким медичним закладом, рахунок, акт виконаних робіт тощо.

У разі якщо працівником не надано даних документів, така допомога буде оподаткована ПДФО як додаткове благо (табл. 4.6).

Таблиця 4.6

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування ПДФО, у зв'язку з виплатами цільової фінансової допомоги на лікування та медичні препарати

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Код ознаки доходу у 1ДФ
			Дт	Кт		
1. Допомога на лікування в медичному закладі (підтверджена відповідними документами)						
1.1	Нараховано цільову матеріальну допомогу	Заява, наказ підприємства	977	685	1500,00	143
1.2	Перераховано кошти медичному закладу за лікування працівника	Платіжне доручення	377	311	1500,00	х
1.3	Закриття рахунків	Бухгалтерська довідка	685	377	1500	х
2. Допомога на придбання лікарських засобів (не підтверджена документально)						
2.1	Нараховано цільову матеріальну допомогу	Заява, наказ підприємства	977	685	1500,00	126
2.2	Утримано ПДФО (1500 × 18%)	Розрахунок	685	641	270,00	126
2.3	Видано з каси матеріальну допомогу	Видатковий касовий ордер	685	301	1230,00	х
2.4	Перераховано в бюджет ПДФО	Платіжне доручення	641	311	270,00	х

Також до неоподаткованої матеріальної допомоги відносять допомогу на поховання, у випадку дотримання таких умов:

- допомога виплачується за останнім місцем роботи;

- допомога не перевищує подвійного розміру суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 гривень.

Сума перевищення граничного розміру підлягає оподаткуванню ПДФО на загальних підставах. Також даний вид виплат підлягає оподаткуванню ПДФО у випадку, коли видається допомога на поховання померлого родича (табл. 4.7).

Таблиця 4.7

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування ПДФО,
у зв'язку з виплатою цільової фінансової допомоги на поховання**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Код ознаки доходу у 1ДФ
			Дт	Кт		
1. Допомога на поховання працівника підприємства						
1.1	Нараховано допомогу на поховання	Заява, розпорядження керівника підприємства	977	685	5000,00	146 (на суму 4940 грн); 126 (на суму 60 грн)
1.2	Утримано ПДФО ((5000-4940) × 18%)	Розрахунок	685	641	10,80	126
1.3	Виплачено грошові кошти	Видатковий касовий ордер	685	301	4989,20	x
1.4	Перераховано ПДФО	Платіжне доручення	641	311	10,80	x
2. Допомога на поховання родича працівника підприємства						
2.1	Нараховано допомогу на поховання	Заява, наказ підприємства	977	685	2000,00	126
2.2	Утримано ПДФО (2000 × 18%)	Розрахунок	685	641	360,00	126
2.3	Виплачено кошти	Видатковий касовий ордер	685	301	1640,00	x
2.4	Перераховано ПДФО	Платіжне доручення	641	311	360,00	x

Нецільова матеріальна допомога не підлягає оподаткуванню, якщо:

- вона надана резидентом України – юридичною чи фізичною особою;
- розмір допомоги не перевищує розміру, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 гривень.

Сума перевищення матеріальної допомоги над встановленим граничним розміром включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу (табл. 4.8).

Таблиця 4.8

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування ПДФО,
у зв'язку з виплатою нецільової фінансової допомоги**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума	Код ознаки доходу у 1ДФ
			Дт	Кт		
1	Нараховано нецільову матеріальну допомогу	Заява, наказ керівника підприємства	949	663	3000,00	169 (на суму 2470 грн); 126 (на суму 530 грн)
2	Утримано ПДФО (3000 – 2470) × 18%)	Розрахунково - платіжна відомість	663	641	95,40	126
3	Виплачено з каси нецільову матеріальну допомогу	Видатковий касовий ордер	663	301	2904,60	x
4	Перераховано ПДФО	Платіжне доручення	641	311	95,40	x

Отже:

1) якщо матеріальна допомога має системний характер і привіюється до заробітної, то такий вид виплати оподатковується ПДФО за основною ставкою;

2) якщо виплата надається у вигляді нецільової матеріальної допомоги, то в межах гранично дозволеного розміру (не перевищує розміру, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень) вона не обкладається податком на доходи фізичних осіб;

3) якщо виплата надається у вигляді цільової матеріальної допомоги та підтверджена відповідними документами, то вона в повному розмірі не підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб.

Як вже було розглянуто вище, окрім виплат, пов'язаних з трудовими відносинами, працівники підприємства можуть отримувати додаткові блага.

Додаткові блага — це кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою та не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податку.

Облік розрахунків за ПДФО, що нараховується до доходів, які отримує фізична особа у вигляді додаткового блага, наведено у табл. 4.9–4.14.

До додаткового блага належить також основна сума боргу (кредиту) платника податку, прощеного (анульованого) кредитором, у разі якщо його сума перевищує 50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на рік), встановленої на 1 січня звітного податкового року. Облік наведених операцій розглянуто в табл. 4.9.

Таблиця 4.9

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування ПДФО, у зв'язку з анулюванням кредиту працівника підприємства

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Код ознаки доходу у ІДФ
			Дт	Кт		
1	Видана позика працівнику підприємства	Угода, видатковий касовий ордер	377	301	7000,00	х
2	Погашена частина позики працівника шляхом щомісячних відрахувань із заробітної плати	Розрахунково платіжна відомість	661	377	2000,00	х
3	Анулювання непогашеної заборгованості за позикою	Додаткова угода	949	377	5000,00	126
4	Утримана сума податку з додаткового блага і військовий збір	Розрахунок	377	641, 642	900,00 75,00	126
5	Внесено працівником в касу підприємства суму податку	Прибутковий касовий ордер	301	377	975,00	х
6	Перераховано ПДФО	Платіжне доручення	641, 642	311	900,00 75,00	х

До загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку включається дохід, отриманий ним у вигляді вартості безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), визначеної за правилами звичайної ціни, а також суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку. Отже, додаткове благо виникає при реалізації продукції власного виробництва працівникам за ціною, нижчою за звичайну (табл. 4.10), а також при безкоштовній передачі.

Таблиця 4.10

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування ПДФО, у зв'язку реалізацією продукції працівнику підприємства за ціною, нижчою за звичайну

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Дт	Кт	
1	Реалізовано продукцію власного виробництва працівнику підприємства	Накладна	361	701	3000,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	701	641.2	500,00
	Донараховано суму податкових зобов'язань на різницю між звичайною ціною і ціною реалізації	Податкова накладна	949	641.2	100,00
3	Списано собівартість продукції	Накладна	901	26	3000,00
4	Утримана сума ПДФО ((3600-3000) × 18%)	Розрахунок	361	641	108,00
5	Оплачено працівником вартість товару	Виписка банку	311	361	3000,00
6	Внесено працівником в касу підприємства суму податку	Прибутковий касовий ордер	301	361	108,00
7	Перераховано ПДФО	Платіжне доручення	641	311	108,00

Добровільне медичне страхування, яке сплачено роботодавцем за працівника також розглядається як додаткове благо, отримане цим працівником. Добровільне медичне страхування призначене для компенсації працівникам витрат, пов'язаних з оплатою медичних послуг і підтриманням належного стану здоров'я (рис. 4.6).

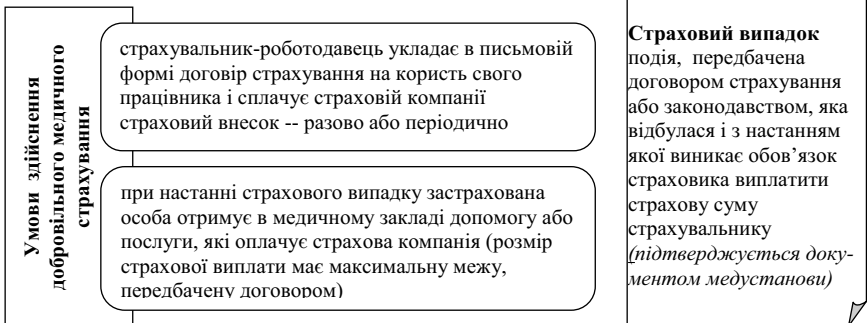


Рис. 4.6. Умови здійснення добровільного медичного страхування працівника

Отже, право на отримання медичних послуг мають ті особи, в інтересах яких укладено договір страхування. Добровільне медичне страхування є необов'язковим видом страхування, тому сума страхових внесків, сплачених роботодавцем за працівника, оподатковується податком на доходи фізичних осіб. При визначенні бази оподаткування слід враховувати, що страховий внесок за своєю суттю - це дохід, отриманий працівником в негрошовій формі у вигляді страхового поліса. Тому податок нараховується із застосуванням підвищувального коефіцієнта (табл. 4.11).

Таблиця 4.11

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування ПДФО, у зв'язку з медичним страхуванням працівника

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Код ознаки доходу у 1ДФ
			Дт	Кт		
1	Перераховано страховий платіж за договором про добровільне медичне страхування працівника підприємства	Платіжне доручення	654	311	5000,00	х
2	Нараховано працівникові дохід у розмірі страхової суми (5000 × 1,21951)	Розрахунок	949	663	6097,56	х
3	Видано працівникові страховий поліс	Страховий поліс	663	654	5000,00	126
4	Утримано ПДФО з нарахованого доходу (5000 × 1,21951 × 18%)	Розрахунок	663	641	1097,56	126
5	Перераховано ПДФО до бюджету	Платіжне доручення	641	311	1097,556	х

Підприємство періодично оплачує **курси підвищення кваліфікації працівників та їх навчання** (рис. 4.7).

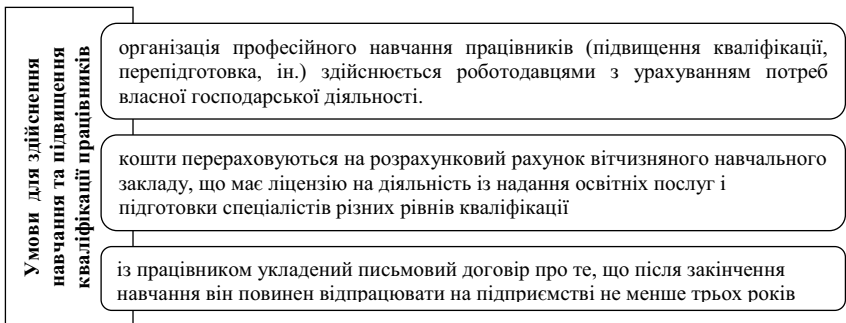


Рис. 4.7. Умови організації навчання (підвищення кваліфікації) працівника

При цьому, слід зазначити, що сума оплати за навчання не може бути відразу визначена додатковим благом. Якщо **вартість навчання не перевищує трикратного розміру мінімальної заробітної плати**, встановленої законом на

1 січня звітного (податкового) року за кожний повний або неповний місяць навчання, підготовки чи перепідготовки такої фізичної особи. Тобто, якщо навчання, підвищення кваліфікації працівника, зумовлене виробничою необхідністю, а оплата не перевищує встановленого законодавством рівня, то відповідно, вартість навчання не оподатковується ПДФО.

Якщо ж навчання не пов'язане з виробничою необхідністю, а оплата перевищує вказаний у податковому законодавстві рівень, то вартість навчання буде вважатися додатковим благом працівника та оподатковуватися ПДФО із застосуванням «коригуючого» коефіцієнта. Зазвичай за навчання працівника роботодавці сплачують авансом за семестр або навчальний рік залежно від умов договору між підприємством і навчальним закладом. При авансовій формі оплати навчання до складу загального місячного оподатковуваного доходу працівника слід включити тільки вартість навчання, наданого працівникові навчальним закладом у поточному місяці. У зв'язку із цим сума передоплати за навчання розподіляється за місяцями фактично наданого навчання, що підтверджується актом про надання освітніх послуг. Щоб правильно визначити розмір оплати за кожен місяць навчання, у договорі з навчальним закладом слід обов'язково вказувати кількість місяців навчання, за які проводиться оплата.

Господарські операції, пов'язані з оплатою за навчання працівників, та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку наведено в табл. 4.12.

Таблиця 4.12

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування ПДФО у зв'язку з навчанням працівника

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Код ознаки доходу у ІДФ
			Дт	Кт		
1	Перераховано авансовий платіж за навчання у ЗВО за один навчальний семестр (6 місяців)	Угода, платіжне доручення	371	311	12000,00	х
2	Визнано витратами майбутніх періодів витрати на оплату за навчання	Бухгалтерська довідка	39	371	12000,00	х
3	Витрати на навчання за поточний місяць вважаються витратами звітного періоду, для працівника пасивний дохід який не оподатковується ПДФО	Розрахунок	949	39	2000,00	145

Кошти за оплату послуг оператора у межах вартості мобільних розмов, у т. ч. роумінгу, проведених працівником у виробничих цілях, не розглядається як додаткове благо за наявності відповідних документів, які підтверджують використання мобільного зв'язку виключно у виробничих цілях. Зокрема, це угода про надання послуг мобільного зв'язку; список працівників, які забезпечуються мобільними телефонами у зв'язку з виробничою необхідністю; розрахункові документи, що надаються оператором мобільного зв'язку абоненту, у яких відображаються час переговорів і номер адресата, а також вартість розмов тощо.

У випадку, коли відшкодування особистих витрат працівника на мобільний зв'язок передбачене колективним або трудовим договором, то такі виплати здійснюватимуться у зв'язку із стосунками трудового найму і сума відшкодування працівникам вартості телефонних розмов, наданих мобільними операторами, розцінюватиметься як складова заробітної плати (у звіті по ф. № 1ДФ така виплата відобразатиметься з ознакою доходу "101"). Вартість телефонних переговорів, проведених в особистих цілях працівника, визначатиметься його доходом і додатковим благом (табл. 4.13).

Таблиця 4.13

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування ПДФО,
у зв'язку з оплатою для працівника послуг мобільного зв'язку**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Код ознаки доходу у 1ДФ
			Дт	Кт		
1	Визнано витратами звітного періоду, витрати пов'язані з оплатою послуг мобільного зв'язку, використаного для виробничих цілей	Рахунок (на оплату наданих послуг)	92	631	2000,00	х
	Витрати на послуги роумінгу, за відсутності документів, що підтверджують використання мобільного зв'язку у виробничих цілях	Рахунок (на оплату наданих послуг)	949	631	500,00	126
2	Утримано ПДФО із доходу працівника $500 \times 1,21951 \times 18\%$)	Розрахунково - платіжна відомість	661	641	109,76	126
3	Сплачено мобільному оператору за послуги зв'язку	Платіжне доручення	631	311	2500,00	х
4	Перераховано ПДФО	Платіжне доручення	641	311	109,76	х

Компенсація, яка виплачується юридичною особою найманому працівникові **за використання** ним під час здійснення службових обов'язків **власного автомобіля**, який не перебуває в оренді у юридичної особи, може здійснюватися за рішенням керівника підприємства та буде вважатися додатковим благом найманого працівника і оподатковуватися податком на доходи фізичних осіб та відобразатися у податковому розрахунку за ф. № 1ДФ з ознакою доходу "126".

Водночас юридична особа може взяти у свого працівника транспортний засіб в оренду. Договірні відносини, які виникають між орендарем та орендодавцем, регулюються Господарським кодексом, відповідно до якого за договором оренди одна сторона (орендодавець) передає іншій стороні (орендареві) за плату на певний строк у користування майно для здійснення господарської діяльності.

Підставою для нарахування орендної плати є оформлений належним чином договір оренди та акт приймання-передавання автомобіля за договором найму (оренди). Договір оренди транспортного засобу укладається в письмовій

формі, а якщо однією із сторін є фізична особа, - має бути ще й нотаріально посвідчений. Якщо такий договір не було нотаріально посвідчено, він вважається недійсним, унаслідок чого орендар (підприємство) ризикує втратити право на включення до складу витрат і кредиту витрат, пов'язаних з утриманням та експлуатацією транспортного засобу, орендованого у фізичної особи.

Юридична особа - орендар при виплаті доходу фізичній особі - орендодавцю зобов'язана нарахувати, утримати та сплатити до бюджету ПДФО та відобразити дану виплату в податковому розрахунку за ф. № 1ДФ за ознакою доходу "102" (табл. 4.14).

Таблиця 4.14

**Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування ПДФО
у зв'язку з орендою транспортного засобу**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Код ознаки доходу у 1ДФ
			Дт	Кт		
1	Нараховано працівникові підприємства (менеджеру збуту) плату за оренду легкового автомобіля	Договір оренди	93	631	1500,00	126 або 102
2	Утримано ПДФО із доходу працівника (1500,00 × 18%)	Розрахунок	631	641	270,00	126 або 102
3	Виплачено суму орендної плати	Видатковий касовий ордер	631	311	1230,00	x
4	Перераховано ПДФО	Платіжне доручення	641	311	270,00	x

Реестрами синтетичного обліку виплат працівникам, що формуються за допомогою сучасних програмних продуктів, є: оборот за рахунком, аналіз рахунку, головна книга та ін.

4.3. Порядок складання та подання податкового розрахунку з податку на доходи фізичних осіб

Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (1ДФ) – документ, який свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку. На підставі відомостей щодо сум утриманого та/або сплаченого податку, які зазначаються у податковому розрахунку, нарахування податкового зобов'язання не проводиться.

Податковий розрахунок подається окремо за кожний квартал (податковий період) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу. Окремий податковий розрахунок за календарний рік не подається.

Податковий розрахунок подається до контролюючих органів за місцезнаходженням податкового агента – юридичної особи або її відокремлених підрозділів.

Подання податкового розрахунку засобами електронного зв'язку в електронній формі здійснюється відповідно до порядку підготовки і подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку.

Податковий розрахунок подається податковими агентами із штатною чисельністю працівників до 1000 осіб єдиним документом на всіх, хто працює, з обов'язковим заповненням їхніх податкових номерів або серії та номера паспорта однією порцією. Якщо штатна чисельність працівників є більшою ніж 1000 осіб, можливе подання податкового розрахунку кількома порціями, кожна з яких є окремим податковим розрахунком зі своїм номером порції. Строк подання останньої порції не повинен перевищувати встановленого строку подання податкового розрахунку.

Податковий розрахунок складається з реквізитів та двох розділів:

- розділ I «Суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і суми утриманого з них податку», так було й раніше;
- розділ II «Оподаткування процентів, вигащів (призів) у лотерею та військовий збір».

Спочатку заповнюються обов'язкові реквізити (*фрагмент 4.1*):

- проставляється номер сторінки податкового розрахунку (1);
- позначається відповідна клітинка залежно від того, який податковий розрахунок подається (звітний, звітний новий чи уточнюючий) (2);
- зазначаються найменування юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові самозайнятої фізичної особи, податкова адреса юридичної особи чи самозайнятої фізичної особи, а також зазначаються податковий номер (для юридичної особи – податкового агента) чи податковий номер або серія та номер паспорта (для фізичної особи – податкового агента), що подають розрахунок. Заповнення клітинок проводиться зліва направо (для юридичних осіб доповнюється зліва нулями до восьми цифр, якщо значущих цифр менше восьми) (3);
- позначається відповідна клітинка, відповідно до статусу податкового агента, який подає розрахунок (юридична чи фізична особа) (4);
- проставляється найбільша (на перше число місяця) облікова кількість працівників, що працювали на підприємстві за трудовим договором (5);

Приклад 4.1

Станом на 1 січня поточного року на підприємстві за трудовими договорами працювало 296 осіб, в тому числі 29 за сумнісництвом. За період з січня по березень поточного року було прийнято на роботу 14 осіб та 10 осіб звільнено.

У податковому розрахунку відображається максимальна кількість осіб, що працювала на підприємстві протягом звітного періоду:

$$296+14 = 310 \text{ осіб.}$$

- проставляється кількість працівників, які працюють за цивільно-правовими договорами у звітному періоді, в тому числі штатні працівники, які додатково виконували роботи за ЦПД (6);

В показник не включаються ФОП, які виконували роботи (надавали послуги) за ЦПД.

- зазначається найменування контролюючого органу, до якого подається податковий розрахунок (7);

- відображаються арабськими цифрами порядковий номер звітного кварталу і рік (8);

податковим агентом проставляється номер порції (9). Якщо штатна чисельність працівників становить до 1000 осіб, звіт подається однією порцією, єдиним документом на всіх працівників з обов'язковим зазначенням їхніх податкових номерів або серії та номера паспорта (для фізосіб, які мають у паспорті позначку про відмову від ПІН). Якщо штатна чисельність працівників понад 1000 осіб, можливо представити звіт кількома порціями, кожна з яких буде окремим податковим розрахунком зі своїм номером порції.

В першому розділі, відображаються суми нарахованих (виплачених) всіх доходів і тих, які оподатковуються, й неоподатковуваних, а також суми нарахованого (перерахованого) податку на доходи фізичних осіб, тобто ПДФО. Необхідно заповнювати щодо кожної фізичної особи стільки рядків, скільки ознак доходів вона має, із зазначенням податкового номера або серії паспорта (*фрагмент 4.2*).

У кінці податкового розрахунку проставляються (*фрагмент 4.4*):

- кількість заповнених рядків розділу I (підсумковий рядок цього розділу не враховується);

- кількість фізичних осіб, на яких подано інформацію;

- кількість сторінок податкового розрахунку;

- податковий номер або серія та номер паспорта (для фізичної особи, яка має позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта) керівника юридичної особи, який подає розрахунок, підпис, ініціали, прізвище, телефон;

- податковий номер або серія та номер паспорта (для фізичної особи, яка має позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта) головного бухгалтера юридичної особи, який подає розрахунок, підпис, ініціали, прізвище, телефон;

- податковий номер або серія та номер паспорта (для фізичної особи, яка має позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта) самозайнятої фізичної особи, яка подає розрахунок, підпис, ініціали, прізвище, телефон.

Фрагмент 4.1

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
13.01.2015 № 4

Відмітка про олерження (плати контролюючого органу)

2	2	3	6	1	3	7	4	3
---	---	---	---	---	---	---	---	---

(податковий номер юридичної особи (податковий номер або серія та номер паспорта* самозайнятої фізичної особи))

X	юридична особа
	самозайнята фізична особа

Податковий розрахунок

сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ВМВ КОМПАНІ»

(найменування юридичної особи чи прізвище, ім'я, по батькові самозайнятої фізичної особи)

вул. Шевченка 18а, м. Червоноград, Львівська обл., 80100

(податкова адреса юридичної особи чи самозайнятої фізичної особи)

3 4 6 7 6 2 8 6 _____ ДПІ у м. Червоноград ГУ ДФС у Львівській обл.

(найменування контролюючого органу)

Звітний		1		2	0	1	X
	квартал					рік	

Працювало за трудовими договорами (контрактами)

Працювало за цивільно-правовими договорами

			3	1	0
					8

ПОРЦІЯ №

				1
--	--	--	--	---

1

Стор.								1
-------	--	--	--	--	--	--	--	---

2

X	Звітний
	Звітний повний
	Уточнюваний

Форма № 1/ДФ

3

7

8

9

Сума нарахованого доходу в графі 3а, сума виплаченого доходу у графі 3, сума нарахованого податку на доходи фізичних осіб у графі 4а, сума перерахованого до бюджету податку на доходи фізичних осіб у графі 4 **відображаються** у грошовій формі, вираженій у національній валюті (у гривнях з копійками).

Приклад 4.2

За I-й квартал 201X року підприємство нарахувало та виплатило своїм працівникам доходи:

- **працівникові 1** (податковий номер 6178543277):
заробітну плату — 24000 (8000 грн. × 3 місяці) грн,

ПДФО становить:

$24000 \times 18\% = 4320$ грн,

військовий збір становить:

$24000 \times 1,5\% = 360$ грн;

орендну плату працівнику за використання підприємством його особистого легкового автомобіля - 3000 грн.

ПДФО становить:

$3000 \times 18\% = 540$ грн,

військовий збір становить:

$3000 \times 1,5\% = 45$ грн;

матеріальну допомогу – 1000 грн,

ПДФО становить:

$1000 \times 18\% = 180$ грн,

військовий збір становить:

$1000 \times 1,5\% = 15$ грн;

- **працівникові 2** (податковий номер 6765213696):

заробітну плату — 36000 (12000 грн × 3 місяці) грн,

ПДФО становить:

$36000 \times 18\% = 6480$ грн,

військовий збір становить:

$36000 \times 1,5\% = 540$ грн;

вартість навчання у ВНЗ — 9000 (3000 грн. × 3 місяці) грн;

- **працівникові 3** (самотня мати, яка виховує двох неповнолітніх дітей*)

(податковий номер 1369854623):

заробітну плату — 11400 (3800 грн × 3 місяці) грн,

ПДФО за місяць становить:

$(3800 - 2643) \times 18\% = 208,26$ грн,

ПДФО за квартал становить:

$208,26 \text{ грн} \times 3 \text{ місяці} = 624,78$ грн.

Сума доходу з метою оподаткування ПДФО зменшується на суму податкової соціальної пільги, оскільки нарахована сума заробітної плати працівника є нижчою від граничного рівня доходу**:

$3800 \text{ грн} < 4940 \text{ грн.}$

Сума податкової соціальної пільги становитиме***:

$1321,5 \times 2 = 2643,00$ грн;

Продовження прикладу 4.2

військовий збір становить:

$$11400 \times 1,5\% = 171 \text{ грн};$$

* Надала заяву роботодавцю про те, що має право на підвищену 150%-ову податкову соціальну пільгу згідно з пп. а) п.п. 169.1.3 п. 169.1 ст. 169 Податкового кодексу України, та додала відповідні документи;

** граничний рівень доходу, який у цьому випадку дає право на отримання податкової соціальної пільги, визначається як добуток суми у **2470,00** грн та відповідної кількості дітей ($2470 \times 2 = 4940$ грн);

*** розмір податкової соціальної пільги розраховується як $1762 \times 50\% \times 150\% = 1321,50$ грн*;

- **працівникові 4** (прийнятий на підприємство з 15 березня 201X р.) (податковий номер 2569841256) :

заробітну плату — 1800 грн,

ПДФО становить:

$$(1800 - 881) \times 18\% = 165,42 \text{ грн. Сума доходу з метою оподаткування ПДФО}$$

зменшується на суму податкової соціальної пільги, оскільки нарахована сума заробітної плати працівника є нижчою від граничного рівня доходу**:

$$1800 \text{ грн} < 2470 \text{ грн};$$

військовий збір становить:

$$1800 \times 1,5\% = 27 \text{ грн.}$$

Також підприємством було виплачено дохід ФОП (податковий номер 2269587354) за надані ним послуги у сумі 10 000 грн.

У податковому розрахунку ІДФ відображається:

- у **графі 1** відображається порядковий номер кожного рядка, що заповнюється. Так у цьому випадку у розрахунок буде заповнено **7 рядків**, зокрема:

- за працівником 1 — **2 рядки** (дохід за кодом 101, який буде включати показники, пов'язані із нарахування та виплатою заробітної плати та матеріальної допомоги; дохід за кодом 126, який буде включати показники, пов'язані із нарахування та виплатою орендної плати за користування легковим автомобілем);

- за працівником 2 — **2 рядки** (дохід за кодом 101, який буде включати показники, пов'язані із нарахування та виплатою заробітної плати; дохід за кодом 145, який буде включати показники, пов'язані із нарахування та оплатою за вартість навчання у ВНЗ);

- за працівником 3 — **1 рядок** (дохід за кодом 101, який буде включати показники, пов'язані із нарахування та виплатою заробітної плати);

- за працівником 4 — **1 рядок** (дохід за кодом 101, який буде включати показники, пов'язані із нарахування та виплатою заробітної плати);

- за ФОП — **1 рядок** (дохід самозайнятої особи за кодом 157);

- у **графі 2** відображається реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта фізичної особи (для фізичної особи, яка має позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта), про яку надається інформація в податковому розрахунку;

- у **графі 3а** відображається дохід, який нарахований фізичній особі відповідно до ознаки доходу за звітний квартал. У разі нарахування доходу його відображення у графі 3а є обов'язковим незалежно від того, виплачені такі доходи чи ні. Так:

Нарахований дохід відображається повністю, без вирахування податку на доходи фізичних осіб, суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, суми податкової соціальної пільги за її наявності та військового збору (у періоді його справляння)

- за працівником 1 — 25 000,00 грн (24 000 + 1000) та 3 000,00 грн;

- за працівником 2 — 36 000,00 грн та 9 000,00 грн;

- за працівником 3 — 11400,00 грн;

- за працівником 4 — 1 800,00 грн;

- за ФОП — 10 000,00 грн.

Продовження прикладу 4.2

- у графі 3 відображається сума фактично виплаченого доходу платнику податку податковим агентом.

Заробітна плата, що виплачується у встановлені терміни в наступному місяці, повинна бути відображена в податковому розрахунку за той період, у якій входить попередній місяць, за який її було нараховано. Наприклад, до податкового розрахунку за перший квартал входить заробітна плата за січень, яка нарахована у січні та виплачена в лютому, за лютий (нарахована у лютому та виплачена в березні), за березень (нарахована в березні та виплачена у квітні).

Отже, показники графі 3а = показникам графі 3;

- у графі 4а відображається сума податку, нарахованого та утриманого з доходу, нарахованого платнику податку згідно із законодавством. Так:

- за працівником 1 – 4500,00 грн та 540,00 грн;
- за працівником 2 – 6480,00 грн;
- за працівником 3 – 624,78 грн;
- за працівником 4 – 165,42 грн;
- за ФОП – 0,00 грн;

- у графі 4 відображається фактична сума перерахованого податку до бюджету.

Отже, показники графі 4а = показникам графі 4;

- у графі 5 зазначається ознака доходу згідно з довідником ознак доходів. Ознака доходу визначається до нарахованого доходу.

Щодо кожної фізичної особи потрібно заповнювати стільки рядків, скільки ознак доходів вона має. За конкретною ознакою доходу фізичної особи потрібно заповнювати тільки один рядок. Так:

- за працівником 1 – 101 та 126;
- за працівником 2 – 101 та 145;
- за працівником 3 – 101;
- за працівником 4 – 101;
- за ФОП – 157 грн;

- у графі 6 проставляється дата (число, порядковий номер місяця, рік) прийняття фізичної особи на роботу:

для працівника 4 – 15. 03. 201X;

- у графі 7 проставляється дата (число, порядковий номер місяця, рік) звільнення фізичної особи з роботи;

Графи 6 та 7 заповнюються тільки щодо тих фізичних осіб, які у звітному періоді були прийняті або звільнені з роботи. Для тих фізичних осіб, які не змінювали місяця роботи у звітному періоді, графи 6 та 7 не заповнюються. У разі неодноразового прийняття фізичної особи на роботу і її звільнення з роботи у звітному кварталі про таку особу потрібно заповнювати стільки рядків, скільки разів інформація про зміну місяця роботи особи зустрічається у звітному кварталі.

- у графі 8 відображається ознака податкової соціальної пільги згідно з довідником ознак податкових соціальних пільг та заповнюється тільки для фізичних осіб, які мали пільги щодо податку у звітному періоді. Так:

- за працівником 3 – 02;
- за працівником 4 – 01;

Допускається наявність кількох рядків з однією ознакою доходу тільки у разі наявності у фізичної особи кількох ознак пільг за такою ознакою доходу (наявність різних пільг у кожному з трьох місяців кварталу).

- у графі 9 відображається ознака "0", якщо рядок потрібно ввести, чи ознака "1", якщо рядок потрібно виключити. Заповнюється тільки для звітного нового та уточнюючого податкових розрахунків.

В останньому рядку розділу I вказуються загальні суми нарахованого доходу за графою 3а, виплаченого доходу – за графою 3, нарахованого податку – за графою 4а, перерахованого податку – за графою 4.

Фрагмент 4.2

Розділ І. Суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і суми утриманого з них податку

№ з/п	Податковий номер серія та номер паспорта*	Сума нарахованого доходу (грн., коп.)	Сума виплаченого доходу (грн., коп.)	Сума утриманого податку (грн., коп.)		Ознака доходу	Дата		Ознака подат. соц. пільги	Ознака подат. соц. пільги
				нарахованого	перерахованого		прийняття	звільнення		
1	2	3а	3	4а	4	5	6	7	8	9
	1 6 1 7 8 5 4 3 2 7 7	2500000	2500000	450000	450000	101				
	2 6 1 7 8 5 4 3 2 7 7	3000000	3000000	540000	540000	126				
	3 6 7 6 5 2 1 3 6 9 6	3600000	3600000	648000	648000	101				
	4 6 7 6 5 2 1 3 6 9 6	9000000	9000000	000	000	145				
	5 1 3 6 9 8 5 4 6 2 3	11400000	11400000	62478	62478	101				02
	6 2 5 6 9 8 4 1 2 5 6	1800000	1800000	16542	16542	101	15	03	201X	01
	7 2 2 6 9 5 8 7 3 5 4	10000000	10000000	000	000	157				
Всього	x	96200000	96200000	1231020	1231020	x	x	x	x	x

У **другому розділі** передбачається відображення деяких доходів та військового збору, які не потребують персоналізації (тобто не потрібно заповнювати інформацію окремо щодо кожної фізичної особи) (**фрагмент 4.3**). При цьому для підприємств, які мають декілька порцій ПДФ, заповнення доходу і військового збору з нього необхідне тільки один раз - в порції 1. Відображаються показники у грошовій формі, вираженій у національній валюті (з копійками).

Продовження прикладу 4.2

У статті «**Військовий збір**» вказується загальна сума нарахованого доходу, загальна сума виплаченого доходу, загальна сума нарахованого військового збору та загальна сума перерахованого до бюджету військового збору.

При цьому сума реквізиту «Загальна сума нарахованого доходу (грн, коп.)» таблиці 2 не обов'язково має дорівнювати сумі реквізиту «Сума нарахованого доходу (грн, коп.)» таблиці 1, оскільки у кожного підприємства можуть бути неоподатковані доходи (які не оподатковуються ПДФО, але мають бути відображені в таблиці 1), або наводяться нетрошові доходи (які для цілей оподаткування ПДФО передбачають застосування коефіцієнту, а у військового збору такий коефіцієнт не застосовується). Так, з метою оподаткування військовим збором показуються доходи:

77 200 грн (24000 + 3000 + 1000 + 36000 + 11400 + 1800) *

*тобто не враховуються доходи ФОП та неоподатковані доходи працівника 2, пов'язані з оплатою за його навчання в ЗВО.

Фрагмент 4.3

Розділ І. Оподаткування процентів, вигравіш(прізів) у лотерею та військовий збір

X	X	Загальна сума нарахованого доходу (грн, коп.)		Загальна сума виплаченого доходу (грн, коп.)		Загальна сума утриманого податку, збору (грн, коп.)		X
						нарахованого	перерахованого	
X	Оподаткування процентів		X	X			X	X
X	Оподаткування процентів-виключення**		X	X			X	X
X	Оподаткування вигравіш(прізів) у лотерею						X	X
X	Оподаткування вигравіш(прізів) у лотерею-виключення***						X	X
X	Військовий збір	77200.00	77200.00	77200.00	1158.00	1158.00	X	X
X	Військовий збір-виключення****						X	X

Фрагмент 4.1

Фрагмент 4.4

Кількість рядків (розділ І) Кількість фізичних осіб (розділ І) Кількість сторінок

Керівник юридичної особи (податковий номер або серія та номер паспорта* керівника юридичної особи)

(підпис) Мартинюк О.М. (підпис, прізвище)

(тел.) (тел.)

Дата подання

Головний бухгалтер (податковий номер або серія та номер паспорта* головного бухгалтера)

(підпис) Грой І.С. (підпис, прізвище)

(тел.) (тел.)

Наведена інформація є вірною

Самозайнята фізична особа (податковий номер або серія та номер паспорта* самозайнятої фізичної особи)

(підпис) (підпис, прізвище)

(тел.) (тел.)

Податковий розрахунок на останній сторінці завіряється:

- для юридичної особи – підписами керівника юридичної особи і головного бухгалтера та засвідчується печаткою (за наявності);
- для фізичної особи – податкового агента – підписом особи, яка подає податковий розрахунок, та засвідчується печаткою (за наявності).

Проставляється дата подання податкового розрахунку податковим агентом.

У кінці податкового розрахунку проставляються позначки службових осіб контролюючого органу про внесення даних з податкового розрахунку до електронної бази податкової звітності (дата, підпис, ініціали, прізвище).

4.4. Порядок виправлення помилок у податковій звітності та обліку розрахунків з податку на доходи фізичних осіб

Для тих податкових агентів, які виявили помилки в раніше поданому звіті, допускають виправлення лише шляхом подання:

- звітного нового податкового розрахунку за формою № 1ДФ, який подається до спливання строку подання звітного розрахунку;
- уточнюючого податкового розрахунку за формою № 1ДФ, який подається після спливання строку подання звітного розрахунку (як за звітний, так і за попередні періоди).

Порядок заповнення звітного нового й уточнюючого податкових розрахунків за формою № 1ДФ однаковий. Він базується на інформації з попередньо поданого звітного розрахунку й містить інформацію лише за рядками та реквізитами, які уточнюються. Для обох варіантів у формі № 1ДФ у спеціально відведеному полі вказують звітний період, який підлягає коригуванню, та проставляють позначку у відповідному полі: «Звітний новий» чи «Уточнюючий».

Під час виправлення помилок дотримуються таких правил:

У розділі I форми № 1ДФ:

- для вилучення одного помилкового рядка з попередньо введеної інформації слід повторити всі графи такого рядка й у графі 9 зазначити «1» (рядок буде вилучено зі звіту, що уточнюється);
- для введення нового чи пропущеного рядка потрібно повністю заповнити всі його графи, а в графі 9 зазначити «0» (рядок буде введено у звіт);
- для заміни одного помилкового рядка іншим потрібно спочатку вилучити помилкову інформацію (повторити графи помилкового рядка та в графі 9 зазначити «1»), а потім увести правильну інформацію (заповнити правильно всі графи рядка, а в графі 9 вказати «0»). Тобто слід повністю заповнити 2 рядки, один із яких вилучає попередньо внесену інформацію, а другий — уносить правильну інформацію.

У розділі II форми № 1ДФ:

- для вилучення помилкового рядка з попередньо введеної інформації потрібно в рядку:

«Військовий збір — виключення***» повторити всі графи помилкового рядка, а в рядку «Військовий збір» відобразити правильну інформацію.

Приклад 4.3

У 2-у кварталі поточного року було виявлено декілька помилок у формі № 1ДФ за 1-й квартал поточного року та прийнято рішення виправити їх через подання уточнюючого розрахунку. Зокрема:

- помилково відображений ідентифікаційний номер працівника 4 – 2569841256 (у податковому розрахунку 1ДФ вказали - 2969841256);
- помилково відображений код соціальної пільги щодо доходів працівника 3 – 02 (у податковому розрахунку 1ДФ вказали - 03);
- не враховано при відображенні доходів працівника 4 суму одноразової матеріальної допомоги на лікування – 5 000,00 грн;
- не відображено суму компенсації за невикористану відпустку, а також заробітну плату працівника (податковий номер 3556984125) , якого звільнили 3.01.201X – 3967,00 грн.

Відображення відповідних коректив у уточнюючому податковому розрахунку наведено у **фрагменті 4.5**.

Підприємство також зобов'язане сплатити:

- **штраф** у розмірі **510,00** грн (п. 119.2 ПКУ);
- **штраф** у розмірі **3%** від суми недоплати:
сума не відображеного ПДФО = $3967,00 \times 18\% = 714,06$ грн;
сума штрафу = $714,06 \times 3\% = 21,42$ грн;
- **пеню** (якщо підприємство здійснює самостійне донарахування податкових зобов'язань після спливання 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання (пп. 129.1.3 ПКУ).

У податковому розрахунку 1ДФ суми штрафів та пені не відображаються.

Питання для самоконтролю

1. Які суб'єкти підприємницької діяльності є платниками податку на доходи фізичних осіб?
2. Назвіть об'єкт оподаткування та базу оподаткування податком на доходи фізичних осіб.
3. У чому полягає суть податкової знижки та хто має право на її нарахування?
4. Що таке додаткове благо з погляду оподаткування податком на доходи фізичних осіб ?
5. З чого складається загальний оподатковуваний дохід?
6. У чому полягає суть податкової соціальної пільги та яка категорія платників і в яких випадках має право на її застосування?
7. Як розраховується база оподаткування ПДФО під час нарахування доходів у формі заробітної плати?
8. Як розраховується база оподаткування ПДФО під час нарахування доходів у формі винагороди за цивільно-правовими договорами?

Фрагмент 4.5

№ з/п	Податковий номер або серія та номер паспорта*	Сума нарахованого доходу (грн., коп.)	Сума виплаченого доходу (грн., коп.)	Сума утриманого податку (грн., коп.)		Ознака доходу	Дата		Ознака подат. соп. пільги	
				нарахованого	перерахованого		прийняття	звільнення		
1	2	3а	3	4а	4	5	6	7	8	9
	1 3 5 5 6 9 8 4 1 2 5	396700	396700	71406	71406	101		03 01 201x		0
	2 2 5 6 9 8 4 1 2 5 6	500000	500000	000	000	143				0
	3 2 9 6 9 8 4 1 2 5 6	180000	180000	180000	180000	101	15 03 201x		01	1
	4 2 5 6 9 8 4 1 2 5 6	180000	180000	180000	180000	101	15 03 201x		01	0
	5 1 3 6 9 8 5 4 6 2 3	960000	960000	144000	144000	101			03	1
	6 1 3 6 9 8 5 4 6 2 3	960000	960000	144000	144000	101			02	0
Всього	x	896700	896700	71406	71406	x	x	x	x	x

X	X	Загальна сума нарахованого доходу (грн., коп.)	Загальна сума виплаченого доходу (грн., коп.)	Загальна сума утриманого податку, збору (грн., коп.)		X
				нарахованого	перерахованого	
...						
X	Військовий збір	7936700	7936700	119051	119051	X
X	Військовий збір-виключення****	7540000	7540000	1131000	1131000	X

Питання для самоконтролю

9. Як розраховується база оподаткування ПДФО під час нарахування доходів у негрошовій формі?
10. Які види доходів не включаються до бази оподаткування ПДФО?
11. Від чого залежить ставка ПДФО?
12. Які терміни сплати ПДФО?
13. Який базовий податковий (звітний) період для складання та подання податкового розрахунку за податком на доходи фізичних осіб?
14. Яка структура податкового розрахунку за ПДФО?
15. Які основні етапи заповнення податкового розрахунку за ПДФО?

Тестові завдання

1. Хто є платником податку на доходи фізичних осіб?

- а) всі відповіді правильні;
- б) фізична особа-резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;
- в) фізична особа-нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;
- г) податковий агент.

2. Що є об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб з числа резидентів?

- а) всі відповіді правильні;
- б) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;
- в) доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);
- г) іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

3. Що є об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб з числа нерезидентів?

- а) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні;
- б) доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);
- в) іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України;
- г) правильні відповіді а і б.

4. Що є базою оподаткування податком на доходи фізичних осіб?

- а) загальний оподатковуваний дохід;
- б) основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати;
- в) доходи від об'єктів майнових і немайнових прав;
- г) всі відповіді правильні.

5. При визначенні бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб враховуються:

- а) доходи платника податку, отримані ним у грошовій формі;
- б) всі доходи платника податку, отримані ним як у грошовій, так і в негрошовій формах;
- в) доходи платника податку, отримані ним у негрошовій формі;
- г) немає правильної відповіді.

6. Як визначається база оподаткування податком на доходи фізичних осіб під час нараховання доходів у формі заробітної плати?

- а) як нарахована заробітна плата;
- б) як нарахована заробітна плата, зменшена на суму страхових внесків до Накопичувального фонду;
- в) як нарахована заробітна плата, зменшена на суму податкової соціальної пільги за її наявності;
- г) як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, - обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника.

7. Що включають до податкової знижки при оподаткуванні податком на доходи фізичних осіб?

- а) фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати;
- б) задекларовані витрати;
- в) фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і їх покупця (отримувача);
- г) фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і їх покупця (отримувача) та задекларовані.

8. Як визначається база оподаткування податком на доходи фізичних осіб під час нараховання доходів у вигляді винагороди за цивільно-правовими договорами за виконання робіт (надання послуг)?

- а) як нарахована сума такої винагороди, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та на суму податкової соціальної пільги;
- б) як нарахована сума такої винагороди, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- в) як нарахована сума такої винагороди;
- г) як нарахована сума додаткового блага.

9. Коли сплачується (перераховується) до бюджету податок на доходи фізичних осіб?

- а) протягом 10 календарних днів після граничної дати подання податкової декларації;
- б) до 30 числа місяця, наступного за звітним;
- в) за наявності коштів у банку;
- г) під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом.

10. Додаткове благо – це:

- а) кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою та не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму

або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податків;

б) кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою, не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму та є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податків;

в) матеріальна допомога, сума оплати за листками непрацездатності, вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування, сума поворотної фінансової допомоги;

г) основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

11. Під час нарахування (надання) доходів у будь-якій грошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за такою формулою:

а) $K = 2 \times \text{ставка податку}$;

б) $K = (\text{доходи} - \text{витрати}) \times \text{ставка податку}$;

в) $K = 100 : (100 - \text{ставка податку})$;

г) $K = 200 - \text{ставка податку}$.

12. Хто має право на застосування податкової соціальної пільги?

а) працівник, якому нараховуються працедавцем виплати виключно у формі заробітної плати;

б) працівник, заробітна плата якого не перевищує граничний розмір доходу, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 гривень;

в) працівник, заробітна плата якого не перевищує мінімальної заробітної плати, чинної для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,8 та заокругленої до найближчих 10 гривень;

г) працівник, заробітна плата якого не перевищує граничний розмір доходу, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року.

13. Податкова соціальна пільга не може бути застосована до:

а) доходів платника податку, інших, ніж заробітна плата;

б) заробітної плати, яку платник податку протягом звітного податкового місяця отримує одночасно з доходами у вигляді стипендії, грошового чи майнового (речового) забезпечення учнів, студентів, аспірантів, ординаторів, ад'юнктів, військовослужбовців, що виплачується з бюджету;

в) доходу самозайнятої особи від провадження підприємницької діяльності, а також іншої незалежної професійної діяльності;

г) усі відповіді правильні.

14. Яка основна ставка податку на доходи фізичних осіб?

а) 18 відсотків;

б) 20 відсотків;

в) 33 відсотки;

г) 13 відсотків.

15. Загальний оподатковуваний податком на доходи фізичних осіб дохід – це:

а) заробітна плата працівника, яка перевищує граничний розмір доходу, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 гривень;

б) прибуток підприємства, розрахований, виходячи з норм П(С)БО;

в) будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду;

г) винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник виплачує працівникові за виконану роботу.

16. Якщо матеріальна допомога має систематичний характер і надається всім або більшості працівників, при цьому її виплати передбачені положеннями про оплату праці найманих працівників (колективним договором, галузевою угодою тощо), прийнятими згідно з нормами трудового законодавства, то:

а) така матеріальна допомога з метою оподаткування прирівнюється до заробітної плати і вся сума такої допомоги включається до загального місячного оподаткованого доходу платника податку та оподатковується за основною ставкою;

б) така матеріальна допомога з метою оподаткування прирівнюється до заробітної плати і вся сума такої допомоги включається до загального місячного оподаткованого доходу платника податку та оподатковується за ставкою 20 %;

в) така матеріальна допомога з метою оподаткування прирівнюється до додаткового блага і вся сума такої допомоги оподатковується за ставкою 20 %;

г) така матеріальна допомога в межах гранично дозволеного розміру (не перевищує розміру, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 гривень) не оподатковується податком на доходи фізичних осіб.

17. Якщо виплата надається у вигляді нецільової матеріальної допомоги, то:

а) така матеріальна допомога з метою оподаткування прирівнюється до заробітної плати і вся сума такої допомоги включається до загального місячного оподаткованого доходу платника податку та оподатковується за основною ставкою;

б) така матеріальна допомога з метою оподаткування прирівнюється до заробітної плати і вся сума такої допомоги включається до загального місячного оподаткованого доходу платника податку та оподатковується за ставкою 20 %;

в) така матеріальна допомога з метою оподаткування прирівнюється до додаткового блага і вся сума такої допомоги оподатковується за ставкою 20 %;

г) така матеріальна допомога в межах гранично дозволеного розміру (не перевищує розміру, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 гривень) не оподатковується податком на доходи фізичних осіб.

18. Якщо виплата надається у вигляді цільової матеріальної допомоги та підтверджена відповідними документами, то:

а) така матеріальна допомога з метою оподаткування прирівнюється до заробітної плати і вся сума такої допомоги включається до загального місячного оподаткованого доходу платника податку та оподатковується за основною ставкою;

б) така матеріальна допомога з метою оподаткування прирівнюється до заробітної плати і вся сума такої допомоги включається до загального місячного оподаткованого доходу платника податку та оподатковується за ставкою 20 %;

в) така матеріальна допомога в повному розмірі не підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб;

г) така матеріальна допомога в межах гранично дозволеного розміру (не перевищує розміру, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 гривень) не оподатковується податком на доходи фізичних осіб.

19. Податковий розрахунок з податку на доходи фізичних осіб подається:

а) окремо за кожний місяць;

б) окремо за кожний квартал;

в) окремо за кожний рік;

г) правильні відповіді а і б залежно від облікової політики.

20. В які терміни подається податковий розрахунок з податку на доходи фізичних осіб?

а) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;

б) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;

в) протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;

г) протягом 90 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного періоду;

21. Яка структура податкового розрахунку з податку на доходи фізичних осіб?

а) заголовна частина та один розділ;

б) заголовна частина та два розділи;

в) заголовна частина, два розділи та додатки;

г) заголовна частина, два розділи, додатки та розрахунки.

22. Які показники відображаються в першому розділі податкового розрахунку з податку на доходи фізичних осіб?

а) суми нарахованих (виплачених) доходів, тих, які оподатковуються, а також суми нарахованого (перерахованого) податку на доходи фізичних осіб;

б) суми всіх нарахованих (виплачених) доходів;

в) суми нарахованих (виплачених) всіх доходів – і тих, які оподатковуються, й неоподатковуваних, а також суми нарахованого (перерахованого) податку на доходи фізичних осіб;

г) суми деяких доходів та військового збору, які не потребують персоніфікації.

23. Які показники відображаються в другому розділі податкового розрахунку з податку на доходи фізичних осіб?

а) суми нарахованих (виплачених) доходів, тих, які оподатковуються, а також суми нарахованого (перерахованого) податку на доходи фізичних осіб;

б) суми всіх нарахованих (виплачених) доходів;

в) суми нарахованих (виплачених) всіх доходів – і тих, які оподатковуються, й неоподатковуваних, а також суми нарахованого (перерахованого) податку на доходи фізичних осіб;

г) суми деяких доходів та військового збору, які не потребують персоніфікації.

24. Податковий розрахунок заповнюється у грошовій формі, вираженій в національній валюті у:

- а) гривнях;
- б) гривнях з копійками;
- в) тисячах гривень без жодних десяткових знаків;
- г) тисячах гривень з одним десятковим знаком.

25. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума податку на доходи фізичних осіб?

- а) Дт 661, Кт 641;
- б) Дт 17, Кт 641;
- в) Дт 98, Кт 54;
- г) Дт 641, Кт 98.

26. Який вид виплат оподатковується податком на доходи фізичних осіб за основною ставкою?

- а) матеріальна допомога, яка має системний характер і прирівнюється до заробітної плати;
- б) нецільова матеріальна допомога в межах гранично дозволеного розміру;
- в) цільова матеріальна допомога, підтверджена відповідними документами;
- г) правильні відповіді б та в.

27. До неоподаткованої податком на доходи фізичних осіб матеріальної допомоги належить:

- а) допомога на лікування та медичне обслуговування;
- б) допомога на поховання;
- в) допомога на придбання лікарських засобів;
- г) усі відповіді правильні.

28. Який вид виплат не оподатковується податком на доходи фізичних осіб?

- а) матеріальна допомога, яка має системний характер і прирівнюється до заробітної плати;
- б) нецільова матеріальна допомога в межах гранично дозволеного розміру;
- в) цільова матеріальна допомога, підтверджена відповідними документами;
- г) правильні відповіді б та в.

29. Що належить до додаткового блага?

- а) матеріальна допомога, яка має системний характер і прирівнюється до заробітної плати;
- б) сума боргу платника податку, анульована кредитором;
- в) вартість безоплатно отриманих працівником товарів (робіт, послуг);
- г) правильні відповіді б та в.

30. Що належить до додаткового блага?

- а) нецільова матеріальна допомога в межах гранично дозволеного розміру;
- б) сума добровільного медичного страхування працівника;
- в) вартість навчання та підвищення кваліфікації працівника;
- г) правильні відповіді б та в.

31. Скільки рядків заповнюється у податковому розрахунку з ПДФО для однієї фізичної особи?

- а) один рядок;
- б) три рядки;

в) стільки рядків, скільки ознак доходів вона має;

г) стільки рядків, за скільки місяців у звітному (податковому) періоді вона отримувала виплати.

32. Яких правил необхідно дотримуватися при виправленні помилок у першому розділі податкового розрахунку з податку на доходи фізичних осіб?

а) для вилучення одного помилкового рядка з попередньо введеної інформації слід повторити всі граfi такого рядка й у граfi 9 зазначити «1» (рядок буде вилучено зі звіту, що уточнюється);

б) для введення нового чи пропущеного рядка потрібно повністю заповнити всі його граfi, а в граfi 9 зазначити «0» (рядок буде введено у звіт);

в) для вилучення помилкового рядка з попередньо введеної інформації потрібно в рядку «Військовий збір — виключення***» повторити всі граfi помилкового рядка, а в рядку «Військовий збір» відобразити правильну інформацію;

г) правильні відповіді а та б.

33. Яких правил слід дотримуватися при виправленні помилок у другому розділі податкового розрахунку з податку на доходи фізичних осіб?

а) для вилучення одного помилкового рядка з попередньо введеної інформації слід повторити всі граfi такого рядка й у граfi 9 зазначити «1» (рядок буде вилучено зі звіту, що уточнюється);

б) для введення нового чи пропущеного рядка потрібно повністю заповнити всі його граfi, а в граfi 9 зазначити «0» (рядок буде введено у звіт);

в) для вилучення помилкового рядка з попередньо введеної інформації потрібно в рядку «Військовий збір — виключення***» повторити всі граfi помилкового рядка, а в рядку «Військовий збір» відобразити правильну інформацію;

г) правильні відповіді а та б.

ТЕМА 5

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА ЕКОЛОГІЧНИМ ПОДАТКОМ

Мета – формування системи теоретичних знань і практичних навичок щодо визначення податкових зобов'язань з екологічного податку, обліку розрахунків з бюджетом за екологічним податком та складання й подання податкової звітності за цим податком.

План

- 5.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки екологічного податку.
- 5.2. Порядок обчислення та строки сплати екологічного податку.
- 5.3. Облік розрахунків за екологічним податком.
- 5.4. Порядок складання та подання податкової декларації з екологічного податку й додатків до неї.
- 5.5. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з екологічного податку.

Рекомендовані джерела

1. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (розділ VIII Екологічний податок – ст.240-250).
2. Про охорону атмосферного повітря : Закон України від 16.10.1992 р. № 2707-XII : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2707-12>.
3. Водний кодекс України : від 06.06.1995 р. № 213/95-ВР : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/213/95-вр>.
4. Про відходи : Закон України від 05.03.1998 р. № 187/98–ВР : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/187/8-вр>.
5. Про дозвільну діяльність у сфері використання ядерної енергії : Закон України від 11.01.2000 р. № 1370-XIV : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1370-14>.
6. Про затвердження форми Податкової декларації екологічного податку : наказ Міністерства фінансів України від 17.08.2015 р. № 715 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1052-15> .

5.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки екологічного податку

Екологічний податок - загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів, а також з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 року.

Платниками податку є суб'єкти господарювання, під час провадження діяльності яких на території України здійснюються забруднення навколишнього середовища (рис. 5.1).

ПЛАТНИКИ ПОДАТКУ

це суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарської (підприємницької) діяльності, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюються:

викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;

скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;

розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);

утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);

тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк

Рис. 5.1. Платники екологічного податку

Проте законодавством передбачено, що за певних обставин певні суб'єкти господарювання з вищеперелічених не розглядаються як платники екологічного податку (рис. 5.2).

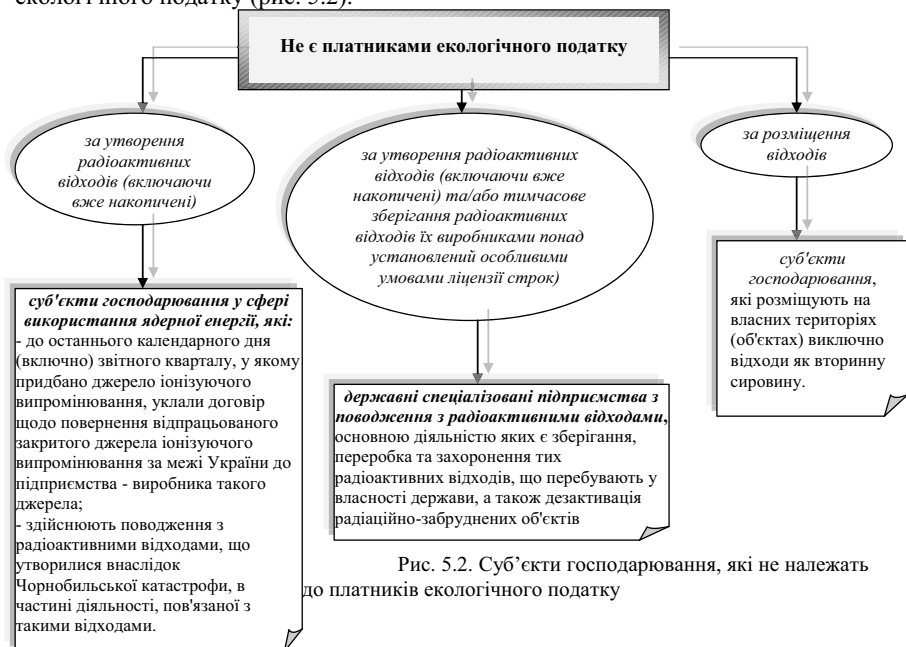


Рис. 5.2. Суб'єкти господарювання, які не належать до платників екологічного податку

Регулювання відносин щодо викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами здійснюється на підставі закону України «Про охорону атмосферного повітря» № 2707 від 16.10.1992р.

Регулювання відносин щодо поводження, зокрема, з речовинами, що скидаються із стічними водами у водні об'єкти (крім тих, які акумулюються і підлягають вивезенню у спеціально відведені місця складування) визначаються законом України «Про відходи» №187 від 05.03.1998.

Водні відносини в Україні регулюються Водним кодексом та законом України «Про охорону навколишнього природного середовища» №1264 від 25.06.1991.

Об'єкт та база оподаткування екологічного податку наведені на рис. 5.3.

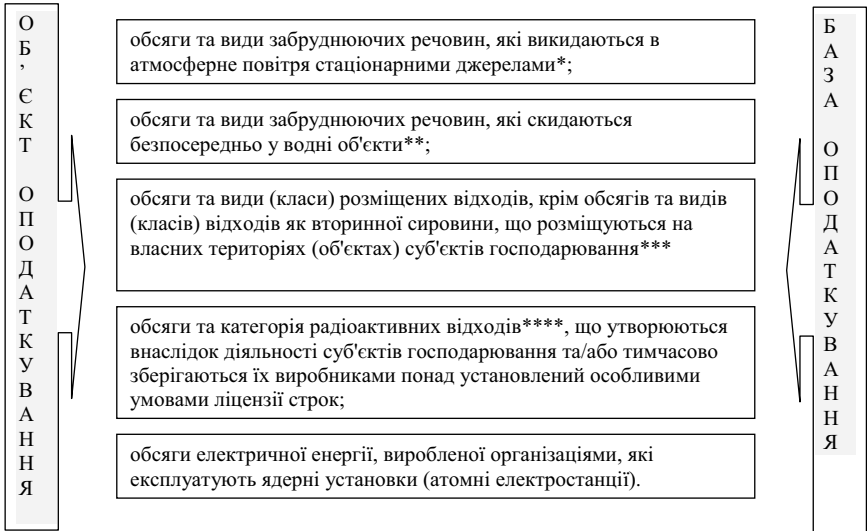


Рис. 5.3. Об'єкт та база оподаткування екологічного податку

* під стаціонарними джерелами забруднення відповідно до податкового законодавства мають на увазі підприємство, цех, агрегат, установку або інший нерухомий об'єкт, що зберігає свої просторові координати протягом певного часу і здійснює викиди забруднюючих речовин в атмосферу та/або скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти;

** екологічний податок за здійснення скидів забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти мають сплачувати первинні водокористувачі, бо саме вони на підставі дозволів на спеціальне водокористування здійснюють такі скиди. Вторинний водокористувач (наприклад той, що здійснює скиди промислових та інших стічних вод у систему каналізації) є платником екологічного податку тільки у випадку, коли він має дозвіл на спеціальне водокористування, на підставі якого здійснюються скиди стічних вод у водні об'єкти;

*** водний об'єкт — природний або створений штучно елемент довкілля, в якому зосереджуються води (море, річка, озеро, водосховище, ставок, канал, водоносний горизонт);

**** під розміщенням відходів відповідно до податкового законодавства мають на увазі зберігання (тимчасове розміщення до утилізації чи видалення) та захоронення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах (місцях розміщення відходів, сховищах, полігонах,

комплексах, спорудах, ділянках надр тощо), на використання яких отримано дозвіл спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади у сфері поводження з відходами;

****під радіоактивними відходами відповідно до законодавства мають на увазі матеріальні об'єкти та субстанції, радіоактивне забруднення або активність радіонуклідів яких перевищують межі, установлені чинними нормами за умови, що використання цих відходів не передбачається.*

Отже, базою оподаткування, що застосовується для обчислення екологічного податку при різних видах забруднень, є обсяг забруднюючих речовин, які потрапили або можуть протрапити у разі здійснення певної діяльності в навколишнє природне середовище. Тільки для різних видів (категорій) таких речовин обсяг вимірюється в різних одиницях.

Ставки екологічного податку наведені у ПКУ та встановлюються окремо для різних видів забруднення навколишнього середовища.

Ставки екологічного податку за викиди в атмосферне повітря окремих забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення встановлюються в гривнях за 1 тону викидів, залежно від виду забруднюючої речовини. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення забруднюючих речовин, конкретно для яких не були передбачені ставки, встановлюються залежно від класу небезпечності речовини, що забруднює атмосферне повітря. Для забруднюючих речовин, на які не встановлено клас небезпечності, ставки податку застосовуються залежно від установлених орієнтовно безпечних рівнів впливу таких речовин в атмосферному повітрі населених пунктів.

Ставки податку за скиди окремих забруднюючих речовин у водні об'єкти встановлюються в гривнях за 1 тону скидів залежно від виду забруднюючої речовини. Ставки податку за скиди у водні об'єкти забруднюючих речовин, конкретно для яких не були передбачені ставки, встановлюються виходячи з гранично допустимої концентрації речовини або орієнтовнонебезпечного рівня її впливу на водні ресурси. За скиди забруднюючих речовин у ставки та озера ставки податку збільшуються у 1,5 рази.

Ставки податку за розміщення окремих видів надзвичайно небезпечних відходів встановлено в гривнях за одиницю розміщених відходів.

Ставки податку за розміщення інших видів відходів встановлюються залежно від класу безпеки та рівня небезпечності відходів. За розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів, ставки податку збільшуються у 3 рази.

Ставка податку за утворення радіоактивних відходів виробниками електричної енергії – організаціями, які експлуатують ядерні установки (атомні електростанції), включаючи вже накопичені, встановлюється в гривнях у розрахунку на 1 кВт-год виробленої електричної енергії. Крім того, встановлюються коригуючі коефіцієнти для організацій, які експлуатують ядерні установки (атомні електростанції) залежно від активності радіоактивних відходів.

Ставки податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк встановлюються в гривнях за 1 куб. метр залежно від активності радіоактивних відходів.

5.2. Порядок обчислення та строки сплати екологічного податку

Суми податку обчислюються його платниками за податковий (звітний) квартал. У разі якщо під час провадження господарської діяльності платником податку здійснюються різні види забруднення навколишнього природного середовища та/або забруднення різними видами забруднюючих речовин, то такий платник зобов'язаний визначати суму податку окремо за кожним видом забруднення та/або за кожним видом забруднюючої речовини.

У разі невиконання заходів щодо скорочення викидів, скидів забруднюючих речовин та розміщення відходів у встановлений строк у перший рік такого невиконання застосовується коефіцієнт 1,2, який при подальшому невиконанні таких заходів щороку збільшується на 20 відсотків.

У разі відсутності у платника податку затверджених у встановленому порядку лімітів скидів та розміщення відходів чи допущення понадлімітних обсягів скидів та розміщення відходів податок обчислюється в установленому порядку у десятикратному розмірі.

Суми податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення (Пвс), обчислюються платниками податку самостійно щокварталу, виходячи з фактичних обсягів викидів, ставок податку за формулою:

$$Пвс = \sum_{i=1}^n M_i \times Нп_i,$$

де M_i - фактичний обсяг викиду i -тої забруднюючої речовини в тоннах (t);

$Нп_i$ - ставки податку в поточному році за тонну i -тої забруднюючої речовини у гривнях з копійками.

Суми податку, який справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти (Пс), обчислюються платниками самостійно щокварталу, виходячи з фактичних обсягів скидів, ставок податку та коригуючих коефіцієнтів за формулою:

$$Пс = \sum_{i=1}^n M_{лi} \times Нп_i \times Кос,$$

де $M_{лi}$ - обсяг скиду i -тої забруднюючої речовини в тоннах (t);

$Нп_i$ - ставки податку в поточному році за тонну i -того виду забруднюючої речовини у гривнях з копійками;

$Кос$ - коефіцієнт, що дорівнює 1,5 і застосовується у разі скидання забруднюючих речовин у ставки й озера (в іншому випадку коефіцієнт дорівнює 1).

Суми податку, який справляється за розміщення відходів_(Прв), обчислюються платниками самостійно щокварталу, виходячи з фактичних обсягів розміщення відходів, ставок податку та коригуючих коефіцієнтів за формулою:

"

$$\text{Прв} = \sum_{i=1} \text{Нлі} \times \text{Млі} \times \text{Кт} \times \text{Ко},$$

де Нлі - ставки податку в поточному році за тону і-того виду відходів у гривнях з копійками;

Млі - обсяг відходів і-того виду в тоннах (т);

Кт - коригуючий коефіцієнт, який враховує розташування місця розміщення відходів;

Ко - коригуючий коефіцієнт, що дорівнює 3 і застосовується у разі розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забрунення атмосферного повітря або водних об'єктів.

Суми податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені), обчислюються платниками податку – організаціями, які експлуатують атомні електростанції, включаючи організації (оператори), які експлуатують дослідницькі реактори, самостійно цюкварталу на основі показників виробництва електричної енергії, ставки податку, а також пропорційно обсягу та активності радіоактивних відходів, виходячи з фактичного обсягу радіоактивних відходів, утворених за базовий податковий (звітний) період, і з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 року, та коригуючого коефіцієнта за формулою:

$$\text{АЕС} = \text{On} \times \text{H} + (\text{рнс} \times \text{С1нс} \times \text{V1нс} + \text{рв} \times \text{С1в} \times \text{V1в}) + \\ + 1/32 (\text{рнс} \times \text{С2нс} \times \text{V2нс} + \text{рв} \times \text{С2в} \times \text{V2в}),$$

де АЕС - сума податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) організаціями (операторами), які експлуатують атомні електростанції, обчислена за базовий податковий (звітний) період, у гривнях з копійками;

On - фактичний обсяг електричної енергії, виробленої за базовий податковий (звітний) період організаціями (операторами), які експлуатують атомні електростанції, кВт-год (для дослідницьких реакторів дорівнює 0);

H - ставка податку, який справляється за електричну енергію, вироблену організаціями (операторами), які експлуатують атомні електростанції, що переглядається у разі потреби один раз на рік, визначена у пункті 247.1 статті 247 цього Кодексу, у гривнях за 1 кВт-год;

1/32 - коефіцієнт реструктуризації податку за накопичені до 1 квітня 2009 року радіоактивні відходи (коефіцієнт діє з 1 квітня 2011 року до 1 квітня 2019 року, протягом іншого періоду дорівнює 0);

Крв - коригуючий коефіцієнт для високоактивних відходів, наведений у пункті 247.2 статті 247 цього Кодексу;

Крс - коригуючий коефіцієнт для середньоактивних та низькоактивних відходів, наведений у пункті 247.2 статті 247 цього Кодексу;

С1нс - собівартість зберігання 1 куб. метра (1 куб. сантиметра радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, утворених їх виробниками за базовий податковий (звітний) період, у гривнях з копійками;

С1в - собівартість зберігання 1 куб. метра (1 куб. сантиметра радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) високоактивних радіоактивних відходів, утворених їх виробниками за базовий податковий (звітний) період, у гривнях з копійками;

С2нс - собівартість зберігання 1 куб. метра (1 куб. сантиметра радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, накопичених їх виробниками до 1 квітня 2009 року, у гривнях з копійками;

С2в - собівартість зберігання 1 куб. метра (1 куб. сантиметра радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) високоактивних радіоактивних відходів, накопичених їх виробниками до 1 квітня 2009 року, у гривнях з копійками;

В1нс - фактичний обсяг низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, прийнятих до сховища експлуатуючих організацій (операторів) атомних електростанцій за базовий податковий (звітний) період, куб. метрів (куб. сантиметрів - для радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

В1в - фактичний обсяг високоактивних радіоактивних відходів, прийнятих до сховища експлуатуючих організацій (операторів) атомних електростанцій за базовий податковий (звітний) період, куб. метрів (куб. сантиметрів - для радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

В2нс - фактичний обсяг низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, накопичених у сховищах експлуатуючих організацій (операторів) атомних електростанцій до 1 квітня 2009 року, куб. метрів (куб. сантиметрів - для радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

В2в - фактичний обсяг високоактивних радіоактивних відходів, накопичених у сховищах експлуатуючих організацій (операторів) атомних електростанцій до 1 квітня 2009 року, куб. метрів (куб. сантиметрів - для радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання).

Інші платники податку - суб'єкти діяльності у сфері використання ядерної енергії, обчислюють суми податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів їх виробниками, пропорційно обсягу та активності радіоактивних матеріалів щокварталу, що сплачується у загальному розмірі 10 відсотків вартості (без урахування податку на додану вартість) кожного джерела іонізуючого випромінювання, яка визначається з дати придбання (купівлі-продажу) цього джерела. Вартість здавання накопичених до 1 квітня 2009 року радіоактивних відходів для таких суб'єктів визначається за договорами між виробниками радіоактивних відходів і спеціалізованими підприємствами з поводження з радіоактивними відходами.

Суми податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, обчислюються платниками податку - виробниками радіоактивних відходів самостійно щокварталу на підставі ставок податку та пропорційно строку зберігання таких відходів понад установлений строк за формулою:

$$S \text{ зберігання} = N \times V \times T \text{ зберігання},$$

де S зб - сума податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, обчислена за базовий податковий (звітний) період, календарний квартал, у гривнях з копійками;

N - ставка податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, наведена у пункті 248.1 статті 248 цього Кодексу;

V - фактичний обсяг радіоактивних відходів, які зберігаються у виробника таких відходів понад установлені особливими умовами ліцензії строк, куб. метрів (куб. сантиметрів - для радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

T зб - кількість повних календарних кварталів, протягом яких радіоактивні відходи зберігаються понад установлені особливими умовами ліцензії строк.

Сплачують екологічний податок протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації.

5.3. Облік розрахунків за екологічним податком

Облік фактичних обсягів викидів забруднювальних речовин ведеться в журналах обліку за формами:

ПОД-1 «Журнал обліку стаціонарних джерел забруднення та їх характеристик».

ПОД-2 «Журнал обліку виконання заходів з метою охорони атмосферного повітря».

ПОД-3 «Журнал обліку роботи газоочисних та пиловловлюючих установок».

ПОД-11 «Журнал обліку водоспоживання водовимірвальними приладами та обладнаннями».

ПОД-12 «Журнал обліку водоспоживання побічними методами».

ПОД - 13 «Журнал обліку якості зворотних вод, що скидаються».

1 - ВТ «Облік відходів, пакувальних матеріалів та тари».

Первинні документи необхідно складати під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення. Так, підприємство веде первинний облік відходів відповідно до типових форм первинної облікової документації (картки, журнали, анкети) з використанням технологічної, нормативно-технічної, планово-економічної, бухгалтерської та іншої документації. Також для відображення господарських операцій підприємство може використовувати й інші первинні документи, що фіксують факти здійснення цих операцій.

На окремих підприємствах ведеться матеріально-сировинний баланс виробництва, в якому фіксується поточний облік кількості, типу і складу відходів, що утворюються, збираються, перевозяться, зберігаються, обробляються, утилізуються та знешкоджуються і має форму облікового документа підприємства.

Облік екологічного податку ведеться на субрахунку 641 «Розрахунки за податками». За потреби доцільно відкрити субрахунок другого порядку, наприклад 641.5 «Розрахунки за екологічним податком».

Бухгалтерські проведення щодо обліку розрахунків за екологічним податком наведено у табл. 5.1.

Реєстрами синтетичного обліку розрахунків з бюджетом за екологічним податком, що формуються за допомогою програмних продуктів, є: оборот за рахунком, аналіз рахунку, головна книга.

Таблиця 5.1

Відображення в обліку операцій за розрахунками з екологічним податком

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Відображення у податковій звітності
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано екологічний податок (в межах лімітів)	23, 91, 92	641	рядок 4.1, 4.2, 4.3, 4.4 податкової декларації, рядок 4 додатків 1-6 до декларації
2	Нараховано екологічний податок за понадлімітні обсяги скидів	948	641	
3	Перераховано екологічний податок до бюджету	641	311	

Аналітичний облік розрахунків з бюджетом за екологічним податком ведеться:

за викиди в атмосферне повітря окремих забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення - ув розрізі стаціонарних джерел забруднення;

за скиди окремих забруднюючих речовин у водні об'єкти – в розрізі водних об'єктів;

за розміщення окремих видів надзвичайно небезпечних відходів – в розрізі рівнів небезпечності відходів та місць, відведених під звалища.

5.4. Порядок складання та подання податкової декларації з екологічного податку й додатків до неї.

Платники екологічного податку складають податкові декларації та **подають їх протягом 40 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, до контролюючих органів та **сплачують податок протягом 10 календарних днів**, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації.

Якщо місце подання податкових декларацій не збігається з місцем перебування на податковому обліку підприємства, якому в установленому порядку видано дозвіл на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, спеціальне водокористування та розміщення відходів, до контролюючого органу, в якому таке підприємство перебуває на обліку, подаються копії відповідних податкових декларацій.

Якщо платник податку з початку звітного року не планує здійснення викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів протягом звітного року, то такий платник податку повинен повідомити про це відповідний контролюючий орган за місцем розташування джерела забруднення та скласти заяву про відсутність у нього у звітному році об'єкта обчислення екологічного податку. В іншому разі платник податку зобов'язаний подавати податкові декларації.

У разі якщо:

- платник податку має кілька стаціонарних джерел забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів в межах

кількох населених пунктів або за їх межами (коди згідно з Класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ) різні), то такий платник податку зобов'язаний подати до відповідного контролюючого органу за місцем розташування стаціонарного джерела забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів копію податкової декларації щодо кожного стаціонарного джерела забруднення або спеціально відведеного для розміщення відходів місця чи об'єкта окремо;

- платник податку має кілька стаціонарних джерел забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів в межах одного населеного пункту або за його межами (код згідно з Класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ) один і той самий), то такий платник податку може подавати до відповідного контролюючого органу одну податкову декларацію за такі джерела забруднення;

- платник податку перебуває на податковому обліку в місті з районним поділом, то такий платник може подавати одну податкову декларацію за викиди, скиди усіма своїми джерелами забруднення та/або розміщення відходів, якщо ці джерела та/або спеціально відведені місця для розміщення відходів розташовані на території такого міста (зазначається код згідно з Класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ), за місцем перебування платника податку на податковому обліку (міської ради).

Податкова звітність за екологічним податком складається з податкової декларації та 6 додатків. Додатки подаються як складова частина податкової звітності лише у випадку заповнення відповідного рядка декларації (табл. 5.2).

Таблиця 5.2

Структура податкової звітності з екологічного податку

Вид звітності	Суб'єкт звітності	Відображається в декларації
Податкова декларація екологічного податку	Платники, що сплачують екологічний податок.	Х
Розрахунок за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення (Додаток 1)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюються викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення.	Рядок 4.1
Розрахунок за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти (Додаток 2)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюються скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти.	Рядок 4.2
Розрахунок за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах (Додаток 3)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах.	Рядок 4.3
Розрахунок за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) (Додаток 4)	Платники, які провадять господарську діяльність в результаті, якої утворюються радіоактивні відходи.	Рядок 4.4

Вид звітності	Суб'єкт звітності	Відображається в декларації
Розрахунок за утворення радіоактивних відходів і сплачується за придбання джерел(а) іонізуючого випромінювання (Додаток 5)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої купуються джерела іонізуючого випромінювання і утворюються радіоактивні відходи.	Рядок 4.4
Розрахунок за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк (Додаток 6)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк.	Рядок 4.4

Відповідний тип додатка забезпечує обчислення податкового зобов'язання за відповідним видом об'єкта оподаткування – викиди в атмосферне повітря, скиди у водні об'єкти та інші.

За відсутності у платника відповідного виду об'єкта оподаткування тип додатка, у якому обчислюється податкове зобов'язання для такого об'єкта оподаткування, до Податкової декларації не додається.

Декларація складається у гривнях з копійками, окремо за кожен податковий (звітний) квартал, без використання наростаючого підсумку за рік.

Суми податку щодо кожного об'єкта оподаткування визначаються у додатках до декларації, потім їх переносять до основної частини декларації.

У разі відсутності у платника екологічного податку певних об'єктів оподаткування відповідні додатки не заповнюються і не подаються, а рядки в основній частині декларації прокреслюються.

Основна частина декларації складається з 2 сторінок.

Перша сторінка призначена для наведення інформації про платника податку (**фрагмент 5.1**).

У полі «**Порядковий номер за рік**» зазначається номер за рахунком декларації, поданої в календарному році. При цьому додатки до декларації повинні мати той же порядковий номер, що й декларація, яка подається. Номер вказується арабськими цифрами, починаючи з 1 (одиниці) послідовно в порядку зростання кількості поданих з початку року Податкових декларацій.

У полі «**Копія**» ставиться знак «х», якщо подається копія декларації. Копія декларації подається у тому випадку, коли місце подання декларації не збігається з місцем реєстрації платників податків.

Далі необхідно зазначити вид декларації, яка здається, а саме звітна, нова звітна або уточнююча.

У полі 1 декларації вказується податковий період, за який подається звітність.

Поле 2 призначене для ідентифікації платника. Так, у ньому вказується, ким подається декларація - фізичною чи юридичною особою, податковим агентом чи нерезидентом. Потім вказується повне найменування особи друкованими літерами, а в рядку нижче прописується ідентифікаційний код / податковий номер платника податків.

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ
екологічного податку

порядковий № 2 1копія
 звітна звітна нова уточнююча

1	податковий період:														
1.1	звітний:														
	квартал	1				2	0	1	7					року	
1.2	що уточнюється ⁴ :														
	квартал					2	0							року	
2	платник: <u>Товариство з обмеженою відповідальністю ВКФ «ВМВ Компані»</u> (повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові))														
	платника податків згідно з реєстраційними документами)														
	податковий номер платника податків ⁵ або														
	серія та номер паспорта ⁶						2	2	3	6	3	7	4	3	
	код виду економічної діяльності (КВЕД) ⁷									5	2	.	3	7	
	код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ ⁸														
	податкова адреса														
	<u>Львівська обл., м. Червоноград, вул. Шевченка 5а</u>						поштовий індекс			8	0	1	0	0	
							міжміський код			0	3	2	2		
							тел./факс			2	3	1	6	0	
	електронна адреса ⁹														
3	найменування контролюючого органу, до якого подається Податкова декларація:														
	<u>ДФС у м. Червонограді</u>														

Під кодом необхідно вказати номер КВЕД, згідно з яким суб'єкт господарювання здійснює діяльність, внаслідок якої він стає платником екологічного податку.

Зазначається код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ за місцезнаходженням контролюючого органу, у якому платник перебуває на обліку як платник екологічного податку.

Також платнику екологічного податку слід вказати адресу свого місцезнаходження, поштовий індекс, телефон. За бажанням особа може вказати адресу електронної пошти та факс.

У полі 3 зазначається найменування територіального органу ДФС, до якого подається ця податкова декларація.

Сторінка 2 призначена безпосередньо для наведення інформації про суму нарахованого екологічного податку в розрізі об'єктів оподаткування. Зокрема, **рядок 4** декларації заповнюється на підставі відповідних додатків за видами джерел забруднення (**фрагменти 5.2-5.12**).

У рядку 5 наводиться інформація про заповнені та додані до декларації додатки.

Проставляється дата подання декларації, ідентифікаційні номери осіб, відповідальних за подання декларації, ставиться їх підпис та скріплюється печаткою.

У кінці податкового розрахунку проставляються позначки службових осіб контролюючого органу про внесення даних з податкового розрахунку до електронної бази податкової звітності (дата, підпис, ініціали, прізвище).

Особливості складання податкової звітності за екологічним податком за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення

Податкова звітність за екологічним податком за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення представлена розрахунком (додаток 1) до Податкової декларації.

Розрахунок призначений для визначення податкових зобов'язань за екологічним податком.

Розрахунок складається з трьох частини. Перша частина податкового розрахунку містить поля для обов'язкових реквізитів та призначена для наведення інформації безпосередньо про платника рентної плати. Методика заповнення рядків цієї частини Розрахунку є аналогіною до методики заповнення аналогічної частини Податкової декларації (**фрагмент 5.1**).

Друга частина призначена безпосередньо для розрахунку податкових зобов'язань за екологічним податком (**фрагмент 5.2**).

Зокрема **у рядку 4** наводиться інформація щодо об'єкта оподаткування, ставки та податкового зобов'язання за екологічним податком у розрізі забруднюючих речовин, що були скинуті платником в атмосферне повітря його стаціонарними джерелами забруднення. При цьому кількість рядків визначається платником самостійно і відповідає кількості видів забруднюючих речовин.

Код забруднюючої речовини (**графа 2**) зазначається платником відповідно до Кодифікатора забруднюючих речовин, що викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення (додаток 7 Податкової декларації екологічного податку).

Фактичний обсяг викидів (**графа 3**) наводиться в тоннах та розраховується на підставі технічної документації до стаціонарних джерел забруднення платника та фактичної кількості відпрацьованих ними годин у звітному періоді.

Ставка екологічного податку (**графа 4**) зазначається відповідно до статті 243.1 ПКУ.

Податкове зобов'язання з екологічного податку наводиться у **графі 5** та розраховується як добуток фактичного обсягу викидів (гр. 3) та ставки податку (гр. 4).

Приклад 5.1

Для опалення приміщення підприємство використовує газовий котел. При згоранні палива здійснюються викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря. За звітний квартал обсяг викидів становив:

0,071 т оксидів азоту,

0,007 т оксиду вуглецю,

46,163 т вуглекислого газу (двоокис вуглецю).

Для розрахунку суми екологічного податку необхідно скласти **додаток 1 (фрагмент**

5.2):

- у графі 2 вказується код забруднюючої речовини відповідно до додатку 7 до Податкової декларації екологічного податку (243.1.001, 243.1.009 та 243.4.001 відповідно);

- у графі 3 наводиться фактичний обсяг викидів забруднюючих речовин (0,071, 0,007 та 46,163 т відповідно);

- у графі 4 наводяться ставки екологічного податку відповідно до ст 243.1 ПКУ:

для оксидів азоту – 1553,79 грн за 1 т;

для оксиду вуглецю – 58,54 грн за 1 т;

для вуглекислого газу (двоокис вуглецю) – 0,26 грн за 1 т;

- у графі 5 розраховується екологічний податок за алгоритмом:

гр. 3 × гр.4

$0,071 \times 1553,79 = 110,32$ грн;

$0,007 \times 58,54 = 0,41$ грн;

$46,163 \times 0,26 = 12$ грн.

Загальна сума податку записується у статті 4 графі 5 та переноситься у **гр 3 статтю**

4.1 Податкової декларації екологічного податку (фрагмент 5.3):

$110,32 + 0,41 + 12 = 112,73$ грн.

Третя частина розрахунку складається з рядків 6-8, що призначені для виправлення виявлених платником екологічного податку помилок, яких припустилися у розрахунках минулих податкових періодів та дозволяють самостійно вказати суму заниження або завищення податкового зобов'язання та самостійно нарахувати на суму недоплати штраф і пеню. Дані рядки заповнюються лише при поданні уточнюючої декларації.

Особливості складання податкової звітності за екологічним податком за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти

Податкова звітність за екологічним податком за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти представлена розрахунком (додатком 2) до Податкової декларації (**фрагмент 5.4**).

Розрахунок призначений для визначення податкових зобов'язань за екологічним податком.

Фрагмент 5.2

**Розрахунок
за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин
стаціонарними джерелами забруднення**

Додаток 1

№ з/п	код забруднюючих речовин ①	фактичні обсяги викидів, тонн	ставки податку	величина (к. 3 Ч к. 4)
1	2	3	4	5
4	податкове зобов'язання за звітний (податковий) період (р. 4.1 + р. 4.2 + ...)			122,73
4.1	243.1.001	0,071	1553,79	110,32
4.2	243.1.009	0,007	58,54	0,41
4.3	243.4.001	46,163	0,26	12,00

Із додатку 7 податкової декларації

Розраховується відповідно до технічної документації

Наводяться в п. 243.1 ПКУ

Рядок 4.1 Податкової декларації

Фрагмент 5.3

**ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ
екологічного податку**

<...>

№ з/п	показник	величина 10
1	2	3
4	зобов'язання з екологічного податку за:	x
4.1	забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення (сума рядків 4 додатків 1)	122,73
4.1.1	різниця (сума різниці між рядками 5.1 та 5.2 додатків 1)	...

<...>

Розрахунок складається з трьох частини. Перша частина податкового розрахунку містить поля для обов'язкових реквізитів та призначена для наведення інформації безпосередньо про платника рентної плати. Методика заповнення рядків цієї частини Розрахунку є аналогією до методики заповнення аналогічної частини Податкової декларації (**фрагмент 5.1**).

Друга частина призначена безпосередньо для розрахунку податкових зобов'язань за екологічним податком (**фрагмент 5.4**).

Зокрема, у рядку 4 наводиться інформація щодо об'єкта оподаткування, ставки та податкового зобов'язання за екологічним податком у розрізі забруднюючих речовин, що були скинуті платником у водні об'єкти. При

цьому кількість рядків визначається платником самостійно і відповідає кількості видів забруднюючих речовин.

Код забруднюючої речовини (**графі 2**) зазначається платником відповідно до Кодифікатора забруднюючих речовин, що скидаються у водні об'єкти (додаток 8 Податкової декларації екологічного податку).

Фактичний обсяг викидів (**графі 3**) наводиться в тоннах та розраховується на підставі первинних документів.

Ставка екологічного податку (**графі 4**) зазначається відповідно до статті 245 ПКУ.

Коефіцієнт (**графі 5**) дорівнює 1,5 і застосовується у разі скидання забруднюючих речовин у ставки і озера (в іншому випадку коефіцієнт дорівнює 1).

Податкове зобов'язання з екологічного податку наводиться у **графі 6** та розраховується як добуток фактичного обсягу скидів (гр. 3), ставки податку (гр. 4) та коефіцієнту (гр 5).

Третя частина розрахунку складається з рядків 6-8, що призначені для виправлення виявлених платником екологічного податку помилок, допущених у розрахунках минулих податкових періодів та дозволяють самостійно вказати суму заниження або завищення податкового зобов'язання та самостійно нарахувати на суму недоплати штраф і пеню. Дані рядки заповнюються лише при поданні уточнюючої декларації.

Приклад 5.2

Підприємство здійснило скиди забруднюючих речовин у ставок: нітратів — 1,260 т та хлоридів — 2,565 т.

Для розрахунку суми екологічного податку необхідно скласти **додаток 2 (фрагмент 5.4)**:

- у графі 2 вказується код забруднюючої речовини відповідно до додатку 8 до Податкової декларації екологічного податку (245.1.005 та 245.1.009 відповідно);

- у графі 3 наводиться фактичний обсяг скидів забруднюючих речовин (1,260 та 2,565 т відповідно);

- у графі 4 наводяться ставки екологічного податку відповідно до ст 245 ПКУ:

для нітратів – 87,81 грн за 1 т;

для хлоридів – 29,27 грн за 1 т;

- у графі 5 наводиться коефіцієнт, який передбачений ст 245 ПКУ. В цьому випадку він становить 1,5, оскільки забруднюючі речовини скидаються у ставок:

- у графі 6 розраховується екологічний податок за алгоритмом:

гр. 3 × гр.4 × гр 5

$1,260 \times 87,81 \times 1,5 = 110,64$ грн;

$2,565 \times 29,27 \times 1,5 = 112,62$ грн;

Загальна сума податку записується у статті 4 графі 5 та переноситься у **гр 3 статтю 4.1 Податкової декларації екологічного податку (фрагмент 5.5)**:

$110,64 + 112,62 = 223,26$ грн.

**Розрахунок
за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти** Додаток 2

№ з/п	код забруднюючої речовини 8	об'єкт оподаткування 9	ставка податку 10	коефіцієнт	величина (к.3 Ч к.4 Ч к.5)
1	2	3	4	5	6
4	податкове зобов'язання за звітний (податковий) період (р. 4.1 + р. 4.2 +...)				223,26
4.1 ¹²	245.1.005	1,260	87,81	1,5	110,64
4.2	245.1.006	2,565	29,27	1,5	112,62

Із додатку 8 податкової декларації

Розраховується відповідно до даних первинного обліку

Наводяться в п. 245 ПКУ

Наводяться в п. 245 ПКУ

Рядок 4.2 Податкової декларації

**ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ
екологічного податку**

<...>

№ з/п	показник	величина 10
1	2	3
4	податкове зобов'язання з екологічного податку за:	x
...		
4.2	скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти (сума рядків 4 додатків 2)	223,26
...		

<...>

Особливості складання податкової звітності за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах

Податкова звітність за екологічним податком за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах представлена розрахунком (додатком 3) до Податкової декларації (фрагмент 5.6).

Розрахунок призначений для визначення податкових зобов'язань за екологічним податком.

Розрахунок складається з трьох частин. Перша частина податкового розрахунку містить поля для обов'язкових реквізитів та призначена для наведення інформації безпосередньо про платника рентної плати. Методика заповнення рядків цієї частини Розрахунку є аналогічною до методики заповнення аналогічної частини Податкової декларації (фрагмент 5.1).

Друга частина призначена безпосередньо для розрахунку податкових зобов'язань за екологічним податком (фрагмент 5.6).

Зокрема, у рядку 4 наводиться інформація щодо об'єкта оподаткування, ставки та податкового зобов'язання за екологічним податком в розрізі відходів, що були розміщені у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах. При цьому кількість рядків визначається платником самостійно і відповідає кількості та характеру відходів.

Код відходів, рівень небезпечності та клас небезпеки відходів (**графі 2**) зазначається платником відповідно до Кодифікатора відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах (додаток 9 Податкової декларації екологічного податку).

Фактичні обсяги розміщення відходів (**графі 3**) наводяться в тоннах та розраховуються на підставі первинних документів. Фактичні обсяги розміщення для обладнання та приладів, що містять ртуть, елементи з іонізуючим випромінюванням, люмінесцентних ламп наводяться в одиницях.

Ставка екологічного податку (**графі 4**) зазначається відповідно до статті 246 ПКУ.

Коригуючий коефіцієнт, який враховує розташування місця розміщення відходів (**графі 5**), вказується платником відповідно до статті 246.5 ПКУ.

Коригуючий коефіцієнт, що дорівнює 3 і застосовується у разі розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів (**графі 6**), вказується платником відповідно до ст 246.4 ПКУ.

Податкове зобов'язання з екологічного податку наводиться у **графі 6** та розраховується як добуток фактичного обсягу розміщення відходів (гр. 3), ставки податку (гр. 4) та коефіцієнтів (гр 5, 6).

Приклад 5.3

Підприємство зберігає 0,35 т зношених автошин та 0,045 т відпрацьованих акумуляторів. Ці відходи перебувають у межах населеного пункту.

Для розрахунку суми екологічного податку необхідно скласти **додаток 3 (фрагмент 5.6)**:

- у графі 2 вказується код забруднюючої речовини відповідно до додатку 9 до Податкової декларації екологічного податку:

акумулятори належать до надзвичайно небезпечного рівня відходів I класу небезпеки - 246.2.001;

зношені шини класифікуються як малонебезпечні відходи IV класу небезпеки;

- у графі 3 наводиться фактичний обсяг розміщених відходів (0,35 та 0,045 т. відповідно);

- у графі 4 наводяться ставки екологічного податку відповідно до ст. 246.2 ПКУ:

для надзвичайно небезпечних відходів I класу – 1264,07 грн за 1 т.;

для малонебезпечних відходів 4 класу – 4,5 грн за 1 т.

- у графі 5 наводиться коефіцієнт, який передбачений ст. 246.5 ПКУ. В даному випадку він становить 3, оскільки відходи розміщено в межах населеного пункту;

- у графі 6 наводиться коефіцієнт, який передбачений ст. 246.4 ПКУ. В цьому випадку він становить 1, оскільки підприємством усунуто небезпеку забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів розміщеними відходами;

Продовження прикладу 5.3

- у графі 7 розраховується екологічний податок за алгоритмом:

$$\text{гр. 3} \times \text{гр.4} \times \text{гр 5} \times \text{гр 6}$$

$$0,35 \times 4,5 \times 3 \times 1 = 4,73$$

$$0,045 \times 1264,07 \times 3 \times 1 = 170,65$$

Загальна сума податку записується у статті 4 графі 5 та переноситься у **графу 3 статті 4.3 Податкової декларації екологічного податку (фрагмент 5.7):**

$$4,73 + 170,65 = 175,38.$$

Фрагмент 5.6

Додаток 3

Розрахунок
за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах

№ з/п	Код відходів ^①	Об'єкт оподаткування	Ставки податку	Коефіцієнти		величина (к.3 Ч к.4Ч к.5 Ч к.6)	
				5	6		
1	2	3	4	5	6	7	
4	податкове зобов'язання за звітний (податковий) період (р. 4.1 + р. 4.2 + ...)					0	175,38
4.1	246.2.001	0,045	1264,07	3	1	170,65	
4.2	246.2.004	0,35	4,5	3	1	4,73	

Із додатку 9 податкової декларації

Розраховується відповідно до первинних документів

Наводять ся в п. 246.2 ПКУ

Відповідно до п. 246.5 ПКУ за зберігання відходів в межах населеного пункту

Відповідно до п. 246.4 ПКУ

Рядок 4.3 Податкової декларації

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ
екологічного податку

Фрагмент 5.7

№ з/п	показник	величина ¹⁰
1	2	3
4	податкове зобов'язання з екологічного податку за:	×
...		
4.3	розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах (сума рядків 4 додатків 3)	175,38
...		

Третя частина розрахунку складається з рядків 6-8, що призначені для виправлення виявлених платником екологічного податку помилок, яких припустилися у розрахунках за минулі податкові періоди та дозволяють самостійно вказати суму зниження або завищення податкового зобов'язання та самостійно нарахувати на суму недоплати штраф і пеню. Дані рядки заповнюються лише при поданні уточнюючої декларації.

5.5. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з екологічного податку

Порядок виправлення помилок у звітності з екологічного податку на прибуток залежить від періоду, в якому виявлено помилку.

Якщо помилку виявлено платником до закінчення граничного строку подання декларації за звітний період, у якому припустилися помилки, подається нова декларація з виправленими показниками. У цьому разі контролюючий орган враховує останню подану декларацію з позначкою «Звітна нова». Якщо помилка виправляється у такий спосіб, жодних штрафних санкцій не нараховується. Порядок заповнення та подання звітної нової податкової декларації є аналогічним до порядку заповнення та подання звітної податкової декларації (детально був розглянутий у п. 5.4).

Якщо помилку виявлено після граничного строку подання звітності, варіантів виправлення помилки є два:

1) складання уточнюючого розрахунку із позначкою «Уточнююча» (*фрагмент 5.8, 5.9*);

2) відображення суми недоплати у складі декларації, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання.

Якщо платник екологічного податку самостійно здійснює виправлення виявлених помилок за період, що минув, шляхом подання уточнюючого розрахунку, то такому платнику необхідно подати декларацію з позначкою «уточнююча» та Додаток (-ки) до неї з позначкою «уточнюючий».

За кожний податковий період, у якому виявлено помилки, подаються окремі уточнюючі декларації разом з Додатками (-ом), в яких виявлено помилки. За відсутності помилок в інших додатках (за іншими видами об'єктів оподаткування), що подавалися разом із декларацією, яка уточнюється, такі типи додатків до уточнюючої декларації не додаються.

При виправленні помилок, яких припустилися в податковій декларації екологічного податку та додатку (-ах), в уточнюючій декларації та додатку (-ах) необхідно зазначити правильні показники з урахуванням уточнень.

В уточнюючій декларації та додатку (-ах) до неї **зазначаються:**

- у рядку 1.1 – податковий (звітний) період, в якому подається уточнююча декларація та додаток (-ки) до неї;

- у рядку 1.2 – податковий (звітний) період, за який виправляються виявлені помилки.

Показники рядків 5.1/5.2, 7, 8 Додатка (ів) 1 переносяться до рядків 4.1.1, 4.1.2, 4.1.3 декларації відповідно.

Показники рядків 5.1/5.2, 7, 8 Додатка (ів) 2 переносяться до рядків 4.2.1, 4.2.2, 4.2.3 декларації відповідно.

Показники рядків 5.1/5.2, 7, 8 Додатка (ів) 3 переносяться до рядків 4.3.1, 4.3.2, 4.3.3 декларації відповідно.

Показники рядків 5.1/5.2, 7, 8 Додатка (ів) 4,5,6 переносяться до рядків 4.4.1, 4.4.2, 4.4.3 декларації відповідно.

До картки особового рахунку платника податків із додатка (ів) переносяться такі грошові зобов'язання, зазначені у:

рядку 5.1 – податкове зобов'язання, що збільшується, якщо $(p. 4 > p. 5)$, то $(p. 4 - p. 5)$;

рядку 5.2 – податкове зобов'язання, що зменшується, якщо $(p. 5 > p. 4)$, то $(p. 5 - p. 4)$;

рядку 7 – сума штрафу $(p. 5.1 \times p. 6)$;

рядку 8 – сума пені, самостійно нарахована платником відповідно до податкового законодавства.

Приклад 5.4

Підприємств у 1 кварталі 201X р. зберігало 0,35 т зношених автошин та 0,045 т відпрацьованих акумуляторів. У травні підприємство з'ясувало, що вказані об'єкти зберігаються поблизу річки та становлять небезпеку забруднення водних об'єктів розміщеними відходами. Отже, підприємство виявило помилку в розрахунках екологічного податку та у складеній ним податковій декларації, оскільки не застосувало до об'єкта оподаткування коефіцієнт 3, передбачений ст 246.4 ПКУ.

Для коригування податкових зобов'язань використовується уточнена податкова декларація екологічного податку та додаток 3 (**фрагмент 5.8, 5.9**).

Перш за все розраховується уточнений показник податкових зобов'язань з екологічного податку у **додатку 3 (фрагмент 5.8)**:

- **графі 2, 3, 4, 5** залишаються без змін (порядок заповнення див. на стр. 261);

- у **графі 6** наводиться коефіцієнт, який передбачений ст 246.4 ПКУ. В цьому випадку він буде становити – 3;

- у **графі 7** розраховується екологічний податок за алгоритмом:

$$\begin{aligned} & \text{гр. 3} \times \text{гр.4} \times \text{гр 5} \times \text{гр 6} \\ & 0,35 \times 4,5 \times 3 \times 3 = 14,19 \text{ грн;} \\ & 0,045 \times 1264,07 \times 3 \times 3 = 511,95 \text{ грн;} \end{aligned}$$

- у **рядку 4 графі 5** відображається загальна сума податку та переноситься у **гр 3 статті 4.3 Податкової декларації екологічного податку (фрагмент 5.9)**:

$$14,19 + 511,95 = 526,14 \text{ грн;}$$

- у **рядку 5** відображається загальна сума податку, що була відображена у звітній податковій декларації і тепер уточнюється – 175,38 грн (фрагмент 5.6);

- у **рядку 5.1** відображається сума податку, на яку збільшується показник, відображений у статті 5, відповідно до проведених корегувань:

$$526,14 - 175,38 = 350,76 \text{ грн;}$$

- у **рядку 6** наводиться розмір штрафу - 3% (оскільки подається уточнююча податкова декларація);

- у **рядку 7** наводиться сума штрафу, яка розраховується, виходячи з розміру (стаття 6) та суми недоплати (стаття 5.1):

$$350,76 \times 3\% = 10,53 \text{ грн;}$$

**Розрахунок за розміщення відходів у спеціально відведених
для цього місцях чи на об'єктах**

звітний	звітний новий	X	Уточнючий
---------	---------------	---	-----------

№ з/п	Код відходів ^①	Об'єкт оподаткування	Ставки податку	Коефіцієнти		величина (к.3 Ч к.4Ч к.5 Ч к.6)
				5	6	
1	2	3	4	5	6	7
4	податкове зобов'язання за звітний (податковий) період (р. 4.1 + р. 4.2 + ...)					526,14
4.1	246.2.001	0,045	1264,07	3	3	511,95
4.2	246.2.004	0,35	4,5	3	3	14,19
	◇					

5	податкове зобов'язання, що уточнюється ¹³					175,38
	<i>(р. 4 додатка 3, що уточнюється)</i>					
	5.1	зобов'язання, що збільшується:				350,76
5.2	зобов'язання, що зменшується:					
<i>якщо (р. 4 > р. 5), то (р. 4 – р. 5)</i>						
<i>якщо (р. 5 > р. 4), то (р. 5 – р. 4)</i>						

6	розмір штрафу ¹⁴					3%
7	сума штрафу					10,53
8	сума пені (р. 5.1 × р. 8.4 / 100 × 120/100 / р. 8.5 × р. 8.3)					
8.1	граничний термін погашення узгодженого грошового зобов'язання (дд.мм.рррр)					
8.2	фактичний термін погашення узгодженого грошового зобов'язання (дд.мм.рррр)					
8.3	період заниження узгодженого грошового зобов'язання, днів					
8.4	облікова ставка Національного банку України, діюча на день заниження					
8.5	кількість днів у календарному році					

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ
екологічного податку¹

порядковий №² 2

копія³

звітна

звітна нова

уточнююча

1	податковий період:									
1.1	звітний:									
	квартал	I			2	0	I	X	року	
1.2	що уточнюється ⁴ :									
	квартал	I			2	0	I	X	року	

№ з/п	показник	величина ¹⁰
1	2	3
4	податкове зобов'язання з екологічного податку за:	x
	...	
4.3	розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах	
	(сума рядків 4 додатків 3)	526,14
4.3.1	різниця	
	(сума різниці між рядками 5.1 та 5.2 додатків 3)	350,76
4.3.2	штраф	
	(сума рядків 7 додатків 3)	10,53
4.3.3	пеня	
	(сума рядків 8 додатків 3)	
	...	

5	кількість типів додатків (розрахунків), що подаються з Податковою декларацією екологічного податку, у тому числі ¹¹ :									
	Додаток 1			Додаток 2			Додаток 3	X		
	Додаток 4			Додаток 5			Додаток 6			

Дата заповнення (дд.мм.рррр)

1 5 . 0 5 . 2 0 1 X

Питання для самоконтролю

1. У чому суть екологічного податку?
2. Які суб'єкти підприємницької діяльності є платниками екологічного податку?
3. Назвіть об'єкт оподаткування та базу оподаткування екологічним податком.
4. Що мають на увазі відповідно до податкового законодавства під стаціонарними джерелами забруднення?
5. Що мають на увазі відповідно до податкового законодавства під розміщенням відходів?
6. Як встановлюються ставки екологічного податку за викиди в атмосферне повітря окремих забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення?
7. Як обчислюється платником сума екологічного податку?
8. В яких журналах ведеться облік фактичних обсягів викидів забруднюючих речовин?
9. Які терміни сплати екологічного податку?
10. Який базовий податковий (звітний) період для складання та подання податкової декларації екологічного податку?
11. Яка структура податкової декларації екологічного податку?
12. Які основні етапи заповнення податкової декларації екологічного податку?

Тестові завдання

1. Платниками екологічного податку є суб'єкти господарювання, під час провадження діяльності яких на території України забруднюється навколишнє середовище, зокрема вони здійснюють:

а) викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;

б) скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;

в) розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);

г) усі відповіді правильні.

2. Які суб'єкти господарювання не є платниками екологічного податку?

а) державні спеціалізовані підприємства з поводження з радіоактивними відходами, основною діяльністю яких є зберігання, переробка та захоронення тих радіоактивних відходів, що перебувають у власності держави, а також дезактивація радіаційно-забруднених об'єктів;

б) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників;

в) підприємства залізничного транспорту та їх структурні підрозділи, які отримують прибуток від неосновної діяльності залізничного транспорту;

г) відповіді а і б правильні.

3. Що є об'єктом оподаткування екологічним податком?

а) обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря пересувними джерелами;

б) обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;

в) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід фізичних осіб з джерела

його походження в Україні;

г) прибуток із джерелом походження з України та за її межами.

4. Під стаціонарними джерелами забруднення мають на увазі:

а) обладнання та прилади, що містять ртуть та елементи з іонізуючим випромінюванням;

б) активи, які можуть бути використані в господарській діяльності з можливим отриманням від них у майбутньому доходу;

в) підприємство, цех, агрегат, установка або інший нерухомий об'єкт, що зберігає свої просторові координати протягом певного часу і здійснює викиди забруднюючих речовин в атмосферу та/або скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти;

г) звалища, які повністю не виключають забруднення атмосферного повітря та водних об'єктів.

5. Під розміщенням відходів мають на увазі:

а) звалища, які повністю не виключають забруднення атмосферного повітря та водних об'єктів;

б) зберігання (тимчасове розміщення до утилізації чи видалення) та захоронення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах (місцях розміщення відходів, сховищах, полігонах, комплексах, спорудах, ділянках надр тощо), на використання яких отримано дозвіл спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади у сфері поводження з відходами;

в) тимчасове їх розміщення або утилізацію;

г) усі відповіді правильні.

6. Що є базою оподаткування екологічним податком?

а) обсяг забруднюючих речовин, які потрапили або можуть потрапити у разі здійснення певної діяльності в навколишнє природне середовище;

б) вартість забруднюючих речовин, які потрапили або можуть потрапити у разі здійснення певної діяльності в навколишнє природне середовище;

в) кількість забруднюючих речовин, які потрапили або можуть потрапити у разі здійснення певної діяльності в навколишнє природне середовище;

г) перелік забруднюючих речовин, які потрапили або можуть потрапити у разі здійснення певної діяльності в навколишнє природне середовище.

7. За який податковий (звітний) період обчислюється сума екологічного податку?

а) за місяць;

б) за квартал;

в) за рік;

г) за день.

8. В якому розмірі обчислюється екологічний податок у разі відсутності у платника податку затверджених у встановленому порядку лімітів скидів та розміщення відходів чи допущення понадлімітних обсягів скидів та розміщення відходів?

а) у двократному розмірі;

б) у п'ятикратному розмірі;

в) у шестикратному розмірі;

г) у десятикратному розмірі.

9. В які терміни сплачують екологічний податок?

а) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації;

б) до 30 числа місяця, наступного за звітним;

в) в останній день граничного строку подання декларації;

г) протяг перших п'яти робочих днів звітного періоду.

10. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума екологічного податку?

а) Дт 661, Кт 641;

б) Дт 17, Кт 641;

в) Дт 23, Кт 641;

г) Дт 641, Кт 98.

11. В які терміни складається та подається податкова декларація екологічного податку?

а) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;

б) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;

в) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця;

г) протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) періоду.

12. Податкова звітність за екологічним податком складається з:

а) податкової декларації;

б) податкової декларації та додатків;

в) податкової декларації та уточнюючого розрахунку;

г) податкового розрахунку та додатків.

13. Податкова декларація екологічного податку складається та подається:

а) окремо за кожний місяць;

б) окремо за кожний квартал;

в) окремо за кожний рік;

г) правильні відповіді а і б залежно від облікової політики.

14. В яких одиницях заповнюється податкова декларація екологічного податку?

а) у гривнях;

б) у гривнях з копійками;

в) у тисячах гривень без жодних десяткових знаків;

г) у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

15. Які платники заповнюють додаток 1 до податкової декларації екологічного податку?

а) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюються викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;

б) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюються скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;

в) платники, які провадять господарську діяльність в результаті якої здійснюється розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах;

г) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої утворюються радіоактивні відходи.

16. Які платники заповнюють додаток 2 до податкової декларації екологічного податку?

а) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюються викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;

б) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюються скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;

в) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах;

г) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої утворюються радіоактивні відходи.

17. Які платники заповнюють додаток 3 до податкової декларації екологічного податку?

а) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюються викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;

б) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюються скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;

в) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах;

г) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої утворюються радіоактивні відходи.

18. Які платники заповнюють додаток 4 до податкової декларації екологічного податку?

а) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюються викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;

б) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюються скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;

в) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах;

г) платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої утворюються радіоактивні відходи.

19. Як заповнюється рядок 4 податкової декларації екологічного податку?

а) шляхом перенесення оборотів за рахунками бухгалтерського обліку з оборотно-сальдової відомості;

б) шляхом перенесення сальдо за рахунками бухгалтерського обліку з оборотно-сальдової відомості;

в) на підставі показників відповідних додатків;

г) розрахунковим способом, враховуючи ставки податку та базу оподаткування.

20. Як заповнюються рядки 2 – 6 податкової декларації екологічного податку?

а) шляхом перенесення оборотів за рахунками бухгалтерського обліку з

оборотно-сальдової відомості;

б) шляхом перенесення сальдо за рахунками бухгалтерського обліку з оборотно-сальдової відомості;

в) на підставі відповідних додатків за видами джерел забруднення;

г) у разі виправлення помилки.

21. Під радіоактивними відходами мають на увазі:

а) обладнання та прилади, що містять ртуть та елементи з іонізуючим випромінюванням;

б) активи, які можуть бути використані в господарській діяльності з можливим отриманням від них у майбутньому доходу;

в) матеріальні об'єкти та субстанції, радіоактивне забруднення або активність радіонуклідів яких перевищує межі, установлені чинними нормами за умови, що використання цих відходів не передбачається;

г) звалища, які повністю не виключають забруднення атмосферного повітря та водних об'єктів.

22. Залежно від чого встановлюються ставки екологічного податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів?

а) активності радіоактивних відходів;

б) класу безпеки та рівня небезпечності відходів;

в) виду забруднюючої речовини;

г) розташування звалища.

23. Залежно від чого встановлюються ставки екологічного податку за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення?

а) активності радіоактивних відходів;

б) класу безпеки та рівня небезпечності відходів;

в) виду забруднюючої речовини;

г) розташування звалища.

24. Залежно від чого встановлюються ставки екологічного податку за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти?

а) активності радіоактивних відходів;

б) класу безпеки та рівня небезпечності відходів;

в) виду забруднюючої речовини;

г) розташування звалища.

25. Залежно від чого встановлюються ставки екологічного податку за розміщення окремих видів надзвичайно небезпечних відходів?

а) активності радіоактивних відходів;

б) класу безпеки та рівня небезпечності відходів;

в) виду забруднюючої речовини;

г) розташування звалища.

26. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума екологічного податку за понадлімітні обсяги скидів?

а) Дт 948, Кт 641;

б) Дт 17, Кт 641;

в) Дт 23, Кт 641;

г) Дт 641, Кт 98.

ТЕМА 6

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА РЕНТНОЮ ПЛАТОЮ

Мета – формування системи теоретичних знань і практичних навичок щодо визначення податкових зобов'язань за рентною платою, обліку розрахунків з бюджетом та складання й подання податкової звітності за цим податком.

План

- 6.1. Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати.
- 6.2. Облік розрахунків за рентною платою.
- 6.3. Порядок складання податкової звітності за рентною платою.
- 6.4. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з рентною платою.

Рекомендовані джерела

1. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (розділ IX Рентна плата – ст.251-258).
2. Про радіочастотний ресурс України : Закон України від 1.06.2000 № 1770-III : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1770-14>.
3. Кодекс України про надра : від 27.07.94 №132/94-ВР : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/132/94-вр>.
4. Водний кодекс України : від 06.06.1995 № 213/95-ВР : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/213/95-вр>.
5. Лісовий кодекс України : 21.01.1994 №3852-XII : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3852-12>.
6. Про затвердження Порядку надання спеціальних дозволів на користування надрами : Постанова Кабінету Міністрів України №615 від 30.05.2011 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/615-2011-п>.
7. Про затвердження Порядку погодження та видачі дозволів на спеціальне водокористування : Постанова Кабінету Міністрів України від 13.03.02 р. № 321 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/321-2002-п>.
8. Про затвердження Порядку видачі спеціальних дозволів на використання лісових ресурсів : Постанова Кабінету Міністрів України від 23.05.07 р. № 761 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/761-2007-п>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" : наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 N 246 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
10. Класифікатор корисних копалин ДК 008:2007 : наказ Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 12.12.2007 р. №357 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://uazakon.com/documents/date_bk/pg_gwnoot/index.htm.
11. Єдиний закупівельний словник ДК 021:2015 : наказ Міністерство економічного розвитку і торгівлі України : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [//search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ST002368.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ST002368.html).

12. Інструкція із застосування Класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр до родовищ будівельного й облицзовального каменю, затверджена наказом Державної комісії України по запасах корисних копалин від 16.12.2002 р. № 199 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0078-03>.

13.- Про затвердження форми Податкової декларації з рентної плати : наказ Міністерства фінансів України від 17.08.2015 № 715 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1051-15>.

6.1. Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати

Змінами, внесеними до Податкового кодексу України, окремі платежі трансформовано у рентну плату. Рентна плата - загальнодержавний податок, який справляється за користування надрами для видобування корисних копалин; за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; за користування радіочастотним ресурсом України; за спеціальне використання води; за спеціальне використання лісових ресурсів; за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.

Рентна плата включає в себе декілька складників (рис. 6.1).

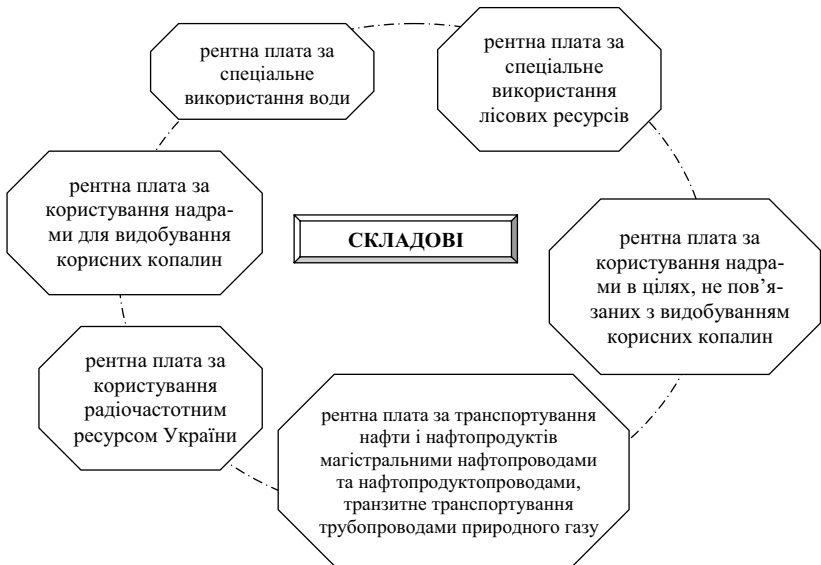


Рис. 6.1. Складові рентної плати

6.1.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати

Платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами (далі - спеціальний дозвіл) в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр.

У разі укладення власниками спеціальних дозволів з третіми особами договорів на виконання робіт (послуг), пов'язаних з використанням надр, у тому числі (але не виключно) за операціями з давальницькою сировиною, платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є власники таких спеціальних дозволів.

Платником рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин під час виконання договорів про спільну діяльність без утворення юридичної особи є уповноважена особа - один із учасників такого договору, на якого згідно з його умовами покладено обов'язок нарахування, утримання та внесення податків і зборів до бюджету з єдиного поточного рахунку спільної діяльності (далі - уповноважена особа), за умови, що один з учасників зазначеного договору має відповідний спеціальний дозвіл. Облік результатів спільної діяльності ведеться таким учасником окремо від обліку його господарської діяльності. Такий учасник додатково береться на облік як платник рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин.

Платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є землевласники та землекористувачі, крім суб'єктів підприємництва, які відповідно до законодавства належать до фермерських господарств, що провадять господарську діяльність з видобування підземних вод на підставі дозволів на спеціальне водокористування.

Платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є землевласники та землекористувачі, крім суб'єктів підприємництва, які відповідно до законодавства належать до фермерських господарств, - громадяни України, іноземці та особи без громадянства, що в межах наданих їм земельних ділянок, розмір яких перевищує норми, передбачені статтею 121 Земельного кодексу України, видобувають прісні підземні води із застосуванням електричних пристроїв у обсязі понад 13 кубічних метрів на особу в місяць (за показниками лічильників).

Обов'язкова умова використання надр – отримання спеціального дозволу на користування надрами. Основним документом, який регламентує питання щодо надання спеціальних дозволів і визначає процедуру продовження строку

дії, переоформлення, видачі дубліката, припинення або анулювання
Постанова №615.

Об'єктом оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин по кожній наданій у користувача ділянці надр, що визначена у відповідному спеціальному дозволі, є обсяг товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин у податковому (звітному) періоді, приведеної у відповідність із стандартом, встановленим галузевим законодавством, до якої належать:

- обсяг товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин з надр на території України, її континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони, у тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється внаслідок виконання первинної переробки, що провадиться іншими, ніж платник рентної плати, суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною;

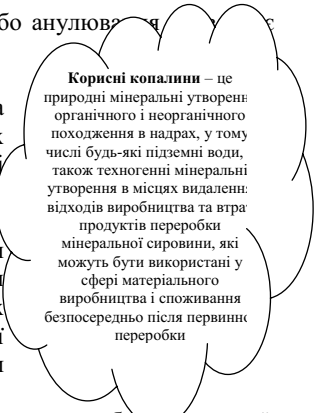
- обсяг товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин з відходів (втраг, хвостів тощо) гірничого виробництва, у тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється внаслідок виконання первинної переробки, що провадиться іншими, ніж платник рентної плати, суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, якщо для її видобутку відповідно до законодавства необхідно отримати спеціальний дозвіл.

До об'єкта оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин **не належать**:

- не включені до державного балансу запасів корисних копалин корисні копалини місцевого значення і торф, видобуті землевласниками та землекористувачами для власного споживання, якщо їх використання не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них, загальною глибиною розробки до двох метрів, і прісні підземні води до 20 метрів;

- видобуті (зібрані) мінералогічні, палеонтологічні та інші геологічні колекційні зразки, якщо їх використання не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них;

- корисні копалини, видобуті з надр під час створення, використання, реконструкції геологічних об'єктів природно-заповідного фонду, якщо використання цих корисних копалин не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них;



Корисні копалини – це природні мінеральні утворення органічного і неорганічного походження в надрах, у тому числі будь-які підземні води, також техногенні мінеральні утворення в місцях виділення відходів виробництва та втрачених продуктів переробки мінеральної сировини, які можуть бути використані у сфері матеріального виробництва і споживання безпосередньо після первинної переробки

- дренажні та супутньо-пластові підземні води, які не враховуються в державному балансі запасів корисних копалин, що видобуваються під час розробки родовищ корисних копалин або під час будівництва та експлуатації підземних споруд, і використання яких не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них, у тому числі від використання для власних технологічних потреб, за винятком обсягів, які використовуються для власних технологічних потреб, пов'язаних з видобуванням корисних копалин;

- видобуті корисні копалини, які без набуття та/або збереження платником права власності на такі корисні копалини відповідно до затвердженого в установленому законодавством порядку технологічного проекту розробки запасів корисних копалин відповідної ділянки надр спрямовуються на формування запасів корисних копалин техногенного родовища;

- обсяг природного газу, визнаного рециркулюючим, який визначається платником рентної плати за показниками вимірювальних пристроїв, що зазначені у журналі обліку видобутих корисних копалин із дотриманням самостійно затверджених ним відповідно до вимог ліцензійних умов схем руху видобутої вуглеводневої сировини на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу;

- обсяги мінеральних вод, що видобуті державними дитячими спеціалізованими санаторно-курортними закладами, в частині обсягів, що використовуються для лікування на їх території.

Специфіка галузі є такою, що внаслідок провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин у межах однієї ділянки надр може видобуватися більш ніж один вид товарної мінеральної продукції. У такому разі кожен з них є окремим об'єктом оподаткування і відповідно обліку.

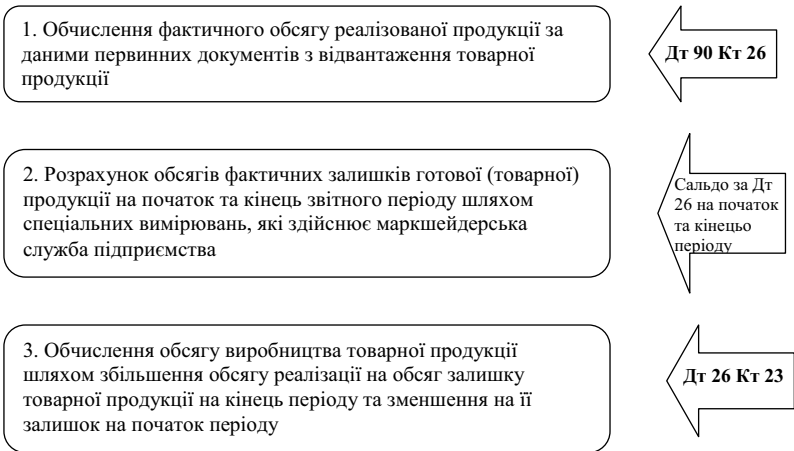
Обсяг видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) - це обсяг товарної продукції гірничовидобувного підприємства.

Види товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) визначаються платником рентної плати відповідно до затверджених законодавством переліків видів корисних копалин (Класифікатор корисних копалин ДК 008:2007), а також кодифікації товарів та послуг (Державний класифікатор продукції та послуг ДК 016-97) з урахуванням затверджених платником схем руху товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції.

Відповідно до ПСБО 9 під **товарною продукцією гірничовидобувного підприємства** слід розуміти готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним і якісним характеристикам, передбачених договором або іншим нормативно-правовим актом, а також сировину і матеріали, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб.

Обсяг відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) визначається платником рентної плати самостійно у журналі обліку видобутих корисних копалин відповідно до вимог затверджених ним схем руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції і нормативних актів, що регламентують вимоги до відповідного виду товарної продукції гірничих підприємств стосовно визначення якості сировини та кінцевого продукту, визначення вмісту основної та супутньої корисної копалини в лабораторіях, атестованих згідно з правилами уповноваження та атестації у державній метрологічній системі.

Процес визнання обсягу товарної продукції гірничовидобувних підприємств за звітний (податковий) період має деякі особливості та складається з декількох етапів:



При визначенні собівартості видобутих корисних копалин (товарної продукції гірничовидобувного підприємства) платник повинен керуватися прийнятим на підприємстві наказом про облікову політику та нормами ПСБО9 й ПСБО 16, зокрема щодо оцінки вартості вибуття запасів та формування виробничої собівартості товарної продукції та собівартості її реалізації.

Базою оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства).

Вартість відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді обчислюється платником для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства) за більшою з таких її величин:

- за фактичними цінами реалізації відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);
- за розрахунковою вартістю відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), крім вуглеводневої сировини.

У разі обчислення вартості товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) **за фактичними цінами** реалізації вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) встановлюється платником рентної плати за величиною суми доходу, отриманого (нарахованого) від виконаних у податковому (звітному) періоді господарських зобов'язань з реалізації відповідного обсягу (кількості) такого виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (табл. 6.1).

Таблиця 6.1

Визначення фактичної ціни реалізації товарної продукції гірничовидобутого підприємства з метою оподаткування рентною платою

Об'єкт оподаткування	Фактична ціна реалізації	Примітка
Нафта, конденсат	середня ціна одного бареля нафти "Urals", перерахована у гривні за тону за курсом Національного банку України станом на 1 число місяця, що настає за податковим (звітним) періодом, визначена за інформацією міжнародного агентства (котирування UralsMediterranean та UralsRotterdam)	використовується середній показник місткості барелів в 1 тонні нафти марки "Urals" у розмірі 7,28
Руда чорна, кольорова та легувальні метали, урановмісні руди	середня ціна однієї тонни відповідного виду товарної продукції (залізрудного, марганцевого, ільменітового, рутилового, цирконового, уранового концентратів), перерахованої у гривні за курсом Національного банку України станом на 1 число місяця, що настає за звітним періодом, визначена, виходячи з цін, опублікованих у світовому комерційному інформаційному огляді протягом поточного звітного (податкового) періоду, які визначаються на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства) за методикою, визначеною Кабінетом Міністрів України	у разі якщо у податковому (звітному) періоді фактичну ціну реалізації не визначено, фактичною ціною вважається ціна реалізації відповідного виду руди, що не може бути нижчою від ціни, визначеної центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну політику економічного розвитку, у попередньому звітному (податковому) періоді
Газ природний, що видобувався та реалізовувався суб'єкту, уповноваженому Кабінетом	закупівельна ціна, встановлена національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері енергетики	Встановлюється для кожного суб'єкта господарювання, якщо він відповідає таким критеріям: - частка держави у

Об'єкт оподаткування	Фактична ціна реалізації	Примітка
Міністрів України, для формування ресурсу природно-го газу (у тому числі нафтового (попутного) газу), що використовується для потреб населення		статутному фонді становить 50 відсотків та більше; - щомісяця здійснюють продаж усього товарного природного газу, видобутого на підставі спеціальних дозволів на користування надрами в межах території України, континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони, для формування ресурсу природного газу, що використовується для потреб населення, безпосередньо суб'єкту, уповноваженому Кабінетом Міністрів України
Інший природний газ	ціна, що дорівнює граничному (максимальному) рівню ціни на природний газ, що реалізується промисловим споживачам, який встановлюється національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері енергетики	

Сума доходу, отриманого (нарахованого) від реалізації відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) за податковий (звітний) період, зменшується на суму витрат платника, пов'язаних з доставкою (перевезенням, транспортуванням) обсягу (кількості) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) споживачу в розмірах, установлених у договорі купівлі-продажу згідно з умовами постачання.

Суми попередньої оплати вартості обсягу (кількості) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що надійшли до моменту фактичного виконання господарських зобов'язань (фактичної поставки) або до моменту настання строку виконання господарських зобов'язань (поставки) за відповідним договором, включаються до суми доходу для обчислення вартості одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді, якщо такі господарські зобов'язання (поставки) виконані або мали бути виконаними за зазначеним договором.

Сума доходу, отримана від реалізації обсягу (кількості) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) в іноземній валюті, обраховується в національній

валюти за офіційним курсом гривні до іноземних валют, встановленим Національним банком України на дату реалізації таких корисних копалин.

До витрат платника рентної плати, пов'язаних з доставкою (перевезенням, транспортуванням) товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) споживачу, належать (рис. 6.2):

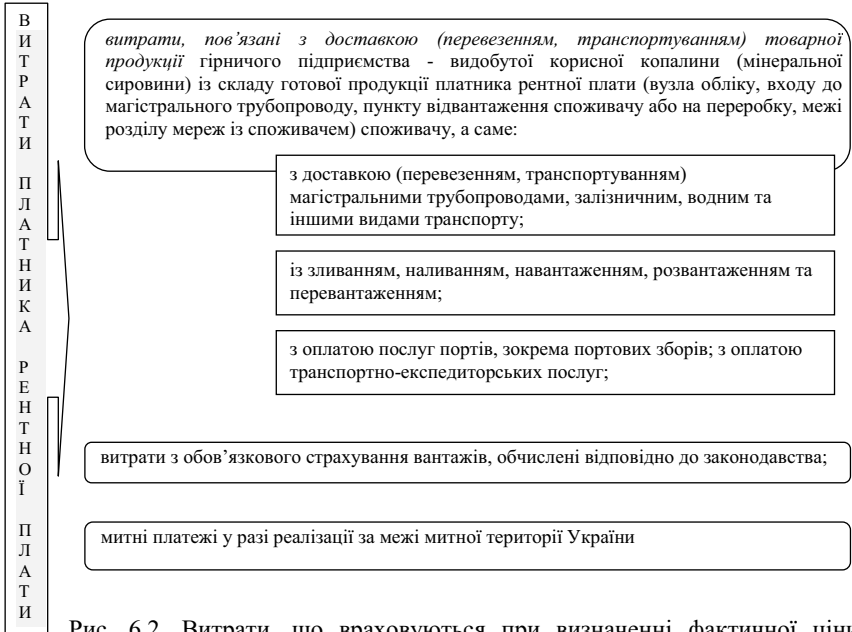


Рис. 6.2. Витрати, що враховуються при визначенні фактичної ціни реалізації для визначення вартості відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства з метою оподаткування рентною платою

Вартість одиниці кожного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) обчислюється як співвідношення суми доходу, отриманого платником рентної плати від реалізації відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) та обсягу (кількості) відповідного виду реалізованої товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що визначається за даними бухгалтерського обліку запасів готової продукції такого платника.

У разі обчислення вартості відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) **за розрахунковою вартістю** до витрат платника рентної плати за податковий (звітний) період включаються (рис. 6.3).

Під час обчислення розрахункової вартості відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) також враховуються:

- сума нарахованої амортизації, крім суми нарахованої амортизації на основні засоби і нематеріальні активи, що підлягають амортизації, але не пов'язані технічно та технологічно з господарською діяльністю з видобування відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

- сума амортизації витрат, пов'язаних з господарською діяльністю з видобування відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

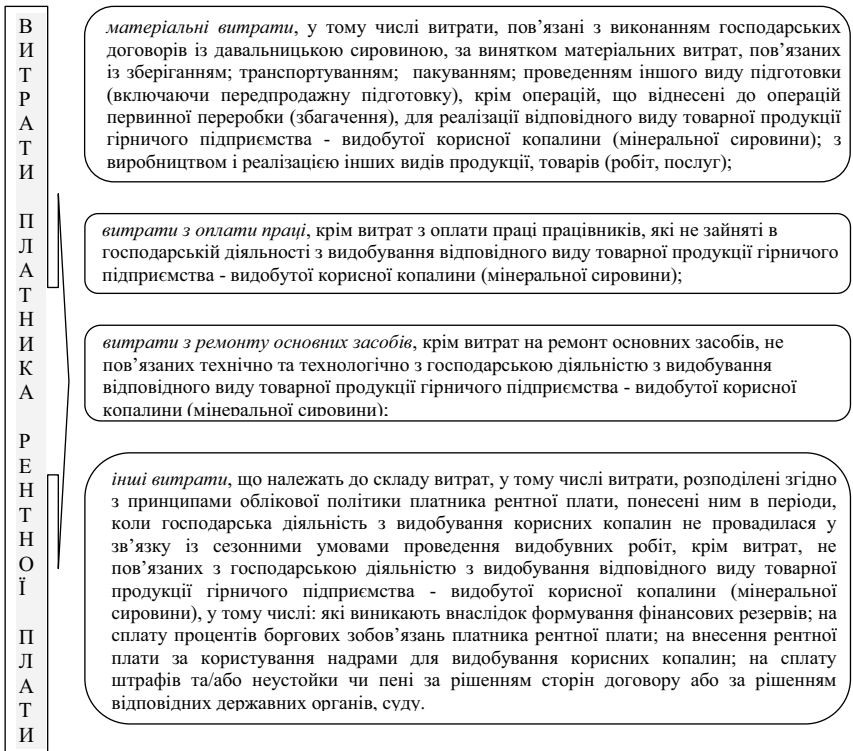


Рис. 6.3. Витрати, що враховуються при визначенні розрахункової вартості відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства з метою оподаткування рентною платою

У разі якщо мають місце державні субвенції для гірничих підприємств, визначення вартості видобутої мінеральної сировини (корисної копалини)

здійснюється без урахування субвенції, розміри якої для кожної ділянки надр обчислюються на підставі калькулювання собівартості видобутої корисної копалини за матеріалами бухгалтерського обліку провадження господарської діяльності в межах такої ділянки надр.

Сума витрат, понесених на провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, щодо яких у податковому (звітному) періоді завершено комплекс технологічних операцій (процесів) з видобування, повністю включається до розрахункової вартості видобутих корисних копалин за відповідний податковий (звітний) період.

У разі якщо після виникнення податкових зобов'язань з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин за обсяг (кількість) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) платник рентної плати у будь-якому наступному податковому (звітному) періоді прийняв рішення про застосування до неї (відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) або її частини) інших операцій первинної переробки, внаслідок чого виник новий вид товарної продукції гірничого підприємства, що відрізняється від продукції, за якою платником рентної плати визнані та виконані відповідні зобов'язання з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, платник рентної плати у такому податковому (звітному) періоді визначає розмір податкових зобов'язань з рентної плати для нового відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) з урахуванням виконаних податкових зобов'язань за обсяг (кількість) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що був використаний на створення нової товарної продукції гірничого підприємства, за вирахуванням сум податкових зобов'язань, які виникали за попередніми операціями з даним видом корисної копалини.

Сума витрат, понесених на провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, щодо яких у податковому (звітному) періоді не завершено комплекс технологічних операцій (процесів) з видобування, включається до розрахункової вартості відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді, в якому завершується такий комплекс технологічних операцій (процесів).

Розрахункова вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (Цр) обчислюється за такою формулою:

$$\text{Цр} = \frac{\text{Вмп} + (\text{Вмп} \times \text{Крмпс})}{\text{Вмп}},$$

де *Вмп* - витрати;

Крмпе - коефіцієнт рентабельності гірничого підприємства, обчислений у матеріалах геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, затверджених центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та районального використання надр (десятьквовий дріб).

Гірничі підприємства, що порушили строк регулярної повторної геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, обчислюють податкові зобов'язання із застосуванням коефіцієнта рентабельності, що дорівнює трикратному розміру облікової ставки Національного банку України.

Гірничі підприємства, державна експертиза яких виконана до 2012 року, обчислюють податкові зобов'язання із застосуванням коефіцієнта рентабельності, що дорівнює трикратному розміру облікової ставки Національного банку України.

Гірничі підприємства, які не мають протоколу затвердження запасів корисних копалин, обчислюють податкові зобов'язання із застосуванням коефіцієнта рентабельності, обчисленого Державною комісією України по запасах корисних копалин для відповідного податкового року.

Мпн - обсяг (кількість) товарної продукції гірничого підприємства - видобутих корисних копалин (мінеральної сировини), що видобута за податковий (звітний) період.

Вартість руд урану та золота, видобутих з корінних родовищ, обчислюється з урахуванням ціни реалізації за податковий (звітний) період (у разі відсутності реалізації у цей період - за найближчі попередні податкові періоди) хімічно чистого металу без урахування податку на додану вартість, зменшеної на суму витрат платника рентної плати на збагачення (афінаж) та доставку (перевезення, транспортування) споживачу. Вартість одиниці товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) визначається з урахуванням частки (в натуральному вимірі) вмісту хімічно чистого металу в одиниці видобутих корисних копалин.

Податкові зобов'язання з рентної плати за користування надрами для відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) в межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період **обчислюються** за такою формулою:

$$P_{zn} = V_{\phi} \times V_{kk} \times S_{vz} \times K_{pp}$$

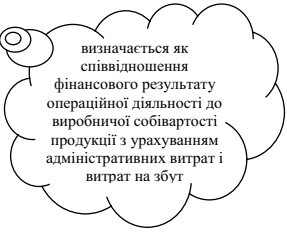
де V_{ϕ} - обсяг (кількість) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму);

V_{kk} - вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

S_{vz} - величина ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (у відсотках);

K_{pp} - коригуючий коефіцієнт.

Залежно від відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) її кількість визначається в одиницях маси або об'єму (т чи м³).



визначається як співвідношення фінансового результату операційної діяльності до виробничої собівартості продукції з урахуванням адміністративних витрат і витрат на збут

Ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин установлюються у відсотках від вартості товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) та залежать від груп корисних копалин, що надані у користування надрами гірничому підприємству.

До ставок рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин застосовуються коригуючі коефіцієнти, які визначаються залежно від виду корисної копалини (мінеральної сировини) та умов її видобування.

Платник рентної плати та уповноважена особа **сплачують** податкові зобов'язання:

- за місцезнаходженням ділянки надр, з якої видобуті корисні копалини, у разі розміщення такої ділянки надр у межах території України;
- за місцем обліку платника рентної плати у разі розміщення ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України.

6.1.2. Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати

Платниками рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є юридичні та фізичні особи - суб'єкти господарювання, які використовують у межах території України ділянки надр (рис. 6.4):

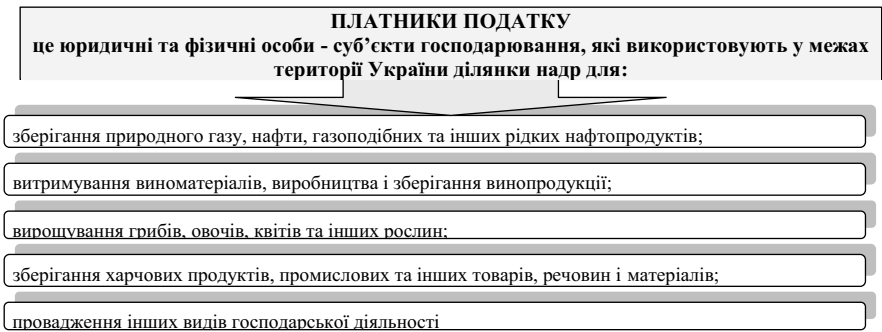


Рис. 6.4. Платники рентної плати за користування надрами

Не є платниками рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, військові частини, заклади, установи і організації Збройних Сил України та інші військові формування,

утворені відповідно до закону, що фінансуються за рахунок коштів державного бюджету.

Об'єкт оподаткування рентною платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, залежить від видів діяльності, що здійснює суб'єкт господарювання (рис. 6.5).

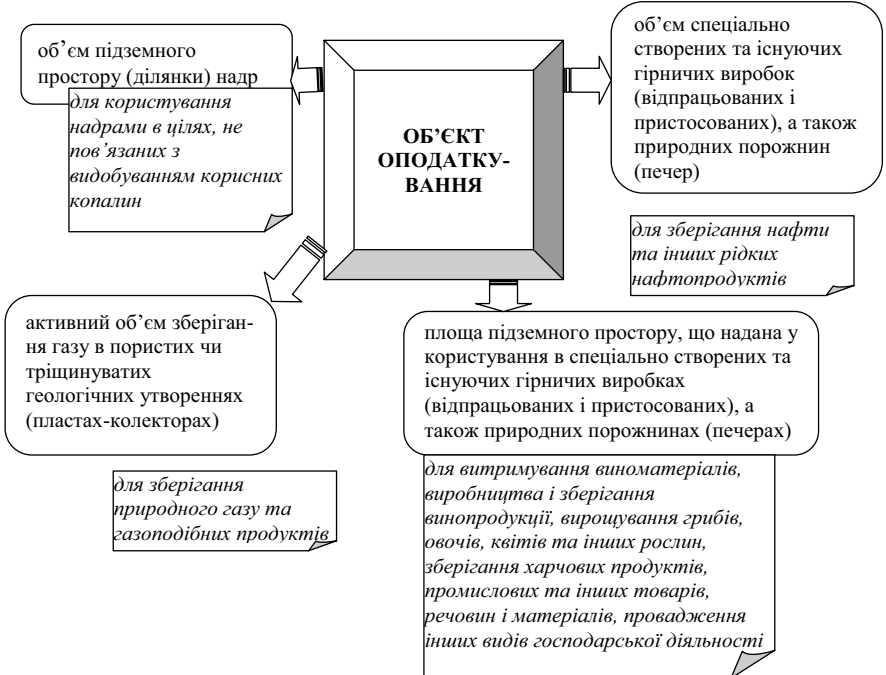


Рис. 6.5. Об'єкт оподаткування рентною платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, не справляється:

- за використання транспортних тунелів та інших підземних комунікацій, колекторно-дренажних систем та об'єктів міського комунального господарства;
- за використання підземних споруд на глибині не більш як 20 метрів, збудованих відкритим способом без засипання або з подальшим ґрунтовим засипанням.

Ставки рентної плати встановлюються окремо для кожного виду користування надрами у гривнях за одиницю виміру (куб. метри, кв. метри) залежно від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки під час їх використання.

Базовим податковим періодом для нарахування рентної плати є квартал. Ставки відповідно до ПКУ встановлюються на рік. Тому при **розрахунку**

рентної плати спочатку визначається його річний розмір на поточний рік (П) за формулою:

$$П = О * С,$$

де *О* - об'єкт оподаткування (див. рис. 6.5);

С - ставка рентної плати на поточний рік (див ст. 253.5 ПКУ)

Розмір рентної плати, що підлягає нарахуванню та сплаті за підсумками кожного кварталу поточного року, розраховується шляхом ділення суми річного платежу на 4. ПКУ не передбачає можливості розрахунку платежу за фактичний час використання надр. Тому, навіть якщо надра використовували суб'єктом підприємницької діяльності не повний квартал, нараховувати і сплачувати рентну плату необхідно в розмірі щоквартальної суми.

Платник рентної плати **сплачує** податкові зобов'язання:

- за місцезнаходженням ділянки надр, з якої видобуті корисні копалини, у разі розміщення такої ділянки надр у межах території України;

- за місцем обліку платника рентної плати у разі розміщення ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України.

6.1.3. Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати

Радіочастотний ресурс -- це ресурс, що має важливе економічне та оборонне значення. Останніми роками в Україні впроваджують нові технології, системи та стандарти зв'язку, збільшується спектр телекомунікаційних послуг, розширюються мережі наявних видів зв'язку. Тому зростає кількість користувачів радіочастотним ресурсом (рис. 6.6), а відтак і платників рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України.

Платниками рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України є загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством про радіочастотний ресурс, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі:

- ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України;

- ліцензії на мовлення та дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою;

- дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення;

Ліцензія на користування радіочастотним ресурсом України

документ, що засвідчує право суб'єкта господарювання на користування радіочастотним ресурсом України протягом визначеного строку в конкретних регіонах і в межах певних смуг, номіналів радіочастот із виконанням ліцензійних умов

- дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

Користувачі радіочастотним ресурсом провадять свою діяльність лише на підставі певних ліцензій та дозволів, які видаються Національною комісією з питань регулювання зв'язку та інформатизації та Українським державним центром радіочастот.

Дозвіл на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв
документ, що засвідчує право власника конкретного радіоелектронного засобу чи випромінювального пристрою на його експлуатацію протягом певного строку в певних умовах

КОРИСТУВАЧІ РАДІОЧАСТОТНИМ РЕСУРСОМ

юридичні та фізичні особи, діяльність яких пов'язана з використанням радіоелектронних засобів та/або пристроїв, що випромінюють електромагнітну енергію в навколишній простір у межах радіочастотного ресурсу



Рис. 6.6. Користувачі радіочастотним ресурсом

Платники рентної плати **подають у місячний строк після дати видачі** до контролюючих органів копії:

- ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України;
- ліцензій на мовлення;
- дозволів на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв.

Об'єктом оподаткування рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України є ширина смуги радіочастот, що визначається як частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм.

Цей показник зазначається у ліцензії або в дозволі на експлуатацію.

Ставки рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України встановлюються за 1 МГц смуги радіочастот на місяць у гривнях залежно від виду радіозв'язку та діапазону радіочастот.

Порядок нарахування податкових зобов'язань з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України

Платники рентної плати обчислюють суму рентної плати (Р) виходячи з виду радіозв'язку, розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот по кожному регіону окремо:

$$P = C * K * ШС,$$

де С -- ставка рентної плати, визначена ст. 254.4 ПКУ;

К -- понижувальний коефіцієнт для ширини смуги радіочастот до 30 МГц (15 x 2) у кожному регіоні окремо, що належать окремому платнику рентної плати - користувачу радіочастотного ресурсу;

ШС -- ширина смуги радіочастот, зазначеної в ліцензії або дозволі.

<p>Смуга радіочастот - частина радіочастотного спектру, позначена певним інтервалом радіочастот</p>
--

Базовий податковий період для розрахунку податкових платежів за рентною платою є календарний квартал.

Платники рентної плати, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України на підставі ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України, сплачують рентну плату, починаючи з дати видачі ліцензії.

У разі продовження терміну дії ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України рентна плата сплачується з початку терміну дії продовженої ліцензії.

Інші платники рентної плати сплачують рентну плату, починаючи з дати видачі дозволу на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв. Сплата рентної плати здійснюється платниками рентної плати з дати видачі першого дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою в даній смузі радіочастот у відповідному регіоні

незалежно від загальної кількості дозволів, наданих платнику рентної плати в такій смузі радіочастот у певному регіоні.

Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України **сплачується** шляхом щомісячного перерахування авансових внесків у термін до 30 числа кожного місяця (у лютому - до 28 або 29 числа). Розмір таких авансових внесків складається з однієї третини суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковому розрахунку за попередній податковий (звітний) період. Надалі сплачені аванси будуть враховані під час визначення податкових зобов'язань у податковому розрахунку за відповідний податковий (звітний) період.

6.1.4. Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати за спеціальне використання води. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати

Водні ресурси забезпечують існування людей, тваринного і рослинного світу і є обмеженими та вразливими природними об'єктами. В умовах нарощування антропогенних навантажень на природне середовище, розвитку суспільного виробництва і зростання матеріальних потреб виникає необхідність розробки й додержання особливих правил користування водними ресурсами та раціонального їх використання.

Водокористування може бути двох видів:

- загальне – здійснюється громадянами для задоволення їх потреб без застосування споруд або технічних пристроїв безоплатно, тоді як послуги з постачання води є для населення платними;

- спеціальне – здійснюється юридичними та фізичними особами із застосуванням споруд або технічних пристроїв для задоволення питних потреб населення, а також для господарсько-побутових, лікувальних, оздоровчих, сільськогосподарських, промислових, транспортних, енергетичних, рибогосподарських та інших державних і громадських потреб **у зв'язку з рентної плати за спеціальне використання води.**

Платниками рентної плати за спеціальне використання води є водокористувачі - суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи (крім бюджетних установ), постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи - підприємці, які використовують воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів (*первинні водокористувачі*) та/або від первинних або інших водокористувачів (*вторинні водокористувачі*) та користують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва.

водокористувачі, які мають власні водозабірні споруди і відповідне обладнання для забору води

водокористувачі, які не мають власних водозабірних споруд і отримують воду з водозабірних споруд первинних водокористувачів забору води

Статус первинного водокористувача підтверджується дозволом на спеціальне водокористування. Первинні водокористувачі зобов'язані інформувати ДФС про договори на постачання води. Якщо договору не укладено, рентну плату сплачує водокористувач-постачальник.

Отже, платниками рентної плати є практично усі суб'єкти господарювання -- водокористувачі, в тому числі й ті, які використовують воду виключно для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб.

Не є платниками рентної плати за спеціальне використання води водокористувачі, які використовують воду виключно для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення (сукупності людей, які перебувають на даній території в той чи інший період часу, незалежно від характеру та тривалості проживання, в межах їх житлового фонду та присадибних ділянок), у тому числі для задоволення виключно власних питних і санітарно-гігієнічних потреб юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та платників єдиного податку.

Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води залежить від напряму використання води (рис. 6.7). В загальному випадку - це фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання.

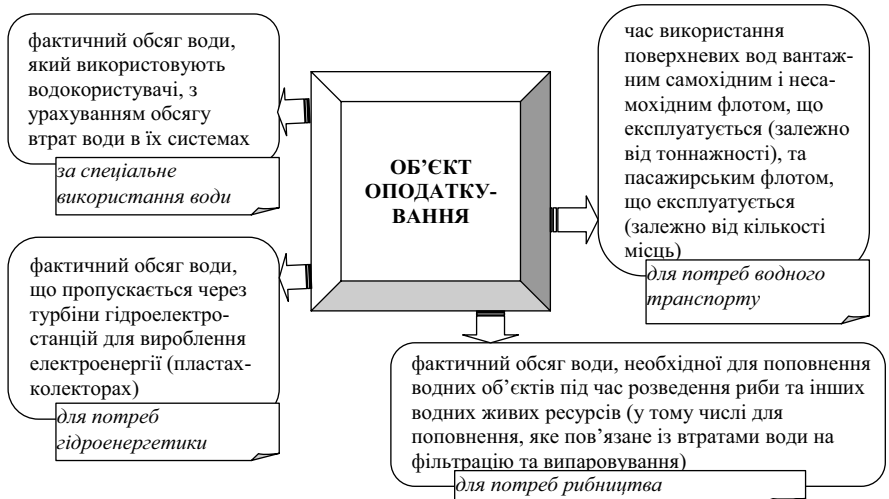


Рис. 6.7. Об'єкт оподаткування рентною платою за спеціальне використання води

Фактично рентна плата за спеціальне використання води включає в себе декілька складників (що впливає із структури податкової звітності за цим видом рентної плати), які мають своїх платників, свій об'єкт оподаткування, свій порядок нарахування та окремо відображаються у податковій звітності (табл. 6.2).

Таблиця 6.2

№ з/п	Оподаткування та відображення в податковій звітності складників рентної плати за спеціальне використання води				Ставка рентної плати за спеціальне використання вод ³		Відображення у податковій звітності
	Складник рентної плати	Платник ¹	Об'єкт оподаткування ²	поверхневих	підземних	Порядок обчислення	
1	Рентна плата за спеціальне використання води водних об'єктів	суб'єкти господарювання -- первинні водокористувачі		залежно від басейну річок відповідно до п. 255.5.1 ПКУ	залежно від регіону відповідно до п. 255.5.2 ПКУ		
2	Рентна плата за спеціальне використання води, отриманої від інших водокористувачів	суб'єкти господарювання -- вторинні водокористувачі					
3	Рентна плата за спеціальне використання води, що входить виключно до складу напоїв	суб'єкти господарювання -- водокористувачі	фактичний обсяг води з урахуванням обсягу втрат води у системах водопостачання	33,85 гривні за 1 куб. метр відповідно до п. 255.5.6 ПКУ	39,48 гривні за 1 куб. метр відповідно до п. 255.5.6 ПКУ	Обчислюється виходячи з фактичних обсягів використаної води (підземної, поверхневої, отриманої від інших водокористувачів), водних об'єктів з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання, встановлених у дозволі на спеціальне водокористування, лімітів використання води, ставок рентної плати та коефіцієнтів.	рядок 4.4 податкової декларації, рядок 13 додатку 5
4	Рентна плата за спеціальне використання шахтної, кар'єрної та дренажної води	суб'єкти господарювання -- водокористувачі		7,84 гривні за 100 куб. метрів води відповідно до п. 255.5.7 ПКУ			
5	Рентна плата за спеціальне використання поверхневих і підземних вод житлово-комунальними підприємствами	житлово-комунальні підприємства		залежно від басейну річок відповідно до п. 255.5.1 ПКУ	залежно від регіону відповідно до п. 255.5.2 ПКУ	до ставок рентної плати застосовується коефіцієнт 0,3 відповідно до п. 255.7 ПКУ	
6	Рентна плата за спеціальне використання води теплоелектростанціями з прямою системою водопостачання	теплоелектростанції	фактичний обсяг води, що пропускається через конденсатори	залежно від басейну річок відповідно до п. 255.5.1 ПКУ	залежно від регіону відповідно до п. 255.5.2 ПКУ		рядок 4.4 податкової декларації, рядок 13 додатку 5

№ з/п	Складник рентної плати	Платник ¹	Об'єкт оподаткування ²	Ставка рентної плати за спеціальне використання вод ³		Порядок обчислення	Відображення у податковій звітності
				поверхневих	підземних		
7	Рентна плата за спеціальне використання води без її вилучення з водних об'єктів для потреб гідроенергетики	суб'єкти господарювання, що використовують воду для потреб гідроенергетики	фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектро-станцій для вироблення електроенергії	обчислюється із застосуванням коефіцієнта 0,005 відповідно до п. 255.6 ПКУ		обчислюється, виходячи з фактичних обсягів води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій, та ставки рентної плати	рядок 4.4 податкової декларації, рядок 10 додатку 7
				6,93 гривні за 10 тис. куб. метрів води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій відповідно до п. 255.5.3 ПКУ			
8	Рентна плата за спеціальне використання води для потреб водного транспорту	суб'єкти господарювання, що використовують воду для потреб водного транспорту	час використання наму поверхневих вод залежно від	0,1188 гривні за 1 тоннаж-добу експлуатації відповідно до п. 255.5.4 ПКУ		виходячи з фактичних даних обліку тоннаж-доби та ставки рентної плати	рядок 4.4 податкової декларації, рядок 9 додатку 6
				0,0132 гривні за 1 місьце-добу експлуатації відповідно до п. 255.5.4 ПКУ			
9	Рентна плата за спеціальне використання води для потреб рибництва	суб'єкти господарювання, що використовують воду для потреб рибництва	фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію)	43,75 гривні за 10 тис. куб. метрів відповідно до п. 255.5.1 ПКУ		обчислюється, виходячи з фактичних обсягів води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів, та ставок рентної плати.	рядок 4.4 податкової декларації, рядок 13 додатку 5
				36,39 гривні за 10 тис. куб. метрів відповідно до п. 255.5.1 ПКУ			

Примітки:

1. Філії, відділення, інші відокремлені підрозділи водокористувача, які мають банківські рахунки, ведуть окремий бухгалтерський облік своєї діяльності, складають окремий баланс, подають податкові декларації та сплачують рентну плату за своїм місцем податкової реєстрації

2. Обсяг фактично використаної води обчислюється водокористувачами самостійно на підставі даних первинного обліку згідно з показаннями вимірювальних приладів. За відсутності вимірювальних приладів обсяг фактично використаної води визначається водокористувачем за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг, витрати електроенергії, пропускна спроможність водопровідних труб за одиницю часу тощо). У разі відсутності вимірювальних приладів, якщо можливість їх встановлення існує, рентна плата сплачується у двократному розмірі.

3. За умови використання води з лиманів платниками рентної плати застосовується ставка рентної плати, встановлена за спеціальне використання поверхневих вод відповідно до показника "Інші водні об'єкти", зазначеного у підпункті 255.5.1 ПКВ. За умови використання води з каналів платниками рентної плати застосовуються ставки рентної плати, встановлені за спеціальне використання води водного об'єкта, з якого забирається вода в канал. За умови використання води із змішаних джерел водопостачання застосовуються ставки рентної плати, встановлені для джерел, з яких формуються (наповнюються) змішані джерела, при цьому обсяги води враховуються в тому співвідношенні, у якому формуються таке змішане джерело, про що зазначається в дозволах та договорах на поставку води.

Ставки рентної плати за спеціальне використання води встановлюються у гривнях за 100 куб. метрів використаних водних ресурсів залежно від виду басейнів річок (якщо вода забирається з річок) або регіонів України (якщо вода піднімається з підземних джерел), а також від напряму використання води.

У разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води рентна плата обчислюється і сплачується у п'ятикратному розмірі, виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт, ставок рентної плати та коефіцієнтів.

За понадлімітне використання води рентна плата обчислюється за кожним джерелом водопостачання окремо згідно з установленими ставками рентної плати та коефіцієнтами.

За відсутності у водокористувача дозволу на спеціальне водокористування із встановленими в ньому лімітами використання води рентна плата справляється за весь обсяг використаної води, що підлягає оплаті як за понадлімітне використання.

Порядок нарахування податкових зобов'язань з рентної плати за спеціальне використання води

Водокористувачі самостійно обчислюють рентну плату за спеціальне використання води щокварталу наростаючим підсумком з початку року.

Загалом процедуру розрахунку суми рентної плати можна розбити на декілька етапів (рис. 6.8).

Справляння рентної плати за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва не звільняє водокористувачів від сплати рентної плати за спеціальне використання води.

У межах встановленого в дозволі на спеціальне водокористування ліміту використання води рентна плата включається до складу витрат, а за

понадлімітне використання справляється з прибутку, що залишається у розпорядженні водокористувача після оподаткування.

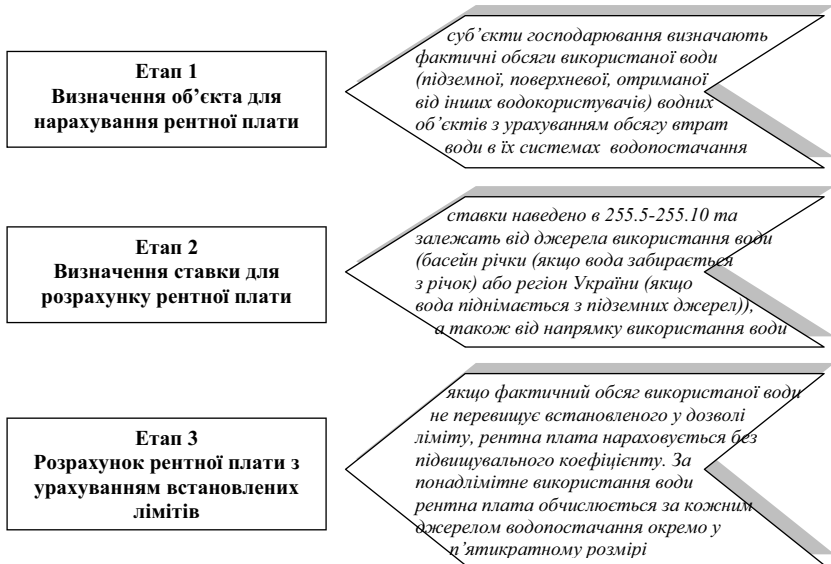


Рис. 6.8. Процес розрахунку суми рентної плати за спеціальне використання води

Рентна плата за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і водного транспорту повністю включається до складу витрат.

6.1.5. Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів. Порядок обчислення та строки сплати рентної плати.

Спеціальне використання лісових ресурсів, крім розміщення пасік, здійснюється на платній основі.

Платниками рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів є лісокористувачі (рис. 6.9).

Об'єкт оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів наведено на рис. 6.10.

Спеціальне використання лісових ресурсів здійснюється на підставі лісорубного або лісового квитка. Порядок видачі спеціальних дозволів на використання лісових ресурсів затверджений постановою КМУ від 23.05.23007 № 761.

**ПЛАТНИКИ ПОДАТКУ
лісокористувачі:**

юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи;

постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників;

фізичні особи (крім фізичних осіб, які мають право безоплатно без видачі спеціального дозволу використовувати лісові ресурси відповідно до лісового законодавства);

фізичні особи - підприємці

які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу (лісорубного квитка або лісового квитка) або відповідно до умов договору довгострокового тимчасового користування лісами

Рис. 6.9. Платники рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів

На підставі лісорубного або лісового квитка:

- ведеться облік дозволених до відпуску запасів деревини та інших продуктів лісу;
- встановлюються строки здійснення лісових користувань та вивезення заготовленої продукції;
- встановлюються строки та способи очищення лісосік від порубкових залишків;
- ведеться облік природного поновлення лісу, що підлягає збереженню;
- ведеться облік рентної плати, нарахованої за використання лісових ресурсів.

Лісорубний квиток

видається територіальними органами Деркомлісгоспу

Лісовий квиток

видається щорічно на підставі лімітів використання лісових ресурсів під час заготівлі другорядних лісових матеріалів, здійснення побічних лісових користувань (у межах території та об'єктів природно заповідного фонду -- за погодженням з територіальними органами Мінприроди)

Ставки рентної плати застосовуються під час заготівлі деревини в порядку рубок головного користування і під час проведення заходів щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей і заходів щодо розчищення лісових ділянок, покритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів тощо.

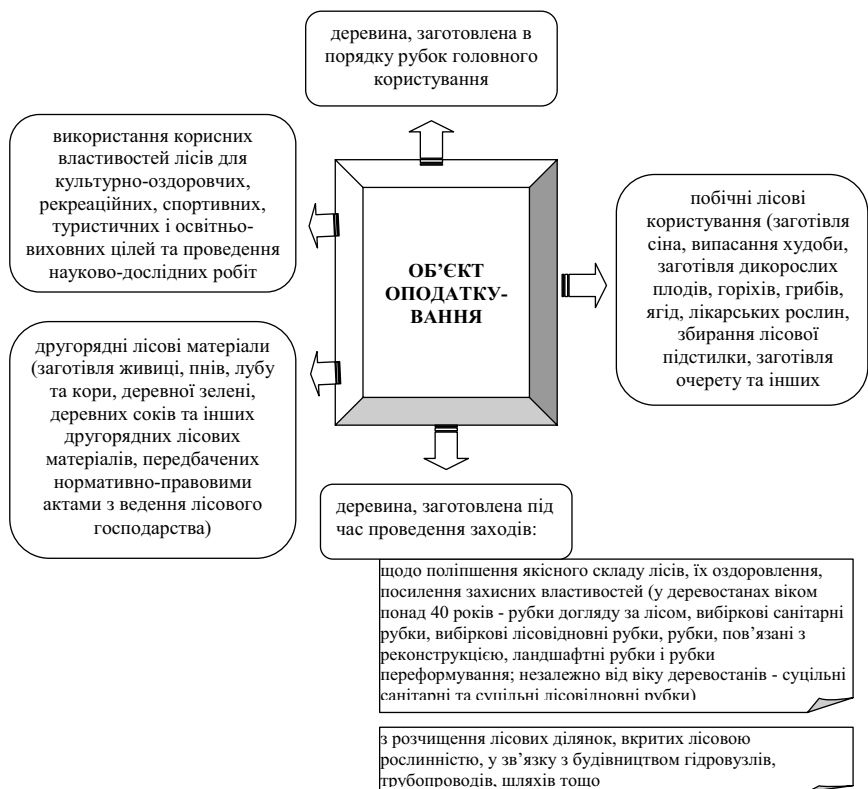


Рис. 6.10. Об'єкт оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів

Ставки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів встановлюються у гривнях за 1 щільний куб. метр деревини залежно від виду лісової породи та з урахуванням розподілу лісів за поясами і розрядами.

Порядок нарахування податкових зобов'язань з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів

Сума рентної плати обчислюється суб'єктами лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, і зазначається у таких дозволах.

Сума рентної плати, зазначена в лісорубному та в лісовому квитках, підлягає перерахунку суб'єктом лісових відносин, який видає спеціальні дозволи, у разі коли:

- загальна кількість фактично заготовленої деревини під час її відпуску з обліком за площею перевищує зазначену в лісорубному квитку більш ніж на 10 відсотків;

- фактичний обсяг використання лісових ресурсів перевищує зазначений у лісовому квитку на весь обсяг такого перевищення.

Підставою для перерахунку є спеціальні дозволи та акти огляду місць використання лісових ресурсів.

Суб'єктом лісових відносин, який видає спеціальні дозволи, перерахунок рентної плати за заготівлю деревини і заготівлю другорядних лісових матеріалів, побічні лісові користування та використання корисних властивостей лісів здійснюється також у разі:

а) виправлення технічних помилок, які можуть бути допущені під час проведення матеріальної і грошової оцінки лісосік, другорядних лісових матеріалів, побічних лісових користувань та використання корисних властивостей лісів, відпущених за лісорубними квитками або лісовими квитками, неправильного застосування сортиментних таблиць, поясів, розрядів та ставок рентної плати, а також виправлення арифметичних помилок, допущених під час підрахунків;

б) анулювання лісорубного та/або лісового квитка у зв'язку з вилученням земель для інших потреб. В інших випадках анулювання або видачі дубліката лісорубного квитка та/або лісового квитка перерахунок рентної плати не здійснюється і вся нарахована за такими квитками сума рентної плати повністю сплачується до відповідних бюджетів;

в) надання лісокористувачеві відстрочки:

- на заготівлю деревини - сума рентної плати за заготівлю залишеної на пні деревини збільшується на 1,5 відсотка незалежно від строку, на який надано відстрочки;

- на вивезення деревини - сума рентної плати за невивезену вчасно деревину збільшується на 1,5 відсотка за кожний місяць відстрочки;

г) додаткового продовження строку вивезення, але не більш як на три місяці. При цьому лісокористувачем сума рентної плати за обсяг невивезеної вчасно деревини збільшується на 5 відсотків за кожний місяць відстрочки.

Незалежно від способу обліку деревини, що відпускається на пні (за площею, пеньками, приблизною кількістю), лісокористувачі, які допустили неповну заготівлю деревини, що дозволена для вирубки за виписаними лісорубними квитками, або взагалі її не проводили, рентну плату обчислюють і сплачують повністю за всю дозволена для заготівлі кількість деревини, що зазначена в дозволі.

Лісокористувачі, у яких за результатами діяльності здійснюється перерахунок рентної плати, відображають донараховані суми рентної плати в податковій декларації.

Про надходження суми рентної плати в касу суб'єкта лісових відносин, що видає спеціальні дозволи, у спеціально заведеній книзі робиться запис і лісокористувачеві видається квитанція. Одночасно в лісорубних та лісових

квитках робиться позначка про сплату рентної плати в касу (зазначаються номер і дата квитанції про сплату).

При отриманні дозволу в поточному році (або донарахуванні суми рентної плати) після чергового строку сплати рентної плати лісокористувачі сплачують усі суми рентної плати за строками, що минули.

6.1.6. Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.

Платниками рентної плати є суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають (організують) послуги з транспортування (переміщення) вантажу трубопроводами України.

Платником рентної плати за транзит природного газу територією України є уповноважений Кабінетом Міністрів України суб'єкт господарювання, який надає (організовує) послуги з його транзиту територією України.

Об'єктом оподаткування рентною платою:

- для нафти та нафтопродуктів є їх фактичні обсяги, що транспортуються територією України у податковому (звітному) періоді;

- для природного газу та аміаку є сума добутків відстаней відповідних маршрутів їх транспортування (переміщення), узгоджених між платником рентної плати та замовником на відповідний податковий (звітний) період, на обсяги природного газу та аміаку, транспортованих (переміщених) кожним маршрутом транспортування.

Ставки оподаткування:

- 0,21 долара США за транзитне транспортування 1000 куб. метрів природного газу за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування;

- 0,56 долара США за транспортування однієї тонни нафти магістральними нафтопроводами;

- 0,56 долара США за транспортування однієї тонни нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами;

- 0,64 долара США за транзитне транспортування однієї тонни аміаку за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування.

Сума податкових зобов'язань з рентної плати обчислюється як добуток відповідного об'єкта оподаткування на відповідну ставку оподаткування та з урахуванням коригуючого коефіцієнта.

Сума податкових зобов'язань з рентної плати за податковий (звітний) період сплачується, виходячи з:

- фактичних обсягів природного газу та аміаку і відстані відповідних маршрутів їх транспортування територією України у відповідному місяці;

- фактичних обсягів нафти і нафтопродуктів, що транспортуються територією України у відповідному місяці.

6.2. Облік розрахунків за рентною платою

6.2.1. Облік розрахунків за рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин

Платники рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин для цілей оподаткування здійснюють окремий (від іншої операційної діяльності) бухгалтерський облік витрат та доходів за кожним видом мінеральної сировини та за кожним об'єктом надр, на який надано спеціальний дозвіл.

Обсяг (кількість) відповідного виду видобутої корисної копалини визначається в одиницях маси або об'єму платником у журналі обліку видобутих корисних копалин самостійно відповідно до вимог затверджених платником, схем їх руху на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу, вимог до кінцевої продукції та нормативних актів, що регламентують вимоги до відповідного виду товарної продукції гірничодобувних підприємств стосовно визначення якості сировини та кінцевого продукту, визначення вмісту основної та супутньої корисної копалини в атестованих лабораторіях.

За дебетом субрахунку 23 накопичуються витрати з видобутку копалини, а за кредитом — вихід продукції у сумі обсягу та собівартість видобутої корисної копалини (табл. 6.3). Доцільно виділити окремі аналітичні рахунки за витратами у складі рахунку 23 для обліку витрат, які поєсені безпосередньо при видобутку конкретного виду корисних копалин. Ця інформація потрібна для заповнення рядків 10.2.1, 10.2.2, 10.2.3, 10.2.4, 10.2.5 додатку 1 до податкової декларації.

Калькулювати собівартість одиниці готової продукції (1 т, 1 кг) доцільно за нормативним чи попроцесним методами. Витрати групують за виробничими процесами:

- підготовчі роботи;
- гірничовидобувні роботи;
- очисні роботи;
- транспортування видобутих корисних копалин, породи, утримання внутрішньошахтного транспорту;
- загальношахтна вентиляція, осушення, кондиціонування;
- ремонт і утримання гірничих виробок;
- збагачення вугілля, руди.

Гірничовидобувні підприємства, які проводять розвідку за свій рахунок, облік витрат можуть вести на рахунку 39 з подальшим віднесенням на рахунок 23 або 949 «Інші витрати операційної діяльності» або на рахунку 15 з подальшим віднесенням до складу нематеріальних активів. Організації, які надають послуги з геологорозвідки на підставі отриманої ліцензії, повинні вести їх облік на рахунку 23.

Таблиця 6.3

**Відображення в обліку собівартості видобутих корисних копалин, що переносяться у
рядок 06.2 додатку 1 податкової декларації з рентної плати
(для визначення розрахункової вартості одиниці)**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Код рядка додатку 1 податкової декларації
		Дебет	Кредит	
Прямі матеріальні витрати				
1	Списані виробничі запаси у виробництво	23	201	10.2.1
2	Списані малоцінні предмети у виробництво	23	22	10.2.1
3	Списані напівфабрикати у виробництво	23	25	10.2.1
Прямі витрати на оплату праці				
4	Нарахована заробітна плата працівникам виробництва	23	661	10.2.2
Загальновиробничі витрати				
5	Списані змінні загальновиробничі витрати	23	91	10.2.4
6	Списані постійні розподілені загальновиробничі витрати	23	91	10.2.4
Інші прямі витрати				
7	Нараховано єдиний внесок на соціальне страхування на заробітну плату працівників основного виробництва	23	651	10.2.2
8	Нараховано амортизацію основних засобів, що безпосередньо пов'язані з виробництвом	23	131	10.2.5
9	Нараховано амортизацію нематеріальних активів, що безпосередньо пов'язані з виробництвом	23	133	10.2.5
10	Отримано послуги сторонніх юридичних і фізичних осіб, що безпосередньо пов'язані з виробництвом	23	631	10.2.4
Випуск готової продукції				
11	Передано на склад вироблену готову продукцію	26	23	
Визнання виробничої собівартості при реалізації				
12	Списано собівартість готової продукції при її реалізації	901	26	

До складу витрат на розвідку та визначення обсягів і якості запасів корисних копалин належать:

- витрати, пов'язані з отриманням (придбанням) права на розвідку запасів корисних копалин;
- витрати на виконання топографічних, проектних, геологорозвідувальних робіт, геохімічних та геодезичних досліджень;
- витрати на спорудження розвідувальних, випереджальних експлуатаційних і нагнітальних свердловин та шурфів розвідку;
- витрати на взяття зразків і проб;
- витрати, пов'язані з державною експертизою та визначенням обсягів запасів корисних копалин;
- витрати, пов'язані з визначенням технічної можливості та економічної доцільності видобутку корисних копалин;
- амортизація основних засобів та нематеріальних активів, що використовуються для розвідки запасів корисних копалин;

– інші витрати, безпосередньо пов'язані з розвідкою запасів корисних копалин.

Витрати на розвідку запасів корисних копалин входять до складу витрат звітного періоду, якщо:

– вони здійснені до отримання права на розвідку запасів корисних копалин у межах визначеної ділянки (території);

– подальша розвідка запасів корисних копалин у межах визначеної ділянки не передбачається;

– видобуток визначених запасів корисних копалин є технічно неможливим та/або економічно недоцільним;

– закінчився строк дії ліцензії та інших спеціальних дозволів у межах визначеної ділянки та не очікується його продовження.

Витрати на розвідку запасів корисних копалин визнаються активами з розвідки запасів корисних копалин у складі нематеріальних активів після визнання підприємством технічної можливості та/або економічної доцільності подальшого їх видобутку. Амортизація таких нематеріальних активів не здійснюється, а на дату річного балансу здійснюється оцінка зменшення їх корисності.

Підставою для розрахунку собівартості служать первинні документи, якими оформляється калькулювання собівартості продукції, а також рух готової продукції.

Аналогічно слід відкривати субрахунки і до рахунку 70. Інформація на таких субрахунках повинна надавати дані про фактичні ціни реалізації копалин за звітний період (квартал). Проте в обліку за рахунком 70 детальної інформації, необхідної для заповнення податкового розрахунку, зокрема рядку 10.1.1 додатку 1, немає. Аналітичні дані про кількість та ціну відвантаженої продукції накопичуються в реєстрах рахунку 36 в розрізі покупців. Отже, потрібно провести перегрупування інформації та створити обліковий реєстр, який відображає: ціну реалізації 1 тони конкретного виду корисної копалини по кар'єру № 1, № 2 і т. д. за місяць, а потім — за квартал. Форма узагальнюючого податкового реєстру по доходах обирається платником самостійно. Як варіант спрощення розрахунків фактичної ціни реалізації рекомендуємо розрахунок проводити діленням загальної суми нарахованого доходу за місяць (грн) на кількість (тонн, кг, куб. м) відвантажених корисних копалин (за найменуваннями продукції).

Методично аналітичний облік доходів доцільно побудувати таким чином. Наприклад, дані про реалізацію бурштину накопичуються за кредитом субрахунку 7011 «Виручка (дохід) від реалізації готової гірничої продукції (бурштин)»; дані про збутові витрати, що зменшують суму доходів, можуть бути зібрані на окремому субрахунку 931 «Витрати на збут гірничої продукції (бурштин)» (табл. 6.4).

Таблиця 6.4

Відображення в обліку доходу від реалізації корисних копалин та витрат, пов'язаних з доставкою (для визначення фактичної ціни реалізації)

№ з/п	Зміст операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Код рядка додатку 1 податкової декларації
			Дебет	Кредит	
1	Визнано дохід від реалізації готової продукції у сумі визнаної дебіторської заборгованості	Накладна, товарно-транспортна накладна	361	701	сума доходу зменшена на суму ПДВ у рядку 10.1.1
2	Визнано зобов'язання з податку на додану вартість, що зменшує дохід від реалізації	Податкова накладна	701	641	
3	Визнано витратами періоду вартість доставки (перевезення, транспортування) товарної продукції	Акт наданих послуг	93	631	рядок 10.1.2
4	Визнано витратами періоду витрати з обов'язкового страхування вантажів	Акт наданих послуг	93	631 (39)	рядок 10.1.2
5	Визнано витратами періоду митні платежі у разі реалізації корисних копалин за межі митної території України	Митна декларація	93	377	рядок 10.1.2
				

Облік розрахунків з бюджетом за рентною платою за користування надрами для видобутку корисних копалин наведено в табл. 6.5.

Таблиця 6.5

Відображення в обліку розрахунків з бюджетом за рентною платою за користування надрами для видобутку корисних копалин

№ з/п	Зміст операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Код рядка податкової звітності
			Дебет	Кредит	
1	Нараховано податкове зобов'язання з рентної плати за звітний період	Розрахунок	23	641	ряд. 13 додатку 1 та ряд. 4.1 податкової декларації
2	Сплачено податкове зобов'язання з рентної плати	Платіжне доручення	641	311	X

6.2.2. Облік розрахунків за рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

Облік розрахунків з бюджетом за рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин ведеться на субрахунку 641 «Розрахунки за податками» рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» (табл. 6.6).

Аналітичний облік ведеться в розрізі:

- видів діяльності, які призводять до використання надр;
- ділянок надр, що використовуються підприємством у процесі своєї діяльності;
- ліцензій, які дозволяють використовувати підземний простір надр.

Таблиця 6.6

Відображення в обліку розрахунків з бюджетом за рентною платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

№ з/п	Зміст господарських операцій	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Код рядка додатку 1 податкової декларації
			Дебет	Кредит	
1	Отримано ліцензію на право користування надрами	Ліцензія, Акт про надання гірничого відводу	154 121	631 154	рядок 6 додатку 3 до податкової декларації (в частині даних про обсяг наданого в користування підземного простору)
2	Нараховано рентну плату	Розрахунок	23	641	рядок 8 розрахунку (додаток 3) та рядок 14.2 податкової декларації
3	Сплачено рентну плату	Платіжне доручення	641	311	X

6.2.3. Облік розрахунків за рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України

Облік розрахунків з бюджетом за рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України ведеться на субрахунку 641 «Розрахунки за податками» рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» (табл. 6.7).

Аналітичний облік ведеться в розрізі:

- видів радіозв'язку;
- діапазонів радіочастот;
- регіонів, в яких платник використовує ширину смуги радіочастот.

Таблиця 6.7

Відображення в обліку розрахунків з бюджетом за рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України

№ з/п	Зміст господарських операцій	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Код рядка додатку 1 податкової декларації
			Дебет	Кредит	
1	Отримано ліцензію на користування радіочастотним ресурсом України (ліцензію на мовлення) та/або дозвіл на експлуатацію радіоелектронного засобу та вимірювального пристрою	Ліцензія, дозвіл	154 127	631 154	Рядок 4.1 графі 1-5 розрахунку (додаток 4) (в частині інформації про ліцензію та/або дозвіл та ширину смуги радіочастот)
2	Нараховано рентну плату	Розрахунок	23	641	рядок 5 розрахунку та рядок 4.3 податкової декларації
3	Сплачено рентну плату	Платіжне доручення	641	311	X

Реестрами синтетичного обліку розрахунків з бюджетом за рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України, що формуються за допомогою програмних продуктів є: оборот за рахунком, аналіз рахунку, головна книга.

6.2.4. Облік розрахунків за рентною платою за спеціальне використання води

Облік рентної плати за спеціальне використання води ведеться на субрахунку 641 «Розрахунки за податками» рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» (табл. 6.8).

Аналітичний облік ведеться в розрізі:

- басейнів річок (якщо суб'єктом господарювання вода забирається з річок);
- регіонів України (якщо суб'єктом господарювання вода піднімається з підземних джерел);
- за напрямками використання води (для потреб рибництва, для потреб водного транспорту, для потреб гідроенергетики та ін.).

Сума нарахованої рентної плати за спеціальне використання води враховується до витрат платника податку на прибуток у межах встановленого ліміту.

Якщо підприємство забирає воду понад встановлений ліміт, то плата за понадлімітне використання води сплачується за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства після оподаткування. У такому разі нормативи плати збільшуються у п'ять разів.

Відображення нарахування та сплати рентної плати за спеціальне використання водних ресурсів наведено в табл. 6.8.

Таблиця 6.8

Відображення в обліку розрахунків з бюджетом за спеціальне використання води

№ з/п	Зміст господарських операцій	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Код рядка додатку 1 податкової декларації
			Дебет	Кредит	
1	Віднесено до витрат вартість спожитих підприємством водних ресурсів	Розрахунок	23, 91	631	рядок 8 розрахунку (додаток 5)
2	Нараховано рентну плату за спеціальне використання водних ресурсів у межах ліміту	Розрахунок	91	641	рядок 13 розрахунку (додаток 5)
3	Нараховано рентну плату за спеціальне використання водних ресурсів понад ліміт	Розрахунок	949	641	рядок 4.4 податкової декларації
4	Сплачено рентну плату	Платіжне доручення	641	311	X

Реестрами синтетичного обліку розрахунків з бюджетом за рентною платою за спеціальне використання води, що формуються за допомогою програмних продуктів є: оборот за рахунком, аналіз рахунку, головна книга.

6.2.5. Облік розрахунків за рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів

Аналітичний облік лісових ресурсів ведеться для відображення руху лісопродукції на всіх етапах - від лісосіки до реалізації споживачам. Для обліку лісопродукції застосовуються такі первинні документи:

Наряд-акт на виконання робіт (форма ЛГ-1).

Акт приймання-передачі робіт по заготівлі деревини (форма ЛГ-7).

Акт приймання-передачі інших лісогосподарських робіт (форма ЛГ8).

Журнал виконаних лісогосподарських робіт (форма ЛГ-2). У цьому журналі відображаються роботи по заготівлі і підвезення (трелюванню) лісопродукції та розкряжуванню хлестів.

Журнали ведуться на вказані види робіт окремо по рубках головного користування, рубках формування та оздоровлення лісів та інших заходів, пов'язаних з веденням лісового господарства, а також інших заходів, не пов'язаних з веденням лісового господарства.

У журналі за кожним видом робіт і рубок вказується номер наряд-акта (акта приймання-передачі робіт), квартал, хлести за породами; ділова деревина за породами і сортами; дрова - за групах порід, хворост - за довжиною тощо.

Наряд - акт на виконання робіт заповнюється після закінчення заготівлі лісопродукції на ділянці. Лісопродукція вивозиться на підставі Товарно-транспортної накладної, яка виписується на кожну поїздку автомобіля чи іншого виду транспорту. В товарно-транспортних накладних під час вивезення ділової деревини вказується порода, сортимент, сорт, довжина, діаметр у верхньому відрізі, кількість штук і об'єм у щільних кубометрах. Під час вивезення дров вказується порода і кількість складкових кубометрів.

Окрім товарно-транспортної виписується податкова накладна, яка є підставою для можливого отримання податкового кредиту в покупця та податкового обов'язку у продавця.

Синтетичний облік

Лісопродукція, що перебуває на лісосіках і проміжних складах та на кінцевих складах, належить до незавершеного виробництва і обліковується на субрахунку № 232 «Лісогосподарське виробництво». Під час прийняття на підприємстві технології організації робіт, коли лісопродукція вивозиться з лісосік і проміжних складів у двір споживача або реалізується на сторону, її треба зараховувати до готової продукції.

Щомісячно вивезена лісопродукція на кінцеві склади списується із субрахунку № 232 на субрахунок № 233, а звідти, після додаткових витрат з вивезення, списується на рахунок № 26 «Готова продукція» за фактичною собівартістю.

Зведені дані за Звітами про рух лісопродукції по лісництвах і цехах служать підставою для обліку лісопродукції в грошовому виразі.

Продукція лісопилення та переробки деревини обліковується на субрахунку № 234 «Інше виробництво» за собівартістю, а звітні оприбутковуються на рахунок № 26 «Готова продукція».

Сировина, використана на лісопилення і переробку деревини, списується за фактичною собівартістю.

При реалізації готової продукції списується її собівартість (фактична) з кредиту рахунка № 26 «Готова продукція» в дебет рахунка № 90 «Собівартість реалізації» (субрахунок № 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»).

Списання лісопродукції, що перебуває на всіх стадіях виробництва, на власні потреби проводиться за фактичною собівартістю щільного кубометра з кредиту рахунків 232, 26 в дебет рахунка 20 «Виробничі запаси» (субрахунок 201), а звітні на рахунки витрат (23,15, 39, 91, 92, 93).

Оприбуткування лишків лісопродукції в лісі й на промскладах і хлестів на кінцевих складах проводиться за фактичною собівартістю аналогічної продукції з кредиту рахунка № 71 «Інший операційний дохід» (субр. 719) в дебет рахунка № 23 (субрахунки 232, 233).

Оскільки лісопродукція належить до виробничих запасів підприємства, то інформація про її наявність та рух узагальнюється на рахунку другого класу 26 «Готова продукція».

Бухгалтерські проведення обліку лісопродукції наведено в табл. 6.9.

Таблиця 6.9

Відображення в обліку операцій з лісовими ресурсами та рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів

Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
Вивезення лісопродукції із лісосік на основний склад	233	232
Нараховано прямі витрати по основному складу	233	201, 661, 651, 631
Нараховано загальновиробничі витрати та витрати на збут	91,93	201, 661, 651, 131, 631
Відображено вартість лісопродукції	26	233, 91, 93
Відвантажено лісопродукцію, виконані роботи, надані послуги	361	701,703
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701,703	641
Нараховано рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів	231	641*
Списано на фінансовий результат собівартість реалізації	791	26
Списано на фінансовий результат дохід від реалізації без ПДВ	701,703	791
Оприбутковано лишки лісопродукції на лісосіках, промскладах	26	719
Списано нестачі лісопродукції на лісосіках, промскладах	947	26

* Відображається у рядку 5 додатків 8, 9 до податкової декларації з рентної плати.

6.2.6. Облік розрахунків за рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України

Облік розрахунків з бюджетом за рентною платою ведеться на субрахунку 641 «Розрахунки за податками» рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» (табл. 6.10).

Аналітичний облік ведеться в розрізі:

- об'єктів магістральних трубопроводів чи нафтопроводів;
- маршрутів, за якими транспортують (переміщують) природний газ та аміак;
- окремих операцій, пов'язаних з транспортуванням нафти та нафтопродуктів.

Таблиця 6.10

Відображення в обліку розрахунків з бюджетом за рентною платою за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України

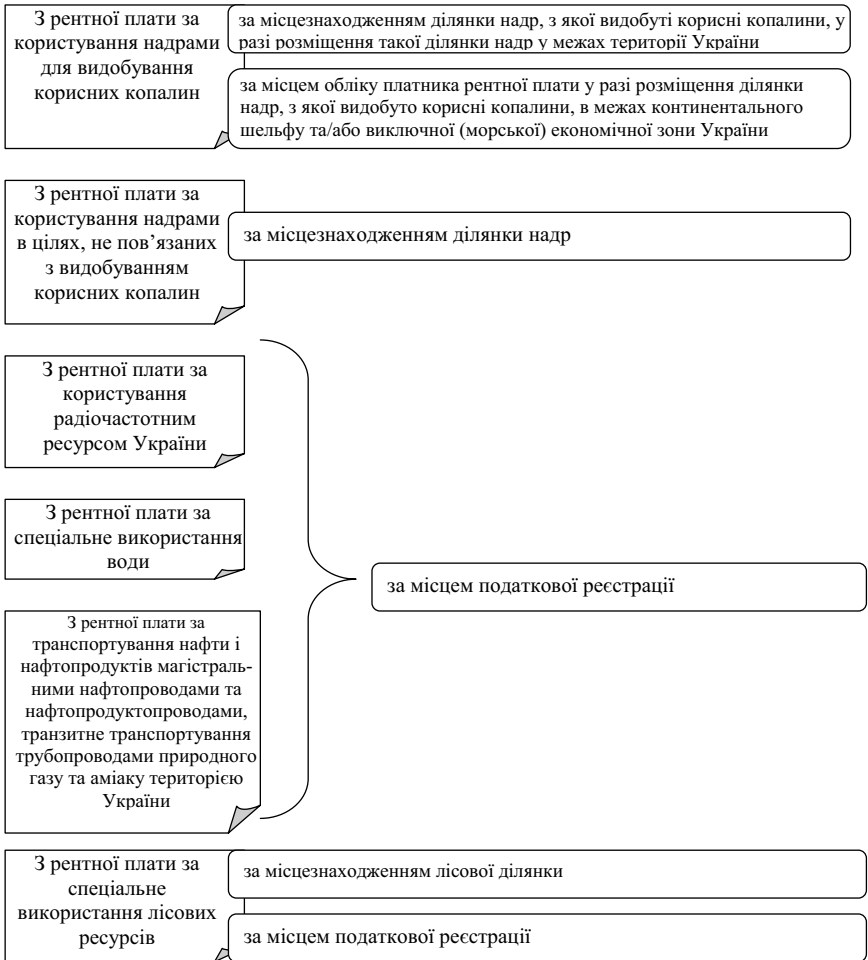
№ з/п	Зміст господарських операцій	Первинний документ	Кореспонденція рахунків		Відображення у податковій звітності
			Дебет	Кредит	
1	Нараховано рентну плату за транспортування	Розрахунок	23	641	рядок 4 податкового розрахунку
2	Сплачено рентну плату	Платіжне доручення	641	311	Х

Реєстрами синтетичного обліку розрахунків з бюджетом за рентною платою за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України, що формуються за допомогою програмних продуктів є: оборот за рахунком, аналіз рахунку, головна книга.

6.3. Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою

Базовий податковий (звітний) період для формування звітності за рентними платежами є календарний квартал. Платники рентної плати складають податкову звітність та подають їх **протягом 40 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу.

Платник рентної плати подає податкову звітність:



Податкова звітність за рентною платою складається з податкової декларації з рентної плати та 11 розрахунків, як додатків до неї (табл. 6.11). Від виду об'єкта оподаткування залежить і відповідний тип розрахунку (додатку), що забезпечує обчислення податкового зобов'язання з рентної плати.

Додатки подаються як складова частина податкової звітності лише у випадку заповнення відповідного рядка декларації (табл. 6.11). Отже, відповідний тип додатка забезпечує обчислення податкового зобов'язання за відповідним видом об'єкта оподаткування.

Таблиця 6.11

Структура податкової звітності з рентної плати

Вид звітності	Суб'єкт звітності	Відображається в декларації
Податкова декларація з рентної плати	Платники, що сплачують рентну плату	X
Розрахунок з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (Додаток 1)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється видобування корисних копалин	Рядок 4.1
Розрахунок з рентної плати за користування надрами для видобування вуглеводневої сировини (Додаток 2)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється видобування вуглеводної сировини	Рядок 4.1
Розрахунок з рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин (Додаток 3)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється експлуатація надр в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин	Рядок 4.2
Розрахунок з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України (Додаток 4)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється користування радіочастотним ресурсом України	Рядок 4.3
Розрахунок з рентної плати за спеціальне використання води (Додаток 5)	Платники, які провадять господарську діяльність в результаті, якої здійснюється спеціальне використання води	Рядок 4.4
Розрахунок з рентної плати за спеціальне використання поверхневих вод для потреб водного транспорту (Додаток 6)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється спеціальне використання поверхневих вод для потреб водного транспорту	Рядок 4.4
Розрахунок з рентної плати за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики (Додаток 7)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється спеціальне використання води для потреб гідроенергетики	Рядок 4.4
Розрахунок з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування (Додаток 8)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування	Рядок 4.5
Розрахунок з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів (крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування) (Додаток 9)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється спеціальне використання лісових ресурсів	Рядок 4.5
Розрахунок з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами (Додаток 10)	Платники, які провадять господарську діяльність в результаті, якої здійснюється транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами	Рядок 4.6
Розрахунок податкового зобов'язання з рентної плати за транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України (Додаток 11)	Платники, які провадять господарську діяльність, внаслідок якої здійснюється транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України	Рядок 4.6

Декларація складається у гривнях з копійками, окремо за кожен податковий (звітний) квартал, без використання наростаючого підсумку за рік.

Суми податку щодо кожного об'єкта оподаткування визначаються у додатках до декларації, потім їх переносять до основної частини декларації.

У разі відсутності у платника рентної плати певних об'єктів оподаткування відповідні розрахунки (додатки) не заповнюються і не подаються, а рядки в основній частині декларації прокреслюються.

Основна частина декларації складається з 4 сторінок.

Перша сторінка призначена для наведення інформації про платника податку (**фрагмент 6.1**).

У полі "**порядковий №**" зазначається номер Податкової декларації арабськими цифрами, починаючи з 1 (одиниці), послідовно в порядку зростання кількості поданих з початку року Податкових декларації. При цьому додатки до декларації повинні мати той же порядковий номер, що й декларація, яка подається.

У полі **«Копія»** ставиться знак «х», якщо подається копія декларації. Копія декларації подається у тому випадку, коли місце подання декларації не збігається з місцем реєстрації платників податків.

Потрібно також зазначити вид декларації, яка здається, а саме звітна, нова звітна або уточнююча.

У полі **1** декларації вказується податковий період, за який подається звітність, а також, за потреби, період, що уточнюється. При цьому, періодом, що уточнюється, вважається період, за який платник самостійно узгоджує суму податкового зобов'язання у зв'язку з самостійним виявленням помилки у раніше поданій Податковій декларації, що уточнюється.

Поле 2 призначене для ідентифікації платника. Так, у ньому вказується, повне найменування платника податку, а в рядку нижче прописується ідентифікаційний код / податковий номер платника податків.

Значають також номер КВЕД, згідно з яким суб'єкт господарювання здійснює діяльність, внаслідок якої він стає платником рентної плати. Також платнику податку слід вказати адресу свого місцезнаходження, поштовий індекс, телефон. За бажанням платник податку може вказати адресу електронної пошти та факс.

У полі **3** зазначається найменування територіального органу ДФС, до якого подається ця податкова декларація.

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ
з рентної плати ¹

порядковий ² №		I		копія ³	
X	звітна		звітна нова		уточнююча

1	податковий період:					
1.1	звітний:					
	квар	4		2	0	I X року
	тал					
1.2	що уточнюється ⁴ :					
	квар			2	0	року
	тал					

2	платник: ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ ВКФ «ВМВ КОМПАНІ» <small>(повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові))</small>												
	платника податків згідно з реєстраційними документами)												
	податковий номер платника податку ⁵ або												
	серія та номер паспорта ⁶					2	2	3	6	3	7	4	3
	код виду економічної діяльності (КВЕД)							4	6	.	4	7	
	код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ ⁷												
		4	6	1	1	8	0	0	0	0	0	0	
	податкова адреса												
	вул. Шевченка 18а, м. Червоноград					поштовий індекс			8	0	1	0	0
	Львівська обл.					міжміський код							
						тел./факс							
	електронна адреса ⁸												

3	найменування контролюючого органу, до якого подається Податкова декларація ⁹ :									
	ДПІ у м. Червоноград ГУ ДФС у Львівській обл.									
	«...»									

Сторінка 2 та 3 призначені безпосередньо для наведення інформації про суму нарахованої рентної плати. Вони заповнюються на підставі відповідних розрахунків (додатків) за видами об'єктів оподаткування рентною платою (фрагменти 6.2-6.21).

Проставляється дата подання декларації, ідентифікаційні номери осіб, відповідальних за подання декларації, ставиться їх підпис та скріплюється печаткою.

У кінці податкового розрахунку проставляються позначки службових осіб контролюючого органу про внесення даних з податкового розрахунку до електронної бази податкової звітності (дата, підпис, ініціали, прізвище).

6.3.1. Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин

Податкова звітність з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин складається з податкового розрахунку та двох додатків, які містять розрахунки.

Для корисних копалин, для яких затверджено ставки у відсотках, складається додаток 1.

Для корисних копалин, для яких затверджено ставки в абсолютних значеннях, складається додаток 2.

Для кожного виду (категорії) корисних копалин, що визначають об'єкт оподаткування, платником складається окремий розрахунок.

Розрахунок з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (додаток 1)

Перша частина податкового розрахунку містить поля для обов'язкових реквізитів та призначена для наведення інформації безпосередньо про платника рентної плати та період подання декларації. Методика заповнення рядків цієї частини Розрахунку є аналогічною до методики заповнення такої ж частини Податкової декларації (фрагмент 6.1).

У рядку 4 проставляється код категорії запасів видобутих корисних копалин ділянок надр, що визначають об'єкт оподаткування платника та в подальшому впливають на величину ставки рентної плати. Код проставляється відповідно до категорії запасів, що прописана у Переліку, наведеному у додатку 12 до податкової декларації (фрагмент 6.2).

Розрахунок		Фрагмент 6.2	
з рентної плати за користування надрами		Додаток 1	
для видобування корисних копалин			
«...»			
4	категорія ⁷ запасів корисної копалини, що використані для виробництва товарної продукції гірничого підприємства ⁸ :	1	• 4 •
«...»			

Також платник рентної плати вказує інформацію про ділянку надр, з якої видобуваються корисні копалини (рядок 5) спеціальний дозвіл на користування ділянкою надр (рядок 6) та державну експертизу запасів корисних копалин ділянки надр (рядок 7) (фрагмент 6.3).

У рядку 7.4. проставляється коефіцієнт рентабельності гірничого підприємства, обчислений у матеріалах геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, затверджених центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну

Розмір тимчасового (до проведення державної експертизи матеріалів геолого-економічної оцінки корисних копалин) коефіцієнт рентабельності у 2017 році становить: для нафтогазодобувних підприємств – 0,87; для всіх інших гірничих підприємств – 0,22.

політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр (десятковий дріб) (гірничі підприємства, що порушили строк регулярної повторної геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, обчислюють податкові зобов'язання із застосуванням коефіцієнта рентабельності, що дорівнює трикратному розміру облікової ставки Національного банку України).

Фрагмент 6.3

**Розрахунок
з рентної плати за користування надрами
для видобування корисних копалин**

Додаток 1

◁													
5	ділянка надр, з якої видобуто корисну копалину:												
5.1	код органу місцевого самоврядування за місцезнаходженням ділянки надр за КОАТУУ												
	9	8	7	6	5	4	1	0	3	2			
5.2	область (за спеціальним дозволом) <i>Західна</i>												
5.3	район (за спеціальним дозволом) <i>Центральний</i>												
5.4	назва ділянки надр (за спеціальним дозволом) <i>Західна</i>												
6	спеціальний дозвіл на користування ділянкою надр:												
6.1	номер										3	1	5
6.2	дата видачі												
	2	8	•	0	3	•	2	0	1	4			
6.3	строк дії												
	5	для:											
6.4	вид користування ділянкою надр:												
												x	
6.4.1	видобування корисних копалин												
6.4.2	геологічне вивчення, у тому числі дослідно-промислова розробка												
6.4.3	користування надрами у межах континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони												
7	державна експертиза запасів корисних копалин ділянки надр:												
7.1	номер										120		
7.2	дата складання												
	1	3	•	0	4	•	2	0	1	X			
7.3	рік затвердження запасів корисних копалин												
												201X	
7.4	коефіцієнт рентабельності гірничодобувного підприємства (десятковим дробом)												
												0,2	
▷													

У рядку 8 зазначається назва видобутої корисної копалини (**фрагмент 6.4**), зокрема відповідно до:

- п. 252.20 ПКУ, в якому для різних видів корисних копалин встановлюються ставки рентної плати (**ряд. 8.2**);

- регламентуючих документів з питань стандартизації, що визначають порядок ідентифікації видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у

затверджених платником схемах руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях (ряд. 8.3).

Рядок 8.4 заповнюється з дотриманням вимог про класифікацію конкретного виду корисної копалини згідно з ДСТУ чи ТУ. Для кожного виду корисної копалини Міністерством екології та природних ресурсів України видано відповідні накази, якими затверджено інструкції із застосування Класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр.

Розрахунок
з рентної плати за користування надрами
для видобування корисних копалин

Додаток 1

«...»

8	вид корисної копалини:		
8.1	назва корисної копалини	вказується відповідно до ст. 252.20 ПКУ	
	<i>Залізна руда із вмістом заліза 20%</i>		
8.2	назва корисної копалини		
	<i>Залізна руда</i>		
8.3	назва корисної копалини	3.3.1	загальнодержавного значення
	<i>Залізна руда для збагачення</i>	3.3.2	місцевого значення
8.4	назва регламентуючого документа	вказується відповідно до регламентуючих документів з питань стан-	
	<i>Наказ Державної комісії по запасах корисних копалин в Україні від 08.10.02 р. № 10/02</i>		

«...»

У рядку 9 (фрагмент 6.5) наводяться дані про обсяг видобутих корисних копалин, виходячи з даних первинного обліку на підприємстві (журналу обліку видобутих корисних копалин), у облікових одиницях з точністю до третього десяткового знака з урахуванням одиниці обліку видобутої корисної копалини.

Приклад 6.1

Гірничорудне підприємство у 1-му кварталі поточного року видобуло 2 505 000 т. для збагачення (обсяги втрат при видобутку 32 000 т) і 45 919 т бурого каменю, який потім було перероблено і реалізовано як щебеневу продукцію.

Показники діяльності підприємства при видобутку бурого каменю такі:

- дохід від реалізації – 903000 грн;
- обсяг реалізації – 23100 т;
- матеріальні витрати – 726 200 грн;
- витрати на оплату праці – 272 500 грн;
- нарахована амортизація витрат, пов'язаних з діяльністю з видобування корисних копалин – 130 000 грн.

У рядку 10 зазначається вартість одиниці видобутої корисної копалини, яка є найбільшою з поміж розрахованих:

у рядку 10.1 – за фактичними цінами реалізації (розраховується як співвідношення доходу від реалізації (ряд 10.1.1), зменшеного на суму витрат на доставку (ряд 10.1.2), та обсягу реалізації корисних копалин (ряд. 10.1.3));

При цьому **вартість одиниці видобутої корисної копалини за фактичними цінами реалізації** обчислюється платником як співвідношення уточненої (зменшеної) суми доходу, отриманого (нарахованого) від виконаних у податковому (звітному) періоді господарських зобов'язань з реалізації відповідного обсягу (кількості) такого виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) та відповідного їх обсягу (кількості) такого виду. Господарські зобов'язання з реалізації за такими обсягами виконані або мають бути виконані у звітному періоді. Вартість реалізації продукції (сировини) зменшується на суму витрат з доставки її споживачеві в розмірах, встановлених у договорі купівлі-продажу згідно з умовами поставки. Отже, необхідно розрахувати такі показники:

- дохід від реалізації (ряд. 10.1.1), який обліковується на рахунку 701 на підставі таких первинних документів, як накладна, товарно-транспортна накладна;

- витрати, пов'язані з доставкою (ряд. 10.1.2). Вони за характером є витратами зі збуту продукції і враховуються в бухгалтерському обліку, як правило, на рахунку 93 «Витрати на збут»;

- обсяг (кількість) реалізації видобутих корисних копалин (ряд. 10.1.3), що розраховується за даними бухгалтерського обліку на підставі первинних документів.

Отже, вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини, розрахована за фактичними цінами реалізації (Цф) (**рядок 10.2**), обчислюється за формулою:

$$Ц_{ф} = \frac{Д_{р} - В_{д}}{О_{р}} ,$$

де Д_р - дохід від реалізації товарної продукції гірничого підприємства (ряд 10.1.1);

В_д - витрати, пов'язані з доставкою (перевезенням, транспортуванням) товарної продукції гірничого підприємства (ряд. 10.1.2);

О_р - обсяг (кількість) реалізації видобутих корисних копалин (ряд. 10.1.3).

у рядку 10.2 – за **розрахунковою вартістю** (розраховується як співвідношення витрат, пов'язаних з видобутком корисних копалин (ряд. 10.2.1-10.2.6), що збільшені на коефіцієнт рентабельності (ряд. 7.4), та обсягу видобутих корисних копалин(ряд. 9)).

За розрахунковою вартістю обчислення вартості видобутої корисної копалини проводиться витратним методом. Тобто вартість сировини визначається не від ціни реалізації, а від складників витратного механізму видобувного підприємства. Показник розрахункової вартості одиниці відповідного виду корисної копалини обчислюється за такими показниками:

- витрати (**ряд. 10.2.1, 10.2.2, 10.2.3, 10.2.4, 10.2.5, 10.2.6**), які в бухгалтерському обліку накопичуються за дебетом рахунку 23 та кредитом

відповідних рахунків 20, 22, 661, 651 та інших на підставі накладних, актів наданих послуг (виконаних робіт), розрахункових відомостей;

- коефіцієнт рентабельності (ряд. 7.4), який розраховується як співвідношення фінансового результату операційної діяльності до виробничої собівартості продукції з урахуванням адміністративних витрат і витрат на збут;

- обсяг (кількість) видобутих корисних копалин (ряд. 9).

Фрагмент 6.5

Розрахунок		Рядок 1
з рентної плати за користування надра для видобування корисних копалин		
«...»		
9	об'єкт оподаткування	918,39
10	вартість одиниці товарної продукції гірничого підприємства	×
	якщо (р. 10.1 > р. 10.2), то р. 10.1	
	якщо (р. 10.2 > р. 10.1), то р. 10.2	39,09
10.1	за фактичними цінами реалізації	○
	((р. 10.1.1 – р. 10.1.2) / р. 10.1.4)	39,09
10.1.1	дохід від реалізації	903000,0
10.1.2	витрати, пов'язані з доставкою	-
10.1.3	обсяг (кількість) реалізації	23100
10.1.4	фактична ціна реалізації	39,00
10.2	за розрахунковою вартістю	×
	(р. 10.2.1 + р. 10.2.2 + р. 10.2.3 + р. 10.2.4 + р. 10.2.5 + р. 10.2.6) / р. 9	24,58
10.2.1	матеріальні витрати	72620,00
10.2.2	витрати з оплати праці	27250,00
10.2.3	витрати з ремонту основних засобів	-
10.2.4	інші витрати	-
10.2.5	нарахована амортизація	×
	сума рядків групи 6.2.5 (р. 6.2.5.1 + р. 6.2.5.2 + ...)	13000,00
10.2.5.1	група 2	
10.2.5.2	група 3	
10.2.6	нарахована амортизація витрат, пов'язаних з господарською діяльністю з видобування корисних копалин	
«...»		

Показник переноситься з журналу обліку видобутих корисних

Проставляє найбільша з наведених величин

Оборот за рахунком 701, зменшений на суму

Отже, розрахункова вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (Цр) (рядок 10.2) обчислюється за формулою:

$$\text{Цр} = \frac{V_{\text{мп}} + (V_{\text{мп}} \times K_{\text{рмпе}})}{V_{\text{мп}}},$$

де $V_{\text{мп}}$ – витрати (ряд. 10.2.1 + 10.2.2 + 10.2.3 + 10.2.4 + 10.2.5 + 10.2.6);

Крмп – коефіцієнт рентабельності гірничовидобувного підприємства (ряд. 7.4);

Умп – обсяг (кількість) корисних копалин, видобутих за податковий (звітний) період, що зазначений у рядку 9 цього розрахунку.

У рядку 11 проставляють коригуючий коефіцієнт, який визначається відповідно до ст. 252.22 ПКУ та залежить від виду корисної копалини (мінеральної сировини) та умов її видобування (**фрагмент 6.6**)

Розрахунок		Додаток 1	
з рентної плати за користування надрами		для видобування корисних копалин	
«...»			
11	коригуючий коефіцієнт	вказується відповідно до п. 252.22 ПКУ	
12	ставка плати		8
13	податкове зобов'язання за звітний період	$(p. 9 \times p. 10 \times p. 11) \times p. 12$	35899,86
«...»		вказується відповідно до п. 252.20 ПКУ	⋮

У рядку 12 наводиться ставка рентної плати, яка залежить від виду корисної копалини, яка видобувається з надр підприємством та вказується ним у рядку 8.2 розрахунку (відповідно до п. 252.20 статті 252 ПКУ).

**Рядок 4.1
Податкової
декларації**

У рядку 13 вказується податкове зобов'язання за рентною платою за даним видом корисної копалини за податковий період. Розрахунок податкового зобов'язання розраховується за формулою:

Об'єкт оподаткування \times *Вартість одиниці товарної продукції гірничого підприємства* \times *Коригуючий коефіцієнт* \times *Ставка рентної плати*

Саме цей синтезований показник і переноситься у рядок 4.1. Податкової декларації.

Рядки 14-17 призначені для виправлення виявлених платником рентної плати помилок, яких припустилися у розрахунках минулих податкових періодів, та дозволяють самостійно вказати суму зниження або завищення податкового зобов'язання та самостійно нарахувати на суму недоплати штраф і пеню. Дані рядки заповнюються лише при поданні уточнюючого розрахунку.

Податковий розрахунок на останній сторінці завіряється:

- для юридичної особи – підписами керівника юридичної особи і головного бухгалтера та засвідчується печаткою (за наявності);
- для фізичної особи – податкового агента – підписом особи, яка подає податковий розрахунок, та засвідчується печаткою (за наявності).

Проставляється дата подання розрахунку суб'єктом господарювання.

У кінці податкового розрахунку проставляються позначки службових осіб контролюючого органу про внесення даних з податкового розрахунку до електронної бази податкової звітності (дата, підпис, ініціали, прізвище).

Розрахунок з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (додаток 2)

Методика заповнення рядків цього додатку є аналогічною до методики заповнення додатку 1 Податкової декларації (фрагмент 6.1, 6.2, 6.3, 6.4, 6.6).

6.3.2. Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

Податкова звітність з рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин представлена розрахунком (додаток 3) до Податкової декларації.

Для кожного виду користування надрами складається окремий додаток до Податкової декларації.

Розрахунок призначений для визначення податкових зобов'язань з рентної плати.

Розрахунок складається з трьох частини. Перша частина податкового розрахунку містить поля для обов'язкових реквізитів та призначена для наведення інформації безпосередньо про платника рентної плати. Здебільшого методика заповнення рядків цієї частини Розрахунку є аналогічною до методики заповнення такої ж частини Податкової декларації (фрагмент 6.1). Проте, у **рядку 4** наводиться вид використання надр (**фрагмент 6.7**). Вид використання надр прописано в дозвільних документах, зокрема в акті про надання гірничого відводу.

Розрахунок			Фрагмент 6.7
з рентної плати за користування надрами в цілях,			Додаток 3
не пов'язаних з видобуванням корисних копалин			
◇			
4	вид користування надрами:		
рядок	показник		
4.1	зберігання природного газу та газоподібних продуктів		
4.2	зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів		
4.3	витримування виноматеріалів, виробництво і зберігання винопродукції		
4.4	вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин		X
4.5	зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів		
4.6	проведення іншої господарської діяльності		

Друга частина призначена безпосередньо для розрахунку податкових зобов'язань з рентної плати (**фрагмент 6.8**).

Зокрема у **рядку 6** наводиться об'єкт оподаткування, тобто використовуваній платником податку підземний простір (встановлений в акті про надання гірничого відводу). Він визначається у:

✓ тисячах кубічних метрів – для виду користування надрами, зазначеного у рядку 4.1 цього розрахунку;

✓ кубічних метрах – для виду користування надрами, зазначеного у рядку 4.2 цього розрахунку;

квадратних метрах – для видів користування надрами, зазначених у рядках 4.3–4.6 цього розрахунку.

У **рядку 7** вказується ставка рентної плати.

Податкове зобов'язання для кожного виду операцій з використання надр визначається як добуток об'єкта оподаткування та ставки рентної плати (**ряд. 8**).

Приклад 6.2

Підприємство отримало в користування відпрацьовану гірничу виробку загальною площею 950 м² і глибиною 22 м для вирощування грибів гливи. Використовувана фактична площа виробки становить 560 м².

Для розрахунку рентної плати складають розрахунок (додаток 3), в якому вказується:

- у рядку 6 - площа виробки – 950 м²;
- у рядку 7 - ставка рентної плати відповідно до ст 253.5 ПКУ – 0,49;
- у рядку 8 – визначене податкове зобов'язання з рентної плати:

$$\begin{aligned} & \text{ряд. 6} \times \text{ряд 7} \\ & 950 \times 0,49 = 116,38 \text{ грн.} \end{aligned}$$

Дане податкове зобов'язання переноситься у рядок **4.2 Податкової декларації**

Фрагмент 6.8

Розрахунок		Додаток 3	
з рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин			
рядок	показник	акт про надання гірничого відводу	величина
6	об'єкт оподаткування		950
7	ставка плати		0,49
8	податкове зобов'язання за звітний період	вказується відповідно до п. 253.5 ПКУ	?
		(р. 6 × р. 7 / 4)	116,38

Третя частина складається з рядків 9-12, що призначені для виправлення виявлених платником рентної плати помилок, яких припустилися у розрахунках минулих податкових періодів, та дозволяють самостійно вказати суму заниження або завищення податкового зобов'язання та самостійно нарахувати на суму недоплати штраф і пеню. Дані рядки заповнюються лише при поданні уточнюючого розрахунку.

Рядок 4.2
Податкової
декларації

6.3.3. Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України

Податкова звітність з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України формується у розрахунку (додаток 4).

Розрахунок рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України умовно складається з 4 частин: загальної, розрахунок суми рентної плати в розрізі видів радіозв'язку, розрахунку загальної суми рентної плати і спеціальної частини.

У загальній частині податкового розрахунку є чотири «вікна» для розміщення 4 обов'язкових реквізитів, методика заповнення яких є ідентичною до Податкової декларації (фрагмент 6.1).

Друга частина розрахунку складається з 8 граф, а кількість рядків визначає платник самостійно (**фрагмент 6.9**). Заповнюється ця частина на підставі дозвільних документів: ліцензій та/або дозволів на експлуатацію.

Для цього необхідно в **графі 2** вказати код виду радіозв'язку, на який платник отримав ліцензію (відповідно до додатка 15 до Податкової декларації з рентної плати). Якщо в одній ліцензії на вид радіозв'язку в різних регіонах встановлено різну ширину смуги радіочастот, то за одним і тим самим документом у податковому розрахунку потрібно заповнити окремі рядки для кожної ширини смуги радіочастот.

У **графі 3** зазначається регіон, в якому платник податку користується тією самою шириною смуги радіочастот, визначений у ліцензії або дозволі.

У **графі 4** наводиться інформація про документ, що надає право на користування радіочастотним ресурсом. Зокрема, в **графі 4.1** "Вид документа" необхідно вказувати ліцензію або дозвіл на радіочастотні ресурси, в **графі 4.2** -- номер, в **графі 4.3** -- дату видачі, а в **графі 4.4** -- строк дії, в **графі 4.5** -- кількість днів дії дозвільного документа у звітному періоді.

У **графі 5** зазначається ширина смуги радіочастот відповідно до дозвільних документів.

У **графі 6** вказується понижуючий коефіцієнт 0,75 або ж підвищувальний коефіцієнт 1,4, якщо платник зобов'язаний його застосовувати відповідно до ст. 254.4 ПКУ.

У **графі 7** проставляється розмір ставки рентної плати відповідно до ст. 254.4 ПКУ окремо щодо кожного виду радіозв'язку.

У підсумковій **графі 8** відображається сума рентної плати за звітний період у гривнях з двома десятковими знаками. Цю суму одержують за допомогою формули:

*Ширина смуги радіочастот (гр. 5) * Понижуючий коефіцієнт (гр. 6) * Ставку рентної плати (гр. 7)*

Третя частина розрахунку складається на підставі визначених пооб'єктно у другій частині податкових зобов'язань з рентної плати.

Рядок 5 -- це підсумковий рядок, в якому фіксується сума рентної плати, отриманої шляхом додавання усіх показників графі 8, в яких безпосередньо

розраховувалося податкове зобов'язання для кожного з об'єктів (4.1+4.2+....) (фрагмент 6.10). Таким чином у ньому необхідно зазначати зобов'язання з рентної плати за звітний квартал.

Приклад 6.3

Підприємством отримано дозвоільні документи на користування радіочастотним ресурсом України:

- 1.04.2014 ліцензія №12122 МЗ строком на 5 років – на користування стільниковим радіозв'язком у Львівській, Полтавській та Харківській областях. Ширина смуги, визначена у ліцензії, – 0,32 МГц;

- 20.04.2014 ліцензія №48456 МЗ строком на 3 роки – на використання транкінгового радіозв'язку у Львівській, Полтавській та Харківській областях. Ширина смуги, визначена у ліцензії, – 0,45 МГц.

Для розрахунку рентної плати складають розрахунок (додаток 3), в якому заповнюється 6 рядків (в розрізі дозвоільних документів та регіонів, де використовується (експлуатується) радіочастотний ресурс), в них вказується:

- у графі 2 – код виду радіозв'язку, відповідно до додатка 15 до Податкової декларації – 11.0 (стільниковий радіозв'язок) та 07.00 (транкінговий радіозв'язок);

- у графі 3 – регіон, у якому використовується (експлуатується) радіочастотний ресурс України – 13 (для Львівської обл.), 20 (для Харківської обл.), 16 (для Полтавської обл.);

- у графі 4 – інформація про дозвоільний документ:

- у гр. 4.1 – вид дозвоільного документа - ліцензія;

- у гр. 4.2 – номер дозвоільного документа - №12122 МЗ, №48456 МЗ;

- у гр. 4.3 – дата видачі дозвоільного документа - 1.04.2014 і 20.04.2014;

- у гр. 4.4 – дата, до якої діє дозвоільний документ - 1.04.2019 і 20.04.2017;

- у гр. 4.5 – кількість днів дії дозвоільного документа у звітному періоді – 91 день (квітень – 30 днів, травень – 31 день, червень – 30 днів);

- у графі 5 – ширина смуги радіочастот – 0,32 та 0,45 відповідно;

- у графі 6 – понижуючий коефіцієнт 0,75, оскільки ширина смуги радіочастот для стільникового зв'язку не перевищує 30МГц;

- у графі 7 – ставка рентної плати відповідно до ст.254.4 ПКУ:

- для стільникового зв'язку – 23085,25 грн за 1 МГц за місяць;

- для транкінгового радіозв'язку – 3217,19 1 МГц за місяць;

- у графі 8 – податкові зобов'язання з рентної плати:

гр. 5 × гр. 6 × гр. 7 × 3

$0,32 \times 0,75 \times 23085,25 \times 3 = 16621,38$ грн;

$0,45 \times 1 \times 3217,19 \times 3 = 4343,21$ грн.

Визначена по кожному об'єкту сума податкового зобов'язання з рентної плати відображається у рядку 5 розрахунку (фрагмент 6.9), а в подальшому переноситься у рядок 4.3 Податкової декларації (фрагмент 6.10):

$16621,38 + 16621,38 + 16621,38 + 4343,21 + 4343,21 + 4343,21 = 62893,77$ грн.

У рядку 6 зазначається розмір щомісячного авансового внеску, який становить одну третину суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковій декларації за попередній податковий (звітний) період.

У рядку 7 вказується податкове зобов'язання з рентної плати за податковий (звітний) квартал за вирахуванням авансових внесків, яке розраховується за алгоритмом:

$$p. 5 - (p. 6 \times 3).$$

**Податковий розрахунок збору за користування
радіочастотним ресурсом України**

<>

№ з/п	код виду радіозв'язку	регіон	Вид документа (ліцензія або дозвіл)	Дозвільний документ ⁶					Ширина смуги радіочастот (МГц)	коefficient	Ставка рентної плати	Податкове зобов'язання (к. 5 x к. 6 x к. 7)
				номер	дата видачі (дд.мм.рррр)	строк дії (мм.рррр)	Кількість днів дії					
1	2	3	4.1	4.2	4.3	4.4	4.5	5	6	7	8	
4.1	11.00	13	Ліцензія	12122МЗ	1.04.2014	1.04.2019	91	0,32	0,75	23085,25	16621,38	
4.2	11.00	20	Ліцензія	12122МЗ	1.04.2014	1.04.2019	91	0,32	0,75	23085,25	16621,38	
4.3	11.00	16	Ліцензія	12122МЗ	1.04.2014	1.04.2019	91	0,32	0,75	23085,25	16621,38	
4.4	07.00	13	Ліцензія	48456МЗ	20.04.2014	20.04.2017	91	0,45	1	3217,19	4343,21	
4.5	07.00	20	Ліцензія	48456МЗ	20.04.2014	20.04.2017	91	0,45	1	3217,19	4343,21	
4.6	07.00	16	Ліцензія	48456МЗ	20.04.2014	20.04.2017	91	0,45	1	3217,19	4343,21	

<>

Податковий розрахунок збору за користування радіочастотним ресурсом України Додаток 4

5	податкове зобов'язання за податковий (звітний) період (сума рядків 4.1, 4.2... колонки 8 додатка 4)	62893,77
6	розмір авансових внесків ¹³ у першому, другому та третьому місяцях податкового (звітного) кварталу: (р. 5 додатка 4 Податкової декларації за попередній податковий (звітний) період / 3)	ч
7	податкове зобов'язання за податковий (звітний) квартал за вирахуванням авансових внесків	ч
7.1	додатне зобов'язання: якщо (р. 5 > (р. 6 Ч 3)), то (р. 5 – (р. 6 Ч 3))	
7.2	від'ємне зобов'язання: якщо ((р. 6 Ч 3) > р. 5), то ((р. 6 Ч 3) – р. 5)	

**Рядок 4.3
Податкової
декларації**

Рядки 7-13 призначені для виправлення виявлених платником рентної плати помилок, допущених у розрахунках минулих податкових періодів та дозволяють самостійно вказати суму заниження або завищення податкового зобов'язання, а також самостійно нарахувати на суму недоплати штраф і пеню. Ці рядки заповнюються лише при поданні уточнюючого розрахунку.

6.3.4. Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за спеціальне використання води

Податкова звітність з рентної плати за спеціальне використання води складається з таких форм:

- розрахунок з рентної плати за спеціальне використання води (додаток 5 до податкової декларації);
- розрахунок з рентної плати за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики (додаток 7 до податкової декларації);
- розрахунок з рентної плати за спеціальне використання поверхневих вод для потреб водного транспорту (додаток 6 до податкової декларації).

Платник рентної плати складає таку форму податкової звітності, яка відповідає напрямку використання води суб'єктом підприємництва.

За структурою усі форми податкової декларації є подібними, зокрема вони містять:

- поля для заповнення обов'язкових реквізитів;
- рядки для нарахування суми рентної плати з початку року;
- рядки для наведення інформації про нараховану суму рентної плати за попередній період;
- рядки для розрахунку суми рентної плати за звітний період;

- рядки для виправлення помилок та самостійного нарахування штрафу й пені.

Найрозпоширенішою формою для звітування щодо нарахування рентної плати за спеціальне використання води є додаток 5.

Для кожного типу водного об'єкта заповнюється окремий розрахунок.

Розрахунок складається з трьох частин. Перша частина податкового розрахунку містить поля для обов'язкових реквізитів та призначена для наведення інформації безпосередньо про платника рентної плати. Здебільшого методика заповнення рядків цієї частини Розрахунку є аналогічною до методики заповнення такої ж частини Податкової декларації (фрагмент 6.1).

Проте у **рядку 4** наводиться інформація про спеціальний дозвіл, який надає можливість платнику законно здійснювати спеціальне водокористування (**фрагмент 6.11**).

Фрагмент 6.11

Розрахунок		Додаток 5									
з рентної плати за спеціальне використання води											
4	спеціальний дозвіл ⁷					-				-	
4.1	виданий (дд.мм.рррр) ⁷					.				.	
4.2	строк дії (роки) ⁷										
5	код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ за місцезнаходженням водного об'єкта ⁸										
6	код водного об'єкта ⁹								.		.

У **рядку 6** вказується код водного об'єкта, що використовується платником у своїй діяльності відповідно до додатку 16 до Податкової декларації з рентної плати, в якому проведено кодифікацію водних об'єктів за типом водного об'єкта та напрямом використання води. Останній розряд коду повинен бути відмінним від "0".

Друга частина призначена безпосередньо для розрахунку податкових зобов'язань з рентної плати (**фрагмент 6.12, 6.13**). Заповнюється ця частина на підставі дозволу на спеціальне водокористування або договору на поставку води, а також показників вимірювальних приладів чи технологічних даних (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг,

Дозвіл на спецводокористування (для первинних водокористувачів) видається державними органами охорони природи.

Порядок і строки видані дозволу регламентуються Постановою № 321.

Передбачено два види спецводокористування: - короткострокове (до 3 років) - довгострокове (від 3 до 25 років). Короткострокове водокористування визнається в разі скидання забруднюючих речовин у водні об'єкти в об'ємах, що перевищують гранично допустимі.

У всіх інших випадках йдеться про довгострокове спецводокористування. У дозволі зазначається **ліміт** – граничний обсяг використання води первинним водокористувачем.

Забір води з водних об'єктів, використання і скидання забруднюючих

витрати електроенергії, пропускна спроможність водопровідних труб за одиницю часу тощо).

Рядок 7 передбачає відображення розміру встановленого річного ліміту використання води у м³ згідно з отриманим дозвільним документом. Зокрема, у рядку зазначається водокористувачем:

✓ - первинним - річний ліміт використання води, який встановлений у дозволі на спеціальне водокористування;

✓ - вторинним (який уклав договір на поставку води з первинним водокористувачем) - річний ліміт встановлений у дозволі первинного водокористувача для такого вторинного водокористувача та який повинен бути зазначений у договорі на поставку води.

У разі відсутності у первинного водокористувача дозволу на спеціальне водокористування або у разі відсутності у вторинного водокористувача зазначеного у договорі на поставку води річного ліміту у колонці 6 податкової декларації ставиться прочерк. В цьому випадку збір за спеціальне використання води справляється за весь обсяг використаної води, що підлягає оплаті, як за понадлімітне використання.

У **рядку 8** наводиться об'єкт оподаткування, тобто обсяг фактично використаної води, визначеної за кодом типу водного об'єкту, який враховується при визначенні податкового зобов'язання з рентної плати звітного року. Отже, у рядку необхідно вказувати:

- фактичний обсяг використаної води з урахуванням обсягу втрат води у системах водопостачання;
- фактичний обсяг води, пропущеної через конденсатори турбін для охолодження конденсату;
- фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів (у т.ч. фільтрації, випаровування).

Показник наводиться у м³, із двома десятковими знаками після коми. Показник формується за даними вимірювальних приладів.

✓ у рядку 8.1 -- зазначається обсяг використаної води в межах встановленого річного ліміту згідно з отриманим дозвільним документом, який враховується при визначенні податкового зобов'язання з початку року, в м³;

✓ у рядку 8.2 -- зазначається обсяг використаної води понад встановлений річний ліміт згідно з отриманим дозвільним документом, який враховується при визначенні податкового зобов'язання з початку року, в м³.

У **рядку 9** вказується ставка рентної плати, що застосовується, залежно від виду басейнів річок (якщо вода забирається з річок) або регіонів України (якщо вода піднімається з підземних джерел), а також від напрямку використання води та встановлюються відповідно до ст. 255 ПКУ.

У **рядку 10** заповнюється кофeцієнти, зокрема:

Дозвіл на спецводокористування
(для вторинних водокористувачів,
які не мають власних водозабірних споруд і
отримують воду від первинного
водокористувача на підставі договору)
це **договір**, укладений із первинним
водокористувачем, у якому обов'язково
зазначається ліміт використання води.
Якщо в договорі на постачання води з
первинним водокористувачем цей ліміт не
зазначено, то рентна плата нараховується і
сплачуватиметься вторинним
водокористувачем за весь обсяг використаної
води у п'ятикратному розмірі, як за

- ряд. 10.1 – 0,005 (для теплоелектростанцій);
- ряд. 10.2 – 0,3 (для житлово-комунальних підприємств);
- ряд. 10.3 – 2 (усі платники у разі відсутності вимірювальних приладів (за відсутності вимірювальних приладів обсяг фактично використаної води визначається водокористувачем за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг, витрати електроенергії, пропускна спроможність водопровідних труб за одиницю часу тощо));

- ряд. 10.4 – 5 (усі платники у разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води).

Податкове зобов'язання для кожного виду операцій з використання водних ресурсів визначається як добуток об'єкта оподаткування, ставка рентної плати та коефіцієнта (**ряд. 11**).

Далі у розрахунку наводиться інформація про нараховані податкові зобов'язання з рентної плати за попередній звітний період. Інформація переноситься із рядка 11 розрахунку попереднього звітного періоду.

На наступному етапі у розрахунку податкової декларації фіксуються податкові зобов'язання з рентної плати, що нараховуються за звітний квартал (рядок 13). Цей показник отримується шляхом віднімання податкових зобов'язань, які нараховані з початку поточного року (рядок 11) та податкових зобов'язань, що були нараховані у попередньому звітному періоді (рядок 12).

Приклад 6.4

Підприємство має дозвіл на добування води з підземних джерел, яка використовується для виробництва напоїв. Річний ліміт використання водних ресурсів – 2000 м³. За **1-й квартал поточного року** підприємство закачало 150 м³ мінеральної води.

Для виробничих цілей підприємство використало 200 м³ води, отриманої від водоканалу, з яким укладено договір на поставку води. Ліміт на постачання води від водоканалу становить 5000 м³ води.

На підприємстві встановлено вимірювальні прилади для підрахунку обсягів використаної води.

Для розрахунку рентної плати складають два розрахунки (додаток 5) (за різними об'єктами) (фрагменти 6.12, 6.13).

Рядки 14-17 призначені для виправлення виявлених платником рентної плати помилок, допущених у розрахунках минулих податкових періодів та дозволяють самостійно вказати суму заниження або завищення податкового зобов'язання та самостійно нарахувати на суму недоплати штраф і пеню. Дані рядки заповнюються лише при поданні уточнюючого розрахунку.

Платники рентної плати подають одночасно з податковими деклараціями контролюючим органам копії дозволу на спеціальне водокористування, договору на поставку води та статистичної звітності про використання води.

**Розрахунок
з рентної плати за спеціальне використання води**

7	установлений річний ліміт використання води ¹¹		500 ⁰
8	об'єкт оподаткування з початку року ¹² (р. 8.1 + р. 8.2)		200
	8.1 в межах установленого річного ліміту ¹³ : (р. 8.1.1 + р. 8.1.2)		200
	8.2 понад установлений річний ліміт ¹⁵ : (р. 8.2.1 + р. 8.2.2)		
9	ставки рентної плати ¹⁷ :		54,77
10	коєфіцієнти, що застосовуються до ставок рентної плати ¹⁴ :		
	10.1	відповідно до пункту 255.6 статті 255 розділу IX Кодексу	вказується відповідно до п. 255.5 ПКУ
	10.2	відповідно до пункту 255.7 ст. 255 розділу IX Кодексу	
	10.3	відповідно до підпункту 255.11.10 пункту 255.11 статті 255 розділу IX Кодексу	
10.4	відповідно до підпункту 255.11.13 пункту 255.11 статті 255 розділу IX Кодексу		
11	податкове зобов'язання з початку року (<i>р. 8.1.1 Чр. 9.1 + р. 8.1.2 Чр. 9.2</i>) + (<i>р. 8.2.1 Чр. 9.1 + р. 8.2.2 Чр. 9.2</i>) Чр. 10.4) Ч (<i>р. 10.1 або р. 10.2</i>) Чр. 10.3) / V ¹⁸		109,54
12	податкове зобов'язання з початку року за попередній звітний період ¹⁹ (р. 11 додатка 5 за попередній період)		0
13	податкове зобов'язання за податковий (звітний) квартал (р. 11 – р. 12)		109,54

переноситься з ряд
11 по-переднього
розрахунку

**Рядок 4.4
Податкової
декларації**

Розрахунок

Додаток 5

з рентної плати за спеціальне використання води

7	установлений річний ліміт використання води ¹¹	2000
8	об'єкт оподаткування з початку року ¹² (р. 8.1 + р. 8.2)	150
8.1	в межах установленого річного ліміту ¹³ (р. 8.1.1 + р. 8.1.2)	150
8.2	понад установлений річний ліміт ¹⁵ (р. 8.2.1 + р. 8.2.2)	
9	ставки рентної плати ¹⁷	72,75
10	коефіцієнти, що застосовуються до ставок рентної плати ¹⁷ :	
10.1	відповідно до пункту 255.6 статті 255 розділу IX Кодексу	
10.2	відповідно до пункту 255.7 ст. 255 розділу IX Кодексу	
10.3	відповідно до підпункту 255.11.10 пункту 255.11 статті 255 розділу IX Кодексу	
10.4	відповідно до підпункту 255.11.13 пункту 255.11 статті 255 розділу IX Кодексу	
11	податкове зобов'язання з початку року (р. 8.1.1 Чр. 9.1 + р. 8.1.2 Чр. 9.2) + (р. 8.2.1 Чр. 9.1 + р. 8.2.2 Чр. 9.2) Чр. 10.4) Ч (р. 10.1 або р. 10.2) Чр. 10.3) / V ¹⁸	108,38
12	податкове зобов'язання з початку року за попередній звітний період ¹⁹ (р. 11 додатка 5 за попередній період)	
13	податкове зобов'язання за податковий (звітний) квартал (р. 11 – р. 12)	108,38

Рядок 4.4
Податкової
декларації

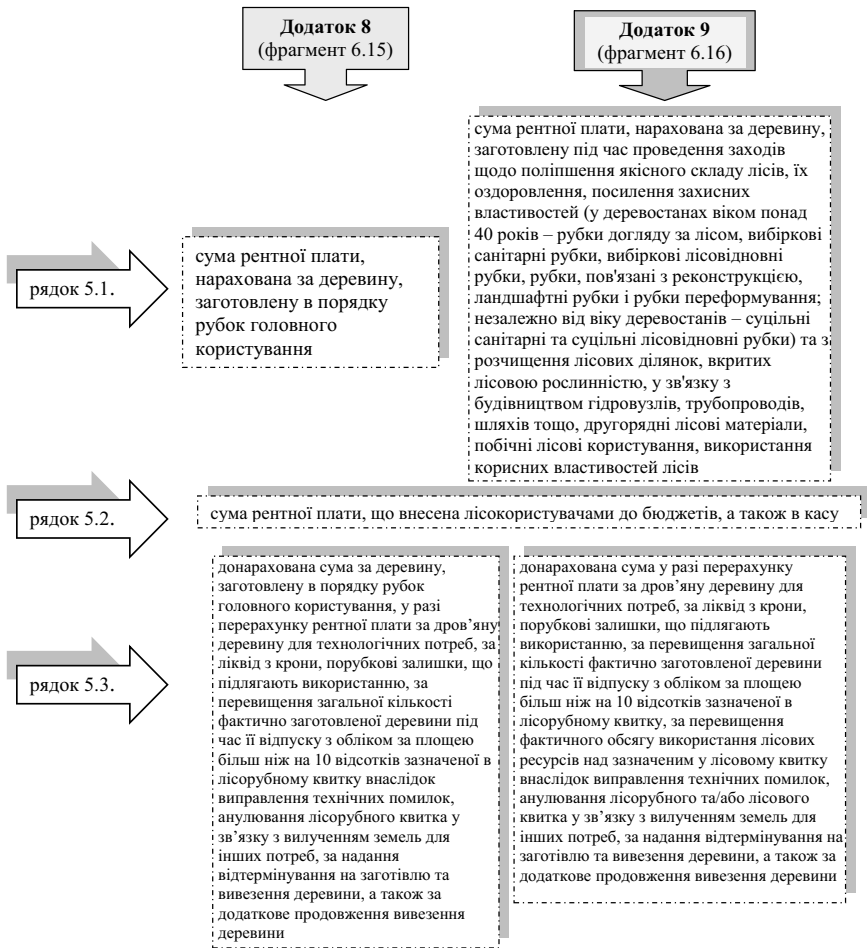
6.1.5. Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів

Податкова звітність з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів складається з двох розрахунків:

- ✓ з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування (додаток 8);
- ✓ з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування (додаток 9).

Податковий розрахунок рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів, окрім обов'язкових реквізитів містить статті за допомогою

яких проводиться безпосереднє нарахування рентної плати (ряд. 5) (фрагменти 6.14, 6.15). При цьому у рядках зазначається:



Величина грошового зобов'язання зазначається у гривнях з копійками.

Виправлення виявлених платником рентної плати помилок, яких припустилися у розрахунках минулих податкових періодів та які дозволяють самостійно вказати суму заниження або завищення податкового зобов'язання і самостійно нарахувати на суму недоплати штраф і пеню (ряд. 6-9). Ці рядки заповнюються лише при поданні додатку, що уточнює податкові розрахунки.

Фрагмент 6.14

Розрахунок
з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів і частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування

Додаток 8

рядок	показник	величина
5	податкове зобов'язання за податковий (звітний) період: (р. 5.1 + р. 5.2 + р. 5.3)	
5.1	сума рентної плати нарахована за деревину ⁹	
5.2	сума рентної плати сплачена за деревину ¹⁰	
5.3	донарахована сума рентної плати ¹¹	

Рядок 4.5
Податкової
декларації

Фрагмент 6.15

Розрахунок
з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів (рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування)

Додаток 9

рядок	показник	величина
5	податкове зобов'язання за податковий (звітний) період: (р. 5.1 + р. 5.2 + р. 5.3)	
5.1	сума рентної плати нарахована	
5.2	сума рентної плати сплачена	
5.3	донарахована сума рентної плати	

Рядок 4.5
Податкової
декларації

6.1.6. Порядок складання та подання податкової звітності за рентною платою за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України

Податкова звітність з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України складається з двох розрахунків:

✓ з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами (додаток 10);

✓ податкового зобов'язання з рентної плати за транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України (додаток 11).

Розрахунок з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами складається з трьох частини. Перша частина податкового розрахунку містить поля для обов'язкових реквізитів та призначена для наведення інформації безпосередньо про платника рентної плати. Здебільшого методика заповнення рядків цієї частини Розрахунку є аналогічною до методики заповнення такої ж частини Податкової декларації (фрагмент 6.1). Проте, у **рядку 4** наводиться тип вантажу -- або нафта, або нафтопродукти (**фрагмент 6.16**). При цьому для кожного типу вантажу складається окремий розрахунок.

Фрагмент 6.16

Розрахунок		Додаток 10
з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами		
4	тип вантажу 7:	
4.1	нафта	
4.2	нафтопродукти	X

Друга частина призначена безпосередньо для розрахунку податкових зобов'язань з рентної плати (**фрагмент 6.17**).

Зокрема, у **рядку 5** наводиться об'єкт оподаткування, тобто обсяг вантажу, який зазначається у визначених законом облікових одиницях з точністю до третього десяткового знака.

У **рядку 6** вказується ставка рентної плати у доларах США з центами, залежно від типу вантажу, зазначеного платником у рядку 4 розрахунку.

У **рядку 7** вказується коригуючий коефіцієнт, що застосовується до ставки рентної плати. Якщо такий коефіцієнт не визначено, то проставляється 1 (одиниця).

У **рядку 8** зазначається офіційний курс гривні до іноземної валюти, встановлений Національним банком України на 1 число місяця, що настає за податковим (звітним) кварталом.

Податкове зобов'язання рентної плати визначається як добуток об'єкта оподаткування, ставки рентної плати, коригуючого коефіцієнту та валютного курсу (**ряд. 9**).

У **рядку 10** зазначається розмір авансових внесків у першому, другому та третьому місяцях податкового (звітного) кварталу. Вони розраховувалися платником як одна третина суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковій декларації за попередній податковий (звітний) період.

У **рядку 11** вказується податкове зобов'язання за податковий (звітний) квартал, яке визначається шляхом вирахування авансових внесків (ряд 10) із визначеного податкового зобов'язання за податковий (звітний) період (ряд 9).

**з рентної плати за транспортування нафти і
нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та
нафтопродуктопроводами**

рядок	показник	акт про надання гріничого відводу	всичи
5	об'єкт оподаткування ⁹		
6	ставка ¹⁰ рентної плати		
7	коригуючий коефіцієнт, що застосовується до ставок рентної плати ¹¹		
8	валютний курс ¹²		
9	податкове зобов'язання за податковий (звітний) період (р. 5 Ч р. 6 Ч р. 7 Ч р. 8)		
10	розмір авансових внесків ¹³ у першому, другому та третьому місяцях податкового (звітного) кварталу: (р. 9 додатка 10 Податкової декларації за попередній податковий (звітний) період / 3)	вказується відповідно до п. 256.3 ПКУ	
11	податкове зобов'язання за податковий (звітний) квартал за вирахуванням авансових внесків	вказується відповідно до п. 256.3 ПКУ	Ч
11.1	додатне зобов'язання: якщо $(р. 9 > (р. 10 Ч 3))$, то $(р. 9 - (р. 10 Ч 3))$		
11.2	від'ємне зобов'язання: якщо $(р. 10 Ч 3) > р. 9$, то $((р. 10 Ч 3) - р. 9)$		

Третя частина складається з рядків 12-17, що призначені для уточнення податкових зобов'язань. Ці рядки заповнюються лише при поданні додатку, що уточнює податкові розрахунки.

Розрахунок податкового зобов'язання з рентної плати за транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України складається з трьох частини. Перша частина податкового розрахунку містить поля для обов'язкових реквізитів та призначена для наведення інформації безпосередньо про платника рентної плати. Здебільшого методика заповнення рядків цієї частини Розрахунку є аналогічною до методики заповнення такої ж частини Податкової декларації (фрагмент 6.1). Проте у **рядку 4** наводиться тип вантажу -- або природний газ, або аміак (**фрагмент 6.18**). При цьому для кожного типу вантажу складається окремий розрахунок.

Фрагмент 6.18

Розрахунок податкового зобов'язання з рентної плати за транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України				
Додаток 11				
4	тип вантажу ⁷ :			
	4.1	природний газ		
	4.2	аміак		X

Друга частина призначена безпосередньо для розрахунку податкових зобов'язань з рентної плати (фрагмент 6.19, 6.20).

Фрагмент 6.19

Розрахунок податкового зобов'язання з рентної плати за транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України				
Додаток 11				
рядок	назва маршруту транспортування (переміщення)	відстань маршруту транспортування (переміщення) ⁸	обсяг транс- портованого (переміщеного) вантажу ⁹	об'єкт оподатку- вання ¹⁰ (к. 3 Ч к. 4)
1	2	3	4	5
5	сума об'єктів оподаткування			
	5.1 ¹¹			
	5.2			

У рядку 5 наводиться інформація про об'єкти оподаткування платника (фрагмент 6.20), зокрема:

- ✓ у графі 2 -- назва маршруту транспортування (переміщення);
- ✓ у графі 3 -- відстань маршруту транспортування, яка зазначається в сотнях кілометрів з трьома десятковими знаками;
- ✓ у графі 4 -- обсяг транспортованого (переміщеного) вантажу, який зазначається у визначених законом облікових одиницях з точністю до третього десяткового знака;
- ✓ у графі 5 -- об'єкт оподаткування, тобто сума добутків відстаней відповідних маршрутів їх транспортування (переміщення), узгоджених між платником рентної плати та замовником на відповідний податковий (звітний) період, на обсяги природного газу та аміаку, транспортованих (переміщених) кожним маршрутом транспортування.

У рядку 6 вказується ставка рентної плати у доларах США з центами, залежно від типу вантажу, зазначеного платником у рядку 4 розрахунку (фрагмент 6.21).

У **рядку 7** вказується коригуючий коефіцієнт, що застосовується до ставки рентної плати. Якщо такий коефіцієнт не визначено, то проставляється 1 (одиниця).

У **рядку 8** зазначається офіційний курс гривні до іноземної валюти, встановлений Національним банком України на 1 число місяця, що настає за податковим (звітним) кварталом.

Податкове зобов'язання рентної плати визначається як добуток об'єкта оподаткування, ставки рентної плати, коригуючого коефіцієнту та валютного курсу (**ряд. 9**).

Фрагмент 6.20

Розрахунок		Додаток 11
податкового зобов'язання з рентної плати за транзитне транспортування трубопроводами природного газу територією України		(акт про надання граничного відводу)
рядок	показник	вказується відповідно до п. 256.3 ПКУ
6	ставка рентної плати	ВСІ
7	коригуючий коефіцієнт, що застосовується до ставок рентної плати	0
8	валютний курс	0
9	податкове зобов'язання за обсяги транспортованого (переміщеного) вантажу в податковому (звітному) періоді (р. 5 Ч р. 6 Ч р. 7 Ч р. 8)	0
10	розмір авансових внесків у першому, другому та третьому місяцях податкового (звітного) кварталу: (р. 9 додатка 10 Податкової декларації за попередній податковий (звітний) період / 3)	вказується відповідно до п. 256.3 ПКУ
11	податкове зобов'язання за податковий (звітний) квартал за вирахуванням авансових внесків	Ч
11.1	додатне зобов'язання: якщо $(р. 9 > (р. 10 Ч 3))$, то $(р. 9 - (р. 10 Ч 3))$	-
11.2	від'ємне зобов'язання: якщо $(р. 10 Ч 3 > р. 9)$, то $((р. 10 Ч 3) - р. 9)$	-

**Рядок 4.6
Податкової
декларації**

У **рядку 10** зазначається розмір авансових внесків у першому, другому та третьому місяцях податкового (звітного) кварталу.

Вони розраховувалися платником як одна третина суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковій декларації за попередній податковий (звітний) період.

У **рядку 11** зазначається податкове зобов'язання за податковий (звітний) квартал, яке визначається шляхом вирахування авансових внесків (ряд 10) із визначеного податкового зобов'язання за податковий (звітний) період (ряд 9).

Третя частина складається з рядків 12-17, що призначені для уточнення податкових зобов'язань. Ці рядки заповнюються лише при поданні додатку, що уточнює податкові розрахунки.

6.4. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з рентної плати

Порядок виправлення помилок у звітності за рентною платою залежить від періоду, в якому виявлено помилку.

Якщо помилку виявлено платником до закінчення граничного строку подання декларації за звітний період, у якому допущено помилку, подається нова декларація з виправленими показниками. У цьому разі контролюючий орган вправою є останню подану декларацію з позначкою «Звітна нова». Якщо помилка виправляється у такий спосіб, жодних штрафних санкцій не нараховується. Порядок заповнення та подання звітної нової податкової декларації є аналогічним до порядку заповнення та подання звітної податкової декларації (детально був розглянутий у п. 6.3).

Якщо помилку виявлено після граничного строку подання звітності, варіантів виправлення помилки є два:

1) складання уточнюючого розрахунку із позначкою «Уточнююча» (**фрагмент 6.21, 6.22**);

2) відображення суми недоплати у складі декларації, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання.

Якщо платник рентної плати здійснює виправлення самостійно виявлених помилок, за період, що минув, шляхом подання уточнюючого розрахунку, то такому платнику необхідно подати декларацію з позначкою «уточнююча» та Додаток (и) до неї з позначкою «уточнюючий».

За кожний податковий період, в якому виявлені помилки, подаються окремі уточнюючі декларації разом з Додатками(ом) в яких виявлені помилки. За відсутності помилок в інших додатках (за іншими видами об'єктів оподаткування), що подавалися разом із декларацією, яка уточнюється, такі типи додатків до уточнюючої декларації не додаються.

При виправленні помилок, допущених в податковій декларації з рентної плати та додатку (-ах), в уточнюючій декларації та додатку (-ах) необхідно зазначити правильні показники з урахуванням уточнень.

Приклад 6.5

Підприємство має дозвіл на добування води з підземних джерел, яка використовується для виробництва напоїв (приклад 6.4 стр. 306). За 1-й квартал 201X року підприємством задекларовано та сплачено рентну плату в сумі 108,38 тис. грн (фрагмент 6.13).

Внаслідок здійснення перевірки у червні 201X р. правильності обчислення рентної плати підприємством самостійно виявлено помилку при обчисленні податкового зобов'язання у частині застосування ставок рентної плати (підприємство зареєстроване в Червонограді Львівської обл. Та застосовувало ставку рентної плати 72,75 грн за 100 метрів кубічних, проте забір води здійснювався в Долинському районі Івано-Франківської області, отже, ставка мала застосовуватися у розмірі 124,5 грн за 100 метрів кубічних.

Продовження прикладу 6.5

Отже, податкове зобов'язання з рентної плати підлягає коригуванню. Для коригування податкових зобов'язань використовується уточнена податкова декларація з рентної плати та додаток 5 (**фрагмент 6.23, 6.24**).

Перш за все розраховується уточнений показник податкових зобов'язань з рентної плати у додатку 5 (**фрагмент 6.23**):

- **рядки 7, 8** залишаються без змін (порядок заповнення див. на стр. 305-306);

- у **рядку 9.2** слід записати правильну ставку – 124,5;

- у **рядку 11** розраховується рентна плата за алгоритмом:

$$\begin{aligned} & \text{ряд. 8.1.2} \times \text{ряд. 9.2} / 100, \\ & 150 \times 124,5 / 100 = 186,75 \text{ грн;} \end{aligned}$$

- у **рядку 13** дублюється сума зазначена у рядку 11, оскільки розрахунок складається за перший квартал;

- у **рядку 14** відображається сума податку, що була відображена у звітній податковій декларації і тепер уточнюється – 108,38 (фрагмент 6.13);

- у **рядку 14.1** відображається сума податку на яку збільшується показник, відображений у рядку 14, відповідно до проведених корегувань:

$$186,75 - 108,38 = 78,37 \text{ грн;}$$

- у **рядку 15** наводиться розмір штрафу - 3% (оскільки подається уточнююча податкова декларація);

- у **рядку 16** наводиться сума штрафу, яка розраховується, виходячи із розміру (рядок 15) та суми недоплати (14.1):

$$78,37 \times 3\% : 100\% = 2,35 \text{ грн;}$$

- у **рядку 17** наводиться сума пені (методика розрахунку детально наведена на стр. 162). У зв'язку з тим, що підприємство виявило помилку в червні і тоді ж подало уточнюючу податкову декларацію з рентної плати, та сплатило суму недоплати за рентною платою, то пеня не нараховується та рядок 17 не заповнюється.

Показники додатку 5 переносяться у податкову декларацію (**фрагмент 6.24**), зокрема:

- у рядок 4.3 – нова сума податкового зобов'язання з екологічного податку, що зазначалася у рядку 4 графі 7 Додатку 3;

- у рядок 4.3.1 – сума, на яку збільшується податке зобов'язання внаслідок виправлення помилки та уточнення показників, що зазначалися у рядку 5.1. Додатку 3;

- у рядок 4.3.2 – сума штрафу, що зазначалася у рядку 7 Додатку 3.

Питання для самоконтролю

1. Які складники включає в себе рентна плата?
2. Які суб'єкти підприємницької діяльності є платниками рентної плати?
3. Назвіть об'єкт оподаткування та базу оподаткування рентною платою.
4. Що мають на увазі під терміном корисна копалина?
5. Що мають на увазі під терміном товарна продукція гірничовидобувного підприємства?
6. Як визначається обсяг та вартість товарної продукції гірничого підприємства?
7. Як обчислюється сума доходу, отриманого (нарахованого) від реалізації відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства для розрахунку бази оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин за фактичними цінами реалізації?

**Розрахунок
з рентної плати за спеціальне використання води**

7	установлений річний ліміт використання води ¹¹		2000
8	об'єкт оподаткування з початку року ¹² (р. 8.1 + р. 8.2)		150
8.1	в межах встановленого річного ліміту ¹³ : (р. 8.1.1 + р. 8.1.2)		150
8.1.1	з поверхневих водних об'єктів ¹⁴		
8.1.2	з підземних водних об'єктів ¹⁴		150
8.2	понад установлений річний ліміт ¹⁵ : (р. 8.2.1 + р. 8.2.2)		
8.2.1	з поверхневих водних об'єктів ¹⁶		
8.2.2	з підземних водних об'єктів ¹⁶		
9	ставки рентної плати ¹⁷ :		
9.1	з поверхневих водних об'єктів		
9.2	з підземних водних об'єктів		124,5
10	коефіцієнти, що застосовуються до ставок рентної плати ¹⁷ :		
10.1	відповідно до пункту 255.6 статті 255 розділу IX Кодексу		
10.2	відповідно до пункту 255.7 ст. 255 розділу IX Кодексу		
10.3	відповідно до підпункту 255.11.10 пункту 255.11 статті 255 розділу IX Кодексу		
10.4	відповідно до підпункту 255.11.13 пункту 255.11 статті 255 розділу IX Кодексу		
11	податкове зобов'язання з початку року (р. 8.1.1 Чр. 9.1 + р. 8.1.2 Чр. 9.2) + (р. 8.2.1 Чр. 9.1 + р. 8.2.2 Чр. 9.2) Чр. 10.4) Ч(р. 10.1 або р. 10.2) Чр. 10.3) / V ¹⁸		186,75
12	податкове зобов'язання з початку року за попередній звітний період ¹⁹ (р. 11 додатка 5 за попередній період)		
13	податкове зобов'язання за податковий (звітний) квартал (р. 11 - р. 12)		186,75
14	Податкове зобов'язання, що уточнюється ¹⁸ (р. 13 додатка 5 до Податкової декларації, що уточнюється)		108,38
14.1	зобов'язання, що збільшується: якщо (р. 13 > р. 14), (р.13 - р. 14)		78,37
14.2	зобов'язання, що зменшується: якщо (р. 14 > р. 13), (р. 14 - р. 13)		
15	Розмір штрафу ¹⁹		3%
16	Сума штрафу (р. 14.1 × р. 15)		2,35
17	Сума пені ²⁰		=

Податкова декларація з рентної плати¹					
Порядковий ² №				2	Копія ³
	Звітна		Звітна нова	X	Уточнююча

...

№ з/п	Показник	Величина ¹¹
1	2	3
	...	
4.4	спеціальне використання води (сума рядків 13 додатків 5, рядків 9 додатків 6 та рядків 10 додатків 7)	186,75
4.4.1	різниця (сума різниці між рядками 14.1 та 14.2 додатків 5, різниці між рядками 10.1 та 10.2 додатків 6 та різниці між рядками 11.1 та 11.2 додатків 7)	78,37
4.4.2	сума штрафу (сума рядків 16 додатків 5, рядків 12 додатків 6 та рядків 13 додатків 7)	2,35
4.4.3	сума пені (сума рядків 17 додатків 5, рядків 13 додатків 6 та рядків 14 додатків 7)	
	...	

...

Дата заповнення (дд.мм.рррр)

1	0	.	0	6	.	2	0	1	X
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

8. Як визначається розрахункова вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства?

9. Як обчислюються податкові зобов'язання з рентної плати за користування надрами для відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) в межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період?

10. Як встановлюються ставки рентної плати за користування надрами?

11. Що мають на увазі під термінами радіочастотний ресурс, ширина смуги радіочастот?

12. На підставі яких документів здійснюється користування радіочастотним ресурсом України?

13. Які терміни сплати рентної плати?

14. Який базовий податковий (звітний) період для складання та подання податкової декларації з рентної плати?

15. Яка структура податкової декларації з рентної плати?
16. Які основні етапи заповнення податкової декларації з рентної плати?
17. Які документи подають платники рентної плати разом з податковою декларацією?
18. Як здійснюється облік нарахування і сплати рентної плати?

Тестові завдання

1. Які складові охоплює рентна плата?

а) рентну плату за спеціальне використання води, рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів, рентну плату за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;

б) рентну плату за користування надрами для видобутку корисних копалин, рентну плату за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, рентну плату за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України;

в) рентну плату за спеціальне використання води, рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів, рентну плату за користування надрами для видобутку корисних копалин, рентну плату за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, рентну плату за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України, рентну плату за користування радіочастотним ресурсом України;

г) рентну плату за спеціальне використання води, рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів, рентну плату за користування надрами для видобутку корисних копалин, рентну плату за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, рентну плату за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України, рентну плату за користування радіочастотним ресурсом України, рентну плату за розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання).

2. Хто є платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин?

а) суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення, в межах, зазначених у таких спеціальних дозволах;

б) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників;

в) юридичні та фізичні особи – суб'єкти господарювання, які використовують у межах території України ділянки надр;

г) відповіді а і б правильні.

3. Що є об'єктом оподаткування рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин?

а) обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря пересувними джерелами;

б) обсяг товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин у податковому (звітному) періоді;

в) обсяг підземного простору (ділянки) надр;

г) об'єм спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер).

4. Під корисними копалинами мають на увазі:

а) природні мінерали, що містять ртуть та елементи з іонізуючим випромінюванням;

б) активи, які можуть бути використані в господарській діяльності з можливим отриманням від них у майбутньому доходу;

в) природні мінеральні утворення органічного і неорганічного походження в надрах, у тому числі будь-які підземні води, а також техногенні мінеральні утворення в місцях видалення відходів виробництва та втрат продуктів переробки мінеральної сировини, які можуть бути використані у сфері матеріального виробництва і споживання безпосередньо після первинної переробки;

г) готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним і якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом.

5. Що не належить до об'єкта оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин?

а) обсяги мінеральних вод, що видобуті державними дитячими спеціалізованими санаторно-курортними закладами, в частині обсягів, що використовуються для лікування на їх території;

б) видобуті корисні копалини, які без набуття та/або збереження платником права власності на такі корисні копалини згідно з затвердженим в установленому законодавством порядку технологічним проектом розробки запасів корисних копалин відповідної ділянки надр спрямовуються на формування запасів корисних копалин техногенного родовища;

в) обсяг природного газу, визнаного рециркулюючим, який визначається платником рентної плати за показниками вимірювальних пристроїв, що зазначені у журналі обліку видобутих корисних копалин із дотриманням самостійно затверджених ним відповідно до вимог ліцензійних умов схем руху видобутої вуглеводневої сировини на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу;

г) усі відповіді правильні.

6. Відповідно до якого законодавчого документа визначаються платником рентної плати види товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини)?

а) переліків видів корисних копалин, які зазначаються у Класифікаторі корисних копалин ДК 008:2007;

б) кодифікації товарів та послуг за допомогою Державного класифікатора продукції та послуг ДК 016-97;

в) схем руху товарної продукції, видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях та в місцях зберігання, що встановлюються гірничим підприємством самостійно з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції;

г) усі відповіді правильні.

7. Товарна продукція гірничовидобувного підприємства – це:

а) готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним і якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом, а також сировина і матеріали, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

б) готова продукція, незавершене виробництво, напівфабрикати, що виробляються на підприємстві та призначені в подальшому для продажу, а також сировина і матеріали, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

в) природні мінеральні утворення органічного і неорганічного походження в надрах, у тому числі будь-які підземні води, а також техногенні мінеральні утворення в місцях видалення відходів виробництва та втрат продуктів переробки мінеральної сировини, які можуть бути використані у сфері матеріального виробництва і споживання безпосередньо після первинної переробки;

г) активи, які можуть бути використані в господарській діяльності з можливим отриманням від них у майбутньому доходу.

8. Що є базою оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин?

а) обсяг забруднюючих речовин, які потрапили або можуть протрапити у разі здійснення певної діяльності в навколишнє природне середовище;

б) вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства);

в) обсяг видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини), який окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства);

г) обсяг кожної ділянки надр, з якої відбувався факт видобутку корисних копалин.

9. За який період обчислюється платниками податку рентна плата:

а) за місяць

б) за квартал;

в) за рік;

г) за день.

10. Вартість товарної продукції гірничого підприємства обчислюється платником:

а) за фактичними цінами реалізації;

б) за розрахунковою вартістю;

в) за більшою з величин, зазначених у п. а та б;

г) за меншою з величин, зазначених у п. а та б.

11. При обчисленні вартості товарної продукції гірничого підприємства за фактичними цінами реалізації вартість одиниці відповідного виду товарної продукції встановлюється платником рентної плати:

а) за величиною суми доходу, отриманого (нарахованого) від виконаних у податковому (звітному) періоді господарських зобов'язань з реалізації відповідного обсягу (кількості) такого виду товарної продукції гірничого підприємства;

б) до 30 числа місяця, наступного за звітним;

в) в останній день граничного строку подання декларації;

г) протям перших п'яти робочих днів звітного періоду.

12. До витрат платника рентної плати, пов'язаних з доставкою (перевезенням, транспортуванням) товарної продукції гірничого підприємства, відносять:

а) витрати, пов'язані з доставкою (перевезенням, транспортуванням) магістральними трубопроводами, залізничним, водним та іншими видами транспорту;

б) витрати з обов'язкового страхування вантажів, обчислені відповідно до законодавства;

в) митні платежі у разі реалізації за межі митної території України;

г) усі відповіді правильні.

13. Як обчислюється розрахункова вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (Цр)?

$$\text{а) } Цр = \frac{ВМП + (ВМП \times Крмпе)}{ВМП},$$

де Вмп – витрати; Крмпе – коефіцієнт рентабельності гірничого підприємства; Вмп – обсяг (кількість) товарної продукції гірничого підприємства - видобутих корисних копалин (мінеральної сировини), що видобута за податковий (звітний) період;

$$\text{б) } Цр = \frac{ВМП + (ВМП \times Крмпе)}{ВМП},$$

де Вмп – обсяг (кількість) товарної продукції гірничого підприємства – видобутих корисних копалин (мінеральної сировини), що видобута за податковий (звітний) період; Крмпе – коригуючий коефіцієнт, Вмп – витрати;

в) $Цр = Vф \times Вкк \times Свнз \times Кпп$, де Vф – обсяг (кількість) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму); Вкк – вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини); Свнз - величина ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (у відсотках); Кпп – коригуючий коефіцієнт;

г) $Цр = Vф \times Вкк \times Свнз \times Кпп$, де Vф – обсяг (кількість) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму); Вкк – вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини); Свнз – величина ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (у відсотках); Кпп – коефіцієнт рентабельності.

14. Як обчислюються податкові зобов'язання з рентної плати за користування надрами для відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) – в межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період?

$$а) \quad \text{Цр} = \frac{\text{Вмп} + (\text{Вмп} \times \text{Крмпе})}{\text{Вмп}},$$

де Вмп – витрати; Крмпе – коефіцієнт рентабельності гірничого підприємства; Вмп – обсяг (кількість) товарної продукції гірничого підприємства – видобутих корисних копалин (мінеральної сировини), що видобута за податковий (звітний) період;

$$б) \quad \text{Цр} = \frac{\text{Вмп} + (\text{Вмп} \times \text{Крмпе})}{\text{Вмп}},$$

де Вмп – обсяг (кількість) товарної продукції гірничого підприємства – видобутих корисних копалин (мінеральної сировини), що видобута за податковий (звітний) період; Крмпе – коригуючий коефіцієнт, Вмп – витрати;

в) $\text{Vф} \times \text{Вкк} \times \text{Свнз} \times \text{Кпп}$, де Vф – обсяг (кількість) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму); Вкк – вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини); Свнз – величина ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (у відсотках); Кпп – коригуючий коефіцієнт;

г) $\text{Vф} \times \text{Вкк} \times \text{Свнз} \times \text{Кпп}$, де Vф – обсяг (кількість) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму); Вкк – вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини); Свнз – величина ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (у відсотках); Кпп – коефіцієнт рентабельності.

15. Ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин устанавлюються в:

а) абсолютних величинах, залежно від груп корисних копалин, що видобуваються платником;

б) відсотках від вартості товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) та залежать від груп корисних копалин;

в) абсолютних величинах, залежно від надр, що надані у користування платнику;

г) відсотках від обсягу товарної продукції гірничого підприємства, видобутої платником, та залежать від надр, наданих у користування платнику.

16. Хто є платниками рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин?

а) суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення, в межах, зазначених у таких спеціальних дозволах;

б) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом

походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників;

в) юридичні та фізичні особи – суб'єкти господарювання, які використовують у межах території України ділянки надр;

г) відповіді а і б правильні.

17. Що є об'єктом оподаткування рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин?

а) обсяг підземного простору (ділянки) надр;

б) об'єм спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер);

в) активний об'єм зберігання газу в пористих чи тріщинуватих геологічних утвореннях;

г) усі відповіді правильні.

18. Ставки рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, встановлюються окремо для кожного виду користування надрами :

а) у гривнях за одиницю виміру (куб. метри, кв. метри) залежно від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки під час їх використання;

б) у абсолютних величинах, залежно від груп корисних копалин, що видобуваються платником;

в) у відсотках від вартості товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) та залежать від груп корисних копалин;

г) у відсотках від об'єму підземного простору, наданого у користування платнику.

19. Хто є платниками рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України?

а) загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством про радіочастотний ресурс, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування;

б) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників;

в) юридичні та фізичні особи – суб'єкти господарювання, які здійснюють свою діяльність у межах території України;

г) відповіді а і б правильні.

20. Радіочастотний ресурс України – це:

а) експлуатація радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення;

б) мовлення та експлуатація радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою;

в) частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм;

г) частина радіочастотного спектра, придатна для передавання та/або

приймання електромагнітної енергії електронними засобами і яку можливо використовувати на території України та за її межами відповідно до законів України та міжнародного права, а також на виділених для України частотно-орбітальних позиціях.

21. Які документи подають платники рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України разом з податковою декларацією?

- а) ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України;
- б) дозволи на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв;
- в) правильні відповіді а і б;
- г) не подають жодних документів.

22. Що є об'єктом оподаткування рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України?

- а) кількість каналів зв'язку;
- б) ширина смуги радіочастот;
- в) кількість регіонів, в яких здійснюється мовлення;
- г) усі відповіді правильні.

23. Ширина смуги радіочастот – це:

- а) експлуатація радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення;
- б) мовлення та експлуатація радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою;
- в) частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм;
- г) частина радіочастотного спектра, придатна для передавання та/або приймання електромагнітної енергії електронними засобами і яку можливо використовувати на території України та за її межами відповідно до законів України та міжнародного права, а також на виділених для України частотно-орбітальних позиціях.

24. Ставки рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України встановлюються за:

- а) 1 МГц смуги радіочастот на місяць у гривнях залежно від виду радіозв'язку та діапазону радіочастот;
- б) 1 МГц смуги радіочастот на рік у гривнях залежно від виду радіозв'язку та регіону мовлення;
- в) 1 МГц смуги радіочастот на квартал у гривнях залежно від виду радіозв'язку та радіоелектронних засобів і випромінювальних пристроїв, що експлуатуються;
- г) у відсотках від доходу, що отримує платник від діяльності, що пов'язана з використанням радіочастотного ресурсу України.

25. Як обчислюється сума рентної плати (P)?

- а) $P = C * K * P * ШС$, де С -- ставка рентної плати; КР – кількість радіоелектронних засобів, що експлуатуються; ШС – ширина смуги радіочастот, зазначеної в ліцензії або дозволі;
- б) $P = C * K * ШС$, де С – ставка рентної плати; К – понижувальний коефіцієнт для ширини смуги радіочастот до 30 МГц (15 x 2) у кожному регіоні окремо, що

належать окремому платнику рентної плати - користувачу радіочастотного ресурсу; ШС -- ширина смуги радіочастот, зазначеної в ліцензії або дозволі;

в) $P = C * ШС$, де С – ставка рентної плати; ШС – ширина смуги радіочастот, зазначеної в ліцензії або дозволі;

г) $P = C * КР$, де С – ставка рентної плати; КР – кількість регіонів, у яких платник використовує ширину смуги радіочастот.

26. Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України сплачується:

а) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації;

б) до 30 числа місяця, наступного за звітним;

в) в останній день граничного строку подання декларації;

г) шляхом щомісячної сплати авансових внесків у термін до 30 числа кожного місяця (у лютому – до 28 або 29 числа).

27. Платниками рентної плати за спеціальне використання води є водокористувачі – суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи (крім бюджетних установ), постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи-підприємці, які використовують воду, отриману шляхом:

а) забору води з водних об'єктів;

б) забору води від первинних або інших водокористувачів;

в) забору та використання води для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва;

г) усі відповіді правильні.

28. Що є об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води?

а) фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах;

б) фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії (у пластах-колекторах);

в) час використання поверхневих вод вантажним самохідним і неса-мохідним флотом, що експлуатується (залежно від тоннажності), та пасажирським флотом, що експлуатується (залежно від кількості місць);

г) усі відповіді правильні.

29. Ставки рентної плати за спеціальне використання води встановлюються за:

а) 100 куб. метрів використаних водних ресурсів залежно від виду басейнів річок (якщо вода забирається з річок) або регіонів України (якщо вода піднімається з підземних джерел), а також від напрямку використання води;

б) 1 куб. метр використаних водних ресурсів залежно від виду басейнів річок (якщо вода забирається з річок) або регіонів України (якщо вода піднімається з підземних джерел), а також від напрямку використання води;

в) 1000 куб. метрів використаних водних ресурсів залежно від виду басейнів річок (якщо вода забирається з річок) або регіонів України (якщо вода піднімається з підземних джерел), а також від напрямку використання води;

г) відсотки від доходу, що отримує платник від діяльності, яка пов'язана з використанням водного ресурсу України.

30. Як обчислюється рентна плата у разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води?

- а) у п'ятикратному розмірі, виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт використання води, ставок рентної плати та коефіцієнтів;
- б) у десятикратному розмірі, виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт використання води, ставок рентної плати та коефіцієнтів;
- в) виходячи з фактичних обсягів використаної води, ставок рентної плати та коефіцієнтів;
- г) не нараховується і не сплачується.

31. Хто є платниками рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів?

- а) лісокористувачі – юридичні особи;
- б) лісокористувачі – фізичні особи;
- в) лісокористувачі – підприємці;
- г) усі відповіді правильні.

32. Що є об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів?

- а) деревина, заготовлена в порядку рубок головного користувача;
- б) другорядні лісові матеріали (заготівля живиці, пнів, лубу та кори, деревної зелені, деревних соків та інших другорядних лісових матеріалів, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);
- в) побічні лісові користування (заготівля сіна, випасання худоби, заготівля дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід, лікарських рослин, збирання лісової підстилки, заготівля очерету тощо);
- г) усі відповіді правильні.

33. Ставки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів встановлюються за:

- а) 1 щільний куб. метр деревини залежно від виду лісової породи та з урахуванням розподілу лісів за поясами і розрядами;
- б) 1 куб. метр використаних лісових ресурсів залежно від статуту лісокористувача;
- в) 1 куб. метр деревини, що був реалізований на експорт залежно від виду лісової породи;
- г) відсотки від доходу, що отримує платник від лісозаготівельної діяльності.

34. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума рентної плати за спеціальне використання води у разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води?

- а) Дт 948, Кт 641;
- б) Дт 17, Кт 641;
- в) Дт 23, Кт 641;
- г) Дт 641, Кт 98.

35. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума рентної плати?

- а) Дт 661, Кт 641;
- б) Дт 17, Кт 641;
- в) Дт 23, Кт 641;
- г) Дт 641, Кт 98.

36. В які терміни складається та подається податкова декларація рентної плати?

- а) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- б) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- в) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця;
- г) протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) періоду.

37. Податкова звітність з рентної плати складається з:

- а) податкової декларації;
- б) податкової декларації та додатків;
- в) податкової декларації та уточнюючого розрахунку;
- г) податкового розрахунку та додатків.

38. Від чого залежить коефіцієнт рентабельності гірничого підприємства, який зазначається у рядку 7.4 додатка 1 податкової декларації рентної плати?

- а) наявності протоколу затвердження запасів корисних копалин надр;
- б) спеціального дозволу на користування надрами;
- в) дозволу на спеціальне водокористування;
- г) листа Державної комісії України по запасах корисних копалин.

39. У бухгалтерському обліку показник, що відображається у рядку 10.2.1 «Матеріальні витрати» додатка 1 до декларації рентної плати, акумулюється як оборот за:

- а) Дт 201, 22, 28; Кт 902;
- б) Дт 23; Кт 201, 22;
- в) Дт 20, 22, 28; Кт 79;
- г) Дт 94; Кт 201, 22.

40. Як розраховується показник, що включається у рядок 10.1 «За фактичними цінами реалізації» додатка 1 податкової декларації рентної плати?

- а) як співвідношення витрат, пов'язаних з видобутком корисних копалин (ряд. 10.2.1 — 10.2.6), що збільшені на коефіцієнт рентабельності (ряд. 7.4), та обсягу видобутих корисних копалин (ряд. 9);
- б) шляхом перенесення обороту за Дт 702 і Кт 791;
- в) як співвідношення доходу від реалізації (ряд 10.1.1), зменшеного на суму витрат на доставку (ряд 10.1.2), та обсягу реалізації корисних копалин (ряд. 10.1.3);
- г) шляхом перенесення обороту за Дт 361 і Кт 702.

41. Як розраховується показник, що включається у рядок 10.2 «За розрахунковою вартістю» додатка 1 податкової декларації рентної плати?

- а) як співвідношення витрат, пов'язаних з видобутком корисних копалин (ряд. 10.2.1 — 10.2.6), що збільшені на коефіцієнт рентабельності (ряд. 7.4), та обсягу видобутих корисних копалин (ряд. 9);
- б) шляхом перенесення обороту за Дт 702 і Кт 791;
- в) як співвідношення доходу від реалізації (ряд 10.1.1), зменшеного на суму витрат на доставку (ряд 10.1.2), та обсягу реалізації корисних копалин (ряд. 10.1.3);
- г) шляхом перенесення обороту за Дт 361 і Кт 702.

42. Який показник відображається у рядку 10 «Вартість одиниці товарної продукції гірничого підприємства» додатка 1 податкової декларації рентної плати?

а) вартість одиниці видобутої корисної копалини, яка є найменшою з-поміж розрахованих (або за фактичними цінами реалізації (ряд. 10.1), або за розрахунковою вартістю (ряд. 10.2));

б) вартість одиниці видобутої корисної копалини, яка є найбільшою з-поміж розрахованих (або за фактичними цінами реалізації (ряд. 10.1), або за розрахунковою вартістю (ряд. 10.2));

в) вартість одиниці видобутої корисної копалини, яка розраховується як арифметична сума розрахованих показників за фактичними цінами реалізації (ряд. 10.1) та за розрахунковою вартістю (ряд. 10.2);

г) вартість одиниці видобутої корисної копалини, яка розраховується як добуток розрахованих показників за фактичними цінами реалізації (ряд. 10.1) та за розрахунковою вартістю (ряд. 10.2).

43. Що відображається у рядку 8 «Об'єкт оподаткування з початку року» додатка 5 податкової декларації рентної плати?

а) фактичний обсяг використаної води з урахуванням обсягу втрат води у системах водопостачання;

б) фактичний обсяг води, пропущеної через конденсатори турбін для охолодження конденсату;

в) фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів (у т. ч. фільтрації, випаровування);

г) усі відповіді правильні.

ТЕМА 7

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА АКЦИЗНИМ ПОДАТКОМ

Мета – формування системи теоретичних знань і практичних навичок щодо визначення платників, об'єктів і бази оподаткування та ставок акцизного податку; порядку обчислення і розрахунків за акцизним податком, складання та подання декларації за ним.

План

- 7.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки акцизного податку.
- 7.2. Порядок обчислення та строки сплати акцизного податку.
- 7.3. Облік розрахунків за акцизним податком.
- 7.4. Порядок складання та подання Податкової декларації з акцизного податку та додатків до неї.
- 7.5. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з акцизного податку.

Рекомендовані джерела

1. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами і доповненнями : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (розділ VI. Акцизний податок – ст.212-232).

2. Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку : наказ Міністерства фінансів України від 23 січня 2015 р. № 14 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0105-15>.

3. Про затвердження форми Декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), Порядку складання та подання Декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) : наказ Міністерства фінансів України від 25 березня 2015 р. № 359 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0105-15>.

4. Порядок електронного адміністрування реалізації пального : постанова Кабінету Міністрів України від 24.02.2016 р. № 113: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/113-2016-п>.

5. Про затвердження форм заяви про реєстрацію платника акцизного податку з реалізації пального, акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, Порядку заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального: наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2016 р. № 218 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0405-16>.

6. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів : закон України від 19.12.1995 № 481/95-ВР : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/481/95-вр>.

7.1. Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки акцизного податку

Акцизний податок - непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених ПКУ як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції).

Мета акцизного збору – збільшити доходи бюджету за рахунок оподаткування високорентабельних товарів не першої необхідності, які споживаються здебільшого населенням з рівнем доходів вищим від середнього.

Платників акцизного податку наведено на рис. 7.1.

ПЛАТНИКИ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

Особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини

Особа - суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України.

Фізична особа - резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства

Особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари (продукцію), підакцизні товари (продукцію), визнані безхазійними, підакцизні товари (продукцію), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари (продукцію), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари (продукція) підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку

Особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування

Особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог

Особа, на яку покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, 0 євро за 1000 кг нафтопродуктів в разі повнотного виконання таких умов

Особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню або звільнюються від оподаткування, покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції) в разі порушення таких умов

Особа - суб'єкт господарювання роздрібною торгівлю, яка здійснює реалізацію підакцизних товарів

Оптовий постачальник електричної енергії

Виробники електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії

Особа - власник ввезеного на митну територію України вантажного транспортного засобу, що переобладнується у легковий автомобіль, з якого справляється акцизний податок

Особа, яка реалізує пальне

Реєстрація у контролюючих органах як платника податку суб'єкта господарювання, що здійснює діяльність з виробництва підакцизних товарів (продукції) та/або імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів, яка підлягає ліцензуванню, здійснюється на підставі відомостей щодо видачі такого суб'єкту відповідної ліцензії. Органи ліцензування, що уповноважені видавати ліцензії на зазначені види діяльності, зобов'язані надати контролюючому органу за місцезнаходженням

юридичних осіб інформацію про видані, переоформлені, призупинені або анульовані ліцензії у п'ятиденний строк з дня здійснення таких дій.

Особи - суб'єкти господарювання роздрібною торгівлю, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів, підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням пункту продажу товарів не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, в якому здійснюється господарська діяльність.

Інші платники підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням юридичних осіб не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, в якому розпочато господарську діяльність.

Особи, які здійснюватимуть реалізацію пального, підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб - підприємців до початку здійснення реалізації пального. Реєстрація платника податку здійснюється на підставі подання особою не пізніше, ніж за три робочі дні до початку здійснення реалізації пального заяви, форма якої затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики. Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, веде реєстр платників акцизного податку з реалізації пального, в якому міститься інформація про осіб, зареєстрованих платниками акцизного податку.

Законом України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» № 481 від 19.12.1995 передбачено отримання окремих ліцензій на відповідний вид діяльності, а саме:

- виробництво спирту етилового;
- виробництво спирту коньячного;
- виробництво спирту плодового;
- виробництво спирту етилового ректифікованого виноградного;
- виробництво спирту етилового ректифікованого плодового;
- виробництво спирту-сирцю виноградного;
- виробництво спирту-сирцю плодового;
- виробництво алкогольних напоїв;
- виробництво тютюнових виробів;
- на право оптової торгівлі спиртом етиловим, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим;
- на право оптової торгівлі алкогольними напоями, крім сидру та перрі (без додання спирту);
- на право оптової торгівлі алкогольними напоями — сидром та перрі (без додання спирту);
- на право оптової торгівлі тютюновими виробами;
- на роздрібну торгівлю алкогольними напоями;
- на роздрібну торгівлю сидром та перрі (без додання спирту);
- на роздрібну торгівлю тютюновими виробами.

Об'єктами оподаткування є операції з підакцизними товарами з:

- реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам, а також здійснення внесків підакцизними товарами (продукцією) до статутного капіталу;
- ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;
- реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних безхазайними, підакцизних товарів (продукції), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизних товарів (продукції), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;
- реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування;
- обсягів та вартості втрачених підакцизних товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат;
- реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів;
- оптового постачання електричної енергії;
- переобладнання ввезеного на митну територію України транспортного засобу у підакцизний легковий автомобіль;
- реалізації будь-яких обсягів пального понад обсяги, що:
 - ✓ отримані від інших платників акцизного податку, що підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних;
 - ✓ ввезені (імпортовані) на митну територію України, що засвідчені належно оформленою митною декларацією;
 - ✓ вироблені в Україні, реалізація яких є об'єктом оподаткування, що підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних.

До підакцизних товарів належать:

- ⇒ спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- ⇒ тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- ⇒ автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- ⇒ електрична енергія;
- ⇒ пальне.

Операції з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню:

1. Вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України.
2. Ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають

реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, для їх повернення експортеру.

3. Реалізації електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії.

Операції з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування:

1) реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції);

2) ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції), за умови подальшого виготовлення з такої сировини готової продукції на митній території України, з якої сплачується акцизний податок, або реалізації такої продукції (підакцизних товарів) на експорт, та пред'явлення контролюючому органу ліцензії на право виробництва алкогольних напоїв або тютюнових виробів;

3) та інші відповідно до ПКУ.

Ставки акцизного податку є трьох видів (рис. 7.2).

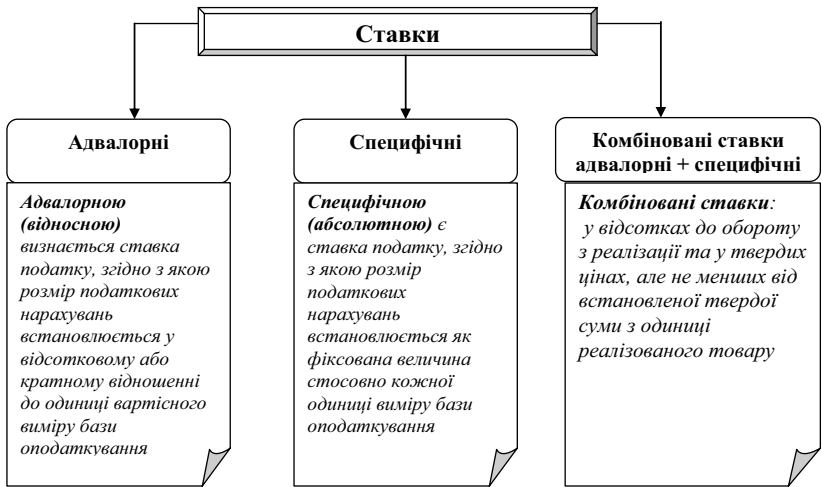


Рис. 7.2. Ставки акцизного податку

База оподаткування

У разі обчислення податку із застосуванням **адвалорних ставок** (у відсотках до обороту) базою оподаткування є:

1) вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;

2) вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;

3) вартість реалізованої електричної енергії без податку на додану вартість;

4) вартість (з податком на додану вартість та без урахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів) підакцизних товарів, що реалізовані суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі.

При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти на національну валюту здійснюється за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на дату подання до контролюючого органу митної декларації для митного оформлення.

Митна вартість товарів, що ввозяться на митну територію України, визначається відповідно до Митного кодексу України.

У разі обчислення податку із застосуванням **специфічних ставок** (у твердих сумах з одиниці реалізованого товару) з вироблених на митній території України або ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

При псуванні, знищенні, втраті підакцизних товарів (продукції), базою оподаткування є вартість та обсяги втрачених товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат.

7.2. Порядок обчислення та строки сплати акцизного податку

При обчисленні податку із застосуванням **адвалорних ставок**, сума податкового зобов'язання обчислюється в декілька етапів:

1. Обчислюється за кожним видом підакцизних товарів оборот з реалізації (**ОБ**) за встановленими виробником або імпортером максимальними роздрібними цінами, без ПДВ та з урахуванням акцизного податку за формулою:

$$ОБ = РЦ_{max} \times K,$$

де $РЦ_{max}$ - максимальна роздрібна ціна на товар (продукцію), грн;
 K - кількість товару, визначена у фізичних одиницях виміру.

2. Розраховується сума акцизного податку (**АП**) за формулою:

$$АП = ОБ \times С_{ап},$$

де $С_{ап}$ - ставка акцизного податку, %.

Встановлення максимальних роздрібних цін на підакцизні товари (продукцію) здійснюється виробником або імпортером товарів (продукції) шляхом декларування таких цін. **Декларація** подається виробником або імпортером підакцизних товарів (продукції) до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, **не пізніше ніж 10 та 25 числа місяця**. Декларація не приймається у разі подання пізніше ніж за п'ять календарних днів до дати встановлення у ній максимальних роздрібних цін.

Підприємства роздрібно́ї торгівлі розраховують акцизний податок в такий спосіб:

$$AP = \text{ФРЦ} : 105 \times 5,$$

де ФРЦ – фактична роздрібна ціна (ціна у фіскальному чеку) з урахуванням ПДВ та нарахованого на цю ціну акцизного податку.

Приклад 7.1

Роздрібна ціна товару без ПДВ становить 100 грн, ПДВ — 20 грн, а акцизний податок за ставкою 5% — 6 грн, фактична роздрібна ціна цього товару становитиме 126 грн.

$$AP = 126 : 105 \times 5 = 6 \text{ грн}$$

ТОВАР	126,00 А

СУМА	126,00
ПДВ А=20%	20,00
Акцизний податок	6,00
А=5%	

При обчисленні акцизного податку із застосуванням *специфічних ставок*, сума податкового зобов'язання розраховується як:

$$AP = \text{Савфо} \times K,$$

Сав - ставка акцизного податку, визначена у гривнях за кількість фізичних одиниць реалізованого товару;

К - кількість фізичних одиниць реалізованого товару.

Приклад 7.2

Підприємство імпортувало горілку в тарі місткістю 0,5 л — 300 000 шт. пляшок міцністю 40% та горілку в тарі місткістю 0,25 л -- 50 000 шт. пляшок міцністю 38%.

Крок 1. Визначаємо ставку акцизного податку:

Відповідно до ст. 215.3.1 Податкового кодексу України на лікєро-горілки виробники встановлено ставку акцизного податку **126,96 грн за 1 л 100-відсоткового спирту**.

Крок 2. Встановлюємо кількість фізичних одиниць імпортованого підакцизного товару:

Визначаємо кількість літрів горілки, що імпортувало підприємство:

300 000 шт. пляшок × 0,5 л. (місткість тари) = 150 000 л.

50 000 шт. пляшок × 0,25 л. (місткість тари) = 12 500 л.

Переводимо визначені обсяги імпорту горілки у літри 100-відсоткового спирту:

150 000 л. горілки × 40% (міцність горілки) = 60 000 л.

12 500 л. горілки × 38% (міцність горілки) = 4 750 л.

Крок 3. Визначаємо суму акцизного податку (за формулою 7.4):

(60 000 + 4750) × 126,96 = 8 220660,00 грн.

За окремими групами товарів (продукції) нараховуються **комбіновані ставки**, наприклад, за тютюновими виробами, які становлять загальну суму від адвалорних і специфічних ставок.

За окремими групами товарів також визначено мінімальне акцизне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку, наприклад, за тютюновими виробами.

Тому, якщо загальна сума нарахованого акцизного податку є меншою за мінімальне акцизне податкове зобов'язання, то сплаті підлягає мінімальне.

Приклад 7.3

Підприємство виробило та реалізувало сигарети без фільтру ("Ватра") – 10 000 пачок за ціною – 17,60 грн. Максимальна роздрібна ціна встановлена та задекларована підприємством для даного виду товару – 18,70 грн.

Крок 1. Визначається ставка акцизного податку:

Відповідно до ст. 215.3.2 Податкового кодексу України на сигарети без фільтру встановлено ставку акцизного податку **577,98 грн за 1000 шт.**, а також адвалорну ставку – **12% від обсягів реалізації**.

Крок 2. Встановлюємо кількість фізичних одиниць виробленого та реалізованого підакцизного товару:

Визначаємо кількість вироблених та реалізованих сигарет:

$10\,000 \text{ пачок} \times 20 \text{ шт (вміст продукції в одиниці товару)} = 200\,000 \text{ шт.}$

Крок 3. Визначаємо суму акцизного податку за специфічною ставкою (за формулою 7.4):

$200\,000 \text{ шт.} \times 577,98 \text{ грн} / 1000 = 115596,00 \text{ грн.}$

Крок 4. Визначаємо оборот з реалізації підакцизного товару:

$18,70 \text{ грн (максимальна роздрібна ціна за одиницю товару)} \times 10\,000 \text{ пачок} = 187\,000,00 \text{ грн.}$

Крок 5. Визначаємо акцизний податок за адвалорною ставкою (за формулою 7.2):

$187\,000,00 \text{ грн} \times 12\% / 100 = 22\,440,00 \text{ грн.}$

Крок 6. Визначаємо загальну суму акцизного податку:

$115596,00 + 22\,440 \text{ грн} = 138\,036,00 \text{ грн.}$

Крок 7. З'ясуємо ставку мінімального податкового зобов'язання:

Відповідно до ст. 215.3.3 Податкового кодексу України для сигарет без фільтру встановлено ставку мінімального податкового зобов'язання з акцизного податку **773,20 грн за 1000 шт.**

Крок 8. Визначимо мінімальне податкове зобов'язання:

$200\,000 \text{ шт.} \times 773,20 \text{ грн} / 1000 = 154\,640,00 \text{ грн.}$

Крок 9. Порівняємо мінімальне податкове зобов'язання та розрахований акцизний податок:

$154\,640 \text{ грн} > 138\,036 \text{ грн.}$

Крок 10. Нарахуємо та сплатимо більше значення:

Дт 702 Кт 641 на суму 154 640,00 грн;

Дт 641 Кт 311 на суму 154 640,00 грн.

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), **вироблених** на митній території України, є **дата їх реалізації** особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції).

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України є дата подання контролюючому органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання митним органом у визначених законодавством випадках.

Окремі випадки розглянуті у табл. 7.1.

Таблиця 7.1

Вид операції	Дата виникнення податкових зобов'язань
Операції з підакцизними товарами, виробленими з давальницької сировини	Дата відвантаження підакцизних товарів (продукції), вироблених з давальницької сировини, виробником замовнику або за його дорученням іншої особи
Операції з використання підакцизних товарів (продукції) для власних виробничих потреб	Дата передачі підакцизних товарів для такого власного використання, крім використання для виробництва підакцизних товарів (продукції)
Операції з постачання електроенергії	Дата підписання акту прийому-передачі електроенергії
Операції з переобладнання вантажного транспортного засобу у легковий автомобіль	Дата видачі документа про відповідність переобладнаного автомобіля вимогам безпеки дорожнього руху (акцизний податок сплачується власником такого транспортного засобу не пізніше дати подання документів до органу внутрішніх справ України для реєстрації або перереєстрації такого транспортного засобу)
Операції, пов'язані із зіпсованим, знищеним, втраченим підакцизним товаром (продукцією)	Дата складання відповідного акта
Операції, пов'язані із реалізацією суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів	Дата здійснення розрахункової операції відповідно до Закону України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій в сфері торгівлі, громадського харчування та послуг", для безготівкових розрахунків - дата оформлення розрахункового документа на суму проведеної операції, який підтверджує факт продажу, відвантаження, фізичного відпуску товару, а у разі реалізації товарів фізичними особами - підприємцями, які сплачують єдиний податок, - дата надходження оплати за проданий товар.
Операції, пов'язані із реалізацією пального	Дата реалізації таких обсягів пального

Суми податку, що підлягають сплаті, визначаються платником податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, що діють на дату виникнення податкових зобов'язань.

Податок із підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, обчислюється у національній валюті за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату подання контролюючому органу митної декларації до митного оформлення.

Податок з товарів (продукції), реалізованих суб'єктами господарювання з роздрібною торгівлю, на які встановлені ставки податку в іноземній валюті, сплачується у національній валюті і розраховується за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на

двадцятий день місяця, котрий передусє кварталу, в якому здійснюється реалізація товару (продукції), і залишається незмінним протягом звітного кварталу.

Для пального, при виробництві якого як сировину використано інші оподатковувані підакцизні товари, сума податку до сплати зменшується на суму податку, розрахованого для такої сировини. Сума податку щодо сировини, що підлягає відніманню, обчислюється із застосуванням ставок податку на таку сировину, чинних на дату реалізації пального. У разі якщо така сума перевищує суму податку з пального, виробленого з такої сировини, різниця платнику не відшкодовується.

Особливості визначення акцизного податку з тютюнових виробів

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів є дата здійснення розрахункової операції відповідно до Закону України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг", а в разі реалізації товарів фізичними особами - підприємцями, які сплачують єдиний податок, - є дата надходження оплати за проданий товар.

Встановлення максимальних роздрібних цін на підакцизні товари (продукцію) здійснюється виробником або імпортером товарів (продукції) шляхом декларування таких цін. **Встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) повинні наноситися на споживчу упаковку таких товарів разом з датою їх виробництва.**

За наявності у місці торгівлі тютюновими виробами таких виробів одного найменування, на пачках, коробках та сувенірних коробках яких зазначені різні максимальні роздрібні ціни, продаж таких тютюнових виробів здійснюється за цінами, не вищими, ніж ті, що зазначені на відповідних пачках, коробках та сувенірних коробках, збільшеними на суму акцизного податку з реалізованих суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну.

У разі виробництва на митній території України тютюнових виробів чи ввезення таких товарів на митну територію України **платники податку зобов'язані забезпечити їх маркування марками** встановленого зразка у такий спосіб, щоб марка акцизного податку розривалася під час розкриття товару.

Наявність наклеєної в установленому порядку **марки акцизного податку** встановленого зразка на упаковці тютюнового виробу є однією з умов для ввезення на митну територію України і продажу таких товарів споживачам, а також підтвердженням сплати податку та легальності ввезення товарів.

Виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування тютюнових виробів здійснюються відповідно до положення, затвердженого Кабінетом Міністрів України.

Марки акцизного податку для вироблених в Україні тютюнових виробів відрізняються від марок для ввезених на митну територію України тютюнових виробів дизайном та кольором.

Кожна марка акцизного податку на тютюнові вироби повинна мати окремий номер та позначення про квартал і рік її випуску.

Обчислення сум податку з тютюнових виробів здійснюється одночасно за адвалорними та специфічними ставками.

При визначенні податкового зобов'язання на сигарети одного найменування сума акцизного податку, обчислена одночасно за встановленими адвалорною та специфічною ставками акцизного податку, не повинна бути меншою від встановленого мінімального акцизного податкового зобов'язання.

Визначення цін і акцизного податку на тютюнові вироби у роздрібній торговельній мережі

Фактична роздрібна ціна товару обчислюється таким чином:

$$\text{ФРЦТ} = \text{ЦПТ} \times 1,05,$$

де ЦПТ – ціна придбання тютюнових виробів з ПДВ, грн.

Сума податкового зобов'язання з акцизного податку з роздрібних продажів за реалізовані тютюнові вироби (АП) становитиме:

$$\text{АП} = \text{ФРЦТ} : 105 \times 5.$$

Фактична роздрібна ціна, за якою продають тютюнові вироби має дорівнювати або бути меншою, ніж максимальні роздрібні ціни встановлені виробником або імпортером.

Особливості визначення акцизного податку з алкогольних напоїв

Суб'єкт господарювання зобов'язаний **сплатити податок або подати** контролюючому органу за своїм місцезнаходженням до отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, призначеного для переробки на алкогольні напої (крім виноматеріалів та вермутів), **податковий вексель**, який є забезпеченням виконання зобов'язання такого платника у **строк до 90** календарних днів, починаючи з дня видачі податкового векселя, сплатити суму податку, розраховану за ставками для цієї продукції.

Під час отримання спирту етилового неденатурованого підприємство-векселедавець за участю представника контролюючого органу на акцизному складі складає акт про фактично отриману кількість спирту та розрахунок акцизного податку виходячи з фактично отриманої кількості спирту. Цей акт є коригуванням вже сплаченої суми податку або наданого податкового векселя із зазначенням остаточної суми податку, яка підлягає сплаті.

Скоригована сума податку в податковому векселі сплачується частково у разі придбання марок акцизного податку в період дії такого векселя.

Податковий вексель вважається погашеним векселедавцем у разі сплати суми податку в повному обсязі та в зазначений у податковому векселі строк.

Сума податку, на яку погашається вексель, визначається, виходячи з фактично отриманої кількості спирту (згідно з актом) та ставок податку на готову продукцію, зменшується на суму податку, розраховану, виходячи з фактично втраченої кількості спирту етилового при транспортуванні та зберіганні, у процесі виробництва готової продукції в межах норм,

затверджених у встановленому порядку, а також фактично повернутого невиправного браку.

У разі експорту (вивезення) підакцизних товарів (продукції) за межі митної території України сума податку для погашення податкового векселя визначається з урахуванням обсягів відвантаженої на експорт продукції згідно з належно оформленою митною декларацією.

У разі виробництва на митній території України алкогольних напоїв чи ввезення таких товарів на митну територію України платники податку зобов'язані **забезпечити їх маркування марками** встановленого зразка у такій спосіб, щоб марка акцизного податку розривалася під час відкупорювання товару.

Наявність наклеєної в установленому порядку **марки акцизного податку** встановленого зразка на пляшці алкогольного напою є однією з умов для ввезення на митну територію України і продажу таких товарів споживачам, а також підтвердженням сплати податку та легальності ввезення товарів.

Марки акцизного податку для вироблених в Україні алкогольних відрізняються від марок для ввезених на митну територію України алкогольних напоїв дизайном та кольором.

Маркуванню підлягають усі алкогольні напої з вмістом спирту етилового **понад 8,5 відсотка об'ємних одиниць**. Маркування вироблених в Україні алкогольних напоїв із вмістом спирту етилового до 8,5 відсотка об'ємних одиниць не здійснюється.

Кожна марка акцизного податку на алкогольні напої повинна мати окремий номер, місяць і рік випуску марки та **позначення про суму сплаченого акцизного податку за одиницю маркованої продукції**, крім суми акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі алкогольних напоїв.

Строки сплати податку (табл. 7.2)

Таблиця 7.2

Строки сплати акцизного податку	
Об'єкт оподаткування	Строки сплати податку
Підакцизні товари, вироблені на митній території України	Протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місячний податковий період
Алкогольні напої, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, а також виноградні вина	При придбанні марок акцизного податку
Тютюнові вироби	При придбанні марок акцизного податку на суму, розраховану з урахуванням мінімального акцизного податкового зобов'язання із сплати акцизного податку на тютюнові вироби та ставок податку, з доплатою (у разі потреби) на день подання податкової декларації
Вина виноградні з додаванням спирту та міцні напої, вермутів, інші зброджені напої з додаванням спирту, суміші із зброджених напоїв з додаванням спирту, суміші зброджених напоїв з безалкогольними	При придбанні марок акцизного податку на суму, розраховану із ставок податку на готову продукцію, вироблену з виноматеріалів чи сусла, при виробництві яких використовується спирт етиловий

Об'єкт оподаткування	Строки сплати податку
напоями з додаванням спирту	
Готова продукція, вироблена з давальницької сировини	Не пізніше дати відвантаження готової продукції власнику або за його дорученням іншій особі
Ввезені на митну територію України підакцизні товари (продукція)	До або в день подання митної декларації
Ввезена маркована підакцизна продукція на митну територію України	Під час придбання марок акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання митної декларації
Роздрібна торгівля підакцизними товарами	Протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, для подання податкової декларації за місячний податковий період

7.3. Облік розрахунків за акцизним податком.

Особливості обліку розрахунків за акцизним податком виробників чи імпортерів алкогольних напоїв чи тютюнових виробів.

Виробники та імпортери тютюнових виробів ведуть облік та звітують про використання марок акцизного податку за видами марок (ТІ - "тютюн імпортерний", ТВ - "тютюн вітчизняний") у кількісному виразі.

Купівля марок акцизного податку вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів провадиться на підставі:

- довідок про сплату суми податку, яка розрахована за ставками на готову продукцію (для алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований);

- заявки-розрахунку кількості марок акцизного податку;

- звіту про використання марок, придбаних у попередньому місяці, за затвердженою формою у двох примірниках, один з яких залишається у продавця марок, другий (з позначкою продавця) - у виробника;

- платіжного документа на перерахування плати за марки з позначкою банку про дату виконання платіжного доручення.

Кількість марок акцизного податку, яку можуть отримати виробники алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, визначається відповідно до сплаченої суми податку. Виробники тютюнових виробів та алкогольних напоїв, для виробництва яких не використовується спирт етиловий неденатурований, визначають потребу в марках акцизного податку з урахуванням планових щомісячних обсягів реалізації продукції.

Продаж (передача) придбаних марок акцизного податку покупцем марок іншим особам забороняється.

Облік акцизних марок (як бланків суворого обліку) ведуть на однойменному забалансовому рахунку 08 «Бланки суворого обліку» окремо за місяцями зберігання акцизних марок.

Оформляють списання марок за допомогою Акта на списання використаних бланків суворої звітності типової форми № СЗ-3. Також вибулі марки фіксують у прибутково-видатковій книзі з обліку бланків суворої звітності (форма № СЗ-2).

Вартість марок списують із забалансового обліку однібічним записом: Кт 08.

Облік руху акцизних марок суб'єкти господарювання ведуть за допомогою:

Журналу обліку видачі марок акцизного податку для маркування алкогольних напоїв;

Журналу реєстрації імпортера (замовника) алкогольних напоїв, тютюнових виробів.

При цьому до територіального органу ДФС подається **Звіт про використання марок акцизного податку (звітний період - місяць).**

Особливості обліку розрахунків за акцизним податком суб'єктами господарювання, що реалізують пальне.

Платник податку при реалізації пального зобов'язаний скласти в електронній формі акцизну накладну за кожним кодом товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД реалізованого пального (*фрагмент 7.1*) та зареєструвати в Єдиному реєстрі акцизних накладних з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи.

Платник податку зобов'язаний скласти акцизну накладну на обсяги пального, втраченого, як у межах, так і понад встановлені норми втрат, зіпсованого, знищеного, включаючи випадки внаслідок аварії, пожежі, повені, інших форс-мажорних обставин чи з іншої причини, пов'язаної з природним результатом, а також внаслідок випаровування в процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування такого пального.

В акцизній накладній зазначаються в окремих полях такі обов'язкові реквізити:

а) порядковий номер акцизної накладної (1). Складається з двох частин: у першій частині (до знаку дробу) проставляється порядковий номер; у другій частині (після знаку дробу) проставляється код ЄДРПОУ відокремленого підрозділу юридичної особи або код за внутрішньою кодифікацією, прийнятою

Відповідальність:

Ст. 1202 ПКУ передбачено накладання штрафних санкцій за порушення порядку реєстрації акцизних накладних та розрахунків коригування до таких акцизних накладних в Єдиному реєстрі акцизних накладних:

від 2 до 40% накладається за порушення платниками акцизного податку граничних термінів реєстрації акцизних накладних/розрахунків коригування до акцизних накладних в Єдиному реєстрі акцизних накладних, встановлених ст. 231 Податкового кодексу;

за відсутність з вини платника акцизного податку реєстрації акцизної накладної в Єдиному реєстрі акцизних накладних/розрахунку коригування протягом більш як 120 календарних днів після дати, на яку платник податку зобов'язаний скласти акцизну накладну/розрахунок коригування, тягне за собою накладення штрафу в розмірі 50% суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, на які платник податку зобов'язаний скласти таку акцизну накладну/розрахунок коригування.

Порядковий номер акцизної накладної не може починатись на „0”. У клітинках порядкового номера, що не заповнюються, нулі, прочерки та інші знаки чи символи не проставляються.

юридичною особою, внесений до колонки “Код пункту реалізації” пункту 5 “Відомості про пункти (склади, комплекси, станції, інші об’єкти) з реалізації пального” заяви за формою № 1-АКП (“Заяви про реєстрацію платника акцизного податку з реалізації пального”). У першій частині порядкового номера зазначається цифровий номер, який відповідає послідовному номеру складеного платником документа.

Платником податку здійснюється наскрізна нумерація акцизних накладних, розрахунків коригування акцизних накладних, складених протягом календарного року - з першого січня по тридцять перше грудня кожного року;

б) дата складання акцизної накладної **(2)**. Дата заповнюється цифрами у такій послідовності: день місяця (дві цифри), місяць (дві цифри), рік (чотири цифри). При цьому крапки, коми та інші розділові знаки в даті складання зазначених документів не проставляються;

в) повна або скорочена назва юридичної особи або прізвище, ім’я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник акцизного податку **(3)**, та код ЄДРПОУ (для юридичних осіб) або реєстраційний номер облікової картки платника податків (для фізичних осіб) **(4)** - особи, що реалізує пальне;

г) повна або скорочена назва юридичної особи або прізвище, ім’я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податків **(5)**, та код ЄДРПОУ (для юридичних осіб) або реєстраційний номер облікової картки платника податків (для фізичних осіб) **(4)** - отримувача пального;

д) код товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД **(6)** та опис пального **(7)**. Код зазначається суцільним порядком без розділових знаків (пробілів, крапок тощо) та містить 10 знаків;

е) інформація щодо обсягу реалізованого (відвантаженого, втраченого) пального: у кілограмах (колонка – 3) **(8)**; у літрах, приведених до t 15 оС (колонка - 4) **(9)**.

У верхній лівій частині акцизної накладної, яка не видається отримувачу пального, зазначається тип причини **(10)**:

1 – отримувач не є платником акцизного податку з реалізації пального (кінцевий споживач та суб’єкти господарювання, які відсутні в Реєстрі платників акцизного податку з реалізації пального);

2 – пальне відвантажується за умовами ст. 229 розділу VI Кодексу;

Дані реквізити не вказуються при складенні акцизної накладної у випадку:

реалізації отримувачами, що не є платниками акцизного податку з реалізації пального (кінцевим споживачам та суб’єктам господарювання, які відсутні у Реєстрі платників акцизного податку);

відвантаженні пального з метою власного споживання; втраті пального, як у межах, так і понад встановлені норми втрат, зіпсованні, знищенні, включаючи випадки внаслідок аварії, пожежі, повені, інших форс-мажорних обставин чи з іншої причини, пов’язаної з природним результатом, а також внаслідок випаровування в процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування такого пального.

При цьому рядок “Особа — отримувач пального” не заповнюється, а до рядка “Юридична особа - код ЄДРПОУ отримувача пального ..” заноситься умовний код

Для класифікації товарів в Україні використовується УКТ ЗЕД, що встановлена Законом України від 19 вересня 2013 року № 584-VII «Про Митний тариф України»

3 – пальне відвантажено з метою власного споживання;

4 – втрачене пальне, щодо якого відповідно до пункту 216.3 статті 216 Кодексу не виникає податкове зобов'язання з акцизного податку, а саме:

пальне, втрачене внаслідок аварії, пожежі, повені чи інших форс-мажорних обставин – за умови документальної фіксації цих втрат та надання контролюючому органу необхідних доказів втрат пального та неможливості його використання на митній території України (підпункт а) пункту 216.3 статті 216 Кодексу);

пальне, втрачене внаслідок випаровування в процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування або з іншої причини, пов'язаної з природним результатом, – у межах нормативів втрат, які затверджуються в порядку, що визначається Кабінетом Міністрів України (підпункт б) пункту 216.3 статті 216 Кодексу);

5 – зіпсоване, знищене, втрачене пальне, щодо якого відповідно до пункту 214.7 статті 214 Кодексу виникає податкове зобов'язання з акцизного податку.

В акцизних накладних, які видаються отримувачу пального, тип причини не зазначається, відповідне поле не заповнюється (нулі, прочерки та інші знаки чи символи не проставляються).

Акцизні накладні, розрахунки коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) обсягу залишку пального скріплюються електронними цифровими підписами посадових осіб платника податку, який здійснює реалізацію пального, та електронним цифровим підписом, що є аналогом відбитка його печатки (за наявності).

Акцизна накладна складається платником податку в день реалізації пального при кожній повній або частковій операції з реалізації пального.

У разі здійснення операцій з реалізації пального, які передбачають відпуск пального через паливороздавальні колонки на автомобільних заправних станціях (комплексах), автомобільних газових заправних станціях, акцизна накладна складається у день проведення відпуску пального через паливороздавальні колонки на таких станціях незалежно від того, коли відбувся перехід права власності на таке пальне.

Акцизна накладна може бути складена за щоденними підсумками операцій (якщо акцизні накладні не були складені на ці операції) за кожним кодом товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД у разі здійснення реалізації пального за готівку кінцевому споживачеві (який не є платником акцизного податку), розрахунки за які проводяться через касу/реєстратори розрахункових операцій або через банківську установу чи платіжний пристрій (безпосередньо на поточний рахунок особи, що реалізує пальне). При цьому окремі обов'язкові реквізити акцизної накладної, що ідентифікують отримувача пального, не заповнюються.

У разі забезпечення безперервного постачання пального особа, яка реалізує пальне, може скласти для кожного отримувача пального зведені акцизні накладні за кожним кодом товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД не

пізніше останнього дня такого місяця на весь обсяг реалізованого пального протягом такого місяця.

Акцизна накладна може бути складена не пізніше останнього дня звітного місяця на загальний обсяг втраченого пального протягом такого місяця за кожним кодом товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД, що втрачено.

Право на складання акцизних накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники акцизного податку.

При реалізації пального особа, яка його реалізує, зобов'язана в установлені терміни скласти акцизну накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі акцизних накладних, така реєстрація вважається наданням акцизної накладної отримувачу пального. Акцизні накладні, які не надаються отримувачу пального, та акцизні накладні/розрахунки коригування, складені за операціями з реалізації пального суб'єктам господарювання та фізичним особам, які не є платниками акцизного податку, також підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі акцизних накладних.

Реєстрація акцизних накладних та/або розрахунків коригування у Єдиному реєстрі акцизних накладних здійснюється не пізніше п'ятнадцяти календарних днів, наступних за датою їх складання.

Підтвердженням особі, що реалізує пальне, про прийняття її акцизної накладної та/або розрахунку коригування до Єдиного реєстру акцизних накладних є квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.

З метою отримання акцизної накладної/розрахунку коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі акцизних накладних, отримувач пального надсилає в електронному вигляді запит до Єдиного реєстру акцизних накладних, за яким отримує в електронному вигляді повідомлення про реєстрацію акцизної накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі акцизних накладних та акцизну накладну/розрахунок коригування в електронному вигляді. Такі акцизна накладна/розрахунок коригування вважаються зареєстрованими в Єдиному реєстрі акцизних накладних та отриманими отримувачем пального.

З метою отримання особою, яка реалізує пальне, зареєстрованого в Єдиному реєстрі акцизних накладних розрахунку коригування, що підлягає реєстрації в Єдиному реєстрі акцизних накладних отримувачем пального, така особа, що реалізує пальне, надсилає в електронному вигляді запит до Єдиного реєстру акцизних накладних, за яким отримує в електронному вигляді повідомлення про реєстрацію розрахунку коригування в Єдиному реєстрі акцизних накладних та розрахунок коригування в електронному вигляді. Такий розрахунок коригування вважається зареєстрованим в Єдиному реєстрі акцизних накладних та отриманим особою, яка реалізує пальне.

Датою та часом надання акцизної накладної та/або розрахунку коригування в електронному вигляді до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, є дата та час, зафіксовані у квитанції.

Платник податку має право зареєструвати акцизну накладну та/або розрахунок коригування в Єдиному реєстрі акцизних накладних, в якій загальний обсяг реалізованого пального не перевищує обсяг, обчислений відповідно до формули:

$$\sum AN_{\text{Накл}} = \sum AN_{\text{НаклОтр}} + \sum AM_{\text{Митн}} + \sum Z_{\text{ЗаявкиПоповн}} - \sum K_{\text{КориЗЗаявкиПоповн}} - \sum AN_{\text{НаклВид}} - \sum V_{\text{Втрат}}$$

де: $\sum AN_{\text{НаклОтр}}$ - загальний обсяг пального за отриманими платником податку акцизними накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі акцизних накладних, та розрахунками коригування до них таких акцизних накладних, зареєстрованими в Єдиному реєстрі акцизних накладних;

$\sum AM_{\text{Митн}}$ - загальний обсяг пального, ввезеного на митну територію України, оформленого належним чином митними деклараціями, з якого сплачено акцизний податок;

$\sum Z_{\text{ЗаявкиПоповн}}$ - загальний обсяг пального за оформленими та зареєстрованими в системі електронного адміністрування реалізації пального заявками на поповнення обсягу залишку пального, із списанням з облікових карток грошових коштів сплаченого акцизного податку в бюджет, рівних сумі акцизного податку для відповідного обсягу пального;

$\sum K_{\text{КориЗЗаявкиПоповн}}$ - загальний обсяг пального за оформленими та зареєстрованими в системі електронного адміністрування реалізації пального коригуваннями до заявок на поповнення обсягу залишку пального, за якими зменшується попередньо збільшений обсяг залишку пального;

$\sum AN_{\text{НаклВид}}$ - загальний обсяг пального за виданими платником податку акцизними накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі акцизних накладних, та розрахунками коригування до таких акцизних накладних, зареєстрованими в Єдиному реєстрі акцизних накладних;

$\sum V_{\text{Втрат}}$ - загальний обсяг пального втраченого, зіпсованого, знищеного, як в межах встановлених норми втрат, так і понад них, включаючи випадки внаслідок аварії, пожежі, повені, інших форс-мажорних обставин чи з іншої причини, пов'язаної з природним результатом, а також внаслідок випаровування в процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування такого пального, що засвідчені відповідним актом втрати, псування чи знищення пального.

Якщо обсяг, визначений відповідно до формули, є меншим за обсяг пального в акцизній накладній та/або розрахунку коригування, які платник податку повинен зареєструвати в Єдиному реєстрі акцизних накладних, то платник податку зобов'язаний перерахувати до бюджету суму коштів у розмірі акцизного податку за відповідний обсяг реалізованого пального, самостійно його розрахувавши та зареєструвати заявку на поповнення обсягу залишку пального в системі електронного адміністрування реалізації пального.

Заявки на поповнення обсягу залишку пального в системі електронного адміністрування реалізації пального повинні містити такі обов'язкові поля (реквізити):

а) порядковий номер заявки;

б) дата складання заявки;

в) повна або скорочена назва юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник акцизного податку, - особи, що реєструє заявку на поповнення обсягу залишку пального;

г) код ЄДРПОУ (для юридичних осіб) або реєстраційний номер облікової картки платника податків (для фізичних осіб) платника податку, що реєструє заявку на поповнення обсягу залишку пального;

г) код товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД;

д) опис пального;

е) обсяг пального в літрах, приведених до $t\ 15\ ^\circ\text{C}$ до зарахування в Системі електронного адміністрування реалізації пального за кожним кодом товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД;

е) ставка акцизного податку на відповідне пальне, що встановлена на дату реалізації пального;

ж) курс Національного банку України, що діє на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація пального;

з) сума акцизного податку за кожним кодом товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД, розрахованого за ставкою акцизного податку та обсягами пального, що містяться в таких заявках;

и) номер та дата заявки на поповнення обсягу залишку пального у випадку складання коригування до заявок на поповнення обсягу залишку пального в Єдиному реєстрі акцизних накладних.

У разі якщо у платника акцизного податку внаслідок зміни фізико-хімічних показників пального є необхідність провести збільшення обсягів пального за певним кодом товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД і при цьому одночасно зменшити обсяги пального за іншим кодом товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД, такий платник податку може оформити заявку на поповнення обсягу залишку пального, в якій зазначаються обсяги пального, що збільшуються та що зменшуються.

При цьому якщо суми акцизного податку на таке пальне є рівними, то така заявка оформляється з нульовою сумою акцизного податку і реєструється без списання з облікової картки коштів сплаченого акцизного податку.

У разі якщо сума акцизного податку на пальне, обсяг залишків якого збільшується, є більшою, ніж сума акцизного податку на пальне, обсяг залишків якого зменшується у зв'язку із зміною їх фізико-хімічних показників, заявка на поповнення обсягу залишку пального оформляється на суму різниці сум акцизного податку, розрахованих за відповідними ставками з відповідних обсягів залишку пального, що збільшуються та зменшуються, та реєструється із списанням з облікової картки коштів у розмірі такої різниці.

У разі якщо сума акцизного податку на пальне, обсяги залишків якого збільшуються, є меншою, ніж сума акцизного податку на пальне, обсяги залишків якого зменшуються у зв'язку із зміною їх фізико-хімічних показників, заявка на поповнення обсягу залишку пального оформляється з нульовою сумою акцизного податку і реєструється без повернення на облікову картку коштів сплаченого акцизного податку.

Якщо після реалізації пального відбувається повернення частини чи всього обсягу пального особі, яка реалізує пальне, або виникає потреба у виправленні помилок, яких припустилися при складанні акцизної накладної, показники такої акцизної накладної підлягають коригуванню шляхом

складання розрахунку коригування та реєстрації його в Єдиному реєстрі акцизних накладних:

особою, яка реалізує пальне, якщо передбачається збільшення обсягів реалізованого пального або якщо коригування показників у підсумку не змінює обсяг реалізованого пального;

отримувачем пального, якщо передбачається зменшення обсягів реалізованого пального, для чого особа, яка реалізує пальне, надсилає складений розрахунок коригування отримувачу пального. При цьому особа, що реалізує пальне, має право зменшити обсяг реалізованого пального за таким розрахунком коригування після його реєстрації в Єдиному реєстрі акцизних накладних отримувачем пального.

Розрахунок коригування, складений платником податку до акцизних накладних з реалізації пального не платником акцизного податку, або розрахунок коригування, складений за іншими операціями, ніж реалізація пального отримувачем пального, підлягає реєстрації у Єдиному реєстрі акцизних накладних таким платником податку.

У разі порушення особою, яка реалізує пальне, порядку заповнення та/або порядку реєстрації акцизної накладної в Єдиному реєстрі акцизних накладних отримувач пального має право протягом 60 календарних днів, що настають за днем реалізації пального, подати до контролюючого органу заяву із скаргою на таку особу, яка реалізує пальне.

У бухгалтерському обліку для відображення акцизного податку використовується субрахунок 641 «Розрахунки за податками». За потреби доцільно відкрити субрахунок другого порядку, наприклад 641.4 «Розрахунки за акцизним податком» (табл. 7.3).

Таблиця 7.3

Облік розрахунків за акцизним податком при реалізації пального

№ з/п	Зміст операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків	
			Дебет	Кредит
1	Отримано партію пального від продавця	Накладна	281	631
2	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	641	631
3	Сплачено продавцю за придбаний товар	Платіжне доручення	631	311
4	Передано безпосередньо на АЗС пальне для роздрібного продажу	Накладна на внутрішнє переміщення	282	281
5	Сформовано торговельну націнку	Розрахунок	282	285
6	Відображено дохід від реалізації товару	Показники РРО	303	702
7	Відображено податкове зобов'язання з акцизного податку	Акцизна накладна	702	641.4
8	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641.1
9	Віднесено до складу витрат собівартість реалізованого товару	Накладна, показники РРО,	902	282
10	Списано суму торговельної націнки на реалізовані товари методом «червоне сторно» (пальне)	розрахунок	282	285

7.4. Порядок складання Податкової декларації з акцизного податку та додатків до неї

Платник самостійно обчислює суму податкового зобов'язання, яку зазначає у податковій звітності.

Базовий податковий період для акцизного податку є календарний місяць.

Платники податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених або переобладнаних на митній території України; імпортери алкогольних напоїв та тютюнових виробів; суб'єкти господарювання роздрібною торгівлі, який здійснює реалізацію підакцизних товарів; оптові постачальники електричної енергії подає щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду контролюючому органу за місцем реєстрації декларації акцизного податку.

Декларація складається із загальної частини, що містить необхідні обов'язкові реквізити платника, та шести розділів, що складаються платниками залежно від виду підакцизних товарів, додатків - розрахунків для обчислення суми податку залежно від виду встановлених ставок акцизного податку, а також розділу, що заповнюється (табл. 7.4). Декларація також містить розділ, який заповнюється працівниками контролюючих органів після подання декларації.

Таблиця 7.4

Структура податкової звітності з акцизного податку

Вид звітності	Суб'єкт звітності	Відображається в декларації
Податкова декларація акцизного податку	Платники, що сплачують акцизний податок	Х
Розрахунок суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку (Додаток 1)	Платники, у яких виникають податкові зобов'язання із спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива та продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше	Рядки А.1-А.15 декларації
	Платники, у яких виникають податкові зобов'язання з тютюнових виробів, тютюну та промислових заміників тютюну (в тому числі тютюнової сировини, тютюнових відходів)	Рядки Б.1-Б.7, Б.9-Б.12 декларації
	Платники, у яких виникають податкові зобов'язання з нафтопродуктів, скрапленого газу, речовин, що використовуються як компоненти моторних палив, палива моторного альтернативного (в т. ч. біодизеля та його суміші (що не містять або містять менш як 70 мас. % нафти або нафтопродуктів, одержаних з бітумінозних порід) на основі моноалкільних складних ефірів жирних кислот)	Рядки В.1-В.10 декларації
Розрахунок суми акцизного податку з реалізації пального (Додаток 1 ¹)	Платники, у яких виникають податкові зобов'язання з реалізації пального	Рядки Г.1-Г.10 декларації
	Платники, у яких виникають податкові зобов'язання з реалізації пального	Рядки В

Вид звітності	Суб'єкт звітності	Відображається в декларації
Розрахунок суми акцизного податку з тютюнових виробів, на які встановлено специфічні та адвалорні ставки акцизного податку одночасно (Додаток 2)	Платники, у яких виникають податкові зобов'язання з тютюнових виробів, тютюну та промислових заміників тютюну (в тому числі тютюнової сировини, тютюнових відходів)	Рядки Б.1-Б.7, Б.9-Б.12 декларації
Розрахунок суми акцизного податку з алкогольних напоїв (Додаток 3)	Платники, у яких виникають податкові зобов'язання із спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива та продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше	Рядки А.1, А.4-А.7, А.9-А.12,
Розшифровка оборотів, які не підлягають оподаткуванню, звільняються від оподаткування, оподатковуються за нульовою ставкою (Додаток 4)	Платники, які здійснюють операції, які не підлягають оподаткуванню, звільняються від оподаткування, оподатковуються за нульовою ставкою	Рядки А.13-А.15, Б.11-Б.12, В.11-В.15, Г.9-Г.10
Розрахунок суми акцизного податку з втрачених марок акцизного податку, що були придбані для маркування тютюнових виробів (Додаток 5)	Платники, у яких виникають податкові зобов'язання з тютюнових виробів, тютюну та промислових заміників тютюну (в тому числі тютюнової сировини, тютюнових відходів)	Рядок Б.8
Розрахунок суми акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю під-акцизних товарів (Додаток 6)	Платники, у яких виникають податкові зобов'язання з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю під-акцизних товарів	Рядки розділу Д
Розрахунок суми акцизного податку з оптового постачання електричної енергії та з виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії (Додаток 7)	Платники, у яких виникають податкові зобов'язання з оптового постачання електричної енергії та виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії	Рядки Е.1, Е.2 декларації
Розрахунок суми акцизного податку, що збільшує або зменшує податкові зобов'язання внаслідок виправлення самостійно виявленої помилки, допущеної в попередніх звітних періодах (Додаток 8)	Платники, які самостійно виправляють помилки щодо нарахування акцизного податку	
Заява про порушення особою, яка реалізує пальне, порядку заповнення та/або порядку реєстрації акцизної накладної/розрахунку коригування (Додаток 9)	Платники, які виявили помилки у заповненні та/або реєстрації акцизної накладної/розрахунку коригування	

Платники заповнюють і подають розділи та додатки до Декларації лише щодо тих операцій, які вони здійснюють і за якими у них виникають податкові зобов'язання зі сплати акцизного податку, про що робиться відповідна позначка в колонці «Ознака подачі» на останньому аркуші Декларації. Якщо платник є одночасно платником акцизного податку з різними видами господарської діяльності згідно зі статтею 212 Кодексу, то він подає одну Декларацію з відповідними розділами та додатками до неї (*фрагмент 7.2*).

Приклад 7.4

Платник — суб'єкт господарювання роздрібною торгівлі, що здійснює реалізацію підакцизних товарів, заповнює і подає лише розділ Д та додаток 6 до Декларації (вид платника – 212.1.11).

01	ДЕКЛАРАЦІЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ
----	---

Фрагмент 7.2

<...>

05	Вид платника акцизного податку	відповідно до пункту 212.1 статті 212 розділу VI Податкового кодексу України (далі – Кодекс) ³										
		212.1.1	212.1.2	212.1.4	212.1.5	212.1.6	212.1.7	212.1.8	212.1.11	212.1.12	212.1.13	212.1.14
								X				

(у відповідних клітинках проставляється позначка «X»)

<...>

Разом з декларацією акцизного податку подаються:

Ознака подання	Кількість примірників	Кількість сторінок	Назва додатка
			...
X	2	2	Додаток 6. Розрахунок суми акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів
			...

У загальній частині Декларації платник вказує тип поданої Декларації (звітна, звітна нова, уточнююча), звітний (податковий) період, за який подається Декларація, а в разі уточнення показників попередніх звітних періодів - також звітний (податковий) період, що уточнюється. Для уточнюючої декларації звітний (податковий) період та звітний (податковий) період, що уточнюється, заповнюються однаковими значеннями, що відповідають звітному (податковому) періоду, що уточнюється (*фрагмент 7.3*).

Фрагмент 7.3

01	ДЕКЛАРАЦІЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ	011	X	Звітна			
		012		Звітна нова			
		013		Уточнююча			
02	Звітний (податковий) період	0	3	2	0	1	X
		(місяць, рік)					
03	Звітний (податковий) період, що уточнюється						
		(місяць, рік)					

У Декларації вказуються згідно з реєстраційними документами повне найменування та код за ЄДРПОУ для юридичної особи (відокремленого підрозділу) та прізвище, ім'я, по батькові, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта - для фізичної особи - платника податку. Серію та номер паспорта зазначають фізичні особи, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта (**фрагмент 7.4**).

Фрагмент 7.4

04	Платник податку <u>ТзОВ ВКФ ВМВ Компані</u>

(повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами)

041	Податковий номер платника податку ¹ або серія та номер паспорта ²	13810338
-----	---	----------

Вказується вид платника акцизного податку, що вказується відповідно до пункту 212.1 VI розділу ПКУ (**фрагмент 7.5**)

Фрагмент 7.5

05	Вид платника акцизного податку	відповідно до пункту 212.1 статті 212 розділу VI Податкового кодексу України (далі – Кодекс) ³											
		212.1.1	212.1.2	212.1.4	212.1.5	212.1.6	212.1.7	212.1.8	212.1.11	212.1.12	212.1.13	212.1.14	212.1.15

Вид платника акцизного податку відповідно до статті 212 ПКУ:

212.1.1. Особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини.

212.1.2. Особа - суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України.

212.1.4. Особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари (продукцію), підакцизні товари (продукцію), визнані безхазайними, підакцизні товари (продукцію), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари (продукцію), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари (продукція) підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку.

...

Також вказуються дані про податкову адресу суб'єкта господарювання та найменування контролюючого органу, до якого вона подається (**фрагмент 7.6**).

Фрагмент 7.6

06	Податкова адреса	Поштовий індекс					
		Телефон					
		Факс					
		E-mail					
Найменування контролюючого органу, до якого подається декларація акцизного податку							

На останній сторінці декларації проставляють:

- дату подання;

- ініціали, прізвище, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта);

- підпис платника - фізичної особи або підписи посадових осіб платника, засвідчені печаткою платника (за наявності) (**фрагмент 7.7**).

Декларація підписується:

- керівником платника або уповноваженою особою, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до контролюючого органу;

- фізичною особою - платником або його законним представником (**фрагмент 7.7**).

Фрагмент 7.7

Дата подання декларації	1	8	.	0	4	.	2	0	1	X
-------------------------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Засвідчую достовірність зазначених відомостей

Керівник або фізична особа - платник податку або уповноважена особа

2	8	3	6	5	9	4	6	1	2
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

18.04.201X

(дата)

Серкіз В.І.

(підпис)

(ініціали та прізвище)

(реєстраційний номер облікової картки або серія та номер паспорта¹)

М. П.
(за наявності)

Особа, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку

1	9	6	5	8	4	2	3	4	2
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

18.04.201X

(дата)

Груй І.В.

(підпис)

(ініціали та прізвище)

Позначка про подання конкретного розділу Декларації та додатка до Декларації із зазначенням кількості примірників та кількості сторінок проставляється на останньому аркуші Декларації (**фрагмент 7.2**).

Платник, який має діючі (у тому числі призупинені) ліцензії на право провадження діяльності з підакцизною продукцією, яка підлягає ліцензуванню згідно із законодавством, зобов'язаний подавати Декларацію за кожний звітний (податковий) період незалежно від того, чи провадив такий платник господарську діяльність у цьому періоді.

Декларація подається до контролюючого органу особисто платником або уповноваженою ним особою, або надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення, або надається засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Усі показники у Декларації (крім додатків) проставляються у гривнях без копійок з відповідним округленням за загальнозстановленими правилами.

У Декларації вказуються всі передбачені її формою показники, а в разі незаповнення через їх відсутність ставиться прокреслення.

Усі розділи декларації мають чотири колонки: «Код операції», назву розділу, «Код показника додатка» та «Сума акцизного податку». При визначенні податкового зобов'язання за кодом операції використовуються додатки до декларації. При цьому «Код операції» в декларації повинен відповідати «Коду операції» в додатку, за яким розраховується податкове зобов'язання до даної операції.

Приклад 7.5

Підприємство здійснює виробництво та реалізацію алкогольних напоїв. Тому в межах декларації акцизного податку заповнюється розділ А, зокрема рядок А.1. (**фрагмент 7.8**). Відповідно платником податку перш за все заповнюється додаток 1 або додаток 3 (**фрагмент 7.9**).

У додатку необхідно вказувати, до якого саме рядка декларації цей додаток заповнюється. У даному випадку до рядка А.1.

Декларація акцизного податку

Фрагмент 7.8

Код операції	Розділ А. Податкові зобов'язання із спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива та продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше	Код показника додатка	Сума акцизного податку
А1	Операції з реалізації вироблених в Україні спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, у тому числі:	Д.1 (к. 16) Д.3 (к. 16)	968914
...	...		

Фрагмент 7.9

Додаток 1

Розділ	А	Код операції	А.1	0	3	2	0	1	X
--------	---	--------------	-----	---	---	---	---	---	---

(розділ декларації акцизного податку (А, Б, В, Г, Д, Е), код операції, звітний період (місяць, рік))

<...>

Звертаємо увагу на те, що коли в рядках, наведених з метою деталізації якогось коду операції, код додатка не проставляється, то сума податку в цих рядках зазначається, виходячи з обсягів цих операцій як частина суми податку, включеної в додатки узагальнюючого рядка.

Окремі додатки до декларації подаються за рядками, в яких зазначено основні коди операцій, наприклад: А1, А2, А4, Б1, Б2 тощо. При цьому, такі додатки не подаються за рядками, в яких зазначено підкоди операцій, наприклад: А4.1 — А4.4, А5.1 — А5.3, Б3.1 — Б3.4 тощо, оскільки суми податку в цих рядках є складовими частинами узагальненої суми, що заноситься за основним кодом операції.

Серед особливостей заповнення окремих розділів декларації слід звернути увагу на такі.

Розділ А декларації заповнюється на підставі даних розрахунків сум акцизного податку згідно з **додатками 1, 3, 4**.

Розділ Б декларації заповнюється на підставі даних розрахунків сум акцизного податку згідно з **додатками 1, 2, 4, 5**.

Оскільки сплата акцизного податку з вироблених на митній території України та ввезених на митну територію України маркованих підакцизних товарів відбувається за різними кодами бюджетної класифікації, у розділах А та Б декларації окремо відображаються податкові зобов'язання з вироблених на митній території України підакцизних товарів (продукції) та з реалізації ввезених на митну територію маркованих підакцизних товарів (продукції). Отже, якщо у платника одночасно виникають податкові зобов'язання з вироблених на митній території України та ввезених підакцизних товарів, то він їх відображає в одній декларації.

Розділ В декларації заповнюється на підставі даних розрахунків сум акцизного податку згідно з **додатками 1, 11, 4**.

Розділ Г декларації заповнюється на підставі даних розрахунків сум акцизного податку згідно з **додатками 1, 4**.

Розділ Д декларації заповнюється на підставі даних розрахунків сум акцизного податку згідно з **додатком 6**.

Розділ Е декларації заповнюється на підставі даних розрахунків сум акцизного податку згідно з **додатком 7**.

Отже, в більшості розділів декларації при розрахунку податкових зобов'язань найчастіше застосовується **додаток 1** «Розрахунок суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку». Форма додатка 1 є універсальною та передбачає обчислення за специфічними ставками суми податку з реалізації та/або передачі в межах одного підприємства, ввезення підакцизних товарів (продукції), таких як пиво, вино та виноматеріали, лікєро-горілчані вироби, тютюнові вироби (на які не встановлено адвалорну ставку), нафтопродукти, скраплений газ, бензол, метанол, альтернативне паливо моторне, транспортні засоби. Звертаємо увагу на те, що при поданні декларації акцизного податку до кожного основного коду операції заповнюється окремий примірник додатка 1.

Розділ А «Податкові зобов'язання із спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива та продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше» Декларації заповнюється платниками акцизного податку в такому порядку (фрагмент 7.14):

1) у 1 колонці рядків А1 - А10 зазначаються коди розділу та операцій із спиртом етиловим та іншими спиртовими дистилатами, алкогольними напоями, пивом та продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше;

2) у 2 колонці рядків А1 - А10 зазначається перелік операцій із виробленими на території України спиртом етиловим та іншими спиртовими дистилатами, алкогольними напоями та пивом, із ввезеними на митну територію України алкогольними напоями, маркованими марками акцизного податку;

3) у 3 колонці рядків А1 - А10 зазначаються коди показника додатків до Декларації, що використовуються для обчислення сум акцизного податку із спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв та пива, та номери колонок додатків, дані яких вносяться до четвертої колонки цього розділу;

4) у 4 колонці рядків А1 - А10 зазначаються суми акцизного податку, обчислені згідно з додатками 1, 3,4, які проставляються відповідно до номерів колонок додатків.

Суми акцизного податку, що зазначаються у четвертій колонці рядків А1 - А10, обчислюються за формою згідно з додатками 1, 3 до Декларації, які заповнюються та надаються із зазначенням у верхньому лівому куті додатків коду операції та рядка, визначених у першій колонці розділу А. (фрагмент 7.10-7.13, 7.14).

Приклад 7.6

Підприємство виробило та реалізувало:

пиво в тарі місткістю 0,5 л — 10 000 шт. пляшок,

пиво в тарі місткістю 1,5 л — 5000 шт. пляшок.

Для обчислення суми податкового зобов'язання із зазначених у прикладі обсягів пива заповнюємо два рядки (окремо — залежно від місткості тари) **дodatка 1 (фрагмент 7.10):**

- у графах 2, 3 в обох рядках зазначаються код (2203) та опис («Пиво») за УКТ ЗЕД (додаток до закону України «Про митний тариф»);

- у графах 4, 5 — місткість тари (0,5 та 1,5 л відповідно);

- у графах 6, 7 — одиниця виміру для пива в штуках пляшок та в літрах;

- у графах 8 та 9 — обсяги реалізованого пива:

у штуках - 10 000 і 5000 шт. реалізованих пляшок;

у літрах (що є базою оподаткування за ставкою встановленою на 1 л пива):

10000 шт. × 0,5 л (місткість тари) = 5000 л.

5000 шт. × 1,5 л (місткість тари) = 7500 л.;

- у графі 12 зазначається ставка акцизного податку, встановлену ст. 215.3.1 Податкового кодексу України - 2,48 грн. за 1 л.

- у графі 14 зазначаємо ставку акцизного податку у перерахунку на пляшку пива:

2,48 грн × 0,5 л (місткість тари) = 1,24 грн;

2,48 грн × 1,5 л (місткість тари) = 3,72 грн;

- у графі 16 наводиться сума акцизного податку, розрахована за алгоритмом: гр. 9 × гр. 12.

Перевірку суми податку можна здійснити, використавши алгоритм: гр. 8 × гр. 14.

Сума акцизного податку окремо за кожним рядком зазначається у гривнях із заокругленням до двох знаків після коми:

$$5000 \times 2,48 = 12400,00 \text{ грн};$$

$$7500 \times 2,48 = 18600,00 \text{ грн}.$$

Підсумковий рядок по графі 16 покаже загальну суму акцизного податку та зазначається у гривнях без копійок шляхом заокруглення (31000 грн), яка переноситься до **рядка А.2 декларації (фрагмент 7.14).**

Фрагмент 7.10

Додаток 1
до декларації акцизного податку

Розділ	А	Код операції	A.2	0	3	2	0	1	X
--------	---	--------------	-----	---	---	---	---	---	---

(розділ декларації акцизного податку (А, Б, В, Г, Д, Е), код операції, звітний період (місяць, рік))

Розрахунок суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку (крім операцій, визначених підпунктами 213.1.9, 213.1.12 пункту 213.1 статті 213 Кодексу)

Офіційний курс гривні до євро на перший день _____ кварталу _____ грн (округлення до чотирьох знаків після коми)

№ з/п	Баз. товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Філія/ територія товару (продукції)	м-ст.ст.	мішкет, об'єм пачкаря та інші позначки	Одиниця виміру товару (продукції)		для об'єктування податку (кг, куб. см)	оподатковувани		неподатковувани		з однієї одиниці виміру (євро, грн)	для ринку внутрішнього вжиття (продукції) застосовується до оподаткування (євро)	у перерахунок на внутрішній ринок (продукції) (євро, грн)	всипана (округлення до двох знаків після коми)	всього підлягає оподаткуванню (євро, грн)	Сума податку (округлення до двох знаків після коми)	Сума вимірювання вантажів (округлення до двох знаків після коми)
					оподатковується (кг, куб. см)	неоподатковується (кг, куб. см)		оподатковується (кг, куб. см)	неоподатковується (кг, куб. см)									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17		
	1	2203	Пиво	0,5	0,5	лит	10000	5000				2,48		1,24		12400		
	2	2203	Пиво	1,5	1,5	лит	5000	7500				2,48		3,72		18600		
							X	X	X	X	X	X	X	X		31000		

Усього (округлення до цілого значення)

Приклад 7.7

Підприємство виробило та реалізувало:

- вино кріплене в тарі місткістю 0,7 л — 20 000 шт. пляшок,
- виноматеріали - 5000 л, з них 2000 л передано підприємству вторинного виробництва.

Для обчислення суми податкового зобов'язання із зазначених у прикладі обсягів пива заповнюємо два додатки 1 (фрагмент 7.11, 7.12).

Один додаток 1 буде містити два рядки (окремо — залежно від виду підакцизного товару), в яких відобразяться оподатковувані акцизним податком операції і які в подальшому перенесуться до рядка А.1. Декларації акцизного податку (фрагмент 7.11):

- у графах 2, 3 в обох рядках зазначаються код (2204) та опис («Вино кріплене», «Виноматеріали») за УКТ ЗЕД (додаток до закону України «Про митний тариф»);
- у графах 4, 5 — місткість тари (0,7 та 1 (лише у графі 5, якщо підакцизний товар реалізовувався у літрах без тари));
- у графах 6, 7 — одиниця виміру для алкогольних напоїв в штуках пляшок та в літрах;

- у графах 8 та 9 — обсяги реалізованих алкогольних напоїв:

у штуках - 20 000 шт. реалізованих пляшок;

у літрах (що є базою оподаткування за ставкою акцизного податку, встановленою на 1 л вина):

$20000 \text{ шт.} \times 0,7 \text{ л (місткість тари)} = 14000 \text{ л.}$

При цьому якщо фізичні характеристики у графі 5 дорівнюють одиниці, то показник графі 8 дорівнює показнику графі 9. Для виноматеріалів вони будуть становити:

5000 л. (загальний обсяг реалізованих виноматеріалів) - 2000 л (обсяг реалізованих виноматеріалів, який підлягає під пільгу відповідно до ст 213.3 ПКУ) = 3000 л.

- у графі 12 зазначається ставка акцизного податку, встановлену ст. 215.3.1 Податкового кодексу України:

для вина кріпленого – 7,16 грн за 1 л;

для виноматеріалів – 0,01 грн за 1 л;

- у графі 14 зазначаємо ставку акцизного податку у перерахунку на пляшку вина:

$7,16 \text{ грн} \times 0,7 \text{ л (місткість тари)} = 5,01 \text{ грн.}$

Для виноматеріалів гр. 12 та гр. 14 будуть однаковими та міститимуть показник - 0,01 грн

- у графі 16 наводиться сума акцизного податку, розрахована за алгоритмом:

$\text{гр. 9} \times \text{гр. 12}$

Перевірку суми податку можна здійснити, використавши алгоритм:

$\text{гр. 8} \times \text{гр. 14}$

Сума акцизного податку окремо за кожним рядком зазначається у гривнях із заокругленням до двох знаків після коми:

$14000 \times 2,48 = 34720 \text{ грн;}$

$3000 \times 0,01 = 30 \text{ грн.}$

Підсумковий рядок по графі 16 показує загальну суму акцизного податку та зазначається у гривнях без копійок шляхом заокруглення:

$34720 + 30 = 34750 \text{ грн.}$

Підсумкова сума гр. 16 додатку 1 переноситься до рядка А.1 Декларації акцизного податку (фрагмент 7.14).

Продовження прикладу 7.7

Другий додаток 1 буде містити один рядок, в якому зазначатимемо суми неоподаткованого обороту з передачі виноматеріалів підприємству вторинного виробництва і які в подальшому перенесуться до **рядка А.14. Декларації акцизного податку (фрагмент 7.12):**

- граfi 2-7 заповнюють аналогічно, як і для оподатковуваних операцій (*детально розглянуто вище*);

- граfi 8 та 9 не заповнюються, оскільки вони стосуються лише оборотів від реалізації оподатковуваних операцій;

- у графах 10 та 11 наводяться обсяги реалізації підакцизних товарів для операцій, що не оподатковуються – 2000 л;

- у графі 12 зазначається ставка акцизного податку, встановлену ст. 215.3.1 Податкового кодексу України:

для виноматеріалів – 0,01 грн за 1 л;

- у графі 14 зазначаємо ставку акцизного податку у перерахунку на пляшку вина одиницю виміру товару, тобто знову вказуємо 0,01 грн;

- у графі 15 наводиться сума акцизного податку, розрахована за алгоритмом:
гр. 9 × гр. 12

Ця сума вважається сплаченою через отримання пільг, що надаються відповідно до ст. 213.3 ПКУ:

$$2000 \times 0,01 = 20 \text{ грн.}$$

Підсумковий рядок по графі 15 показує загальну суму акцизного податку, що сплачений через отримання пільг, та зазначається у гривнях без копійок шляхом заокруглення: 20 грн.

Підсумкова сума гр. 15 додатку 1 переноситься до рядка А.14 Декларації акцизного податку (фрагмент 7.14).

Фрагмент 7.12

Додаток 1
до декларації акцизного податку

0 | 3 | 2 | 0 | 1 | X

Розділ А Код операції А.14

(розділ декларації акцизного податку (А, Б, В, Г, Д, Е), код операції, звітний період (місяць, рік))

Розрахунок суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку (крім операцій, визначених підпунктами 213.1.9, 213.1.12 пункту 213.1 статті 213 Кодексу)

Офіційний курс гривні до євро на перший день 2-го кварталу _____ грн (округлення до чотирьох знаків коми)

№ з/п	Код товару (товарів) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (товарів) згідно з УКТ ЗЕД	Фізичні характеристики товару (товарів)		Одиниці виміру товару (товарів)	Оборот у реалізації пального передає в межах свого підприємства, введена підвищеним товарів (продукції), перебуванням в складі акцизного магазину для особливих автомобілів		Специфічні ставки акцизного податку				Сума податкового зобов'язання (євро) (знак після коми)	Сума акцизного податку, сплаченого плативцем (євро) (знак після коми)			
			метр/кв. м	міність, об'єм палива/літраж		для обчислення акцизного податку (шт., л, кг, куб. см)	оподатковувани	неоподатковувани	для ринку зовнішнього закордонних країн (євро, грн)	у портах/зону вільної торгівлі (продукції) (євро, грн)	не сплачено через отримання ліцензії (грн)			як сплачено до бюджету (грн)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
I	2204	Відома матеріали		I	шт	л			2000		0,01		0,01	20		
Усього (округлення до цілого значення)																

Приклад 7.8

Підприємство імпортувало:

- горілку в тарі місткістю 0,5 л — 30 000 шт. пляшок міцністю 40%
- горілку в тарі місткістю 0,5 л -- 50 000 шт. пляшок міцністю 38%.

Для обчислення суми податкового зобов'язання із зазначених у прикладі обсягів імпорту горілчаних виробів заповнюємо два рядки (окремо — залежно від міцності та місткості тари) **додатка 1 (фрагмент 7.13)**:

- у графах 2, 3 в обох рядках зазначаються код (2208) та опис («Горілка») за УКТ ЗЕД (додаток до закону України «Про митний тариф»);

- у графі 4 наводиться місткість тари (0,5 л для обох рядків);

- у графі 5 наводиться міцність горілки (40% та 38% відповідно);

- у графах 6, 7 — одиниця виміру для горілчаних винобів (шт. та л відповідно);

- у графах 8 та 9 — обсяги реалізованого пива:

в штуках пляшок (30 000 шт та 50 000 шт відповідно)

та в **літрах 100- відсоткового спирту** (що є базою оподаткування за ставкою акцизного податку, яку встановлено за 1 л 100-відсоткового спирту):

$$30000 \text{ шт.} \times 0,5 \text{ л} \times 40\% = 6000 \text{ л.}$$

$$50000 \text{ шт.} \times 0,5 \text{ л} \times 38\% = 9500 \text{ л.}$$

- у графі 12 зазначається ставка акцизного податку, встановлену ст. 215.3.1

Податкового кодексу України - 105,8 грн. за 1 л 100-відсоткового спирту

- у графі 14 зазначаємо ставку акцизного податку у перерахунку на пляшку горілки місткістю 0,5 л, але з різним вмістом спирту:

$$105,8 \text{ грн} \times 0,5 \text{ л (місткість тари)} \times 40\% (\text{міцність}) = 21,16 \text{ грн};$$

$$105,8 \text{ грн} \times 0,5 \text{ л (місткість тари)} \times 38\% (\text{міцність}) = 20,10 \text{ грн};$$

- у графі 16 наводиться сума акцизного податку, розрахована за алгоритмом:

$$\text{гр. 9} \times \text{гр. 12.}$$

Перевірку суми податку можна здійснити, використавши алгоритм:

$$\text{гр. 8} \times \text{гр. 14.}$$

Сума акцизного податку окремо за кожним рядком зазначається у гривнях із заокругленням до двох знаків після коми:

$$6000 \times 105,8 = 634800 \text{ грн};$$

$$9500 \times 105,8 = 1005100 \text{ грн.}$$

Підсумковий рядок по графі 16 показує загальну суму акцизного податку та зазначається у гривнях без копійок шляхом заокруглення:

$$634800 + 1005100 = 1639900 \text{ грн.}$$

Підсумкова сума гр. 16 додатку 1 переноситься до рядка А.2 Декларації акцизного податку (фрагмент 7.14).

5) у рядках А11 та А12 зазначаються суми коригування податкових зобов'язань зі спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв та пива, розмір яких обчислюється за формами згідно з додатками 1, 3 до Декларації **(фрагмент 7.14)**:

у рядках А11.1 та А12.1 відображається зменшення суми податку на суму, обчислену з повернених спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв та пива платнику, що раніше були реалізовані або ввезені платником;

у рядках А11.2 та А12.2 відображається зменшення суми податку в інших випадках (передбачається коригування податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), за яких не виникає податкове зобов'язання;

Фрагмент 7.13

Додаток 1
до декларації акцизного податку

Розділ	А	Код операції	А.3	0	3	2	0	1	X
--------	---	--------------	-----	---	---	---	---	---	---

(розділ декларації акцизного податку (А, В, Г, Д, Е), код операції, звітний період (місяць, рік))

Розрахунок суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку (крім операцій, визначених підпунктами 213.1.9, 213.1.12 пункту 213.1 статті 213 Кодексу)

Офіційний курс гривні до євро на перший день _____ кварталу _____ грн

№ з/п	Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції)	Фінансові показники товару (продукції)		Одиниця виміру товару (продукції)	Обсяги акцизного податку (шт., л, кг, куб см)		Оподатковувачі		Імпортування		Специфічні ставки акцизного податку		Сума податкового зобов'язання (округлення до двох знаків після коми)		Сума встановленого податку (округлення із підвищеною точністю до двох знаків після коми) виходячи з акцизних праць виробництва паливо, згідно з пунктом 217.6 Кодексу (грн)	Сума встановленого податку (округлення до двох знаків після коми) виходячи з акцизних праць виробництва паливо, згідно з пунктом 217.6 Кодексу (грн)
			мільярд	тисяч		мільярд	тисяч	оподатковувачі	імпортування	з одиниць вивозу згідно із законом (євро, грн)	у невраховану на одливному номері товару (євро, грн)	євро	грн	євро	грн		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	
I	2208	Горілка	0,5	40%	шт	л	30000	6000			105,8		21,16		634800		
2	2208	Голілка	0,5	38%	шт	л	50000	9500			105,8		20,10		1005100		
Усього (округлення до цілого значення)																	
							X	X	X	X	X	X	X	X		163900	0

6) у рядку А13 проставляється сума пільг з операцій, що не підлягають оподаткуванню (операції з вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) за межі митної території України та ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, підтверджені належно оформленими документами). Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формою згідно з додатком 4 до Декларації (формується на підставі даних додатків 1 та 3 до Декларації);

7) у рядку А14 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування згідно з переліком таких операцій. Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формою згідно з додатками 1 та 4 до Декларації;

8) у рядку А15 виробником спирту етилового проставляється сума пільг за наданими йому податковими векселями або за сумами акцизного податку, сплаченими виробником алкогольних напоїв коштами до отримання спирту етилового, призначеного для переробки на продукцію, проставляється за формами згідно з додатками 1, 4 до Декларації;

9) у рядку А16 зазначається сума усіх податкових зобов'язань з вироблених підакцизних товарів, що визначається як сума рядків А1 – А9, А10.1, за вирахуванням рядків А3, А11. У рядках А16.1 - А16.5 зазначаються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації окремо зі спирту етилового, лікєро-горілочної продукції, виноробної продукції, інших спиртових дистилатів, продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше (окремо щодо алкогольної продукції, щодо якої акцизний податок сплачується при придбанні акцизних марок та за звітний місячний період), пива, вироблених на території України, виходячи з розрахунків за формами згідно з додатками 1, 3 до Декларації за тими операціями, які здійснює платник;

10) у рядку А17 зазначається сума усіх податкових зобов'язань із ввезених підакцизних товарів, що визначається як значення рядка А3, за вирахуванням рядка А12. У рядках А17.1, А17.2, А17.3 зазначаються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації окремо з лікєро-горілочної продукції, виноробної продукції, інших спиртових дистилатів, продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше, пива, ввезених на митну територію України, виходячи з розрахунків у формі згідно з додатками 1, 3 до Декларації за тими операціями, які здійснює платник.

Декларація акцизного податку

«...»

Код операції	Розділ А. Податкові зобов'язання із спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива та продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше	Код показника додатка	Сума акцизного податку
A1	Операції з реалізації вироблених в Україні спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, у тому числі:	Д.1 (к. 16) Д.3 (к. 16)	3470
A1.1	за виданими податковими векселями, що підлягають погашенню у звітному (податковому) періоді (стаття 225 розділу VI Кодексу)	Д.3 (к. 16)	
A2	Операції з реалізації виробленого в Україні пива	Д.1 (к. 16)	3100
A3	Операції з ввезення алкогольних напоїв на митну територію України, маркованих марками акцизного податку	Д.1 (к. 16)	1639900
	«...»		
A14	Сума пільг з операцій, які звільняються від оподаткування згідно з пунктом 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу	Д.1 (к. 15) Д.4 (к. 9)	20
	«...»		
A16	Усього податкових зобов'язань з вироблених підакцизних товарів (сума значень рядків A1 - A10, за вирахуванням рядків A3 та A11), у тому числі з:	x	37850
A16.1	спирту етилового	x	
A16.2	лікєро-горілкової продукції	x	
A16.3	виноробної продукції, інших спиртових дистилатів, продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше (при придбанні акцизних марок)	x	37850
A16.4	виноробної продукції, інших спиртових дистилатів, продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше (за звітний місяць)	x	
A16.5	пива	x	3100
A17	Сума податкових зобов'язань з ввезених підакцизних товарів (сума рядків A3, A10.2, за вирахуванням рядка A12), у тому числі із:		1639900
A17.1	лікєро-горілкової продукції		1639900
A17.2	виноробної продукції, інших спиртових дистилатів, продуктів з вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше		
A17.3	пива		

«...»

Розділ Б «Податкові зобов'язання з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну (в тому числі тютюнової сировини, тютюнових відходів)» заповнюється платниками акцизного податку з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну (в тому числі тютюнової сировини, тютюнових відходів) у такому порядку:

1) у першій колонці рядків Б1 - Б8 зазначаються коди розділу та операцій з тютюновими виробами, тютюном та промисловими заміниками тютюну, тютюновою сировиною, тютюновими відходами;

2) у другій колонці рядків Б1 - Б8 зазначається перелік операцій з тютюновими виробами, тютюном та промисловими заміниками тютюну, тютюновою сировиною, тютюновими відходами, внаслідок яких у платника виникає податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку;

3) у третій колонці рядків Б1 - Б8 зазначаються коди показника додатків, що використовуються для обчислення сум акцизного податку з тютюнових виробів, тютюну та промислових заміників тютюну, тютюнової сировини, тютюнових відходів, та номери колонок додатків, дані яких вносяться до Декларації;

4) у четвертій колонці рядків Б1 - Б8 зазначаються суми акцизного податку з тютюнових виробів, тютюну та промислових заміників тютюну, тютюнової сировини, тютюнових відходів, обчислені за формою згідно з додатками 1, 2, 5 до Декларації.

Суми акцизного податку у четвертій колонці рядків Б1 - Б8 обчислюються за формою згідно з додатками 1, 2, 5 до Декларації, які заповнюються та надаються із зазначенням у верхньому лівому куті додатків коду операції та рядка, визначених у першій колонці розділу Б (**фрагменти 7.15-7.17, 7.18**);

Приклад 7.9

Підприємство виробило та реалізувало:

тютюнову сировину — 3 000 кг,

тютюн — 10 000 кг, з яких 1000 кг — у тюках по 2,5 кг (реалізувало на експорт);

сигарети без фільтру – 10 000 пачок за ціною – 17,60 грн.

Підприємство встановило максимальну роздрібну ціну для сигарет без фільтру на рівні 18,70 грн.

Для обчислення суми податкового зобов'язання із зазначених у прикладі обсягів реалізації тютюнових виробів заповнюємо **два додатки 1 та один додаток 2**.

Додаток 1 заповнюється для операцій, пов'язаних з реалізації тютюну та тютюнової сировини, тому що для цього виду підакцизних товарів ПКУ встановлено лише специфічні ставки. Оскільки ці операції записуються у Декларації у двох рядках Б.1 та Б.11, необхідно скласти два додатки 1.

Для обчислення суми податкового зобов'язання із зазначених у прикладі обсягів реалізації тютюнової сировини заповнюємо один рядок **додатка 1 (фрагмент 7.15)**:

- у графах 2, 3 зазначаються код (2401) та опис («Тютюнова сировина») за УКТ ЗЕД (додаток до закону України «Про митний тариф»);

- графи 4, 5 для даного виду підакцизного товару не заповнюються;

- у графах 6, 7 — одиниця виміру тютюнової сировини – кг;

- у графах 8 та 9 — обсяги реалізованого підакцизного товару – 3 000:

- у графі 12 зазначається ставка акцизного податку, встановлену ст. 215.3.2 Податкового кодексу України – 559,78 грн за 1 кг;

- у графі 14 ставка податку дублюється – 559,78, оскільки товар було реалізовано в кг;

- у графі 16 наводиться сума акцизного податку, розрахована за алгоритмом:

$$\text{гр. 9} \times \text{гр. 12.}$$

Перевірку суми податку можна здійснити, використавши алгоритм:

$$\text{гр. 8} \times \text{гр. 14.}$$

Сума акцизного податку окремо за кожним рядком зазначається у гривнях із заокруглення до двох знаків після коми.

$$3000 \times 559,78 = 1679340 \text{ грн.}$$

Підсумковий рядок по графі 16 показує загальну суму акцизного податку та зазначається у гривнях без копійок шляхом заокруглення.

$$1679340 \text{ грн.}$$

Підсумкова сума гр. 16 додатку 1 переноситься до рядка Б.1 Декларації акцизного податку (фрагмент 7.18).

Додаток 1
до декларації акцизного податку

0 3 2 0 1 X

Розділ	Б	Код операції	Б.1
--------	---	--------------	-----

(розділ декларації акцизного податку (А, Б, В, Г, Д, Е), код операції, звітний період (місяць, рік))

Розрахунок суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку (крім операцій, визначених підпунктами 213.1.9, 213.1.12 пункту 213.1 статті 213 Кодексу)

Офіційний курс гривні до євро на перший день 2 кварталу _____ грн (округлення до чотирьох знаків після коми)

№ з/п	Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Фізичні характеристики товару (продукції)	Одиниця виміру товару (продукції)		Оборотні реалізації та/або керування в межах однієї підприємства, північні підприємств товари (продукції, виробництва) акцизного податку (автомобіль)			Специфічні ставки акцизного податку				Сума податкової зобов'язання (округлення після коми)	Сума авансового податку з продажів (округлення після коми)			
			місяць	місяць, об'єм цінності податку	оподатковані		неоподатковані		для різних засобів, до яких застосовуються коефіцієнти (євро)	у перерахунок виміру товару (продукції) (євро, грн)	за імпортом (євро, грн)			за імпортом (євро, грн)	за імпортом (євро, грн)	
					оподатковувані (млн євр. з гр. 6)	без оподаткування (млн євр. з гр. 7)	оподатковувані (млн євр. з гр. 6)	без оподаткування (млн євр. з гр. 7)								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
	1	2401	Тютюн нова сировина на		кг	кг	30000	30000		559,78	559,78	559,78	559,78		16793400	
Усього (округлення до цілого значення)																

Продовження прикладу 7.9

Для обчислення суми податкового зобов'язання із зазначених у прикладі обсягів реалізації тютюну на експорт заповнюємо два рядки **додатка 1 (фрагмент 7.16)**:

- у графах 2, 3 зазначаються код (2403) та опис («Тютюн») за УКТ ЗЕД (додаток до закону України «Про митний тариф»);

- графи 4, 5 для даного виду підкацизного товару не заповнюються;

- у графах 6, 7 — одиниця виміру тютюнової сировини в одному випадку проставляємо кг, а в іншому — шт. (для операцій з реалізації тютюну у тюках);

- графи 8 та 9 у даному випадку не заповнюються, оскільки стосуються виключно оподатковуваних операцій;

- у графах 10 та 11 — обсяги реалізованого підкацизного товару, що неоподатковується (відповідно до ст. 213.2 ПКУ) — 9 000 у першому випадку, а для реалізації тютюну в тюках — у гр. 10 — 400 (1000/2,5), у гр. 11 — 1000:

- у графі 12 зазначається ставка акцизного податку, встановлена ст. 215.3.2 Податкового кодексу України - 559,78 грн за 1 кг;

- у графі 14 ставка податку в одному випадку дублюється — 559,78, оскільки товар було реалізовано в кг, а для підкацизного товару, що реалізовувався в тюках:

$$559,78 \times 2,5 = 1399,45;$$

- у графі 15 наводиться сума акцизного податку, розрахована за алгоритмом:

$$\text{гр. 9} \times \text{гр. 12.}$$

$$\text{гр. 8} \times \text{гр. 14.}$$

Перевірку суми податку можна здійснити, використавши алгоритм:

$$\text{гр. 8} \times \text{гр. 14.}$$

Сума акцизного податку окремо за кожним рядком зазначається у гривнях із

заокруглення до двох знаків після коми:

$$9000 \times 559,78 = 5038020 \text{ грн};$$

$$1000 \times 559,78 = 559780 \text{ грн.}$$

Підсумковий рядок по графі 15 покаже загальну суму акцизного податку та зазначається у гривнях без копійок шляхом заокруглення:

$$55418220 + 559780 = 5597800 \text{ грн.}$$

Підсумкова сума гр. 15 додатку 1 переноситься до рядка Б.11 Декларації акцизного податку (фрагмент 7.18).

Для обчислення суми податкового зобов'язання із зазначених у прикладі обсягів реалізації сигарет заповнюємо рядок **додатка 2**, оскільки для сигарет ПКУ встановлено і адвалерні, і специфічні ставки (**фрагмент 7.17**):

- у графах 2, 3 зазначаються код (2402) та опис («Сигарети без фільтру») за УКТ ЗЕД (додаток до закону України «Про митний тариф»);

- у графі 4 — власну назву товару — «Ватра»;

- у графі 5 — максимальну роздрібну ціну з урахуванням ПДВ та акцизного податку, яка була задекларована підприємством — 18,70 грн;

- у графі 6 — кількість сигарет у пачці — 20 сигарет;

- у графі 7 — кількість реалізованих пачок — 10 000 пачок

- у графі 8 — оборот із реалізації сигарет. Для цього необхідно максимальну роздрібну ціну помножити на кількість реалізованих пачок за алгоритмом:

$$\text{гр. 5} \times \text{гр. 7,}$$

$$18,70 \times 10\,000 = 187\,000 \text{ грн};$$

- у графі 9 — кількість реалізованих сигарет, яка визначається за алгоритмом:

$$\text{гр. 6} \times \text{гр. 7,}$$

$$20 \text{ шт.} \times 10\,000 = 200\,000 \text{ шт.}$$

Продовження прикладу 7.9

- у графах 10, 11 зазначається ставка акцизного податку, встановлена ст. 215.3.2 Податкового кодексу України:

- адвалерна ставка встановлено на рівні 12% (гр 10);

- специфічна ставка – 577,98 грн за 1000 шт (гр 11);

- у графах 12, 13, 14 наводиться сума акцизного податку:

- у графі 12 – розрахована за адвалерними ставками за алгоритмом:
гр 8 × гр 10

$$187000 \times 12\% = 22440 \text{ грн};$$

- у графі 13 – розрахована за специфічними ставками за алгоритмом:

$$\text{гр } 9 \times \text{гр } 11$$

$$200000 \times 577,98 / 1000 = 115596 \text{ грн};$$

- у графі 14 – загальна сума акцизного податку, обчислена за двома ставками одночасно за алгоритмом:

$$\text{гр } 12 + \text{гр } 13$$

$$22440 + 115596 = 138036 \text{ грн};$$

- у графі 15 – мінімальне податкове зобов'язання з акцизного податку, встановлене відповідно до ст 215.3.3 Податкового кодексу України – 773,20 за 1000 шт.;

- у графі 16 – мінімальне податкове зобов'язання з акцизного податку визначене ПКУ на весь обсяг реалізованої підакцизної продукції, розраховане за алгоритмом:

$$\text{гр. } 9 \times \text{гр. } 15$$

$$200000 \times 773,20 = 154640 \text{ грн};$$

- у графі 17 – сума акцизного податку, яка визначається шляхом порівняння визначених у графах 14 та 16 сум акцизного податку. У графі зазначається сума, яка має більше значення:

$$138036 < 154640,$$

у графі 17 зазначається 154640 грн.

Підсумкова сума гр. 17 додатку 2 переноситься до рядка Б.1 Декларації акцизного податку (фрагмент 7.18).

5) у рядках Б9, Б10 зазначаються суми зменшення (коригування) податкових зобов'язань, розмір яких також обчислюється за формами згідно з додатками 1 та 2 до Декларації: у рядках Б9.1 та Б10.1 відображається зменшення (коригування) суми податку на суму, обчислену з повернених тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, тютюнової сировини, тютюнових відходів платнику податку, що раніше були відповідно реалізовані або ввезені платником; у рядках Б9.2 та Б10.2 відображаються інші випадки коригування (зменшення (коригування) податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), з яких не виникає податкове зобов'язання;

6) у рядку Б11 проставляється сума пільг з операцій, що не підлягають оподаткуванню (операції з вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) за межі митної території України та ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, підтверджено належно оформленими документами). Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формою згідно з додатками 1, 2, 4 до Декларації;

7) у рядку Б12 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування згідно з переліком таких операцій. Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формою згідно з додатками 1, 2, 4 до Декларації;

8) у рядку Б13 зазначається сума усіх податкових зобов'язань, нарахованих з тютюнових виробів, тютюну та промислових заміників тютюну, тютюнової сировини, тютюнових відходів, що визначається як сума рядків Б1 – Б7, Б8.1, за вирахуванням рядків Б2 та Б9. У рядках Б13.1, Б13.2 проставляються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації, обчислені окремо за специфічною та адвалорною ставками акцизного податку для вироблених на території України тютюнових виробів;

9) у рядку Б14 зазначається сума усіх податкових зобов'язань, нарахованих з тютюнових виробів, тютюну та промислових заміників тютюну (в тому числі тютюнової сировини, тютюнових відходів), що визначається як значення рядка Б2, Б8.2 за вирахуванням рядка Б10. У рядках Б14.1, Б14.2 проставляються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації, обчислені окремо за специфічною та адвалорною ставками акцизного податку для ввезених на митну територію України тютюнових виробів.

Сума акцизного податку за адвалорною ставкою визначається як різниця між загальною сумою податкового зобов'язання (графі 17 додатка 2 до Декларації) та сумою акцизного податку за специфічною ставкою (графі 13 додатка 2 до Декларації) (**фрагмент 17.18**).

Фрагмент 7.18

Декларація акцизного податку

«...»

Код операції	Розділ Б. Податкові зобов'язання з тютюнових виробів, тютюну та промислових заміників тютюну (в тому числі тютюнової сировини, тютюнових відходів)	Код показника додатка	Сума акцизного податку
Б1	Операції з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	Д.1 (к. 16) Д.2 (к. 17)	297584
	...		
Б11	Сума пільг з операцій, які не підлягають оподаткуванню акцизним податком (пункт 213.2 статті 213 розділу VI Кодексу)	Д.1 (к. 15) Д.2 (к. 17) Д.4 (к. 10)	5597800
	...		
Б13	Усього податкових зобов'язань з вироблених підакцизних товарів (сума значень рядків Б1 - Б8, за вирахуванням рядків Б2 та Б9), у тому числі:	х	297584
Б13.1	за специфічними ставками	х	275144
Б13.2	за адвалорними ставками	х	22440
	...		

«...»

Розділ В «Податкові зобов'язання з нафтопродуктів, скрапленого газу, речовин, що використовуються як компоненти моторних палив, палива моторного альтернативного (в тому числі біодизеля та його суміші (що не містять або містять менш як 70 мас.% нафти або нафтопродуктів, одержаних з бітумінозних порід) на основі моноалкільних складних ефірів жирних кислот), визначених у підпункті 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 розділу VI Кодексу» заповнюється платниками акцизного податку з підакцизних нафтопродуктів та скрапленого газу, речовин, що використовуються як компоненти моторних палив, палива моторного альтернативного, біодизеля та його суміші (що не містять або містять менш як 70 мас.% нафти або нафтопродуктів, одержаних з бітумінозних порід) на основі моноалкільних складних ефірів жирних кислот у такому порядку:

1) у першій колонці рядків В1 – В10 зазначаються коди розділу та операцій з підакцизних товарів (продукції);

2) у другій колонці рядків В1 – В10 зазначається перелік операцій з підакцизних товарів (продукції), внаслідок яких виникає податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку;

3) у третій колонці рядків В1 – В10 зазначаються коди показника додатків до Декларації, що використовуються для обчислення сум акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), та номери колонок додатків, дані яких вносяться до Декларації;

4) у четвертій колонці рядків В1 – В10 зазначаються суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), обчислені за формою згідно з додатком 1 до Декларації.

Суми акцизного податку у четвертій колонці рядків В1 – В10 обчислюються за формою згідно з додатком 1 до Декларації, які заповнюються та надаються із зазначенням у верхньому лівому куті додатків коду операції та рядка, визначених у першій колонці розділу В (**фрагмент 7.19, 7.20**);

5) у рядку В11 зазначаються суми зменшення (коригування) податку, які обчислюються також за формою згідно з додатком 1 до Декларації:

у рядку В11.1 зазначається зменшення (коригування) суми податку на суму, обчислену з повернених підакцизних товарів (продукції) платнику, що раніше були реалізовані;

у рядку В11.2 зазначається зменшення (коригування) суми податку на суму, обчислену з повернених підакцизних товарів (продукції) платнику, яка використана при виробництві пального;

у рядку В11.3 зазначаються суми зменшення податку в інших випадках (коригування податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), з яких не виникає податкове зобов'язання;

6) у рядку В12 проставляється сума пільг з операцій, що не підлягають оподаткуванню (операції з вивезення (експорту) та ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, підтверджено належно оформленими документами).

Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формою згідно з додатком 4 до Декларації;

7) у рядку В13 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування. Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за

Приклад 7.10

Підприємство виробило та реалізувало:

- бензинів моторних 400 000 л,
- дизпалива — 150 000 л.

Для обчислення суми податкового зобов'язання із зазначених у прикладі обсягів реалізації нафтопродуктів необхідно заповнити два рядки (окремо — залежно від виду нафтопродуктів) **додатка 1 (фрагмент 7.19)**:

- оскільки ставку акцизного податку визначено в євро, то обов'язково під назвою додатка 1 заповнюється ставка офіційного курсу євро на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація (передача) товару.

- у графах 2, 3 зазначаються код (271012 та 271019) та опис («Бензин», «Важкі дистилляти») за УКТ ЗЕД (додаток до закону України «Про митний тариф»);

- графи 4, 5 для даного виду підакцизного товару не заповнюються;

- у графах 6, 7 — одиниця виміру нафтопродуктів – л;

- у графі 8 зазначаються обсяги реалізованого товару за одиницями виміру, зазначеними у графі 6 (400 000 та 150 000 л);

- у графі 9 визначається база оподаткування за одиницями виміру, зазначеними у графі 7 (400 та 150 л), оскільки ставку акцизного податку на бензини моторні та дизпаливо встановлено за 1000 л;

- у графі 12 зазначається ставка акцизного податку, встановлена ст. 215.3.4 Податкового кодексу України – наприклад, на бензини моторні встановлено ставку 213,5 євро за 1000 л, на дизпаливо — 139,5 євро за 1000 л;

- у графі 14 ставка, обчислена на одиницю продукції, у даному прикладі — на 1 л, яка розраховується у гривнях за алгоритмом:

$$\begin{aligned} \text{гр. 12} &: 1000 \times \text{курс євро} \\ &213,5 \times 28,4226 / 1000 = 6,07; \\ &139,5 \times 28,4226 / 1000 = 3,96. \end{aligned}$$

- у графі 16 наводиться сума акцизного податку, розрахована за алгоритмом:

$$\text{гр. 8} \times \text{гр. 14.}$$

Сума акцизного податку окремо за кожним рядком зазначається у гривнях із заокруглення до двох знаків після коми:

$$\begin{aligned} &400000 \times 6,07 = 2428000 \text{ грн}; \\ &150000 \times 3,96 = 594000 \text{ грн}. \end{aligned}$$

Підсумковий рядок по графі 16 показує загальну суму акцизного податку та зазначається у гривнях без копійок шляхом заокруглення:

$$2428000 + 594000 = 3022000 \text{ грн.}$$

Підсумкова сума гр. 16 додатку 1 переноситься до рядка В.1 Декларації акцизного податку (фрагмент 7.20).

формою згідно з додатком 4 до Декларації;

8) у рядку В14 проставляється сума пільг за податковими вексялями, виданими при отриманні нафтопродуктів за нульовою ставкою для виробництва етилену, а у рядку В15 - для виробництва у хімічній промисловості;

9) у рядку В16 проставляється сума пільг за податковими векселями, виданими для отримання речовин, що використовуються як компоненти моторних палив, які отримані як сировина для виробництва у хімічній промисловості, за нульовою ставкою;

10) у рядку В17 зазначається усього податкових зобов'язань, що визначаються як сума рядків В1 – В10, за вирахуванням рядка В11. (фрагмент 7.20).

Фрагмент 7.20

Декларація акцизного податку

«...»

Код операції	Розділ В. Податкові зобов'язання з нафтопродуктів, скрапленого газу, речовин, що використовуються як компоненти моторних палив, палива моторного альтернативного (в т. ч. біодизеля та його суміші (що не містять або містять менш як 70 мас. % нафти або нафтопродуктів, одержаних з бітумінозних порід) на основі моноалкільних складних ефірів жирних кислот), визначених у підпункті 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 розділу VI Кодексу	Код показника додатка	Сума акцизного податку
В1	Операції з реалізації вироблених(ої) в Україні піддакцизних товарів (продукції)	Д.1 (к. 16)	3022000
В2	Операції з реалізації та/або передачі в межах одного підприємства піддакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам, а також здійснення внесків піддакцизними товарами (продукцією) до статутного капіталу, в тому числі:	Д.1 (к. 16)	
	...		
В17	Усього податкових зобов'язань (сума значень рядків В1 - В9, за вирахуванням рядка В10), у тому числі з:	х	3022000

«...»

Розділ Г «Податкові зобов'язання з автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів (включаючи мопеди), велосипедів з допоміжним мотором, з колясками або без них, моторних транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, моторних транспортних засобів для перевезення вантажів» заповнюється у такому порядку:

1) у першій колонці рядків Г1 - Г7 зазначаються коди розділу та операцій з піддакцизних товарів (продукції);

2) у другій колонці рядків Г1 - Г7 зазначається перелік операцій з піддакцизних товарів (продукції), внаслідок яких виникає податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку;

3) у третій колонці рядків Г1 - Г7 зазначаються коди показника додатків до Декларації, що використовуються для обчислення сум акцизного податку з піддакцизних товарів (продукції), та номери колонок додатків, дані яких вносяться до Декларації;

4) у четвертій колонці рядків Г1 - Г7 зазначаються суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), обчислені за формою згідно з додатком 1 до Декларації.

Суми акцизного податку у четвертій колонці рядків Г1 - Г7 обчислюються за формою згідно з додатком 1 до Декларації, які заповнюються та надаються із зазначенням у верхньому лівому куті додатків коду операції та рядка, визначених у першій колонці розділу Г (**фрагменти 7.21, 7.22**);

Приклад 7.11

Підприємство виробило та реалізувало п'ять автомобілів з об'ємом двигуна 1400 см³ (код УКТ ЗЕД 870322).

Для обчислення суми податкового зобов'язання із зазначених у прикладі обсягів реалізації автомобілів необхідно заповнити один рядок **додатка 1 (фрагмент 7.21)**:

- оскільки ставку акцизного податку визначено в євро, то обов'язково під назвою додатка 1 заповнюється ставка офіційного курсу євро на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація (передача) товару;

- у графах 2, 3 зазначаються код (870322) та опис («Автомобіль») за УКТ ЗЕД (додаток до закону України «Про митний тариф»);

- графа 4 для даного виду підакцизного товару не заповнюється;

- у графі 5 вказується об'єм двигуна – 1400;

- у графах 6, 7 — одиниця виміру, так у гр 6 – шт., а у гр. 7 - куб.см, оскільки ставку акцизного податку на транспортні засоби встановлено на 1 см³;

- у графі 8 зазначаються обсяги реалізованого товару за одиницями виміру, зазначеними у графі 6 – 5 шт.;

- у графі 9 визначається база оподаткування за одиницями виміру, зазначеними у графі 7:

$$5 \text{ шт} \times 1400 \text{ см}^3 = 7000 \text{ см}^3$$

- у графі 12 зазначається ставка акцизного податку, встановлену ст. 215.3.5 Податкового кодексу України – наприклад, 0,653 євро за 1 см³;

- у графі 14 ставка, обчислена на одиницю продукції, у даному прикладі — на 1 автомобіль, яка розраховується у гривнях за алгоритмом:

$$\begin{aligned} & \text{гр. 12} \times \text{гр. 5} \times \text{курс євро} \\ & 0,653 \times 28,4226 \times 1400 = 25983,94 \text{ грн;} \end{aligned}$$

- у графі 16 наводиться сума акцизного податку, розрахована за алгоритмом:

$$\text{гр. 8} \times \text{гр. 14}.$$

Сума акцизного податку окремо за кожним рядком зазначається у гривнях із заокругленням до двох знаків після коми:

$$25983,94 \times 5 = 129919,71 \text{ грн.}$$

Підсумковий рядок по графі 16 показує загальну суму акцизного податку та зазначається у гривнях без копійок шляхом заокруглення: 129920 грн.

Підсумкова сума гр. 16 додатку 1 переноситься до рядка Г.1 Декларації акцизного податку (фрагмент 7.22).

Додаток 1
до декларації акцизного податку

Розділ	Г	Код операції	Г.1
	0	3 2 0 1	X

(розділ декларації акцизного податку (А, Б, В, Г, Д, Е), код операції, звітний період (місяць, рік))

Розрахунок суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку (крім операцій, визначених підпунктами 213.1.9, 213.1.12 пункту 213.1 статті 213 Кодексу)

Офіційний курс гривні до євро на перший день 1 кварталу 28.4226 грн

№ з/п	Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Фізичні характеристики товару (продукції)		Одиниця виміру товару (продукції)	Обсяги реалізації та або передачі змаєк одност. підприємства, місцевих підприємств товари (продукції), переобладнанням ввезеного транспортною засобу, ліквідації автомобілів		з однієї із заємок (євро, грн)	для різних заємок, в яких застосовується в'їзний контроль (євро)	у перерахунку на одиницю товару (продукції) (євро, грн)	не оплачено з отриманими пішли (грн)	Суми податково (опорунення до двох знаків після коми)	Сма податково (акцизного податку, сплавленого в порядку вихористання широкострипального, згідно з 217.4 статті 217 Кодексу (євро, грн)) (опорунення до двох знаків після коми)					
			кількість	кількість, об'єм палива та інші показники		опладовані	неопладовані											
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17		
1	870322	Автомобіль		1400	шт	куб.см	5	7000				0,653	25983,94		1299119,71			
Усього (округлення до цілого значення)																		1299120

5) у рядку Г8 зазначаються суми зменшення податкового зобов'язання з підакцизних товарів (продукції), обчислені за формою згідно з додатком 1 до Декларації:

зменшення суми податку на суму, обчислену з повернених підакцизних товарів (продукції) платнику податку, що раніше були реалізовані або ввезені платником;

зменшення суми податку (в інших випадках коригування податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), з яких не виникає податкове зобов'язання;

Фрагмент 7.22

Декларація акцизного податку

«...»

Код операції	Розділ Г. Податкові зобов'язання з автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів (включаючи мопеди), велосипедів з допоміжним мотором, з колясками або без них, моторних транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, моторних транспортних засобів для перевезення вантажів	Код показника додатка	Сума акцизного податку
Г1	Операції з реалізації підакцизних товарів (продукції)	Д.1 (к. 16)	1299120
Г2	Операції з реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам, а також здійснення внесків підакцизними товарами (продукцією) до статутного капіталу, в тому числі:	Д.1 (к. 16)	
Г2.1	з метою власного споживання	x	
	...		
Г11	Усього податкових зобов'язань (сума значень рядків Г1 - Г7, за вирахуванням рядка Г8), в тому числі:	x	1299120
Г11.1	моторні транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, включаючи водія (крім моторних транспортних засобів, зазначених у товарній позиції 8702 90 90 згідно з УКТ ЗЕД)	x	
Г11.2	автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів, зазначених у товарній позиції 8702 згідно з УКТ ЗЕД), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони, гоночні автомобілі	x	1299120
Г11.3	моторні транспортні засоби для перевезення вантажів	x	...

«...»

б) у рядку Г9 проставляється сума пільг з операцій, що не підлягають оподаткуванню (операції з вивезення (експорту) та ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, та підтверджено належно оформленими документами). Нарахування суми пільг з акцизного податку здійснюється за формами згідно з додатками 1 та 4 до Декларації;

7) у рядку Г10 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування. Нарахування суми пільг акцизного податку здійснюється за формами згідно з додатками 1 та 4 до Декларації;

8) у рядку Г11 зазначається усього податкових зобов'язань (сума показників рядків Г1 - Г7 за вирахуванням значення рядка Г8).

У рядках Г11.1 - Г11. 7 проставляються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації, обчислені окремо з моторних транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, включаючи водія (крім моторних транспортних засобів, зазначених у товарній позиції 8702 90 90 згідно з УКТ ЗЕД); автомобілів легкових та інших моторних транспортних засобів, призначених головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів, зазначених у товарній позиції 8702 згідно з УКТ ЗЕД) та ін. (**фрагмент 7.22**).

Розділ Д «Податкові зобов'язання з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів» заповнюється, виходячи з розрахунків зроблених у додатку Д.6 в розрізі відповідних кодів місць здійснення роздрібною торгівлі підакцизними товарами (КОАТУУ) (**фрагменти 7.23-7.26**).

Додаток 6 «Розрахунок суми акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів» заповнюється окремо для кожного місця здійснення реалізації підакцизних товарів із обов'язковим зазначенням відповідного коду за КОАТУУ в такому порядку:

1) у графі 2 «Вид товару» вказується назва товару (продукції), який (яку) віднесено до підакцизних;

2) у графі 3 «Вартість (з податком на додану вартість та без урахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів) підакцизних товарів, що реалізовані у роздрібній торговельній мережі та у мережі громадського харчування» вказується загальна вартість (з податком на додану вартість) реалізованих підакцизних товарів у роздрібній торговельній мережі та у мережі громадського харчування споживачам незалежно від форми розрахунків;

3) у графі 4 «Ставка податку, %» проставляється розмір ставок акцизного податку у відсотках;

4) у графі 5 «Сума податкового зобов'язання, що підлягає сплаті до бюджету, грн (гр. 3 x гр. 4)» вказується сума акцизного податку, що визначається шляхом множення графі 3 на графу 4 (**фрагменти 7.23- 7.24**).

Приклад 7.12

Підприємство має роздрібний магазин та кафе, де реалізує підакцизні товари. У березні поточного року в роздрібному магазині обсяг реалізації підакцизних товарів становив 30 000 грн, у тому числі 15 000 грн – обсяг реалізації лікєро-горілчаних виробів, 10 000 грн – обсяг реалізації пива, 5 000 – обсяг реалізації тютюнових виробів. У кафе обсяг реалізації підакцизних товарів становив 40 000 грн, з них 20 000 грн – обсяг реалізації лікєро-горілчаних виробів, 10 000 – обсяг реалізації пива та 10 000 грн – обсяг реалізації тютюнових виробів.

Для обчислення суми податкового зобов'язання із зазначених у прикладі обсягів роздрібної торгівлі підакцизними товарами заповнити два **додатки 6** (окремо для кожного місяця здійснення реалізації підакцизних товарів) (**фрагменти 7.23, 7.24**).

Підсумкова сума гр. 5 додатку 6 переноситься до рядка Д.1.1 гр. 4 Декларації акцизного податку (фрагмент 7.25).

Додаток 6 **Фрагмент 7.23**
до декларації акцизного податку

Розділ	Д	Код операції	Д1.1	0	3	2	0	1	X
--------	---	--------------	------	---	---	---	---	---	---

(розділ декларації акцизного податку, код операції, звітний період (місяць, рік))

Код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ	32224106000
---	-------------

Розрахунок суми акцизного податку**з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів****Розділ I**

№ з/п	Вид підакцизних товарів	Вартість (з податком на додану вартість та без урахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів підакцизних товарів, що реалізовані у роздрібній торговельній мережі та у мережі громадського харчування (грн))	Ставка податку (%)	Сума податкового зобов'язання, що підлягає сплаті до бюджету (грн) (гр. 3 x гр. 4) / 100
1	2	3	4	5
1.1	Лікєро-горілчана продукція	15 000	5	750
1.2	Виноробна продукція, інші спиртові дистилати, продукти з вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше			
1.3	Пиво	10 000	5	500
1.4	Тютюнові вироб. тютюн та промислові замінники тютюну	5 000	5	250
			Усього:	750

Розділ II

№ з/п	Вид підакцизних товарів	Обсяг реалізованого (відпущеного) товару (л)	Курс НБУ, визначений згідно з абзацом другим пункту 217.3 статті 217 розділу VI Кодексу (грн)	Ставка податку (євро)	Сума податкового зобов'язання, що підлягає сплаті до бюджету (грн) (гр. 3 x (гр. 4 x гр. 5))
1	2	3	4	5	6
2.1	Бензини моторні				
...	...				
					Усього:
					Усього за розділами I і II:
					750

Додаток 6
до декларації акцизного
податку

Розділ	Д	Код операції	Д1.1	0	3	2	0	1	7
--------	---	--------------	------	---	---	---	---	---	---

(розділ декларації акцизного податку, код операції, звітний період (місяць, рік))

Код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ	3222410300
---	------------

Розрахунок суми акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів

Розділ I

№ з/п	Вид підакцизних товарів	Вартість (з податком на додану вартість та без урахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, що реалізовані у роздрібній торговельній мережі та у мережі громадського харчування (грн))	Ставка податку (%)	Сума податкового зобов'язання, що підлягає сплаті до бюджету (грн) (гр. 3 x гр. 4) / 100
1	2	3	4	5
1.1	Лікєро-горілочна продукція	20 000	5	1000
...	...			
1.3	Пиво	10 000	5	500
1.4	Тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну	10 000	5	500
Усього:				2000

Розділ II

№ з/п	Вид підакцизних товарів	Обсяг реалізованого (випущеного) товару (л)	Курс НБУ, визначений згідно з абзацом другим пункту 217.3 статті 217 розділу VI Кодексу (грн)	Ставка податку (євро)	Сума податкового зобов'язання, що підлягає сплаті до бюджету (грн) (гр. 3 x (гр. 4 x гр. 5))
1	2	3	4	5	6
2.1	Бензини моторні				
...	...				
Усього:					
Усього за розділами I і II:					2000

Декларація акцизного податку

«...»

Код операції	Розділ Д. Податкові зобов'язання з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів	Код показника додатка	Сума акцизного податку
Д1	Податкові зобов'язання за кодом органу місцевого самоврядування за КОАТУУ	х	2750
Д1.1	Код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ ^н	3222410600	Д.6 (усього за розділами I, II) 750
Д1.2	Код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ ^н	3222410300	Д.6 (усього за розділами I, II) 2000

^н Кількість рядків може бути збільшено при поданні декількох додатків 6 до декларації.

Розділ Е «Податкові зобов'язання з оптового постачання електричної енергії та виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії» заповнюється у такому порядку:

1) у першій колонці рядків E1.1, E1.2 та E2.1, E2.2 зазначаються коди розділу та операцій з оптового постачання електричної енергії та виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії;

2) у другій колонці рядків E1.1, E1.2 та E2.1, E2.2 зазначається перелік операцій з оптового постачання електричної енергії та виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії, внаслідок яких у платника виникає податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку;

3) у третій колонці рядків E1.1, E1.2 зазначаються коди показника додатків, що використовуються для обчислення суми податкових пільг з оптового постачання електричної енергії та виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії, дані яких вносяться до Декларації;

4) у третій колонці рядків E2.1, E2.2 зазначаються коди показника додатків, що використовуються для обчислення суми акцизного податку з оптового постачання електричної енергії та виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії, дані яких вносяться до Декларації;

5) у четвертій колонці рядків E1.1, E1.2 та E2.1, E2.2 зазначаються суми акцизного податку з оптового постачання електричної енергії та виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії, обчислені за формою згідно з додатком 7 до Декларації.

Окрім податкової декларації, платники акцизного податку зобов'язані подавати до органів ДФС України й інші форми звітів, які передбачають інформацію про підакцизні товари (табл. 7.5).

До суб'єктів господарювання у разі неподання чи невчасного подання звіту або подання звіту з недостовірними відомостями про обсяги виробництва та/або обігу (в тому числі імпорту та експорту) спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів застосовуються фінансові санкції у вигляді штрафів у розмірі 17 000 грн.

7.5. Порядок виправлення помилок у податковій звітності та обліку розрахунків за акцизним податком

Порядок самостійного виправлення помилок, що містяться у раніше поданій платником податку податковій декларації, визначено ст. 50 Податкового кодексу. Зокрема платник податку зобов'язаний подати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку.

Таблиця 7.5

Звітність за підважними товарами

Форма звіту	Хто подає	Податковий період	Терміни подання	Нормативний документ	Примітки
№ 1-РС «Звіт про виробництво та реалізації спирту»	суб'єкти господарювання, які виробляють спирт етиловий ректифікований, біоганол, спирт етиловий-сирець, спирт етиловий технічний, спирт етиловий денатурований (спирт технічний), спирт етиловий ректифікований денатурований, спирт етиловий ректифікований виноградний, спирт етиловий ректифікований плодovий, спирт коньячний і плодovий, спирт-сирець виноградний, спирт-сирець плодovий, фракцію головну етилового спирту та/або інший спирт	місяць	до 10 числа місяця, що настає за звітним	Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.2016 №49 "Про затвердження форм звітів щодо виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв і потюнових виробів та порядків їх заповнення"	Інформація подається за кожним місцем виробництва та видами спиртів Звіт складається з двох розділів, зокрема, розділ I «Рух спирту» та розділ II «Реалізація спирту».
№ 2-РС «Звіт про виробництво та реалізації алкогольних напоїв»	суб'єкти господарювання, які виробляють та реалізують алкогольні напої	місяць	до 10 числа місяця, що настає за звітним	Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.2016 №49 "Про затвердження форм звітів щодо виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв і потюнових виробів та порядків їх заповнення"	Інформація подається за видами алкогольних напоїв згідно з додатком до наказу № 49. Звіт складається з двох розділів, зокрема, розділ I «Обіг алкогольних напоїв» та розділ II «Обсяги отримання та відвантаження виноматеріалів», який заповнюють виключно підприємства — виробники виробної продукції.
№ 3-РС «Звіт про виробництво та реалізації потюнових виробів»	суб'єкти господарювання, які виробляють потюнові вироби	місяць	до 10 числа місяця, що настає за звітним	Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.2016 №49 "Про затвердження форм звітів щодо виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв і потюнових виробів та порядків їх заповнення"	Інформація подається за видами потюнових виробів згідно з додатком до наказу № 49. Звіт складається з двох розділів, зокрема розділ I «Обіг потюнових виробів» та II «Обсяги реалізації потюнових виробів»
1-ОА «Звіт про обсяги придбання та реалізації алкогольних напоїв у оптовій мережі»	суб'єкти господарювання, які одержали ліцензії на право оптової торгівлі алкогольними напоями	місяць	до 10 числа місяця, що настає за звітним	Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.2016 №49 "Про затвердження форм звітів щодо виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв і потюнових виробів та порядків їх заповнення"	Інформація подається за кодами та видами алкогольних напоїв згідно з додатком до наказу № 49 (розділ I). Інформація подається у розрізі контрагентів (розділи II та III). Звіт складається з трьох розділів, зокрема, розділ I «Обсяги

1-ОТ «Звіт про обсяги придбання та реалізації тютюнових виробів у оптовій мережі»	суб'єкти господарювання, які одержали ліцензії на право оптової торгівлі тютюновими виробами	місяць	до 10 числа місяця, що настає за звітним	Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.2016 №49 "Про затвердження форм звітів щодо виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та порядків їх заповнення"	придбання та реалізації алкогольних напоїв», розділ II «Перелік контрагентів, у яких здійснювалося придбання алкогольних напоїв» та розділ III «Перелік контрагентів, якими здійснювалася реалізація алкогольних напоїв».
1-РА «Звіт про обсяги придбання та реалізації алкогольних напоїв у роздрібній мережі»	суб'єкти господарювання, які одержали ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями	місяць	до 10 числа місяця, що настає за звітним	Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.2016 №49 "Про затвердження форм звітів щодо виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та порядків їх заповнення"	Інформація подається за кодами та видами тютюнової продукції згідно з додатком до наказу № 49. Інформація про залишки тютюнової продукції на кінець звітного місяця подається згідно з розділом I Звіту № 1-ОТ. Інформація у розрізі контрагентів подається згідно з розділами II та III цього Звіту.
1-РТ «Звіт про обсяги придбання та реалізації тютюнових виробів у роздрібній мережі»	суб'єкти господарювання, які одержали ліцензії на право роздрібної торгівлі тютюновими виробами	місяць	до 10 числа місяця, що настає за звітним	Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.2016 №49 "Про затвердження форм звітів щодо виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та порядків їх заповнення"	Інформація подається за кодами та видами алкогольних напоїв згідно з додатком до наказу № 49. Звіт складається з одного розділу
1-РТ «Звіт про обсяги придбання та реалізації тютюнових виробів у роздрібній мережі»	суб'єкти господарювання, які одержали ліцензії на право роздрібної торгівлі тютюновими виробами	місяць	до 10 числа місяця, що настає за звітним	Наказ Міністерства фінансів України від 11.02.2016 №49 "Про затвердження форм звітів щодо виробництва й обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та порядків їх заповнення"	Інформація подається за кодами та видами тютюнової продукції згідно з додатком до наказу № 49. Звіт складається з одного розділу

Платник податків має право не подавати такого розрахунку, якщо відповідні уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки було самостійно виявлено.

Платник податків, який самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний:

або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі 3% від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку;

або відобразити суму недоплати у складі податкової декларації з цього податку, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, збільшену на суму штрафу у розмірі 5% від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов'язання з цього податку.

Якщо платник податку самостійно виправляє помилку та подає до територіального органу ДФС податкову декларацію, то у рядку 0.13 проставляється відповідна позначка, що свідчить про те, що декларація має характер уточнюючої, також у рядку 03 її заголовної частини зазначається звітний (податковий) період, за який проводиться уточнення (**фрагмент 7.26**).

Фрагмент 7.26

01	ДЕКЛАРАЦІЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ	011		Звітна
		012		Звітна нова
		013	X	Уточнююча

<...>

03	Звітний (податковий) період, що уточнюється	0 1 2 0 1 X					
		(місяць, рік)					

<...>

Разом із цією декларацією подається **додаток 8 «Розрахунок суми акцизного податку, що збільшує або зменшує податкові зобов'язання внаслідок виправлення самостійно виявленої помилки, допущеної в попередніх звітних періодах»**.

Додаток 8 заповнюється в такому порядку: у верхньому куті першої сторінки обов'язково зазначаються розділ Декларації, код операції та звітний період, у якому подається уточнююча Декларація; у спеціально відведених полях зазначаються реквізити платника, код за ЄДРПОУ, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта та вказується місцезнаходження (місце проживання); код за КОАТУУ заповнюється лише у разі виправлення показників розділу Д Декларації;

Розрахунок містить шість розділів: А, Б, В, Г, І, Д, що розділені на колонки, до яких заносяться дані про суму податку відповідних рядків розділів А, Б, В, Г, І, Д Декларації з нарахованими сумами податку окремо.

Наприклад, по розділу А до шести окремих колонок розрахунку заносяться суми податку відповідно до кодів бюджетної класифікації: із спирту етилового, лікєро-горілічаної продукції, виноробної продукції, інших спиртових дистилатів, продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше та пива, зазначені у колонках А16.1, А16.2, А16.3, А16.4, А16.5, А17.1, А17.2, А17.3:

1) у рядку 1 розрахунку вказуються суми податку, зазначені в Декларації, показники за період, у якому виявлено помилку;

2) у рядку 2 розрахунку зазначаються виправлені суми податку, зазначені в уточнюючій Декларації у звітному періоді, що заповнюється в такому самому порядку, що й рядок 1;

3) у рядку 3 розрахунку зазначаються суми податку, які збільшують суму податкового зобов'язання, що уточнюється;

4) у рядку 4 розрахунку зазначаються суми податку, які зменшують суму податкового зобов'язання, що уточнюється;

5) у рядку 5 розрахунку зазначається нарахована сума штрафу у розмірі 3 відсотки у разі, якщо у рядку 3 розрахунку зазначається збільшення податкових зобов'язань за рахунок уточнення;

6) у рядку 6 зазначається сума штрафу в розмірі 5 відсотків від суми недоплати у разі подання звітної Декларації, що визначається у розмірі 5 відсотків від числового значення рядка 3;

7) у рядку 7 зазначається сума пені, що нараховується платником самостійно, у разі якщо у рядку 3 розрахунку зазначається збільшення податкових зобов'язань внаслідок уточнення (**фрагмент 7.28**).

Приклад 7.13

Підприємство – виробник виноробної продукції у січні поточного року реалізувало 2 261 л сидру та пері. При визначенні податкового зобов'язання з акцизного податку застосовано ставку, що була чинною до останніх змін у Податковому кодексі України.

Підприємство самостійно виявило помилку і подало уточнюючу декларацію.

Для виправлення помилки та коригування податкових зобов'язань з акцизного податку необхідно **скласти додаток 1**, в якому навести правильну інформацію, та **додаток 8**, в якому здійснити коригування податкових зобов'язань, та безпосередньо **розділ А Податкової декларації**.

Порядок складання додатку 1 (фрагмент 7.27):

- у графах 2, 3 зазначаються код (2206003100) та опис («Сидр та пері (без додавання спирту)») за УКТ ЗЕД (додаток до закону України «Про митний тариф»);

- графа 4 не заповнюється тому, що продукція продається у л без розливу у пляшки, у графі 5 проставляємо 1;

- у графах 6, 7 — одиниця виміру для алкогольних напоїв зазначаємо літри;

- у графах 8 та 9 — обсяги реалізованих алкогольних напоїв проставляємо 2261;

- у графі 12 та 14 зазначається ставка акцизного податку, встановлена ст. 215.3.1

Податкового кодексу України – 0,95 грн за 1 л;

- у графі 16 наводиться сума акцизного податку, розрахована за алгоритмом:

гр. 9 × гр. 12.

Перевірку суми податку можна здійснити, використавши алгоритм:

гр. 8 × гр. 14

Сума акцизного податку зазначається у гривнях із заокругленням до двох знаків після коми.

0 3 2 0 1 X

Розділ А Код операції А.1

(розділ декларації акцизного податку (А, Б, В, Г, Д, Е), код операції, звітний період (місяць, рік))

Розрахунок суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку (крім операцій, визначених підпунктами 213.1.9, 213.1.12 пункту 213.1 статті 213 Кодексу)

Офіційний курс гривень до євро на перший день _____ кварталу _____ грн (округлення до чотирьох знаків після коми)

№ з/п	Код товару (продукції) за ознакою згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Фізичні характеристики товару (продукції)		Описання виміру товару (продукції)		для об'єкста акцизного податку (кг, руб, см, л, кг)		оподаткування		імпортування		з одиниці виміру згідно з одиниці виміру (євро, грн)		для річних транспортних засобів загальної ваги (євро, грн) і коефіцієнт (євро)	у перерахунок на одиницю виміру (продукції) (євро, грн)	Суми податкового зобов'язання (округлення до двох знаків після коми)	Сума житоного податку, сплаченого в повільній частині, яка використана при виробництві товару згідно з статті 217 Кодексу (грн) (округлення до двох знаків після коми)
			маса нетто	міцність, об'єм циліндра та інші позначки	для визначення виміру згідно з УКТ ЗЕД	для визначення виміру згідно з УКТ ЗЕД	оподаткування вани (за од. виміру з гр. 6)	оподаткування вина (за од. виміру з гр. 7)	оподаткування вани (за од. виміру з гр. 6)	оподаткування вина (за од. виміру з гр. 7)	не сплачено через отримані пільги (грн)	сплачено під час виважування бокасту (грн)	з одиниці виміру згідно з одиниці виміру (євро, грн)	не сплачено за одиницю виміру (продукції) (євро, грн)				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17		
I	2206	Спирт та напівспирт (без додавання спирту)		I	л	л	2261	2261			0,95		0,95	0,95		2147,95		
Усього (округлення до шістого значення)																		
							X	X	X	X	X	X	X	X	X	2148		

Продовження прикладу 7.13

Перевірку суми податку можна здійснити, використавши алгоритм:

$$\text{гр. } 8 \times \text{гр. } 14.$$

Сума акцизного податку зазначається у гривнях із заокругленням до двох знаків після коми:

$$2261 \times 0,95 = 2147,95 \text{ грн.}$$

Підсумковий рядок по графі 16 показує загальну суму акцизного податку та зазначається у гривнях без копійок шляхом заокруглення: 2148 грн.

Підсумкова сума гр. 16 додатку 1 переноситься до рядка А.1 уточнюючої Декларації акцизного податку (фрагмент 7.28).

Фрагмент 7.28

Декларація акцизного податку

«...»

Код операції	Розділ А. Податкові зобов'язання із спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива та продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше	Код показника додатка	Сума акцизного податку
A1	Операції з реалізації вироблених в Україні спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, у тому числі:	Д.1 (к. 16) Д.3 (к. 16)	2148
A1.1	за виданими податковими векселями, що підлягають погашенню у звітному (податковому) періоді (стаття 225 розділу VI Кодексу)	Д.3 (к. 16)	
	«...»		
A16	Усього податкових зобов'язань з вироблених підакцизних товарів (сума значень рядків A1 - A10, за вирахуванням рядків A3 та A11), у тому числі з:	x	2148
A16.1	спирту етилового	x	
A16.2	лікеро-горілчаної продукції	x	
	...		

«...»

Продовження прикладу 7.13

Порядок складання додатку 8 (фрагмент 7.29):

- у рядку 1 (колонка A16.3) вказується сума акцизного податку за період, у якому платник самостійно знайшов помилку - 1963;

- у рядку 2 (колонка А. 16.3) зазначається сума акцизного податку, яка була визначена у додатку 1 та більше не містить помилки – 2148;

- у рядку 3 (колонка А 16.3) вказується різниця між раніше задекларованими податковими зобов'язаннями та акцизним податком зазначеним в уточнюючій декларації:

$$2148 - 1963 = 185 \text{ грн.};$$

- у рядку 5 (колонка 16.3) вказується сума штрафу:

$$185 \times 3\% = 5,55 \text{ грн.}$$

У змісті помилки зазначасмо «у розрахунку акцизного податку використано попередню ставку»

Питання для самоконтролю

1. У чому суть акцизного податку?
2. Які суб'єкти підприємницької діяльності є платниками акцизного податку?
3. Назвіть об'єкт оподаткування та базу оподаткування акцизним податком.
4. Хто та як застосовує максимальні роздрібні ціни? Що належить до підакцизних товарів?
5. Які ставки застосовуються для визначення акцизного податку?
6. Як обчислюється платником сума акцизного податку?
7. Які терміни сплати акцизного податку?
8. Який базовий податковий (звітний) період для складання та подання податкової декларації акцизного податку?
9. Яка структура податкової декларації акцизного податку?
10. Які основні етапи заповнення податкової декларації акцизного податку?

Тестові завдання

1. Хто є платниками акцизного податку?

- а) особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;
- б) особа – суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України;
- в) особа – суб'єкт господарювання роздрібною торгівлі, яка здійснює реалізацію підакцизних товарів;
- г) усі відповіді правильні.

2. Об'єктом оподаткування акцизним податком є:

- а) реалізація вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- б) ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;
- в) реалізація суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів;
- г) усі відповіді правильні.

3. Що належить до підакцизних товарів?

- а) спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво, тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- б) нафтопродукти, скраплений газ, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, паливо моторне альтернативне;
- в) автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- г) усі відповіді правильні.

4. Що є базою оподаткування акцизним податком?

- а) вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;
- б) вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;
- в) вартість (з податком на додану вартість) підакцизних товарів, що реалізовані суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів;

г) усі відповіді правильні.

5. Датою виникнення податкових зобов'язань з акцизного податку щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, є:

а) дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції);

б) дата подання контролюючому органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання митним органом у визначених законодавством випадках;

в) дата здійснення розрахункової операції;

г) усі відповіді правильні.

6. Датою виникнення податкових зобов'язань з акцизного податку щодо товарів, які ввозяться на митну територію України, є:

а) дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції);

б) дата подання контролюючому органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання митним органом у визначених законодавством випадках;

в) дата здійснення розрахункової операції;

г) усі відповіді правильні.

7. Датою виникнення податкових зобов'язань з акцизного податку щодо тютюнових виробів є:

а) дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції);

б) дата подання контролюючому органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання митним органом у визначених законодавством випадках;

в) дата здійснення розрахункової операції;

г) усі відповіді правильні.

8. Які є ставки акцизного податку?

а) адвалорні;

б) специфічні;

в) комбіновані;

г) усі відповіді правильні.

9. Хто встановлює максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію)?

а) виробники або імпортери;

б) міські ради;

в) органи ДФС;

г) Міністерство фінансів України.

10. Що наноситься на споживчу упаковку підакцизних товарів разом з датою їх виробництва?

а) мінімальна роздрібна ціна;

б) максимальна роздрібна ціна;

в) сума акцизного податку;

г) ставка акцизного податку.

11. За якими ставками здійснюється обчислення сум акцизного податку з тютюнових виробів?

а) за адвалорними ставками;

- б) за специфічними ставками;
- в) одночасно за адвалорними і специфічними ставками;
- г) одночасно за комбінованими і специфічними ставками.

12. Який термін сплати акцизного податку з підакцизних товарів, вироблених на митній території України?

а) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місячний податковий період;

- б) при придбанні марок акцизного податку;
- в) не пізніше дати відвантаження готової продукції;
- г) до або в день подання митної декларації.

13. Який термін сплати акцизного податку з алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, а також виноградні вина?

а) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місячний податковий період;

- б) при придбанні марок акцизного податку;
- в) не пізніше дати відвантаження готової продукції;
- г) до або в день подання митної декларації.

14. Який термін сплати акцизного податку з тютюнових виробів?

а) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місячний податковий період;

- б) при придбанні марок акцизного податку;
- в) не пізніше дати відвантаження готової продукції;
- г) до або в день подання митної декларації.

15. Який термін сплати акцизного податку із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)?

а) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місячний податковий період;

- б) при придбанні марок акцизного податку;
- в) не пізніше дати відвантаження готової продукції;
- г) до або в день подання митної декларації.

16. Який термін сплати акцизного податку з роздрібною торгівлю підакцизними товарами?

а) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місячний податковий період;

- б) при придбанні марок акцизного податку;
- в) не пізніше дати відвантаження готової продукції;
- г) до або в день подання митної декларації.

17. На якому рахунку ведеться облік акцизних марок?

- а) 641 «Розрахунки за податками»;
- б) 08 «Бланки суворого обліку»;
- в) 643 «Податкові зобов'язання»;
- г) 644 «Податковий кредит».

18. Протягом якого періоду складається та подається податкова декларація акцизного податку?

- а) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- б) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- в) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця;
- г) протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) періоду.

19. Який склад податкової звітності з акцизного податку?

- а) податкова декларація;
- б) податкова декларація та додатки;
- в) податкова декларація та уточнюючий розрахунок;
- г) податковий розрахунок та додатки.

20. Які платники акцизного податку зобов'язані складати акцизні накладні?

- а) всі платники акцизного податку;
- б) платники акцизного податку, які ввозять підакцизні товари на митну територію України;
- в) платники акцизного податку, які реалізують пальне;
- г) платники акцизного податку, які реалізують тютюнові вироби.

21. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума акцизного податку?

- а) Дт 702, Кт 641;
- б) Дт 17, Кт 641;
- в) Дт 23, Кт 641;
- г) Дт 641, Кт 98.

22. Яким є базовий податковий період для складання та подання податкової звітності за акцизним податком?

- а) місяць;
- б) квартал;
- в) півріччя;
- г) рік.

23. Який алгоритм заповнення рядка А.2 «Операції з реалізації виробленого в Україні пива» податкової декларації акцизного податку?

- а) переноситься з графі 16 додатка 1;
- б) добуток двох показників: обсягів реалізації підакцизного товару (гр. 9) та ставки акцизного податку (гр. 12);
- в) арифметична сума трьох показників: обсягів реалізації підакцизного товару (гр. 9), ставки акцизного податку (гр. 12) та коригуючого коефіцієнту (гр. 10);
- г) переноситься з акцизної накладної.

24. Який алгоритм заповнення графі 16 «Сума податкового зобов'язання, яка підлягає сплаті до бюджету» додатка 1 до податкової декларації акцизного податку для операцій, пов'язаних з реалізацією тютюну та тютюнової сировини?

- а) добуток трьох показників: обсягів реалізації підакцизного товару (гр. 9), ставки акцизного податку (гр. 12) та коригуючого коефіцієнту (гр. 10);

б) добуток двох показників: обсягів реалізації підакцизного товару (гр. 9) та ставки акцизного податку (гр. 12);

в) арифметична сума трьох показників: обсягів реалізації підакцизного товару (гр. 9), ставки акцизного податку (гр. 12) та коригуючого коефіцієнту (гр. 10);

г) переноситься з акцизної накладної.

25. Який алгоритм заповнення рядка А.14 «Сума пільг з операцій, які звільняються від оподаткування» податкової декларації акцизного податку?

а) переноситься з графи 16 додатка 2;

б) добуток двох показників: обсягів реалізації підакцизного товару (гр. 9) та ставки акцизного податку (гр. 12);

в) переноситься з графи 15 додатка 1;

г) переноситься з акцизної накладної.

26. Який додаток до податкової декларації акцизного податку необхідно заповнити для відображення нарахування акцизного податку за операціями з реалізації сигарет?

а) додаток 1 «Розрахунок суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку»;

б) додаток 2 «Розрахунок суми акцизного податку з тютюнових виробів, на які встановлено специфічні та адвалорні ставки акцизного податку одночасно»;

в) додаток 6 «Розрахунок суми акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів»;

г) додаток 3 «Розрахунок суми акцизного податку з алкогольних напоїв».

27. Який алгоритм заповнення графи 14 «Специфічні ставки акцизного податку у перерахунку на одиницю виміру товару» додатка 1 до податкової декларації акцизного податку для операцій, пов'язаних з реалізацією автомобілів?

а) добуток двох показників: ставки акцизного податку згідно із законом (гр. 12), об'єму двигуна (гр. 5);

б) добуток двох показників: обсягів реалізації підакцизного товару (гр. 9) та ставки акцизного податку (гр. 12);

в) добуток трьох показників: ставки акцизного податку згідно із законом (гр. 12), об'єму двигуна (гр. 5) та курсу євро;

г) переноситься з акцизної накладної.

28. Які підходи до заповнення додатка 6 «Розрахунок суми акцизного податку з роздрібною торгівлю підакцизних товарів»?

а) заповнюється окремо для кожного місця здійснення реалізації підакцизних товарів;

б) заповнюється окремо для кожної групи підакцизних товарів;

в) заповнюється окремо для кожного виду ставок акцизного податку;

г) заповнюється один узагальнюючий додаток за усіма операціями з роздрібною торгівлю підакцизними товарами.

29. Як відбувається виправлення помилок у податковій звітності з акцизного податку?

а) подається податкова декларація та відповідний додаток з виправленими показниками;

б) подається податкова декларація, відповідний додаток з виправленими показниками та додаток 8;

в) подається податкова декларація та додаток ВП;

г) подається додаток ВП.

ТЕМА 8 ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА ПОДАТКОМ НА МАЙНО

Мета – формування системи теоретичних знань і практичних навичок щодо визначення податкових зобов'язань за податком на майно, обліку розрахунків з бюджетом та складання й подання податкової звітності за цим податком.

План

- 8.1. Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки податку на майно.
- 8.2. Облік розрахунків за податком на майно.
- 8.3. Порядок складання податкової звітності за податком на майно.
- 8.4. Порядок виправлення помилок у податковій звітності та обліку розрахунків за податком на майно.

Рекомендовані джерела

1. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (розділ XII Податок на майно – ст.265-289).
2. Земельний кодекс України : від 25.10.2001 № 2768-III : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>.
3. Про затвердження Методики нормативної грошової оцінки земель несільськогосподарського призначення (крім земель населених пунктів) : Постанова КМ України від 23.11.11 № 1278 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1278-2011-п>.
4. Про Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів : наказ Державного комітету України по земельних ресурсах, Міністерства аграрної політики України, Міністерства будівництва, архітектури та житлово-комунального господарства України, Української академії аграрних наук від 27 січня 2006 року N 18/15/21/11 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0388-06>.
5. Про затвердження форми Податкової декларації з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності) : наказ Міністерства фінансів України від 16.06.2015 № 560 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0105-15>.
6. Про затвердження Типового договору оренди землі : Постанова Кабінету Міністрів України від 03.03.04 №220 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/220-2004-п>.
7. Про затвердження Класифікації видів цільового призначення земель : наказ Державного комітету України із земельних ресурсів від 23.07.2010 №548 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1011-10>.
8. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки : наказ Міністерства фінансів України від 10.04.2015 № 408 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0479-15>.

9. Про затвердження форми відомостей, необхідних для розрахунку транспортного податку : наказ Міністерства Фінансів України від 16.06.2015 №563 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0785-15>.

10. Про затвердження форми Податкової декларації з транспортного податку : наказ Міністерства фінансів України від 10.04.15 № 415 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0474-15>.

8.1. Платники, об'єкти і база оподаткування та ставки податку на майно

Змінами, внесеними до Податкового кодексу України, окремі платежі трансформовано у податок на майно. Податок на майно включає в себе декілька складників (рис. 8.1).

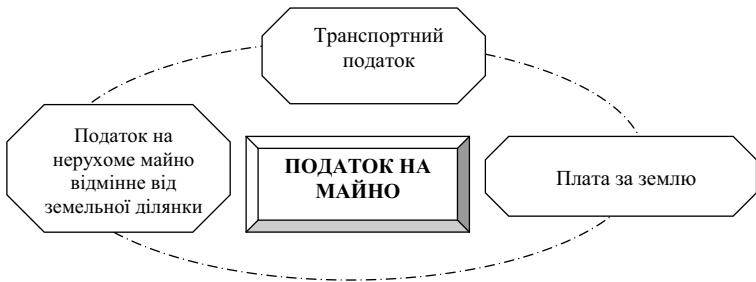


Рис. 8.1. Складники податку на майно

8.1.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, – місцевий податок, який сплачується за місцем розташування об'єкта оподаткування і зараховується до місцевого бюджету.

Платниками податку є:

✓ фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.

Об'єктом оподаткування є:

✓ об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка (рис. 8.2, 8.3).

Не є об'єктом оподаткування:

• об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, а також організацій, створених ними в установленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевого бюджету і є неприбутковими (у їхній спільній власності);

- гуртожитки;
- об'єкти нежитлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність в малих архітектурних формах та на ринках;
 - будівлі промисловості, зокрема виробничі корпуси, цехи, складські приміщення промислових підприємств;
 - будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників, призначені для використання безпосередньо у сільськогосподарській діяльності;
 - та інші визначені ст. ПКУ.

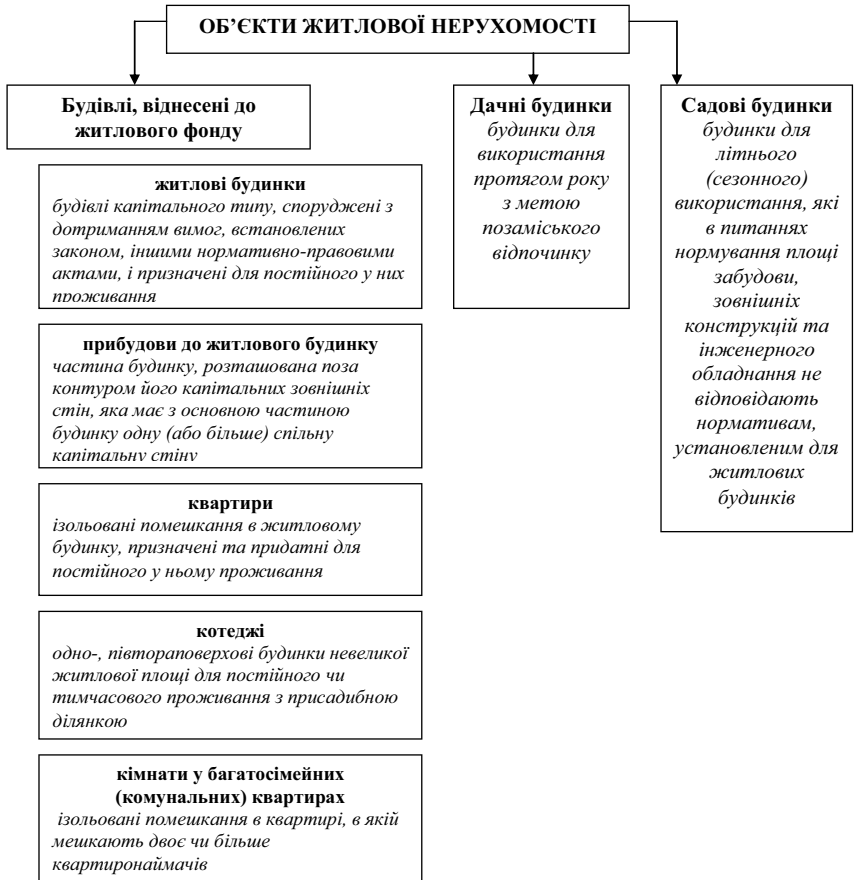


Рис. 8.2. Об'єкти житлової нерухомості

ОБ'ЄКТИ НЕЖИТЛОВОЇ НЕРУХОМОСТІ
будівлі, приміщення, що не віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду

будівлі готельні - готелі, мотелі, кемпінги, пансіонати, ресторани та бари, туристичні бази, гірські притулки, табори для відпочинку, будинки відпочинку

будівлі офісні - будівлі фінансового обслуговування, адміністративно-побутові будівлі, будівлі для конторських та адміністративних цілей

будівлі торговельні - торгові центри, універмаги, магазини, криті ринки, павільйони та зали для ярмарків, станції технічного обслуговування автомобілів, їдальні, кафе, закусочні, бази та склади підприємств торгівлі й громадського харчування, будівлі підприємств побутового обслуговування

гаражі - гаражі (наземні й підземні) та криті автомобільні стоянки

будівлі промислові та склади

будівлі для публічних виступів (казино, ігрові будинки)

господарські (присадибні) будівлі - допоміжні (нежитлові) приміщення, до яких належать сараї, хліві, гаражі, літні кухні, майстерні, вбиральні, погребі, навіси, котельні, бойлерні, трансформаторні підстанції тощо

інші будівлі

Рис. 8.3. Об'єкти нежитлової нерухомості

Базою оподаткування є:

✓ загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.

База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності юридичних осіб, обчислюється такими особами самостійно, виходячи із загальної площі кожного окремого об'єкта оподаткування на підставі документів, що підтверджують право власності на такий об'єкт.

Сільські, селищні, міські ради встановлюють пільги з податку, що сплачується на відповідній території, з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних або юридичних осіб,

громадських об'єднань, благодійних організацій, релігійних організацій України, статuti (положення) яких зареєстровані у встановленому законом порядку, та використовуються для забезпечення діяльності, передбаченої такими статутами (положеннями). Пільги з податку, що сплачується на відповідній території, з об'єктів житлової нерухомості для фізичних осіб визначаються, виходячи з їх майнового стану та рівня доходів.

Ставки податку встановлюються за рішенням сільської, селищної або міської ради залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, *що не перевищує 1,5 % розміру мінімальної заробітної плати*, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування.

Згідно з ухвалою Львівської міської ради ставка податку для об'єктів житлової нерухомості, що перебувають у власності юридичних осіб, встановлюється у розмірі **1,5 відсотки розміру мінімальної заробітної плати**, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

Платники податку-юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 20 лютого цього ж року подають контролюючому органу за місцезнаходженням об'єкта/об'єктів оподаткування декларацію, з розбивкою річної суми рівними частками поквартально.

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості декларація юридичною особою-платником подається протягом 30 календарних днів з дня виникнення права власності на такий об'єкт, а податок сплачується починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт.

У разі переходу права власності на об'єкт оподаткування від одного власника до іншого протягом календарного року податок обчислюється для попереднього власника за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначений об'єкт оподаткування, а для нового власника - починаючи з місяця, в якому виникло право власності.

Податок **сплачується** за місцем розташування об'єкта/об'єктів оподаткування і зараховується до відповідного бюджету згідно з положеннями Бюджетного кодексу України.

Податкове зобов'язання з податку за звітний рік юридичними особами сплачується авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

8.1.2. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки плати за замлю

Плата за землю - обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Земельний податок - обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів.

Платниками податку є:

- ✓ власники земельних ділянок, земельних часток (паїв);
- ✓ землекористувачі (*юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), яким відповідно до закону надані у користування земельні ділянки державної та комунальної власності, у тому числі на умовах оренди*).

Від сплати податку звільняються:

- санаторно-курортні та оздоровчі заклади громадських організацій інвалідів, реабілітаційні установи громадських організацій інвалідів;
- громадські організації інвалідів України, підприємства та організації, які засновані громадськими організаціями інвалідів та спілками громадських організацій інвалідів і є їх повною власністю, де протягом попереднього календарного місяця кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці;
- бази олімпійської та паралімпійської підготовки, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України;
- дошкільні та загальноосвітні навчальні заклади незалежно від форми власності і джерел фінансування, заклади культури, науки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та спорту, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів.

Об'єкти оподаткування земельним податком

- ✓ земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;

- ✓ земельні частки (паї), які перебувають у власності.

Не сплачується податок за:

- сільськогосподарські угіддя зон радіоактивно забруднених територій, визначених відповідно до закону такими, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи (зон відчуження, безумовного (обов'язкового) відселення, гарантованого добровільного відселення і посиленого радіоекологічного контролю), і хімічно забруднених сільськогосподарських угідь, на які запроваджено обмеження щодо ведення сільського господарства;
- землі сільськогосподарських угідь, що перебувають у тимчасовій консервації або у стадії сільськогосподарського освоєння;
- земельні ділянки державних сортопробувальних станцій і сортодільниць, які використовуються для випробування сортів сільськогосподарських культур;
- та інші відповідно до ст. 297.1 ПКУ.

земельна ділянка - частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та з визначеними щодо неї правами

База оподаткування земельним податком:

✓ нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації;

✓ площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено.

Рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів, офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передедує бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин за індексом споживчих цін за попередній рік щороку розраховує величину **коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель (Кі)**, на який індексується нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення за станом на 1 січня поточного року, що визначається за формулою:

$$K_i = I:100,$$

де I - індекс споживчих цін за попередній рік.

У разі якщо індекс споживчих цін не перевищує 100 відсотків, такий індекс застосовується із значенням 100.

Коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель застосовується кумулятивно залежно від дати проведення нормативної грошової оцінки земель.

Ставка податку теж залежать від того, чи проведено нормативну грошову оцінку земельної ділянки чи ні. Тобто існує дві групи ділянок: ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено, та ділянки, які мають таку оцінку. І от за цими групами залежно від різних факторів встановлено свою диференціацію ставок.

Ставки за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь - не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки.

Ставка податку встановлюється у розмірі не більше 5 відсотків від їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форми власності).

Ставка податку для земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено - законодавчо визначений річний розмір плати за одиницю площі оподаткованої земельної ділянки.

Одиниця площі оподаткованої земельної ділянки:

✓ у межах населеного пункту - 1 (один) метр квадратний (кв. метр);

✓ за межами населеного пункту - 1 (один) гектар (га).

Відповідно до Ухвали Львівської міської ради ставки земельного податку встановлені у розмірі 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки.

Ставку земельного податку за один гектар сільськогосподарських угідь для багаторічних насаджень встановлено у розмірі 0,03 відсотка від їх нормативної грошової оцінки.

Ставку земельного податку за земельні ділянки, зайняті житловим фондом, автостоянками для зберігання особистих транспортних засобів громадян, які використовуються без отримання прибутку, гаражно-будівельними, дачно-будівельними та садівницькими товариствами, індивідуальними гаражами, садовими і дачними будинками фізичних осіб, а також за земельні ділянки, надані для потреб сільськогосподарського виробництва, водного та лісового господарства, які зайняті виробничими, культурно-побутовими, господарськими та іншими будівлями і спорудами, встановлено у розмірі 0,03 відсотка від їх нормативної грошової оцінки.

За земельні ділянки на територіях та об'єктах природоохоронного, оздоровчого та рекреаційного призначення, використання яких не пов'язано з функціональним призначенням цих територій та об'єктів, податок справляється у п'ятикратному розмірі земельного податку.

За земельні ділянки на територіях та об'єктах історико-культурного призначення, використання яких не пов'язано з функціональним призначенням цих територій та об'єктів, справляється земельний податок із застосуванням таких коефіцієнтів:

міжнародного значення – 7,5;

загальнодержавного значення – 3,75;

місцевого значення – 1,5.

За земельні ділянки, на яких розташовані аеродроми, податок справляється у розмірі 25 відсотків земельного податку.

За земельні ділянки, надані для розміщення об'єктів енергетики, які виробляють електричну енергію з відновлюваних джерел енергії, податок справляється у розмірі 25 відсотків земельного податку.

За земельні ділянки, які належать до земель залізничного транспорту (крім земельних ділянок, на яких перебувають окремо розташовані культурно-побутові будівлі та інші споруди і які оподатковуються на загальних підставах), податок справляється у розмірі 25 відсотків земельного податку.

Базовим податковим (звітним) періодом для плати за землю є календарний рік. Базовий податковий (звітний) рік починається 1 січня і закінчується 31 грудня того ж року (для новостворених підприємств та організацій, а також у зв'язку із набуттям права власності та/або користування на нові земельні ділянки може бути меншим за 12 місяців).

Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру.

Платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік з розбивкою річної суми

рівними частками за місяцями. При поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом з нею подається довідка (витяг) про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки, а надалі така довідка подається у разі затвердження нової нормативної грошової оцінки землі.

Платник плати за землю має право подавати щомісяця звітну податкову декларацію, що звільняє його від обов'язку подання податкової декларації не пізніше 20 лютого поточного року, протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним.

За нововідведені земельні ділянки або за новоукладеними договорами оренди землі платник плати за землю подає податкову декларацію протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним.

У разі зміни протягом року об'єкта та/або бази оподаткування платник плати за землю подає податкову декларацію протягом 20 календарних днів місяця, що настає за місяцем, у якому відбулися такі зміни.

Податкове зобов'язання щодо плати за землю, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частками власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

Орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки, оформлений та зареєстрований відповідно до законодавства.

Платником орендної плати є орендар земельної ділянки.

Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, надана в оренду.

Розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем.

Розмір орендної плати встановлюється у договорі оренди, але річна сума платежу:

- ✓ не може бути меншою від 3 відсотків нормативної грошової оцінки;
- ✓ не може перевищувати 12 відсотків нормативної грошової оцінки.

Плата за суборенду земельних ділянок не може перевищувати орендної плати.

Податковий період, порядок обчислення орендної плати, строк сплати та порядок її зарахування до бюджетів визначається аналогічно до правил, що застосовуються до плати за землю та розглянутих вище.

8.1.3. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки транспортного податку

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі.

Датою початку користування (введення в експлуатацію) **транспортних засобів**, що були в користуванні та ввозяться на митну територію України, вважається дата їх першої реєстрації, визначена у свідоцтві про реєстрацію транспортного засобу, яке видане державними органами та яке дає право експлуатувати ці транспортні засоби на постійній основі.

транспортні засоби, що використовувалися, – ті транспортні засоби, на які уповноваженими державними органами видано реєстраційні документи, що дають право експлуатувати такі транспортні засоби

У разі відсутності реєстраційних документів щодо першої реєстрації транспортного засобу, датою початку його використання вважається календарна дата виготовлення цього транспортного засобу, у якій зазначається день, місяць та рік. Якщо дату в такому форматі визначити неможливо, то такою датою слід вважати 1 січня року виготовлення транспортного засобу.

До об'єкта оподаткування належатимуть легкові авто, у яких (пп. 267.2.1 ПКУ):

- від дати випуску минуло не більше 5 років;
- вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітої плати, встановленої законом на 1 січня поточного року.

Середньоринкова вартість визначається Мінекономрозвитку за методикою, затвердженою КМУ, станом на 1 січня податкового (звітного) року виходячи з: марки; моделі; року випуску; об'єму циліндрів двигуна; типу пального.

Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

Платники податку - юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 20 лютого цього ж року подають контролюючому органу за місцем реєстрації об'єкта оподаткування декларацію з розбивкою річної суми рівними частками **поквартально**.

Щодо об'єктів оподаткування, придбаних протягом року, декларація юридичною особою - платником подається протягом місяця з дня виникнення права власності на такий об'єкт, а податок сплачується, починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт, пропорційно кількості місяців, які залишилися до кінця року, починаючи з місяця, в якому проведено реєстрацію транспортного засобу.

Податок сплачується за місцем реєстрації об'єктів оподаткування і зараховується до відповідного бюджету.

Транспортний податок сплачується юридичними особами авансовими внесками покварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

8.2. Облік розрахунків за податком на майно

Облік податку на майно ведеться на субрахунку 641 “Розрахунки за податками” (окремий аналітичний рахунок).

За розрахунками за податком на майно складаються бухгалтерські проведення, наведені у табл. 8.1.

Таблиця 8.1

Облік розрахунків за податком на майно

Дебет	Кредит	Зміст проведення
23,91, 92, 93	641	На суму нарахованого податку (<i>розрахунок</i>)
641	311	На суму сплаченого податку (<i>платіжне доручення</i>)

Аналітичний облік ведеться в розрізі:

- об'єктів житлової та нежитлової нерухомості;
- земельних ділянок та їх призначення;
- легкових автомобілів.

8.3. Порядок складання та подання податкової звітності за податком на майно

8.3.1 Порядок складання та подання податкової звітності за податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Податкова звітність за податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, складається із декларації та додатку, що містить відомості про наявні об'єкти житлової та/або нежитлової нерухомості.

Податкову звітність на поточний рік слід подавати до 20 лютого цього ж року контролюючому органу за місцезнаходженням об'єкта/об'єктів оподаткування.

Податкова декларація складається із заголовної (вступної) частини, в якій вказуються обов'язкові реквізити платника податку, та основної частини, і якій безпосередньо здійснюється нарахування податкових зобов'язань за податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

У вступній частині вказується (**фрагмент 8.1**):

У **рядку 1.1.Т** - порядковий номер декларації, що подається. Нумерація ведеться послідовно з початку року. Нумерація повинна вестися окремо за кожним типом декларації. Так, якщо це перша декларація у звітному році, то в комірці «1.1.Т» проставляється «1». Якщо платник подає декларації до декількох контролюючих органів, то повинна вестися окрема нумерація декларацій за кожним із таких органів. У разі якщо платник податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, подає до контролюючого органу за місцезнаходженням об'єкта оподаткування першу уточнюючу декларацію, де уточнюється нарахована сума податку, то у графі "1.1.Т" проставляється Уточнююча "1". При поданні протягом року другої уточнюючої декларації, у графі "1.1.Т" проставляється Уточнююча "2" і т. д. Суб'єкт господарювання, який набув право власності на об'єкт нерухомості у новій адміністративно-територіальній одиниці, подає до контролюючого органу за

місцезнаходженням об'єкта оподаткування Декларацію за рік, у полі "Тип декларації" зазначається "Звітна", в графі "1.1.Т" проставляється "1".

У рядку «Звітна» - позначка «х» у разі подання річної декларації.

У рядку «Звітна нова» - позначка «х» у разі подання декларації до настання граничного терміну подання звітної декларації.

У рядку «Уточнююча» - позначка «х» у разі подання уточнюючої декларації із самостійно виправленими помилками. Якщо платником податків подається уточнююча декларація для перерахунку податкового зобов'язання з податку на нерухомість, у комірці "уточнююча" проставляється позначка "х", а в порядковому номері за рік проставляється "1", за умови що до подання такої декларації дані з податку на нерухомість не уточнювалися.

Фрагмент 8.1

1	Податкова декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки										Код типу декларації	1.1.Т	Порядковий номер за рік ¹	1							
											Тип декларації										
											01	X	Звітна								
											02		Звітна нова								
										03		Уточнююча									
2	Звітний (податковий) період										з урахуванням уточнень з ³										
3	н	2	0	1	X	рік	починаючи з ²														
	а											з урахуванням уточнень з ³									
3	Повне найменування платника ⁴ <i>ТзОВ ВКФ «ВМВ Компані»</i>										X	юридична особа – резидент									
												юридична особа – нерезидент									
4	Податковий номер ⁵										2	2	3	6	3	7	4	3			
5	Код виду економічної діяльності (КВЕД) ⁶										5	2	.	3	7	.					
6	Місцезнаходження платника										Поштовий індекс			8	0	1	0	0			
	<i>Львівська обл., м. Червоноград, вул.</i>										Міжміський код			0322							
	<i>Шевченка 5а</i>										Телефон			231-60							
	Електронна адреса ⁷										Факс ⁷										
7	Найменування контролюючого органу за місцезнаходженням об'єкта/об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, до якого подається декларація <i>ДФС у м. Червоноград</i>																				
8	Код органу місцевого самоврядування за місцезнаходженням об'єкта/об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості за КОАТУУ																				

У рядку «Звітний податковий період» (дати проставляються арабськими цифрами):

за 20__ рік - рік, за який подається декларація;

починаючи з - число/місяць, з якого виникають податкові зобов'язання (заповнюється лише у разі подання декларації за новостворені (нововведені)

об'єкти житлової нерухомості або при переході права власності на об'єкт житлової нерухомості протягом звітного року). Якщо суб'єкт господарювання придбав та продав об'єкт нерухомості в межах одного місяця, то за наявності документального підтвердження, що засвідчує перехід прав власності від продавця до покупця (договір купівлі-продажу тощо), він звільняється від обов'язку сплати та подання декларації;

з урахуванням уточнень з - дата (число і місяць), з якої здійснюється уточнення показників.

У рядку «Повне найменування платника» - повне найменування платника податку згідно з реєстраційними документами. Скорочення при цьому не допускаються.

У рядку «Податковий номер» - код за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України (зазначають юридичні особи – резиденти); реєстраційний (обліковий) номер платника податків, який присвоюється контролюючим органом (зазначають юридичні особи – нерезиденти, які не мають коду за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України).

У рядку «Код виду економічної діяльності (КВЕД)» - код основного виду економічної діяльності платника.

У рядку «Місцезнаходження платника» - фактичне місце діяльності платника чи розташування офісу, з якого проводиться щоденне керування діяльністю юридичної особи (переважно перебуває керівництво) та здійснення управління й облік, відомості про що містяться у Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України.

У рядку «Найменування контролюючого органу за місцезнаходженням об'єкта/об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, до якого подається декларація» - найменування територіального органу ДФС, до якого подається податкова декларація.

У рядку «Код органу місцевого самоврядування за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості за КОАТУУ» - код органу місцевого самоврядування за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості за КОАТУУ. Якщо платник податку має у власності декілька об'єктів житлової нерухомості на територіях різних сільських (селищних) рад, що належать до одного адміністративного району (коди органів місцевого самоврядування за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості за КОАТУУ різні), то він подає до одного контролюючого органу декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, окремо по кожному коду органу місцевого самоврядування за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості. При цьому кількість поданих декларацій буде відповідати кількості кодів органів місцевого самоврядування, за якими розташовані об'єкти житлової нерухомості за КОАТУУ.

У основній частині зазначається (*фрагмент 8.2*):

у рядках 1-5 (за потреби кількість рядків може бути збільшено або зменшено)- інформація про об'єкт оподаткування та нарахування податкового зобов'язання в розрізі об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості;

у графах :

- у графі «Тип об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості» - код об'єкта житлової нерухомості: 1 – квартира; 2 – житловий будинок; 3 – інший об'єкт житлової нерухомості; 4 – будівля готельна; 5 – будівля офісна; 6 – будівля торговельна; 7 – гараж; 8 – будівля для публічних виступів; 9 – інша будівля;

- у графі «Загальна площа об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості» - площа об'єкта оподаткування у м² – з двома десятковими знаками. У випадку коли об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості перебуває у спільній частковій, спільній сумісній власності, вказується загальна площа частки, якою володіє платник податку;

- у графі «Ставка податку» - ставка податку (наводиться у гривнях з двома десятковими знаками). Ставки податку встановлюються за рішенням місцевої ради у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування;

- у графі «Код пільги» та «Сума пільги із сплати податку» - відповідно код та сума пільги, що надається платнику відповідно до рішення місцевих органів самоврядування;

- у графі «Річна сума податку на нерухоме майно, яка підлягає сплаті за даними платника» - річна сума податку в гривнях з копійками (з заокругленням до двох десяткових знаків), яка розраховується виходячи із загальної площі об'єкта нерухомості та ставки податку, із врахуванням наданої платнику пільги;

- у графах «I квартал», «II квартал», «III квартал», «IV квартал» - сума податку, що буде сплачена в I, II, III та IV кварталах у розмірі авансових внесків. Річна сума податку розбивається на чотири квартали та вказується в колонках 8–11. При цьому, розбиваючи річну суму рівними частинами поквартально, заокруглення відбувається так:

– за I, II і III квартали звітного року округлення здійснюється за загальними правилами заокруглення;

– за останній IV квартал звітного року сума податку визначається як різниця річної суми та суми податку за перші три квартали.

При виникненні права власності на новостворений (нововведений) об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості або при переході права власності на об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості протягом звітного року показники у колонках 7–11 розраховуються з календарного місяця, в якому починають, та/або до календарного місяця, в якому припиняють діяти зазначені зміни;

у рядку 6 «Нараховано податку на 20__ рік, усього» - загальна сума податку до сплати (колонка 7) та поквартально (колонки 8-11), тобто підсумовуються значення у розрізі об'єктів нерухомості: сума значень колонок 8-11 рядків 1-5.

Рядки 7–13 заповнюються у разі уточнення податкових зобов'язань протягом звітного року.

Приклад 8.1

Підприємство має у власності офісне приміщення площею 100 м² (свідчення права власності № АЕ 698745 від 24.05.2013) та квартиру площею 90 м² (договір купівлі-продажу №35 від 15.04.2016) для подальшого перепродажу.

У податковій декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, буде заповнюватися два рядки (окремо для кожного об'єкта житлової та нежитлової нерухомості) та відобразатиметься така інформація (**фрагмент 8.2**):

- у графі 2 – код 5 (для офісної будівлі) та код 1 (для квартири);

- у графі 3 – площа – 100 м² та 90 м² відповідно;

- у графі 4 – ставка:

для об'єкта житлової нерухомості (для квартири) – 1,5% МЗП, отже, зазначасмо 55,85 грн/м² (3723 × 1,5%:100);

для об'єкта нежитлової нерухомості (для офісного приміщення) – 0,75% МЗП, отже зазначасмо 27,92 грн/м² (3723 × 0,75%);

- графі 5,6 не заповнюються, оскільки у підприємства немає пільги;

- у графі 7 – річна сума податку, яка розраховується виходячи із площі об'єкта та ставки:

для об'єкта житлової нерухомості (для квартири)

$$90 \times 55,85 = 5026,50 \text{ грн};$$

для об'єкта нежитлової нерухомості (для офісного приміщення):

$$100 \times 27,92 = 2792 \text{ грн};$$

- у графах 8, 9, 10, 11 – квартальна сума розрахованого у графі 7 податку:

для об'єкта житлової нерухомості (для квартири)

$$5026,50 / 4 = 1256,63 \text{ грн};$$

для об'єкта нежитлової нерухомості (для офісного приміщення):

$$2792 / 4 = 698 \text{ грн};$$

- у рядку 6 наводиться загальна сума нарахованого податку на майно, зокрема:

у графі 7:

$$5026,50 + 2792 = 7819 \text{ грн};$$

у графах 8, 9, 10, 11:

$$1257 + 680 = 1955 \text{ грн}.$$

Податкова декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Фрагмент 8.2

№ з/п	Тип об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості (зазначається код)	Загальна площа об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості	Ставка податку	Код пільги	Сума пільги із сплати податку	Річна сума податку на нерухоме майно, яка підлягає сплаті за даними платника ^{8,9}	IV квартал ⁹			
							I квартал ⁹	II квартал ⁹	III квартал ⁹	IV квартал ^{9****}
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	5	160	27,92			2792	698	698	698	698
2	1	90	55,85			5027	1257	1257	1257	1256
6	Нараховано за 20... рік... значень					7819	1955	1955	1955	1954

відповідно до документів, що підтверджують право власності

відповідно до ухвали місцевої ради

розраховується за алгоритмом: гр. 3 * гр. 4 - гр. 6

Додатково сплачують **25000 грн на рік** власники житлової нерухомості, загальна площа якої перевищує **300 квадратних метрів (для квартири) та/або 500 квадратних метрів (для будинку)**, за кожен із вказаних об'єктів житлової нерухомості (його частку).

Фрагмент 8.3

Додаток до Податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Відомості про наявні об'єкти житлової та/або нежитлової нерухомості

№ з/п	Тип об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості (зазначається код*)	Документи, що підтверджують виникнення, перехід та припинення права власності на об'єкти житлової та/або нежитлової нерухомості	Дата державної реєстрації речових прав на нерухоме майно**	Місцезнаходження (адреса) об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості, його назва (тип)	Код території, на якій розташовано об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості, за КОАТУУ	Загальна площа об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості відповідно до документів, що підтверджують право власності (усього)	Вид спільної власності (перебування об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості у спільній частковій, сумісній власності (у тому числі поділена, не поділена у натурі)) ²	Розмір частини/поділу загальної площі об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебуває у спільній частковій, сумісній власності ²
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1 ³	5	Свідчення права власності № АЕ 698745	24.05.2013	м. Львів, просп. Червоної Калини 78 (офісна будівля)		100	-	-
2	1	Договір купівлі-продажу № 35	15.04.2016	м. Львів, просп. Червоної Калини 111, кв. 72 (квартира)		90	-	-

Також у податковій декларації наводиться інформація про заповнений та поданий разом із декларацією додаток (*фрагмент 8.3*). Додаток складається на підставі інформації, що міститься у документах про право власності на об'єкти житлової та/або нежитлової нерухомості.

У рядках додатку «Відомості про наявні об'єкти житлової та/або нежитлової нерухомості» наводиться інформація про об'єкти житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності платника податку, зокрема:

- ✓ тип об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості (гр. 2);
- ✓ документи, що підтверджують виникнення, перехід та припинення права власності на об'єкти житлової та/або нежитлової нерухомості (гр. 3);
- ✓ дата державної реєстрації речових прав на нерухоме майно (гр. 4);
- ✓ місцезнаходження (адреса) об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості, його назва (тип) (гр. 5);
- ✓ код території, на якій розташовано об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості, за КОАТУУ (гр. 6);
- ✓ загальна площа об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості відповідно до документів, що підтверджують право власності (усього) (гр. 7).

Вид спільної власності (перебування об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості у спільній частковій, спільній сумісній власності (у тому числі поділена, не поділена у натурі)) (гр. 8).

Розмір частки/поділу загальної площі об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебуває у спільній частковій, спільній сумісній власності (гр. 9).

У рядку "Доповнення..." податкової декларації проставляється позначка "х" у випадку, якщо платник податків вважає, що дана форма податкової декларації збільшує або зменшує його податкові зобов'язання.

Також у податковій декларації проставляється дата її подання, ідентифікаційні номери осіб, відповідальних за подання декларації, ставиться їх підпис та скріплюється печаткою.

8.3.2 Порядок складання та подання податкової звітності з плати за землю

Податкова звітність з плати за землю складається із податкової декларації.

Платники плати за землю подають податкову декларацію на поточний рік не пізніше 20 лютого поточного року відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки.

При поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом з нею подається довідка (витяг) про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки, а надалі така довідка подається у разі затвердження нової нормативної грошової оцінки землі.

Платник плати за землю має право подавати щомісяця звітну податкову декларацію, що звільняє його від обов'язку подання податкової декларації не

пізніше 20 лютого поточного року, протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним.

За нововідведені земельні ділянки або за новоукладеними договорами оренди землі платник плати за землю подає податкову декларацію протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним.

У разі зміни протягом року об'єкта та/або бази оподаткування платник плати за землю подає податкову декларацію протягом 20 календарних днів місяця, що настає за місяцем, у якому відбулися такі зміни.

Якщо платник має декілька об'єктів оподаткування на території різних адміністративних одиниць (коли коди КОАТУУ різні), то звітувати потрібно окремо (за кожним кодом) до територіальних органів ДФС за місцезнаходженням кожного з об'єктів. Сплачувати зобов'язання необхідно також до різних місцевих бюджетів (залежно від місцезнаходження земельної ділянки).

Податкова декларація складається із:

- заголовної (вступної) частини;
- розділу 1 «Розрахунок суми земельного податку»;
- розділу 2 «Розрахунок суми орендної плати»;
- розділу 3 «Розрахунок податкового зобов'язання».

У вступній частині вказуються обов'язкові реквізити платника податку. Методика заповнення рядків цього розділу є аналогічно до Податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (*фрагмент 8.1*).

При заповненні декларації використовують **дві одиниці виміру**:

- **гривні** – наводяться з двома знаками після коми (тобто з точністю до копійок);
- **гектари** – наводяться з чотирма знаками після коми (тобто з точністю до м²).

Розділ 1 призначений для визначення податкового зобов'язання за земельним податком (*фрагмент 8.4*).

Колонки 2-10 заповнюються на підставі документів, які засвідчують або підтверджують право власності або користування земельною ділянкою, зокрема відповідно до інформації, що міститься у державному акті, прийнятому за рішенням місцевих чи селищних рад, в декларації вказується:

► категорія земельних ділянок (**гр. 2**) - проставляється двозначний номер арабськими цифрами (за класифікацією наведеною у *Класифікації видів цільового призначення земель, затвердженій наказом Державного комітету України із земельних ресурсів від 23 липня 2010 року № 548*);

див. посилання 7 до цієї колонки у формі декларації, де наведені відповідні значення
--

► документи, які засвідчують/ підтверджують право власності/користування (**гр. 3, 4**) - наводить вид права (*1 – власність; 2 – постійне користування*) та серія та номер документа;

► державна реєстрація прав власності/користування (у разі наявності) (**гр. 5,6**) - зазначається серія та номер державного акта і дата його реєстрації;

- ▶ кадастровий номер земельної ділянки (**гр. 7**) - вказується кадастровий номер земельної ділянки у разі його наявності;
- ▶ площа земельної ділянки (**гр. 8**) - вказується площа земельної ділянки, яка визначена у гектарах з чотирма десятковими знаками.

Колонка 9 «Нормативна грошова оцінка земельної ділянки», а також колонка 10 заповнюється платником податку в гривнях з двома десятковими знаками на підставі довідки Держкомзему про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки. Нормативна грошова оцінка землі вказується з урахуванням коефіцієнта індексації, встановленого центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин.

Колонка 11 «Ставка податку (%)» заноситься платником відповідно до прийнятою міською чи селищною радою (залежно від місця розташування земельної ділянки) ухвали.

Колонка 12 «Річна сума земельного податку» є підсумковою і розраховується шляхом множення площі земельної ділянки на нормативну грошову оцінку одиниці площі земельної ділянки та на ставку податку:

*колонка 8 * колонка 9 (чи колонка 10) * колонка 11.*

Колонки 13, 14, 15 «Пільга» призначені для наведення інформації про код, розмір та сума пільги, що надається платнику відповідно до рішення місцевих органів самоврядування.

Колонка 16 «Річна сума земельного податку (до сплати)» розраховується шляхом зменшення річної суми земельного податку на суму наданої платнику податку пільги. За відсутності пільг – переноситься з колонки 12; за їх наявності розраховується за формулою:

колонка 12 – колонка 15

Приклад 8.2

Підприємство має у власності дві земельні ділянки:

- перша – земля під офісною будівлею площею 4000 м² у місті Львові (державний акт серії ЯА № 202196 від 5 листопада 2004 р., кадастровий номер земельної ділянки – 4624884200:03:000:0004). Грошова оцінка одиниці площі землі – 50027,59 грн;

- друга – земля для розміщення і обслуговування виробничої бази підприємства площею 3 га (державний акт серії ЯА № 448445 від 03 грудня 2008 р., кадастровий номер земельної ділянки – 4624884200:03:000:00027. Грошова оцінка одиниці площі землі – 24589,99 грн.

У податковій декларації інформація про землі підприємства та нараховану плату за землю відображається двома рядками (в розрізі земельних ділянок), зокрема наводиться:

- у **гр. 2** – код категорії земельної ділянки:

для землі під офісною будівлею – 03 (землі громадської забудови);

для землі для розміщення і обслуговування виробничої бази – 11 (землі промисловості);

- у **гр. 3** – вид права на земельну ділянку, тобто «2» для обох об'єктів, оскільки вони надані підприємству міськрадою у постійне користування;

- у **гр. 4, 5, 6** – серія та номер державного акта і дата його реєстрації: ЯА № 202196 від 5 листопада 2004 р.; ЯА № 448445 від 03 грудня 2008 р.;

- у **гр. 7** – кадастровий номер земельної ділянки: 4624884200:03:000:0004; 4624884200:03:000:00027;

- у **гр. 8** - площа земельної: 0,4 га (4000 м² переводяться у гектари, оскільки податкова декларація заповнюється саме в цих одиницях) та 3 га;

Продовження прикладу 8.2

- **гр. 9** - нормативна грошова оцінка землі:

для землі під офісною будівлею – 53029, 25 ($50027,59 \times 1,06$ (коефіцієнт індексації, встановлений для земель несільськогосподарського призначення на 201X рік));

для земля для розміщення і обслуговування виробничої бази – 26065,39 ($24589,99 \times 1,06$ (коефіцієнт індексації, встановлений для земель несільськогосподарського призначення на 201X рік));

- **гр. 11** – ставка податку, яка для Львівською міською радою встановлена на рівні 1%;

- **гр. 12** - річна сума земельного податку, яка розраховується шляхом множення площі земельної ділянки на нормативну грошову оцінку одиниці площі земельної ділянки та на ставку податку:

для землі під офісною будівлею:

$$0,4 \times 53029,25 \times 1\% = 212,12 \text{ грн};$$

для земля для розміщення і обслуговування виробничої бази:

$$3 \times 26065,39 \times 1\% = 781,96 \text{ грн};$$

- **гр. 16** – показники дублюються з гр 12, оскільки пільг у підприємства немає.

Розділ 2 призначений для визначення податкового зобов'язання за орендною платою та заповнюється аналогічно до розділу 1.

Розділ 3 призначений для узагальнення інформації про податкові зобов'язання з плати за землю суб'єкта господарювання з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями. (*фрагмент 8.5*).

Зокрема у **рядку 3 колонки 3** даного розділу наводиться значення колонки 16 рядка 2 розділу I декларації або колонки 11 рядка 2 розділу II декларації. **Рядки 4 – 10** заповнюються в разі уточнення податкових зобов'язань.

У **рядку "Доповнення..."** податкової декларації проставляється позначка "х" у випадку, якщо платник податків вважає, що ця форма податкової декларації збільшує або зменшує його податкові зобов'язання.

Також у податковій декларації проставляється дата її подання, ідентифікаційні номери осіб, відповідальних за подання декларації, ставиться їх підпис та скріплюється печаткою.

8.3.3 Порядок складання та подання податкової звітності за транспортним податком

Платники податку подають контролюючому органу за місцем реєстрації об'єкта оподаткування податкову декларацію до 20 лютого цього ж року.

Щодо об'єктів оподаткування, придбаних протягом року, декларація юридичною особою - платником подається впродовж місяця з дня виникнення права власності на такий об'єкт, а податок сплачується починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт.

Податкова звітність за транспортним податком складається із податкової декларації.

Фрагмент 8.4

Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)

«...»

I. Розрахунок суми земельного податку

Одиниці виміру: гектари – з чотирма десятковими знаками,
гектви – з двома десятковими знаками

№ з/п	Категорія земельних ділянок ⁷	Документи, які засвідчують/підтверджують право власності/користування ділянкою ⁷		Державна реєстрація прав власності/користування (у разі наявності)		Кадастровий номер земельної ділянки (у разі наявності)	Площа земельної ділянки	Нормативна грошова оцінка ділянки	Нормативна грошова оцінка одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області	Ставка податку (%)	Річна сума земельного податку	Пільга				Річна сума земельного податку (до сплати) (к. 12 – к. 15)
		внд права ⁸	серія та номер документа	дата (мм. рррр)	номер							код пільги	розмір пільги	сума пільги	пільги	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
1	03	2	ЯА № 202196	5.11.2004	ЯА № 202196	4624884200; 03-000-0004	0,04	53029,25		1%	212,12				212,12	
2	11	2	ЯА № 448445	03.12.2008	ЯА № 448445	4624884200; 03-000-00027	3	26065,39		1%	781,96				781,96	
3	Всього	x	x	x	x	x		x	x	x	994,08	x	x		994,08	

«...»

Фрагмент 8.5

Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)

«...»

III. Розрахунок податкового зобов'язання

Одиниці виміру: гривні – з двома десятковими знаками

№ з/п	Сума зобов'язання, що підлягає сплаті за даними платника	Річна сума ¹¹	Ср-чень	Листопад	Безрезерв	Квітень	Травень	Червень	Листопад	Листопад	Листопад	Листопад	Листопад	Листопад	Листопад
3	Нараховано на 20 <i>IX</i> рік, усього	994,08	82,84	82,84	82,84	82,84	82,84	82,84	82,84	82,84	82,84	82,84	82,84	82,84	82,84
...															

«...»

Податкова декларація складається із заголовної (вступної) частини, в якій вказуються обов'язкові реквізити платника податку, та основної частини, в якій безпосередньо здійснюється нарахування податкових зобов'язань за транспортним податком.

У вступній частині вказуються обов'язкові реквізити платника податку. Методика заповнення рядків цього розділу є аналогічною до Податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (фрагмент 8.1).

У основній частині зазначається (фрагмент 8.6):

У рядках 1-5 (за потреби кількість рядків може бути збільшено або зменшено) - інформація про об'єкт оподаткування та нарахування податкового зобов'язання в розрізі транспортних засобів платника.

У колонках 1-6 інформація наводиться із свідоцтва про реєстрацію транспортного засоб, зокрема:

- ▶ у колонці 2 – дані щодо марки й моделі транспортного засобу;
- ▶ у колонці 3 – номерний знак транспортного засобу;
- ▶ у колонці 4 – рік випуску транспортного засобу;
- ▶ у колонці 5 – дата реєстрації транспортного засобу;
- ▶ у колонці 6 – об'єм циліндрів двигуна;

У колонці 7 необхідно вказати кількість місяців володіння транспортним засобом. Мається на увазі кількість місяців володіння транспортним засобом у звітному році.

У колонці 8 вказують річну суму податку, яка становить 25 000 грн за кожен об'єкт оподаткування.

У колонках 9–12 вказують суми податку за кожен квартал окремо, шляхом розбивки річної суми рівними частками поквартально.

При цьому у разі придбання протягом року об'єктів оподаткування податок нараховується, починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт. У разі переходу права власності на об'єкт оподаткування від одного власника до іншого протягом звітного року податок обчислюється попереднім власником за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначений об'єкт оподаткування, а новим власником – починаючи з місяця, в якому він набув право власності на цей об'єкт. Показники у колонках 8 – 12 розраховуються з календарного місяця, в якому починає та/або до календарного місяця, в якому припиняє діяти податковий обов'язок платника.

У рядку 6 вказується загальна сума податку до сплати на звітний рік підсумково за всіма об'єктами оподаткування (гр. 8) та поквартально (графи 9–12).

Рядки 7 – 11 заповнюються у разі уточнення податкових зобов'язань протягом звітного року.

У рядку "Доповнення..." податкової декларації проставляється позначка "х" у випадку, якщо платник податків вважає, що ця форма податкової декларації збільшує або зменшує його податкові зобов'язання.

Також у податковій декларації проставляється дата її подання, ідентифікаційні номери осіб, відповідальних за подання декларації, ставиться їх підпис та скріплюється печаткою.

Приклад 8.3

Платник податку має на балансі легковий автомобіль Toyota Vensa (номерний знак АА 1345 ВЕ, дата реєстрації транспортного засобу 15.02.2015) 2013 року випуску з об'ємом циліндра двигуна – 3498 см³. Справедлива вартість автомобіля становить 1,517 млн грн.

Інформацію про транспортний засіб, а також транспортний податок необхідно занести у податкову декларацію, зокрема:

- у колонці 2 – Toyota Vensa;
- у колонці 3 – АА 1345 ВЕ;
- у колонці 4 – 2013;
- у колонці 5 – 15.02.2013;
- у колонці 6 – 3498 грн;
- у колонці 7 – 12;
- у колонці 8 – 25000 грн;

Фрагмент 8.6

Податкова декларація з транспортного податку

«...»

№ з/п	Марка та модель транспортного засобу	Номерний знак транспортного засобу	Рік випуску транспортного засобу	Дата реєстрації транспортного засобу	Об'єм циліндра (см ³)	Кількість місяців володіння транспортним засобом	Річна сума транспортного податку, яка підлягає сплаті за даними платника ^{8, 9*}	I квартал ⁹	II квартал ⁹	III квартал ⁹	IV квартал	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
1	Toyota Vensa	AA 1345 BE	2013	15.02.2015	3498	12	25000	6250	6250	6250	6250	
	...											
6	Нараховано податку на 20 <u>IX</u> рік, усього (сума значень колонок 9 – 12 р. 1–5)							25000	6250	6250	6250	6250

«...»

8.4. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на майно

Порядок виправлення помилок у звітності за податком на майно, відмінне від земельної ділянки, залежить від періоду, в якому виявлено помилку.

Якщо помилку виявлено платником до закінчення граничного строку подання декларації за звітний період, у якому допущено помилку, подається нова декларація з виправленими показниками. У цьому разі контролюючий орган враховує останню подану декларацію з позначкою «Звітна нова». Якщо помилка виправляється у такий спосіб, жодних штрафних санкцій не

нараховується. Порядок заповнення та подання звітної нової податкової декларації є аналогічним до порядку заповнення та подання звітної податкової декларації (докладно був розглянутий у п. 8.3).

Якщо помилку виявлено після граничного строку подання звітності, складають уточнюючу декларацію із позначкою «Уточнююча» (*фрагмент 8.7*).

При виправленні помилок, допущених у звітній, в уточнюючій декларації та додатку необхідно зазначити правильні показники з урахуванням уточнень.

Приклад 8.4

У червні поточного року було виявлено, що у зв'язку із підняттям рівня мінімальної заробітної плати з 1378 у 2016 р. до 3200 у 2017 р. відсоткову граничну межу для ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, зменшено до 1,5% (у 2016 р. вона була зафіксована на рівні 3%). Проаналізувавши ухвалу Львівської міської ради було з'ясовано, що ставку на житлову нерухомість встановлено на рівні 1,5% (у 2016 р. вона становила 2%). Підприємство виявило помилку в розрахунку податку на майно та у поданій ним декларації.

Для виправлення помилки необхідно подати уточнюючу декларацію (*фрагмент 8.7*):
у **рядках 1 – 5** вказується виправлена (правильна) інформація у розрізі типів об'єктів нерухомості, зокрема:

графі 2 та 3 залишаються без змін;

у **графі 4 по рядку 2** змінюється ставка із 62 до 48 ($3200 \times 1,5\%$);

у **графі 7 по рядку 2** зазначаємо виправлену річну суму податку:

$$90 \times 48 = 4320 \text{ грн};$$

у **графах 8, 9, 10, 11** зазначаємо квартальну суму податку:

$$4320 / 4 = 1080 \text{ грн.}$$

У **рядку 6** змінюється підсумкові показники, зокрема:

по графі 7:

$$2400 + 4320 = 6720 \text{ грн};$$

по графах 8, 9, 10, 11:

$$600 + 1080 = 1680 \text{ грн.}$$

У **рядок 7** переноситься нарахована сума податку з рядка 6 раніше поданої звітної декларації – 1995 грн;

У **рядку 8** (позитивне значення розрахунку: рядок 6 – рядок 7) відображається збільшення податкового зобов'язання внаслідок уточнення показників. В даному випадку не заповнюється, оскільки внаслідок виправлення помилки необхідно зменшити зобов'язання, а не збільшити;

У **рядку 9** зазначається розмір заниження (недоплати) податкового зобов'язання, за яким на момент подання уточнюючої декларації минув термін сплати. В даному випадку не заповнюється, оскільки не заповнюється рядок 8.

У **рядку 10** (позитивне значення розрахунку: рядок 7 – рядок 6) відображається розмір зменшення податкового зобов'язання внаслідок уточнення показників:

$$1995 - 1680 = 315 \text{ грн.}$$

У **рядку 11** зазначається розмір завищення податкового зобов'язання, за яким на момент подання уточнюючої декларації минув термін сплати. Оскільки підприємство знайшло помилку в розрахунках у червні, то за перший квартал було сплачено помилкову суму, отже 315 грн відображається тільки по графі 9.

У **рядку 12** відображається сума штрафу, нарахована на суми недоплати податкового зобов'язання минулих податкових періодів або періодів поточного року, термін сплати яких на момент подання декларації минув. В даному випадку штраф не нараховується та рядок не заповнюється, оскільки недоплати не було.

У **рядку 13** відображається сума пені. В даному випадку пеня не нараховується та рядок не заповнюється, оскільки недоплати не було.

Податкова декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

<...>

№ з/п	Тип об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості (зазначається код)	Загальна площа об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості	Ставка податку	Код пільги	Сума пільги із сплати податку	Річна сума податку на нерухоме майно, яка підлягає сплаті за даними платника ^{8, 9}	I квартал ⁹	II квартал ⁹	III квартал ⁹	IV квартал ^{9****}
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	5	100	24	-	-	2400	600	600	600	600
2	1	90	48	-	-	4320	1080	1080	1080	1080
6	Нараховано податку на 20_1X_ рік, усього (сума значень колонок 8 – 11 р. 1 – 5)					6720	1680	1680	1680	1680
7 ¹¹	Нараховано податку на 20_17_ рік за даними раніше поданої декларації (р. 6 декларації, що уточнюється)						1995	1995	1995	1995
8 ¹¹	Нараховано до збільшення податкового зобов'язання з податку на 20_ рік (позитивне значення (р.6–р.7))						-	-	-	-
9 ¹¹	Розмір заниження (недоплата) податкового зобов'язання з податку						-	-	-	-
10 ¹¹	Нараховано до зменшення податкового зобов'язання з податку на 2017 рік (позитивне значення (р.7–р.6))						315	315	315	315
11 ¹¹	Розмір завищення (переплата) податкового зобов'язання з податку						315	-	-	-
12 ¹²	Сума штрафу ((колонки з 8 по 11 р. 9) x 3% або5%)								-	
13 ¹³	Сума пені								-	

<...>

Питання для самоконтролю

- З яких елементів складається податок на майно?
- Які суб'єкти підприємницької діяльності є платниками податку на майно?
- Назвіть об'єкт оподаткування та базу оподаткування податком на майно.
- Що входить до об'єктів житлової нерухомості?
- Що входить до об'єктів нежитлової нерухомості?
- Що мають на увазі під термінами плата за землю, земельний податок?
- Як обчислюється платником сума податку на майно?
- Які терміни сплати податку на майно?
- Який базовий податковий (звітний) період для складання та подання податкової декларації транспортного податку?
- Яка структура податкової декларації транспортного податку?
- Які основні етапи заповнення податкової декларації транспортного податку?
- Який базовий податковий (звітний) період для складання та подання податкової декларації плати за землю?
- Яка структура податкової декларації плати за землю?
- Які основні етапи заповнення податкової декларації податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки?
- Який базовий податковий (звітний) період для складання та подання податкової декларації податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки?
- Яка структура податкової декларації податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки?
- Які основні етапи заповнення податкової декларації податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки?

Тестові завдання

1. Які складові податку на майно?

- а) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плата за землю;
- б) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, плата за землю;
- в) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, плата за землю, рентна плата;
- г) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плата за землю, збір за першу реєстрацію транспортного засобу.

2. Хто є платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки?

- а) юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які в процесі своєї діяльності здійснюють операції з об'єктами житлової та/або нежитлової нерухомості;
- б) фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості та здійснюють діяльність, пов'язану із здачею її в оренду;
- в) фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості;
- г) фізичні особи, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.

3. Об'єктом оподаткування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є:

- а) об'єкт нежитлової нерухомості, в тому числі його частка;
- б) об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка;
- в) об'єкт житлової нерухомості, в тому числі його частка;
- г) прибуток із джерел походження з України та за її межами.

4. Що відносять до об'єктів житлової нерухомості?

- а) будівлі, віднесені до житлового фонду;
- б) дачні будинки;
- в) садові будинки;
- г) усі відповіді правильні.

5. Що відносять до об'єктів нежитлової нерухомості?

- а) будівлі готельні, будівлі офісні;
- б) будівлі торговельні, будівлі промислові та склади;
- в) гаражі, господарські (присадибні) будівлі;
- г) усі відповіді правильні.

6. Базою оподаткування, що застосовується для обчислення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є:

- а) загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток;
- б) загальна кількість об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток;
- в) прибуток від здачі в оренду об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток;
- г) дохід від здачі в оренду об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.

7. Ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, встановлюються:

а) залежно від місця розташування (зональності) та типів об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 5 відсотків від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування;

б) залежно від місця розташування (зональності) та типів об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 2 відсотків від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування;

в) залежно від місця розташування (зональності) та типів об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 10 відсотків рвід озміру неоподатковуваного мінімуму, встановленого законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування;

г) залежно від місця розташування (зональності) та типів об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 5 відсотків від розміру неоподатковуваного мінімуму, встановленого законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування.

8. Суми податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, обчислюються платниками податку:

- а) за місяць;
- б) за квартал;
- в) щоденно;
- г) станом на 1 січня звітного року.

9. Як сплачують податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки?

- а) авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації;
- б) до 30 числа місяця, наступного за звітним;
- в) в останній день граничного строку подання декларації;
- г) протягом перших п'яти робочих днів звітного періоду.

10. Яким проведенням відобразиться в обліку нарахована сума податку на майно?

- а) Дт 702, Кт 641;
- б) Дт 17, Кт 641;
- в) Дт 91, Кт 641; г) Дт 641, Кт 98.

11. В які терміни складається та подається податкова декларація податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки?

- а) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- б) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- в) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця;
- г) до 20 лютого звітного року.

12. Які складові податкової звітності за податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки?

- а) податкова декларація;
- б) податкова декларація та додаток;
- в) податкова декларація та уточнюючий розрахунок;
- г) податковий розрахунок та додатки.

13. Плата за землю – це:

- а) обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів;
- б) обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності;
- в) обов'язковий платіж у складі рентної плати, що справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності;
- г) обов'язковий платіж, що справляється у формі земельного податку та податку на майно за земельні ділянки державної і комунальної власності.

14. Земельний податок – це:

- а) обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів;
- б) обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності;
- в) обов'язковий платіж у складі рентної плати, що справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності;
- г) обов'язковий платіж, що справляється у формі земельного податку та податку на майно за земельні ділянки державної і комунальної власності.

15. Хто є платниками земельного податку?

- а) юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які в процесі своєї діяльності здійснюють операції з об'єктами житлової та/або нежитлової нерухомості;
- б) фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості та здійснюють діяльність, пов'язану із здачею її в оренду;

в) власники земельних ділянок та землекористувачі;

г) фізичні особи, які є власниками земельної ділянки.

16. Об'єктом оподаткування земельним податком є:

а) земельні ділянки, які перебувають у власності або в користуванні;

б) земельні частки (паї), які перебувають у власності;

в) правильні відповіді а і б;

г) прибуток із джерелом походження з України та за її межами.

17. Що є базою оподаткування земельним податком для земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких проведено?

а) нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації;

б) площа земельних ділянок;

в) кількість земельних ділянок;

г) нормативна грошова оцінка земельних ділянок.

18. Що є базою оподаткування земельним податком для земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено?

а) нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації;

б) площа земельних ділянок;

в) кількість земельних ділянок;

г) нормативна грошова оцінка земельних ділянок.

19. Як вставляються ставки земельного податку для земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено?

а) залежно від місяця розташування (зональності) земельної ділянки у розмірі, що не перевищує 5 % від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування;

б) залежно від місяця розташування земельної ділянки у розмірі, що не перевищує 5 % від розміру неоподаткованого мінімуму, встановленого законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування;

в) у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не більше 1 % від їх нормативної грошової оцінки;

г) у законодавчо визначеному річному розмірі плати за одиницю площі оподаткованої земельної ділянки.

20. Як вставляються ставки земельного податку для земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких проведено?

а) залежно від місяця розташування (зональності) земельної ділянки у розмірі, що не перевищує 5 % від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування;

б) залежно від місяця розташування земельної ділянки у розмірі, що не перевищує 5 % від розміру неоподаткованого мінімуму, встановленого законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування;

в) у розмірі не більше 3 % від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не більше 1 % від їх нормативної грошової оцінки;

г) у законодавчо визначеному річному розмірі плати за одиницю площі оподаткованої земельної ділянки.

21. Суми земельного податку обчислюються платниками податку:

а) за місяць;

б) за квартал;

в) щоденно;

г) станом на 1 січня звітного року.

22. Як та в які терміни сплачують земельний податок?

а) авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації;

б) до 30 числа місяця, наступного за звітним;

в) в останній день граничного строку подання декларації;

г) протягом перших п'яти робочих днів звітного періоду.

23. Який алгоритм розрахунку показника графі 7 «Річна сума податку на нерухоме майно, яка підлягає сплаті за даними платника» Податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки у разі відсутності пільг?

а) переноситься з графі 9 додатка;

б) добуток двох показників: площі об'єкта (гр. 3) та ставки податку (гр. 4);

в) добуток трьох показників: площі об'єкта (гр. 3) та ставки податку (гр. 4) та коригуючого коефіцієнту (гр. 5);

г) переноситься з договору.

24. В які терміни складається та подається податкова декларація плати за землю?

а) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;

б) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;

в) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця;

г) до 20 лютого звітного року.

25. Які складові податкової звітності за земельним податком?

а) податкова декларація;

б) податкова декларація та додатки;

в) податкова декларація та уточнюючий розрахунок;

г) податковий розрахунок та додатки.

26. Хто є платниками транспортного податку?

а) фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що використовувалися до 10 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 10000 куб. см;

б) фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що використовувалися до 3 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 5000 куб. см;

в) фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що використовувалися до 5 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 куб. см;

г) фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що використовувалися до 7 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 7000 куб. см.

27. Що є об'єктом та базою оподаткування транспортним податком?

а) легкові та вантажні автомобілі, які використовувалися до 3 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 5000 куб. см;

б) легкові автомобілі, які використовувалися до 5 років і середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року;

в) легкові та вантажні автомобілі, які використовувалися до 10 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 10000 куб. см;

г) легкові та вантажні автомобілі, які використовувалися до 7 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 7000 куб. см.

28. Як встановлюються ставки транспортного податку?

а) з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування;

б) з розрахунку на календарний місяць у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування;

в) з розрахунку на календарний квартал у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування;

г) з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування та 50 000 гривень за кожен вантажний автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

29. Суми транспортного податку обчислюються платниками податку:

а) за місяць;

б) за квартал;

в) щоденно;

г) станом на 1 січня звітного року.

30. Як та в які терміни сплачують транспортний податок?

- а) авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації;
- б) до 30 числа місяця, наступного за звітним;
- в) в останній день граничного строку подання декларації;
- г) протяг перших п'яти робочих днів звітного періоду.

31. Яка інформація міститься у додатку «Відомості про наявні об'єкти житлової та/або нежитлової нерухомості» Податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки?

- а) тип об'єкта нерухомості та його місцерозташування;
- б) загальна площа об'єкта нерухомості та розмір частки загальної площі, що перебуває у спільній власності;
- в) документи, що підтверджують виникнення права власності на об'єкти нерухомості, а також дата державної реєстрації речових прав;
- г) всі відповіді правильні.

32. В які терміни складається та подається податкова декларація транспортного податку?

- а) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- б) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- в) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця;
- г) до 20 лютого звітного року.

33. Які складові податкової звітності за транспортним податком?

- а) податкова декларація;
- б) податкова декларація та додатки;
- в) податкова декларація та уточнюючий розрахунок;
- г) податковий розрахунок та додатки.

34. Які складові податкової декларації з плати за землю?

- а) заголовна (вступна) частина та три розділи;
- б) заголовна (вступна) частина та два розділи;
- в) заголовна (вступна) частина та розрахунковий розділ;
- г) три розділи.

35. Який алгоритм розрахунку показника графи 12 «Річна сума земельного податку» Податкової декларації з плати за землю?

- а) переноситься з графи 9 додатка;
- б) добуток двох показників: площі земельної ділянки (гр. 8) та ставки податку (гр. 11);
- в) добуток трьох показників: площі земельної ділянки (гр. 8), нормативної грошової оцінки земельної ділянки (гр. 9) та ставки податку (гр. 11);
- г) переноситься з договору.

36. Яке інформаційне джерело використовується для заповнення граф 2 – 6 Податкової декларації з транспортного податку?

- а) договір купівлі транспортного засобу;
- б) свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу;
- в) акт приймання-передачі основного засобу за формою ОЗ-1;
- г) усі відповіді правильні.

ТЕМА 9
ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА МІСЦЕВИМИ ЗБОРАМИ
ТЕМА 9.1
ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА ТУРИСТИЧНИМ ЗБОРОМ

Мета – формування системи теоретичних знань і практичних навичок щодо визначення податкових зобов'язань за туристичним збором, обліку розрахунків з бюджетом та складання й подання податкової звітності за цим збором.

План

- 9.1.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки туристичного збору.
- 9.1.2. Облік розрахунків за туристичним збором.
- 9.1.3. Порядок складання та подання податкової звітності за туристичним збором.

Рекомендовані джерела

1. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Про затвердження форм податкових декларацій збору за місяця для паркування транспортних засобів та туристичного збору : наказ Міністерства фінансів України від 09.07.2015 №636 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0912-15>.

9.1.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки туристичного збору

Туристичний збір - це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету.

Платниками збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної та міської ради про встановлення туристичного збору, та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк.

Платниками збору не можуть бути особи, які:

- а) постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір;
- б) особи, які прибули у відрядження;
- в) особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я;
- г) інші особи відповідно до ПКУ.

Базою справляння є вартість усього періоду проживання (ночівлі) у визначених місцях за вирахуванням податку на додану вартість.

Вартість проживання не включаються витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду.

Ставка встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 відсотка до бази справляння збору.

Справляння збору здійснюється податковими агентами:

а) адміністраціями готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих та іншими закладами готельного типу, санаторно-курортними закладами;

б) квартирно-посередницькими організаціями, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму;

в) юридичними особами або фізичними особами - підприємцями, які уповноважуються сільською, селищною або міською радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою.

Податкові агенти справляють збір під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

Сума туристичного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням податкових агентів.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

9.1.2. Облік розрахунків за туристичним збором

Підставою для обліку розрахунків за туристичним збором є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій, що призводять до його нарахування.

При здійсненні розрахунків з громадянами за надані готельні послуги слід враховувати норми Закону про РРО та застосовувати реєстратори розрахункових операцій. Відповідно до ст. 3 Закону про РРО суб'єкти господарювання, які здійснюють розрахункові операції в готівковій та/або в безготівковій формі (із застосуванням платіжних карток, платіжних чеків, жетонів тощо) при продажу товарів (наданні послуг) у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг зобов'язані застосовувати реєстратори розрахункових операцій, які включено до Державного реєстру реєстраторів розрахункових операцій, з додержанням встановленого порядку їх застосування. Операцію зняття коштів із платіжної картки клієнта також слід

заресструвати через РРО у поєднанні з платіжними терміналами, що дозволяють розраховуватися платіжними картками.

Крім касового чека, готелі зобов'язані видати на підтвердження наданих послуг Рахунок за формою № 4-г. Рахунок застосовується при оформленні розрахунків із громадянами за основні та додаткові послуги, отримані у готелі.

Рахунок використовується при будь-якій формі обробки документа (електронний, ручний) та при будь-якому виді розрахунку (готівковому, безготівковому). Рахунок оформлюється на підставі пред'явленого паспорта або іншого документа, що посвідчує особу, тому обов'язково в ньому зазначаються прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи. Рахунок виписується у двох примірниках. Перший примірник видається проживаючому, другий здається до бухгалтерії. Графа Рахунку «Послуга» містить перелік основних і додаткових послуг готелю, наданих проживаючому за звітний період, та податків на вартість цих послуг. Сума до сплати розраховується щодобово згідно з переліком фактично отриманих послуг разом із сумами ПДВ і **туристичного збору** та всього до сплати. У Рахунку сума до сплати з ПДВ вписується в гривнях.

Крім того, кількість гостей та строки їх проживання у готелі у звітному періоді підтверджуються такими документами: журналом обліку громадян, що проживають у готелі (форма № 5-Г), журналом обліку іноземців, що проживають у готелі (форма № 6-Г).

Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку (табл. 9.1), у реєстрах синтетичного та аналітичного обліку.

Облік туристичного збору ведеться на субрахунку 642 "Розрахунки за обов'язковими платежами" (окремий аналітичний рахунок).

Таблиця 9.1

Облік розрахунків за туристичним збором

Дебет	Кредит	Зміст проведення
311	681	Отримано попередню оплату за основні готельні послуги (якщо проводиться попередня оплата)
643	641	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ
361	703	Відображено доходів з надання послуг з проживання в номері
703	643	Відображено нараховані податкові зобов'язання з ПДВ
703	642	Нараховано туристичний збір
681	361	Відображено закриття розрахунків
642	311	Сплачено туристичний збір у місцевий бюджет

9.1.3. Порядок складання податкової звітності за туристичним збором

Базовим податковим (звітним) періодом для подання податкової декларації з туристичного збору є календарний квартал. Податкова декларація заповнюється наростаючим підсумком з початку року.

Податкова декларація складається з двох частин:

I. Загальні відомості.

II. Розрахунок податкових зобов'язань з туристичного збору.

Методика заповнення рядків вступної частини є аналогічною до податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (*фрагмент 8.1*, стор. 408-410).

Розрахункова частина декларації складається у гривнях з копійками. (*фрагмент 9.1*).

Для заповнення **рядка 1** декларації «**Нарахована сума збору з початку року, усього**» слід розрахувати суму збору з початку року наростаючим підсумком і записати її в колонку 5.

Рядки 1.1, 1.2, 1.3 тощо заповнюються в розрізі об'єктів оподаткування. Загальні суми зборів розраховуються для рядків 1.1, 1.2, 1.3 тощо як добуток значень цих рядків колонок 3 та 4. Саме результат цих рядків записується в колонку 5 рядка 1.

Дані рядка 2 «**Нарахована сума збору за попередній звітний період**» переносяться з декларації за минулий звітний період і записуються в колонці 5 (у декларації за перший квартал цей рядок буде порожнім).

Рядок 3 «**Нарахована сума збору за звітний квартал**» розраховується як різниця р. 1 - р. 2 і заноситься в колонку 5.

Приклад 9.1

Підприємство займається готельним бізнесом (код КВЕД 55.10) та має у власності три готелі: готель «Маска», міні-готель та хостел. За 1-е півріччя 201X року підприємство отримало такі доходи від надання послуг готелів у частині вартості проживання:

- готель «Маска» - 2100000 грн;
- міні-готель – 3056000 грн;
- хостел – 15000 грн.

Показники діяльності готелів та сума туристичного збору відображаються у податковій декларації наступним чином (*фрагмент 9.1*), зокрема, заповнюються три рядки (в розрізі готелів):

- у гр. 2 – назва готелю: готель «Маска» (ряд. 1.1), міні-готель (ряд. 1.2), хостел (ряд. 1.3);
- у гр. 3 – вказується дохід від надання послуг готелю у частині вартості проживання: 2100000 (ряд. 1.1), 3056000 (ряд. 1.2), 15000 (ряд. 1.3);
- у гр. 4 – ставка збору – 1% (відповідно до ухвали Львівської міської ради);
- у гр. 5 – сума нараховано збору:

$$2100000 \times 1\% = 21000 \text{ грн (ряд. 1.1);}$$

$$3056000 \times 1\% = 30560 \text{ грн (ряд. 1.2);}$$

$$15000 \times 1\% = 150 \text{ грн (ряд. 1.3);}$$

$$21000 + 30560 + 150 = 51710 \text{ грн (ряд. 1);}$$

- у рядок 2 переноситься сума туристичного збору з декларації за минулий звітний період і записується в колонці 5;

- **рядок 3** розраховується як різниця: *рядок 1 - рядок 2*,

$$51710 - 21320 = 30390 \text{ грн.}$$

Рядки з 4 до 9 у декларації заповнюються тільки в разі подання уточнюючої декларації, що містить виправлені показники, або в разі уточнення показників раніше поданої податкової декларації у складі звітної або звітної нової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого

такі помилки були самостійно виявлені платником. Методика заповнення податкової декларації у випадку виправлення помилки є аналогічною до методики заповнення податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Фрагмент 9.1

Податкова декларація з туристичного збору

«...»

№ з/п	Показники	Вартість проживання (ночівлі), за вирахуванням податку на додану вартість ⁷ , грн коп.	Ставка збору, відсотки	Усього нараховано збору ⁷ , грн коп., к. 3 х к. 4
1	2	3	4	5
1	Нарахована сума збору з початку року, усього (р. 1.1 + р. 1.2+ р. 1.3), у тому числі в розрізі об'єктів оподаткування:			51710
1.1 ⁸	Готель «Маска»	2 100 000	1 %	2 1000
1.2 ⁸	Міні-готель	3056 000	1 %	30560
1.3 ⁸	Хостел	15 000	1 %	150
2	Нарахована сума збору за попередній звітний період (квартал, півріччя, три квартали)			21 320
3	Нарахована сума збору за звітний квартал, усього (р. 1– р. 2)			30390

«...»

У рядку "Доповнення..." податкової декларації проставляється позначка "х" у випадку, якщо платник податків вважає, що дана форма податкової декларації збільшує або зменшує його податкові зобов'язання.

Також у податковій декларації проставляється дата її подання, ідентифікаційні номери осіб, відповідальних за подання декларації, ставиться їх підпис та скріплюється печаткою.

Питання для самоконтролю

1. Які суб'єкти підприємницької діяльності є платниками туристичного збору?
2. Назвіть об'єкт оподаткування та базу оподаткування туристичним збором.
3. Що входить у вартість проживання, яка використовується для нарахування туристичного збору?
4. Яка ставка туристичного збору?
5. Хто нараховує та сплачує туристичний збір?
6. Які терміни сплати туристичного збору?
7. Який базовий податковий (звітний) період для складання та подання податкової декларації туристичного збору?
8. Яка структура податкової декларації туристичного збору?
9. Які основні етапи заповнення податкової декларації туристичного збору?
10. Як відображається в обліку нарахування та сплати туристичного збору?

Тестові завдання

1. Хто є платниками туристичного збору?

а) громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) на час перебування у відрядженні;

б) громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) без зобов'язання залишити місце перебування в зазначений строк;

в) громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк;

г) суб'єкти господарювання, як юридичні, так і фізичні особи, які надають послуги з тимчасового проживання (ночівлі).

2. Хто не є платниками туристичного збору?

а) особи, які постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір;

б) особи, які прибули у відрядження;

в) діти віком до 18 років;

г) усі відповіді правильні.

3. Що є базою оподаткування туристичним збором?

а) вартість усього періоду проживання (ночівлі) у визначених місцях, за вирахуванням податку на додану вартість;

б) вартість усього періоду проживання (ночівлі) у визначених місцях із вирахуванням податку на додану вартість;

в) кількість днів проживання (ночівлі) у визначених місцях;

г) вартість усього періоду проживання (ночівлі) та харчування у визначених місцях за вирахуванням податку на додану вартість.

4. Що не включаються до вартості проживання, що враховується при визначенні туристичного збору?

а) витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни);

б) витрати на телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду;

в) витрати на проживання;

г) правильні відповіді а і б.

5. Яка ставка туристичного збору у Львові?

а) 0,5 % бази оподаткування;

б) 1 % бази оподаткування;

в) 2 % бази оподаткування;

г) 5 % бази оподаткування.

6. Хто здійснює справляння туристичного збору?

а) платники податку;

б) нерезиденти;

в) податкові агенти;

г) усі відповіді правильні.

7. Туристичний збір справляється:

а) адміністраціями готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих та іншими закладами готельного типу, санаторно-курортними закладами;

б) квартирно-посередницькими організаціями, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму;

в) юридичними особами або фізичними особами-підприємцями, які уповноважуються сільською, селищною або міською радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою;

г) усі відповіді правильні.

8. Суми туристичного збору обчислюються платниками податку за:

а) місяць;

б) квартал;

в) рік;

г) день.

9. В які терміни сплачують туристичний збір?

а) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації;

б) до 30 числа місяця, наступного за звітним;

в) в останній день граничного строку подання декларації;

г) протягом перших п'яти робочих днів звітного періоду.

10. Яким проведенням відображається нарахована сума туристичного збору?

а) Дт 703, Кт 642;

б) Дт 17, Кт 642;

в) Дт 91, Кт 642;

г) Дт 98, Кт 642.

11. В які терміни складається та подається податкова декларація туристичного збору?

а) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;

б) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;

в) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця;

г) протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу протягом.

12. Де вказується сума туристичного збору?

а) у рахунку;

б) у касовому чеку;

в) у журналі обліку громадян;

г) у журналі обліку іноземців.

13. В яких одиницях складається оозрахункова частина декларації із туристичного збору?

а) у гривнях;

б) у гривнях з копійками;

в) у тисячах гривень з одним десятковим знаком;

г) у тисячах гривень без десяткових знаків.

ТЕМА 9.2

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА ЗБОРОМ ЗА МІСЦЯ ДЛЯ ПАРКУВАННЯ ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ

Мета – формування системи теоретичних знань і практичних навичок щодо визначення податкових зобов'язань за збором за місця для паркування транспортних засобів, обліку розрахунків з бюджетом та складання й подання податкової звітності за цим збором.

План

9.2.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки збору за місця для паркування транспортних засобів. Порядок обчислення та сплати збору.

9.2.2. Облік розрахунків за збором за місця для паркування транспортних засобів.

9.2.3. Порядок складання податкової звітності за збором за місця для паркування транспортних засобів.

Рекомендовані джерела

1. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

2. Про затвердження форм податкових декларацій збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору : наказ Міністерства фінансів України від 09.07.2015 № 636 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0912-15>.

9.2.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки збору за місця для паркування транспортних засобів

Збір за місця для паркування транспортних засобів - це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету.

Платниками збору є юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи - підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради організують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.

Перелік спеціальних земельних ділянок, відведених для організації та провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів, в якому зазначаються їх місцезнаходження, загальна площа, технічне облаштування, кількість місць для паркування транспортних засобів, затверджується рішенням сільської, селищної або міської ради про встановлення збору.

Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, яка згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки,

паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, яка відведена для безоплатного паркування транспортних засобів, передбачених статтею 30 Закону України "Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні".

Базаю оподаткування є площа земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету.

Ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від 0,03 до 0,15 відсотка мінімальної заробітної плати, установленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

При визначенні ставки збору сільські, селищні та міські ради враховують місцезнаходження спеціально відведених місць для паркування транспортних засобів, площу спеціально відведеного місця, кількість місць для паркування транспортних засобів, спосіб поставлення транспортних засобів на стоянку, режим роботи та їх заповнюваність.

Відповідно до Ухвали Львівської міської ради збір за місця для паркування транспортних засобів встановлено в таких розмірах:

на спеціально відведених майданчиках у I-й (центральной) зоні паркування -- у розмірі 0,075 відсотка мінімальної заробітної плати, встановленої законодавством України на 01 січня податкового (звітного) року;

на відведених майданчиках у I-й (центральной) зоні паркування -- у розмірі 0,04 відсотка мінімальної заробітної плати, встановленої законодавством України на 01 січня податкового (звітного) року;

на майданчиках у II-й зоні паркування -- у розмірі 0,015 відсотка мінімальної заробітної плати, встановленої законодавством України на 01 січня податкового (звітного) року.

Сума збору за місця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням об'єкта оподаткування.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

9.2.2. Облік розрахунків за збором за місця для паркування транспортних засобів

Облік збору за місця для паркування транспортних засобів ведеться на субрахунку 642 "Розрахунки за обов'язковими платежами" (окремий аналітичний рахунок) (табл. 9.2).

Таблиця 9.2

Облік розрахунків за збором за місця для паркування транспортних засобів

Дебет	Кредит	Зміст проведення
23, 949	642	На суму нарахованого збору за місця для паркування транспортних засобів (розрахунок)
642	311	На суму сплаченого збору (платіжне доручення)

9.2.3. Порядок складання податкової звітності за збором за місця для паркування транспортних засобів

Базовим податковим (звітним) періодом для подання податкової декларації збору за місця для паркування транспортних засобів є календарний квартал. Податкова декларація заповнюється наростаючим підсумком з початку року.

Податкова декларація складається з двох частин:

I. Загальні відомості.

II. Розрахунок податкових зобов'язань збору за місця для паркування транспортних засобів.

Методика заповнення рядків вступної частини є аналогічною до податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (*фрагмент 8.1*).

Розрахункова частина декларації складається у гривнях з копійками (*фрагмент 9.2*).

Для заповнення **рядка 1** декларації «**Нарахована сума збору з початку року, усього**» слід розрахувати суму збору з початку року наростаючим підсумком і записати її в колонку 7.

Рядки 1.1, 1.2, 1.3 тощо заповнюються в розрізі об'єктів оподаткування. Загальні суми зборів розраховуються для рядків 1.1, 1.2, 1.3 тощо як добуток значень цих рядків колонок 3, 4, 5, 6. Саме результат цих рядків записується в колонку 7 рядка 1.

Дані рядка 2 «**Нарахована сума збору за попередній квартал**» переносяться з декларації за минулий звітний період і записуються в колонці 7 (відповідно у декларації за перший квартал цей рядок буде порожнім).

Рядок 3 «**Нарахована сума збору за звітний квартал**» розраховується як різниця р. 1 - р. 2 і заноситься в колонку 7.

Рядки з 4 до 9 у декларації заповнюються тільки в разі подання уточнюючої декларації, що містить виправлені показники, або в разі уточнення показників раніше поданої податкової декларації у складі звітної або звітної нової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно виявлені платником.

Приклад 9.2

Підприємству, згідно з рішенням Львівської міської ради, надали у користування дві земельні ділянки для проведення підприємницької діяльності на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках (КВЕД 52.21) площею 140 м² та 90 м².

Підприємство є платником збору за місця для паркування транспортних засобів, отже, необхідно скласти та подати податкову декларацію за 1-й квартал 201X р. (*фрагмент 9.2*). Зокрема, в межах частини 1 заповнюються два рядки (у розрізі об'єктів оподаткування):

у **графі 2** вказується назва об'єктів оподаткування: парковка «Ринок» (гр. 1.1), парковка №1 (гр 1.2);

у **графі 3** вказується площа майданчика: 140 (ряд 1.1) та 90 (ряд 1.2);

у **графі 4** вказується мінімальна заробітна плата, встановлена законом на 01 січня податкового (звітного) року: 3723 грн;

Продовження прикладу 9.2

у графі 5 вказується кількість днів провадження діяльності із паркування транспортних засобів: 90;

у графі 6 вказується ставка збору:

0,015%, оскільки стоянка розміщена у 2-й зоні паркування (ряд. 1.2);

0,075%, оскільки стоянка розміщена на спеціально відведеному майданчику у 2-й (центральної) зоні паркування (ряд. 1.2);

у графі 7 підраховується сума збору:

$$140 \times 3723 \times 90 \times 0,015\% = 7036,47 \text{ грн (ряд 1.1);}$$

$$90 \times 3723 \times 90 \times 0,075 = 22617,23 \text{ грн (ряд. 1.2);}$$

$$7036 + 22617 = 29653 \text{ грн (ряд 1);}$$

рядок 2 не заповнюється, оскільки підприємство не складало податкових декларацій за попередній квартал;

у рядку 3 дублюється показник з рядка 1.

Фрагмент 9.2

Податкова декларація збору за місяця для паркування транспортних засобів

«...»

№ з/п	Показники	Площа відведеної земельної ділянки, кв.м (затверджен а рішенням сільської, селищної або міської ради)	Мінімальна заробітна плата (установлена законом на 01 січня податкового (звітного) року)	Кількість днів провадження діяльності із паркування транспортних засобів	Ставка збору, відсотки	Усього нараховано збору ⁷ , грн коп., к. 3 х к. 4 х к. 5 х к. 6
1	2	3	4	5	6	7
1	Нарахована сума збору з початку року, усього (р. 1.1 + р. 1.2 + р. 1.3), у тому числі в розрізі об'єктів оподаткування:					29653
1.1	Парковка «Ринок»	140	3723	90	0,015	7036
1.2	Парковка №1	90	3723	90	0,075	22617
2	Нарахована сума збору за попередній звітний період (квартал, півріччя, три квартали)					-
3	Нарахована сума збору за звітний квартал, усього (р. 1- р. 2)					29653

«...»

У рядку "Доповнення..." податкової декларації проставляється позначка "х" у випадку, якщо платник податків вважає, що ця форма податкової декларації збільшує або зменшує його податкові зобов'язання.

Також у податковій декларації проставляється дата її подання, ідентифікаційні номери осіб, відповідальних за подання декларації, ставиться їх підпис та скріплюється печаткою (якщо є така).

Питання для самоконтролю

1. Які суб'єкти підприємницької діяльності є платниками збору за місця для паркування транспортних засобів?
2. Назвіть об'єкт оподаткування та базу оподаткування збором за місця для паркування транспортних засобів.
3. Яка ставка збору за місця для паркування транспортних засобів?
4. Хто нараховує та сплачує збір за місця для паркування транспортних засобів?
5. Які терміни сплати збору за місця для паркування транспортних засобів?
6. Який базовий податковий (звітний) період для складання та подання податкової декларації збору за місця для паркування транспортних засобів?
7. Яка структура податкової декларації збору за місця для паркування транспортних засобів?
8. Які основні етапи заповнення податкової декларації збору за місця для паркування транспортних засобів?
9. Як відображається в обліку нарахування та сплата збору за місця для паркування транспортних засобів?

Тестові завдання

1. Хто є платниками збору за місця для паркування транспортних засобів?

- a) юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи - підприємці, які організують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках;
- б) громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які перебувають на території адміністративно-територіальної одиниці;
- в) громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які перебувають на території адміністративно-територіальної одиниці та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк;
- г) суб'єкти господарювання, як юридичні, так і фізичні особи, які надають послуги з тимчасового проживання (ночівлі).

2. Що є об'єктом збору за місця для паркування транспортних засобів?

- a) кількість припаркованих транспортних засобів;
- б) кількість паркувальних місць;
- в) земельна ділянка, яка відведена для забезпечення паркування транспортних засобів на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини);
- г) усі відповіді правильні.

3. Що є базою оподаткування збору за місця для паркування транспортних засобів?

- a) вартість транспортних засобів, припаркованих на стоянках, паркінгах, які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету;
- б) кількість паркомісць на стоянках, паркінгах, які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету;
- в) площа земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету;

г) дохід від діяльності, пов'язаної із забезпеченням паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.

4. Як встановлюється ставка збору за місяця для паркування транспортних засобів?

а) у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від 5 відсотка доходу суб'єкта господарювання;

б) у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі 100 %;

в) у гривнях за 1 паркомісце, у розмірі від 0,03 до 0,15 відсотків мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року;

г) за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від 0,03 до 0,15 відсотка мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року.

5. Суми збору за місяця для паркування транспортних засобів обчислюються платниками податку за:

а) місяць;

б) квартал;

в) рік;

г) день.

6. Протягом якого терміну сплачують збір за місяця для паркування транспортних засобів?

а) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації;

б) до 30 числа місяця, наступного за звітним;

в) в останній день граничного строку подання декларації;

г) протягом перших п'яти робочих днів звітного періоду.

7. Яким проведенням відображається нарахована сума збору за місяця для паркування транспортних засобів?

а) Дт 703 Кт 642;

б) Дт 17 Кт 642;

в) Дт 23 Кт 642;

г) Дт 98, Кт 642.

8. В які терміни складається та подається податкова декларація збору за місяця для паркування транспортних засобів?

а) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;

б) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;

в) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця;

г) протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) періоду.

ТЕМА 10 ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА ЄДИНИМ ПОДАТКОМ

Мета – формування системи теоретичних знань і практичних навичок щодо визначення податкових зобов'язань за єдиним податком, обліку розрахунків з бюджетом та складання й подання податкової звітності за цим податком.

План

10.1. Правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку, звітності та справляння єдиного податку.

10.2. Облік розрахунків за єдиним податком.

10.3. Порядок складання та подання податкової звітності за єдиним податком.

10.4. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку з розрахунками з єдиного податку.

Рекомендовані джерела

1. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р., № 2755-VI : [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.portal.rada.gov.ua>.

2. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: Указ Президента України від 03.07.1998 р., № 727/98: [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/727/981>.

3. Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку : наказ Міністерства фінансів України №578 від 19.06.2015 р. : [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/727/981>.

4. Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення : наказ Міністерства фінансів України № 579 від 19.06.2015 р. : [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/727/981>.

6. Спрощена система оподаткування у сфері малого бізнесу: вітчизняний і зарубіжний досвід : [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.academia.org/?p=351>.

10.1. Правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку, звітності та справляння єдиного податку

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності - особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

Спрощена система оподаткування, обліку і звітності введена в Україні з метою сприяння розвитку малого бізнесу.

До переваг спрощеної системи слід віднести:

- звільнення від сплати податків та зборів, що тягне за собою зменшення документів бухгалтерського обліку та документів, які потрібно подавати для звітності у відповідні органи;

- надання права вибору щодо сплати ПДВ;

- значне спрощення процедури обчислення об'єкта оподаткування для визначення сум єдиного податку;

- електронна форма податкових перевірок;

- постійно вдосконалюється та стає дедалі зручнішою.

Але доцільність переходу на спрощену систему залежить від ступеня рентабельності бізнесу, якщо у підприємства є високі прибутки, відсоток витрат у доході є невеликим, краще вибрати спрощену систему, якщо ж рентабельність діяльності невелика - краще перебувати на загальній системі оподаткування. Це пов'язано з тим, що хоча ставки єдиного податку і є низькими (3, 5 %), але базою для нарахування єдиного податку є дохід. На загальній системі оподаткування ставка податку є 18%, базою для його нарахування є прибуток, який визначається шляхом зменшення доходу на суму витрат, які включаються при визначенні оподаткованого прибутку.

Звичайно, можуть бути ситуації, коли грошові суми, які потрібно сплатити як податки за загальної та спрощеною системою оподаткування, приблизно однакові чи на загальній системі дещо менші, тут потрібно вибирати, що більше турбує: більші суми податку, але спрощена звітність чи менші податки, але загальна звітність.

Обмежувальним фактором при переході на спрощену систему оподаткування є вимога, що платники єдиного податку повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі (готівкової та/або безготівкової). Тобто юридичні особи – платники – єдиного податку не мають права здійснювати бартерні операції, операції переведення боргу, переуступки права вимоги боргу, вексельні операції, тобто погашати заборгованість за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) іншим способом, ніж грошовим.

Для визначення, яку систему оподаткування доцільніше вибрати конкретному суб'єкту підприємницької діяльності, потрібно володіти сукупністю всієї інформації про перелік господарських операцій, які здійснюються підприємством, кількість осіб, які перебувають у трудових відносинах, обсяг доходу, рентабельність платника податків.

На спрощеній системі оподаткування можуть перебувати як фізичні особи-підприємці, так і юридичні особи. Юридична особа чи фізична особа - підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо

Звільняються від сплати

- 1) податку на прибуток підприємств;
- 2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані внаслідок господарської діяльності платника єдиного податку першої – другої групи (фізичної особи)
- 3) податку на додану вартість (за бажання платника);
- 4) податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку першої - третьої груп для провадження господарської діяльності та платниками єдиного податку четвертої групи.

така особа відповідає вимогам, встановленим ПКУ, та реєструється платником єдиного податку (табл 10.1).

Всі суб'єкти господарювання, що перебувають на спрощеній системі оподаткування поділяються на 4 групи платників єдиного податку (табл 10.1).

Таблиця 10.1

Платники єдиного податку та вимоги до них

Характеристика	Групи платників єдиного податку		
	1 група	2 група	3 група
Платники податку	фізичні особи - підприємці	фізичні особи - підприємці	фізичні особи - підприємці, юридичні особи
Граничний обсяг доходу протягом календарного року	300 000 гривень	1 500 000 гривень	5 000 000 гривень
Максимальне число найманих працівників	0	10*	необмежена
Види господарської діяльності	1) роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках; 2) надання побутових послуг населенню**	1) виробництво та/або продаж товарів; 2) діяльність у сфері ресторанного господарства; 3) надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню***	будь-які види діяльності крім заборонених (табл 10.2)
Форма розрахунків	Виключно в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій)		

* при розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку - фізичною особою, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку;

** перелік побутових послуг, які надаються першою та другою групами платників єдиного податку встановлено п. 291.7 ПКУ;

*** крім посередницьких послуг з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005), а також здійснення діяльності з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння.

Четверта група - сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює 75 відсоткам або перевищує їх.

Суб'єктам господарювання, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, **забороняється провадити деякі види господарської діяльності** (табл. 10.2). Також існують і інші фактори, які впливають на можливість суб'єкта господарювання обрати спрощену систему оподаткування (табл. 10.2).

Згідно з нормами ПКУ підставою для нарахування єдиного податку для платників ЄП 4 групи є дані держземкадастру та/або дані державного реєстру речових прав на нерухоме майно.

Видачу витягів про оцінку земельних ділянок здійснюють центри надання адміністративних послуг, що утворені при місцевих державних адміністраціях та органах місцевого самоврядування територіальними органами Держземкадастру

Таблиця 10.2

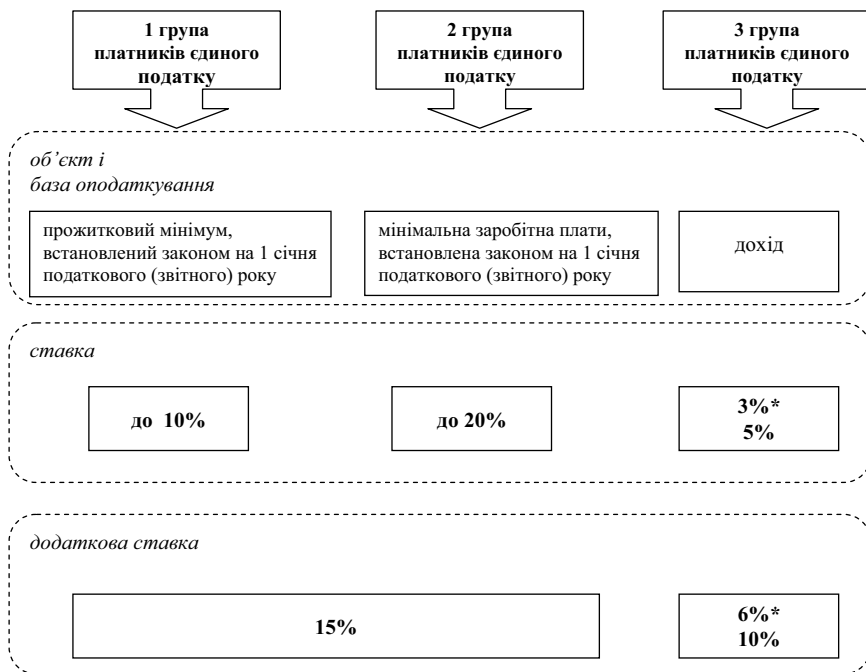
Заборонені види господарської діяльності та інші обмеження для суб'єктів господарювання, що перебувають на спрощеній системі оподаткування*

Види діяльності та інші обмежувальні фактори	Норма ПКУ
Заборонені види діяльності	
діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора)	
обмін іноземної валюти	
виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів і діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин)	
видобуток, виробництво, реалізація дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння)	
видобуток, реалізація корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення	п.п.291.5.1
діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України "Про страхування", сюрверами, аварійними комісарами та аджастерами	
діяльність з управління підприємствами	
діяльність з надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності) та зв'язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню)	
діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату	
діяльність з організації, проведення гастрольних заходів	
Інші обмеження для суб'єктів господарювання	
фізичні особи - підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження (група 74.3 КВЕД ДК 009:2005), діяльність у сфері аудиту	п.п.291.5.2
фізичні особи - підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 100 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 квадратних метрів	п.п.291.5.3
страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів	п.п.291.5.4
суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює 25 відсоткам або перевищує їх	п.п.291.5.5
представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку	п.п.291.5.6
фізичні та юридичні особи – нерезиденти	п.п.291.5.7
суб'єкти господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин)	п.п.291.5.8

* стосується платників 1-3 групи

Щодо **4 групи** платників єдиного податку, то ними **не можуть бути** суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини).

Об'єкт та база оподаткування, а також ставки єдиного податку наведено на рис. 10.1.



* У разі нарахування і сплати ПДВ (суб'єктом господарювання, який зареєстрований платником податку на додану вартість).

Рис. 10.1. Об'єкт, база оподаткування та ставка єдиного податку

Ставка єдиного податку встановлюється для платників єдиного податку першої - другої групи (фізичні особи - підприємці) у розмірі **15 відсотків**:

1) до суми перевищення граничного обсягу доходу;

2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у реєстрі платників єдиного податку, віднесеного до першої або другої групи;

3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж у готівковій чи безготівковій формі;

4) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Ставки єдиного податку для **платників третьої групи** (юридичні особи) встановлюються у подвійному розмірі ставок:

1) до суми перевищення граничного обсягу доходу;

2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж у готівковій чи безготівковій формі;

3) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Ставки єдиного податку для платників **четвертої групи** встановлюються з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду та залежать від категорії (типу) земель, їх розташування.

Особливості визначення та визнання доходу (як бази оподаткування єдиним податком, так і критерію можливості перебування на спрощеній системі оподаткування) платників єдиного податку наведено у табл. 10.3 та 10.4.

Таблиця 10.3

Види доходів платника єдиного податку

Фізичні особи - підприємці (1-3 групи)	Юридичні особи
дохід у грошовій формі (готівковій та/безготівковій)	
дохід у матеріальній та/або нематеріальній формі	
	- сума коштів, отриманих від продажу основних засобів; - різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу (якщо основні засоби продані після їх використання протягом 12 календарних місяців з дня введення в експлуатацію)
вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг) *	
	сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності**
	вартість реалізованих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів

* Безоплатно отриманими вважаються товари (роботи, послуги), надані платнику єдиного податку згідно з письмовими договорами дарування та іншими письмовими договорами, укладеними згідно із законодавством, за якими не передбачено грошової або іншої компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг) чи їх повернення, а також товари, передані платнику єдиного податку на відповідальне зберігання і використані таким платником єдиного податку.

** якщо суб'єкт господарювання є одночасно платником ПДВ.

Дохід, виражений в іноземній валюті, перераховується у гривнях за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату отримання такого доходу.

Дата визнання доходу платника єдиного податку залежить від виду доходу, що ним отримується (табл. 10.4).

Таблиця 10.4

Вид доходу	Дата визнання доходу
Дохід, отриманий платником у грошовій формі (готівковій та/безготівковій)	дата надходження коштів у касу та/або на рахунок в банку
Вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг)	дата підписання платником акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг)
Сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності	дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності
Вартість реалізованих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів	дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів
Дохід, отриманий від торгівлі товарами або послугами з використанням торговельних автоматів чи іншого подібного обладнання, що не передбачає наявності реєстратора розрахункових операцій	дата вилучення з таких торговельних апаратів та/або подібного обладнання грошової виручки
Дохід, отриманий від торгівлі товарами (роботами, послугами) через торговельні автомати, що здійснюється з використанням жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України	дата продажу таких жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України

До складу доходу не включаються:

- 1) суми податку на додану вартість;
- 2) суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;
- 3) суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів;
- 4) суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;
- 5) суми коштів (аванс, передплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) - платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;
- 6) суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, вартість яких була

включена до доходу юридичної особи при обчисленні податку на прибуток підприємств або загального оподаткованого доходу фізичної особи - підприємця;

7) суми податку на додану вартість, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених (поставлених) у період сплати інших податків і зборів;

8) суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;

9) суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів та суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів;

10) дивіденди, отримані платником єдиного податку - юридичною особою від інших платників податків.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку:

- першої, другої та четвертої груп є календарний рік;

- третьої групи – календарний квартал.

Податковий (звітний) період починається з першого числа першого місяця податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем останнього місяця податкового (звітного) періоду.

Для суб'єктів господарювання, які перейшли на сплату єдиного податку із сплати інших податків і зборів перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, що настає за наступним податковим (звітним) кварталом, у якому особу зареєстровано платником єдиного податку, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду.

Для зареєстрованих в установленому порядку фізичних осіб - підприємців, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для першої або другої групи, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, наступного за місяцем, у якому особу зареєстровано платником єдиного податку.

Для зареєстрованих в установленому законом порядку суб'єктів господарювання (новостворених), які протягом 10 календарних днів з дня державної реєстрації подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для третьої групи, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, в якому відбулася державна реєстрація.

У разі державної реєстрації припинення юридичних осіб та державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця, які є платниками єдиного податку, останнім податковим (звітним) періодом вважається період, у якому подано до контролюючого органу заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності.

Строки сплати єдиного податку

Платники єдиного податку *першої і другої груп* сплачують єдиний податок шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця. Такі платники єдиного податку можуть здійснити сплату єдиного податку авансовим внеском за весь податковий (звітний) період (квартал, рік), але не більш як до кінця поточного звітного року.

Платники єдиного податку *третьої групи* сплачують єдиний податок протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

Платники єдиного податку *четвертої групи* визначають суму податку щороку станом на 1 січня, а сплачують єдиний податок щокварталу протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у розмірах від річної суми:

- у 1-у кварталі – 10 %;
- у 2-у кварталі – 10 %;
- у 3-у кварталі – 50 %;
- у 4-у кварталі – 30 %.

10.2. Облік розрахунків за єдиним податком

Платники єдиного податку *першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці)*, які не є платниками податку на додану вартість, ведуть Книгу обліку доходів шляхом щоденного за підсумками робочого дня відображення отриманих доходів. Для реєстрації Книги обліку доходів такі платники єдиного податку подають до контролюючого органу за місцем обліку примірник Книги, у разі обрання способу ведення Книги у паперовому вигляді.

Платники єдиного податку *третьої групи (фізичні особи - підприємці)*, які є платниками податку на додану вартість, ведуть облік доходів та витрат. Для реєстрації Книги обліку доходів такі платники єдиного податку подають до контролюючого органу за місцем обліку примірник Книги .

Платники єдиного податку *третьої групи (юридичні особи)* використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів і витрат, відображаючи нарахування та сплату податку такими проведеннями:

Дт 84 Кт 641 – нарахований єдиний податок (при використанні підприємствами 8 класу рахунків);

Дт 949 (92) Кт 641 – нарахування єдиного податку (при використанні 9 класу рахунків);

Дт 641 Кт 311 – погашення (сплата) зобов'язань за нарахованим єдиним податком.

10.3. Порядок складання та подання податкової звітності за єдиним податком

Платники єдиного податку *першої та другої груп* подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строк, встановлений для **річного податкового (звітного) періоду**, в якій відображаються обсяг отриманого доходу, щомісячні авансові сплати.

Така податкова декларація подається, якщо платник єдиного податку не допустив протягом року перевищення граничного обсягу доходу. Якщо таке перевищення відбулось, то такі платники подають до контролюючого органу податкову декларацію у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду. При цьому у податковій декларації окремо відображаються обсяг доходу, оподаткований за ставками, визначеними для платників єдиного податку першої та другої груп, обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків, обсяг доходу, оподаткований за новою ставкою єдиного податку, авансові внески.

Платники *єдиного податку третьої групи* подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для **квартального податкового (звітного) періоду**, тобто **протягом 40 днів від дня закінчення звітного кварталу**.

Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи) заповнюється за формою, затвердженою наказом Міністерства фінансів України № 578.

Податкова декларація складається з 4 розділів:

I. Загальні відомості.

II. Дохід, що підлягає оподаткуванню.

III. Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку.

IV. Визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок.

У вступній частині (**розділ 1**) декларації вказуються обов'язкові реквізити (див. стор. 408-410).

У другій частині декларації — таблиці **II «Дохід, що підлягає оподаткуванню»** — потрібно вказати показники доходу за звітний період (*фрагмент 10.1*).

Показники вказуються наростаючим підсумком. Сума доходу вказується в гривнях з копійками.

У **1-му рядку** «Сума доходу за податковий (звітний) період» відображається сума отриманого доходу, підтверджена документами бухгалтерського обліку.

Неплатник ПДВ — у графі 3 «Сума доходу за податковий (звітний) період, що оподатковується за ставкою 3%» ставить прочерк, а в графі 4 «Сума доходу за податковий (звітний) період, що оподатковується за ставкою 5%» зазначає дохід, оподатковуваний за ставкою 5%.

Платник ПДВ у графі 3 вказує дохід, що обчислюється за ставкою 3%, а в графі 4 ставить прочерк.

Рядки 2–4 заповнюються, якщо у звітному періоді:

— перевищено граничний обсяг доходу (5 млн гривень) (**рядок 2**);

— були негрошові взаєморозрахунки з контрагентами (**рядок 3**);

— отримано дохід від заборонених платникам єдиного податку видів діяльності (**рядок 4**).

У рядку 5 вказують загальну суму доходу за звітний період (сума рядків 1–4).

Приклад 10.1

Підприємство належить до третьої групи платників єдиного податку. У першому півріччі поточного року не сплачувало ПДВ та єдиний податок нараховувало за ставкою 5%. У червні було прийняте рішення про доцільність сплати ПДВ і після поданої заяви було отримано витяг з реєстру платників ПДВ. З 1 липня підприємство перейшло на сплату єдиного податку за ставкою 3%.

Дохід підприємства за перше півріччя становив 1 250 000 грн (інформацію взято з податкової декларації за відповідний податковий період).

Операції, завдяки яким отримано дохід у звітному періоді, наведено в табл. 10.1.1.

Таблиця 10.1.1

Відображення операцій платника єдиного податку на рахунках бухгалтерського обліку¹

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Сума оподатковуваного єдиним податком доходу
			Дт	Кт		
1	Отримано дохід від реалізації товару	Накладна	361	702	240 000	- ²
2	Нараховано зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641	40 000	-
3	Відображено у складі витрат собівартість товару	Обліковий реєстр	902	281	100 000	-
4	Отримано оплату за реалізований товар	Виписка банку	311	361	180 000	150 000 ³
5	Отримано передоплату за послуги, що будуть надаватися підприємством у наступному кварталі	Виписка банку	311	681	300 000	250 000 ²
6	Нараховано зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	643	641	50 000	-
7	Відображено дохід від реалізації пива	Z-звіт	301	702	63000	53000 ³
8	Нараховано зобов'язання з акцизного податку	Z-звіт	702	641	3000	-
9	Нараховано зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	702	641	10000	-
10	Відображено у складі витрат собівартість пива	Обліковий реєстр	902	282	50000	-
11	Списано суму торговельної націнки на реалізоване пиво методом «сторно»	Розрахунок	902	285	(20000)	-
12	Списано кредиторську заборгованість перед постачальником, який пройшов процедуру ліквідації	Бухгалтерська довідка	631	717	5000	5000 ⁴
13	Переведено об'єкт основного засобу до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	Акт	286	104	4000	-
14	Списано нарахований знос за об'єктом утримуваним для продажу	Інвентарна картка	131	104	8000	-
15	Отримано дохід від реалізації автомобіля, який використовувався на підприємстві з 2012 року	Акт приймання-передачі	377	712	36600	26500 ⁵
16	Нараховано зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	712	641	6100	-

Продовження табл. 10.1

Відображення операцій платника єдиного податку на рахунках бухгалтерського обліку¹

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Сума оподаткованого єдиним податком доходу
			Дт	Кт		
17	Відображено у складі витрат залишкову вартість реалізованого автомобіля	Акт	943	286	4000	-

¹ Підприємство для ведення обліку використовує загальний план рахунків.

² До оподаткованого доходу платника єдиного податку включається дохід у грошовій формі (при цьому сума ПДВ не є доходом).

³ Оскільки акцизний податок не входить до переліку податків і зборів, суми яких виключаються з доходу платників єдиного податку, то сума акцизного податку додається до отриманого підприємством доходу та оподатковується єдиним податком.

⁴ До доходу платника єдиного податку включається сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності. В цьому випадку строк позовної давності не минув, але повернути таку заборгованість не можливо, адже постачальник ліквідований, тому, ця сума кредиторської заборгованості повинна включатися до доходу з метою оподаткування єдиним податком.

⁵ До доходу з метою оподаткування єдиним податком включається різниця між сумою коштів, отриманою від продажу основного засобу, та його залишковою вартістю, що склалася на день продажу (якщо основні засоби продані після їх використання протягом 12 календарних місяців з дня введення в експлуатацію).

Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи) складається наростаючим підсумком від початку звітного року, отже, у розділі другому, декларації наводяться такі показники (**фрагмент 10.1**):

- у **рядок 1** заносяться два показники:

у графі 3 – 484500 грн (дохід, який отримало підприємство у третьому кварталі (див. табл. 10.1.1));

у графі 4 – 1250000 грн (дохід, який отримало підприємство у попередніх податкових періодах, коли не було платником ПДВ та нараховувало і сплачувало єдиний податок за ставкою 5% (див. податкову декларацію за півріччя));

- **рядки 2-4** не заповнюються, оскільки підприємство не отримувало інших доходів;

- у **рядку 5** дублюються суми із рядка 1, оскільки інші рядки не заповнені.

Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи)

Фрагмент 10.1

<...>

II. Дохід, що підлягає оподаткуванню

Показники	Код рядка	Сума доходу, що оподатковується за ставкою, грн, коп.	
		3 %	5 %
1	2	3	4
Сума доходу за податковий (звітний) період	1	484500	1250000
Сума доходу, що перевищує граничний обсяг доходу, визначений підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України	2		
Сума доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж грошовий, відповідно до пункту 291.6 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України	3		
Сума доходу, отриманого від провадження видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування	4		
Загальна сума доходу за податковий (звітний) період (р.1 + р.2 + р.3 + р.4)	5	484500	1250000

У третій частині декларації — таблиці III «Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку» — потрібно розрахувати суму єдиного податку (*фрагмент 10.2*).

У **рядку 6** зазначають суму єдиного податку, яку потрібно сплатити у звітному періоді (рядок 1 × ставку єдиного податку платника податків):

— неплатники ПДВ у графі 3 ставлять прочерк. У графі 4 вказують суму єдиного податку, який розраховується за формулою:

$$\text{ЄП} = \text{сума рядка 1} \times 5\%;$$

— платники ПДВ у графі 3 вказують суму ЄП, розраховану за формулою:

$$\text{ЄП} = \text{сума рядка 1} \times 3\%.$$

А в графі 4 ставлять прочерк.

Рядок 7 «Сума єдиного податку, що обчислюється в подвійному розмірі ставки» заповнюється, якщо були порушені правила роботи на спрощеній системі. Сума доходу, отриманого від перевищення граничного обсягу доходу, негрошових взаєморозрахунків або заборонених видів діяльності (рядки 2, 3, 4), обкладається за подвійною ставкою:

— 10% — для неплатників ПДВ: суму єдиного податку вказують у графі 4;

— 6% — для платників ПДВ: суму єдиного податку зазначають у графі 3.

У **рядку 8** вказують загальну суму єдиного податку за звітний період — сума рядків 6 і 7.

Рядок 9 «Сума єдиного податку за минулий податковий (звітний) період» заповнюється в деклараціях за півріччя, 3 квартали та за рік. У ньому зазначається сума вже сплаченого єдиного податку — показник рядка 8 «Сума єдиного податку за податковий (звітний) період» із декларації за попередній звітний період. У декларації за I квартал у цьому рядку ставиться прочерк.

У **рядку 10** «Сума єдиного податку до сплати за податковий (звітний) квартал» вказується сума єдиного податку, яку треба сплатити у звітному періоді. Вона дорівнює різниці між сумою єдиного податку, нарахованого нарастаючим підсумком з початку звітного року, і сумою єдиного податку, нарахованого в попередньому звітному періоді:

$$\text{рядок 8} - \text{рядок 9} = \text{сума ЄП до сплати.}$$

Продовження прикладу 10.1

- у **рядку 6** заносяться два показники щодо нарахованого єдиного податку:

у графі 3:

$$484500 \times 3\% = 14535 \text{ грн.}$$

у графі 4:

$$1250000 \times 5\% = 62500 \text{ грн.}$$

- **рядок 7** не заповнюється, оскільки не заповнювалися рядки 2-4 першого розділу декларації;

- у **рядку 8** дублюються суми із рядка 6, оскільки рядок 7 не заповнювався;

- у **рядку 9** у графі 4 заноситься сума єдиного податку, що показувалася платником у попередній податковій декларації – 62500 грн;

- у **рядку 10** показується сума єдиного податку, що нарахована за підсумками звітного, тобто третього, кварталу – 14535 грн.

Податкова декларація платника єдиного податку
третьої групи (юридичні особи)

III. Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку			
Показники	Код рядка	Сума єдиного податку, що розраховується за ставкою (С ¹), грн, коп.	
		3 %	5 %
1	2	3	4
Сума єдиного податку (р.1 x С ¹)	6	14535	62500
Сума єдиного податку, що обчислюється в подвійному розмірі ставки ((р.2 + р.3 + р.4) x С ¹ x 2)	7	-	-
Загальна сума єдиного податку за податковий (звітний) період (р.6 + р.7)	8	14535	62500
Сума єдиного податку за минулий податковий (звітний) період	9	-	62500
Сума єдиного податку до сплати за податковий (звітний) квартал (р.8 - р.9)	10	14535	-

¹ С - відсоткова ставка єдиного податку, яка застосовується платником залежно від сплати ПДВ на загальних підставах або включення ПДВ до складу єдиного податку.

Розділ IV «Визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок» заповнюються у разі самостійного виправлення виявлених помилок. На останній сторінці необхідно вказати: дату подання декларації; ПІБ, РНОКПП і підпис директора; ПІБ, РНОКПП і підпис головного бухгалтера або особи, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку (якщо є в штаті).

Платники єдиного податку 4 групи обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і **не пізніше 20 лютого** поточного року подають відповідному контролюючому органу за своїм місцеперебуванням та місцем розташування земельної ділянки **податкову декларацію** з єдиного податку **на поточний рік**.

Разом із декларацією обов'язково подається Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва. Розрахунок складається за попередній податковий (звітний) рік.

Декларація містить загальну та розрахункову частину і обов'язковий додаток – Відомості про наявність земельних ділянок.

Залежно від типу Декларації (загальна, нова загальна, уточнююча загальна, звітна, нова звітна, уточнююча звітна) у рядку 1 проставляють позначку навпроти обраного типу Декларації. Звітна, нова звітна, уточнююча декларації подають відповідному контролюючому органу **за місцем розташування земельної ділянки**. Загальна, нова загальна, уточнююча загальна декларації подаються до контролюючого органу за місцем перебування платника податку.

Інші реквізити, які містить загальна частина декларації, заповнюються аналогічно до порядку заповнення обов'язкових реквізитів інших форм декларацій (див. стор.408-410).

Формою декларації передбачено, що інформація в розрізі кожної земельної ділянки надається у додатку «Відомості про наявність земельних

ділянок» (*фрагмент 10.3*). У декларації зазначається підсумкова інформація в розрізі категорій земель.

Здебільшого в суб'єкта господарювання в межах одного КОАТУУ нормативна грошова оцінка земельних ділянок однакова для них усіх. З метою спрощення процедури заповнення звітності розрахунок єдиного податку здійснюється в декларації одним рядком в цілому за всіма земельними ділянками (*фрагмент 10.3, 10.4*).

У рядках податкової декларації наводиться інформацію про площу земель (**гр. 3**), нормативну грошову оцінку одиниці площі земельної ділянки (**гр. 4**), ставку податку (**гр. 5**) та нараховану суму єдиного податку (**гр. 6-10**).

Вибір рядка залежить від категорії земель, які перебувають у користуванні платника єдиного податку, зокрема, якщо платник використовує у своїй діяльності рілля, то заповнює **рядок 1.1**, якщо сіножаті – **1.2**, якщо пасовища – **1.3**, якщо багаторічні насадження – **1.4**, якщо землі водного фонду – **2**.

Якщо земельні ділянки однієї категорії мають однакову нормативно-грошову оцінку та розташовані на території з однаковим кодом КОАТУУ, то вони відображаються в декларації одним рядком. Якщо є земельні ділянки, які мають нормативну грошову оцінку, відмінну від інших, інформація про них у декларації зазначається окремими рядками.

Інформація у **гр. 3** декларації переноситься з додатку «Відомості про наявність земельних ділянок», зокрема:

рядок 1.1 гр. 3 = ряд. 1.1.0 гр. 11 додатка (у випадку якщо є земельні ділянки категорії «рілля» з різними нормативно-грошовими оцінками – ряд. 1.1.n гр. 3 = ряд. 1.1.n гр. 11 додатка);

рядок 1.2 гр. 3 = ряд. 1.2.0 гр. 11 додатка (у випадку якщо є земельні ділянки категорії «сіножаті» з різними нормативно-грошовими оцінками – ряд. 1.2.n гр. 3 = ряд. 1.2.n гр. 11 додатка);

рядок 1.3 гр. 3 = ряд. 1.3.0 гр. 11 додатка (у випадку якщо є земельні ділянки категорії «пасовища» з різними нормативно-грошовими оцінками – ряд. 1.3.n гр. 3 = ряд. 1.3.n гр. 11 додатка);

рядок 1.4 гр. 3 = ряд. 1.4.0 гр. 11 додатка (у випадку якщо є земельні ділянки категорії «багаторічні насадження» з різними нормативно-грошовими оцінками – ряд. 1.4.n гр. 3 = ряд. 1.4.n гр. 11 додатка);

рядок 2 гр. 3 = ряд. 2.0 гр. 11 додатка (у випадку якщо є земельні ділянки категорії «рілля» з різними нормативно-грошовими оцінками – ряд. 2.n гр. 3 = ряд. 2.n гр. 11 додатка).

Приклад 10.2

Сільськогосподарське підприємство станом на 1 січня поточного року мало в користуванні на правах оренди сільськогосподарські угіддя в селі Чепелі Бродівського району (КОАТУУ 4620384404):

- рілля площею 117,6569 га, нормативна грошова оцінка якого за 1 га – 33624,55 грн (договір оренди № 315 від 26.06.2012, кадастровий номер 4620384404:03:000:00027);

- рілля площею 54,3816 га, нормативна грошова оцінка якого за 1 га – 33624,55 грн (договір оренди № 698 від 01.04.2014; кадастровий номер 4620384404:05:000:00023);

- пасовище площею 10,2533 га, нормативна грошова оцінка якого за 1 га – 20320,99 грн (договір оренди № 518 від 01.05.2013, кадастровий номер 4620384404:02:000:00013).

Продовження прикладу 10.2

У податковій декларації інформація про сільськогосподарські угіддя відображатиметься у додатку «Відомості про наявність земельних ділянок» (фрагмент 10.3), зокрема:

- рядки 1.1.1 та 1.1.2 (для наведення інформації про рілля);
- рядок 1.3.1 (для наведення інформації про пасовища).

В цих рядках наводиться така інформація:

- у **гр. 3,4** – номер та дата документа, який підтверджує право на користування земельною ділянкою:

рядок 1.1.1 – 315 (гр. 3), 26.06.2012 (гр. 4);

рядок 1.1.2 - 698 (гр. 3), 01.04.2014 (гр. 4);

рядок 1.3.1 - 518 (гр. 3), 01.05.2013 (гр. 4)

- у **гр. 8** – кадастровий номер земельної ділянки: 4620384404:03:000:00027 (ряд. 1.1.1); 4620384404:05:000:00023 (ряд. 1.1.2); 4620384404:02:000:00013 (ряд. 1.3.1);

- у **гр. 9** – код Бродівського району – 4620300000;

- у **гр. 10** – КОАТУУ с. Чепелі – 4620384404;

- у **гр. 11** - площа земельної: 117,6569 (ряд. 1.1.1); 54,3816 (ряд. 1.1.2), 10,2533 (ряд. 1.3.1).

У **рядку 1.1.0 за гр. 11** підсумовують загальну площу ріллі:

$$117,6569 + 54,3816 = 172,0385.$$

У **рядку 1.3.0 гр. 11** дублюється сума із рядка 1.3.1 гр. 11 (оскільки підприємство користувалося лише однією земельною ділянкою цієї категорії).

Інформація з рядків 1.1.0 та 1.3.0 додатку переноситься у податкову декларацію. Отже, у податковій декларації (фрагмент 10.4) будуть заповнюватися два рядки (оскільки за двома земельними ділянками однієї категорії встановлено однакову нормативну грошову оцінку), зокрема:

- **рядок 1.1, у гр. 3** якого перенесеться показник з гр.11 рядка 1.1.0 додатка;

- **рядок 1.3, у гр. 3** якого перенесеться показник з гр.11 рядка 1.3.0 додатка.

- у **гр. 4** вказують нормативну грошову оцінку землі: 33624,55 (ряд. 1.1) та 20320,99 (ряд. 1.3);

- у **гр. 5** вказують ставку податку, яку для цих категорій земель на 201X рік встановлено у розмірі 0,95% ;

- **гр. 6** зазначається річна сума єдиного податку, яка розраховується шляхом множення площі земельної ділянки на нормативну грошову оцінку одиниці площі земельної ділянки та на ставку податку:

у ряд. 1.1:

$$117,6569 \times 33624,55 \times 0,95\% = 37583,52 \text{ грн};$$

у ряд. 1.3:

$$10,2533 \times 20320,99 \times 0,95\% = 1979,39 \text{ грн}.$$

- у **гр. 7,8,9,10*** здійснюється поділ визначеної у гр. 6 річної суми єдиного податку за кварталами у такій пропорції:

I квартал (гр. 7) – 10 % суми:

$$37583,52 \times 10\% = 3758,35 \text{ грн (ряд. 1.1);}$$

$$1979,39 \times 10\% = 197,94 \text{ грн (ряд. 1.3);}$$

II квартал (гр. 8) – 10 % суми:

$$37583,52 \times 10\% = 3758,35 \text{ грн (ряд. 1.1);}$$

$$1979,39 \times 10\% = 197,94 \text{ грн (ряд. 1.3);}$$

III квартал (гр. 9) – 50 % суми:

$$37583,52 \times 50\% = 18791,76 \text{ грн (ряд. 1.1);}$$

$$1979,39 \times 50\% = 989,70 \text{ грн (ряд. 1.3);}$$

Фрагмент 10.3

Відомості про наявність земельних ділянок

<...>

Одиниці виміру: гектари — 3 чотири десятковими знаками,
гривні — 3 двома десятковими знаками

№ з/п	Категорія земельних ділянок	Документи, які засвідчують/підтверджують право власності та/або користування земельними ділянками			Державна реєстрація		Кадастровий номер земельної ділянки (у разі наявності)	Місце розташування земельної(их) ділянки(ок)		Площа земельної ділянки
		право користування, у т.ч. на умовах оренди	право власності (серія та номер документа)	дата (дд.мм.рр)	номер	код регіону		код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Сільськогосподарські угіддя:									
1.1	рільня									
1.1.1		315	26.06.2012				4620384404:03:000:00027	4620300000	4620384404	117,6569
1.1.2		698	01.04.2014				4620384404:05:000:00023	4620300000	4620384404	54,3816
1.1.0	Всього	x	x	x	x	x	x	x	x	172,0385
1.3	пасовища									
1.3.1		518	01.05.2013				4620384404:02:000:00013	4620300000	4620384404	10,2533
1.3.0	Всього	x	x	x	x	x	x	x	x	10,2533
...										

<...>

Продовження прикладу 10.2

IV квартал (гр. 10) – 30 % суми:

$$37583,52 \times 30\% = 11275,06 \text{ грн (ряд. 1.1);}$$

$$1979,39 \times 30\% = 593,81 \text{ грн (ряд. 1.3).}$$

*Якщо протягом року змінюється об'єкт оподаткування, тобто додається ще одна земельна ділянка, то до розрахунку єдиного податку додається частина формули:

Кількість календарних днів у кварталі

Кількість календарних днів користування та/або володіння землею.

Рядок 3 декларації підсумковий. Значення його показника у гр. 6 повинне дорівнювати:

$$\text{ряд. 3 гр. 7} + \text{ряд. 3 гр. 8} + \text{ряд. 3 гр. 9} + \text{ряд. 3 гр. 10;}$$

$$3956,29 + 3956,29 + 19781,46 + 11868,87 = 39562,91 \text{ грн.}$$

Разом з тим значення граф 6, 7, 8, 9, 10 рядка 3 має дорівнювати сумі показників по вертикалі рядків з 1.1 до 1.4, 2:

$$\text{гр. 6} = 37583,52 + 1979,39 = 39562,91 \text{ грн;}$$

$$\text{гр. 7} = 3758,35 + 197,94 = 3956,29 \text{ грн;}$$

$$\text{гр. 8} = 3758,35 + 197,94 = 3956,29 \text{ грн;}$$

$$\text{гр. 9} = 18791,76 + 989,70 = 19781,46 \text{ грн;}$$

$$\text{гр. 10} = 11275,06 + 593,81 = 11868,81 \text{ грн.}$$

Рядки 4-10 призначені для уточнення податкового зобов'язання з єдиного податку у випадку, якщо платник припустився помилки.

10.4. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з єдиного податку

Порядок виправлення помилок у звітності за єдиним податком залежить від періоду, в якому виявлено помилку.

Якщо помилку виявлено платником до закінчення граничного строку подання декларації за звітний період, у якому допущено помилку, подається нова декларація з виправленими показниками. У цьому разі контролюючий орган враховує останню подану декларацію з позначкою «Звітна нова». Якщо помилка виправляється у такий спосіб, жодних штрафних санкцій не нараховується. Порядок заповнення та подання звітної нової податкової декларації є аналогічним до порядку заповнення та подання звітної податкової декларації (докладно був розглянутий у п. 10.3).

Якщо помилку виявлено після граничного строку подання звітності, складають уточнюючу декларацію із позначкою «Уточнююча» (**фрагмент 10.5**).

При виправленні помилок, допущених у звітній, в уточнюючій декларації та в додатку, необхідно зазначити правильні показники з урахуванням уточнень, а також заповнити **Розділ IV «Визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок»** податкової декларації. У ньому наводиться (**фрагмент 10.5**):

- у **рядку 11** – суму єдиного податку за даними раніше поданої декларації (рядок 10), що на даний момент уточнюється;

Податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи

<...>

№ з/п	Категорія земель	Площа земельної ділянки ⁶	Нормативна грошова оцінка одиниці площі земельної ділянки	Ставка податку (% до нормативної грошової оцінки земельної ділянки)	Річна сума податку (к. 3 х к. 4 х к. 5 / 100)	І квартал				II квартал				III квартал				IV квартал			
						7				8				9				10			
1	2	3	4	5	6	7				8				9				10			
1	Землі сільськогосподарського призначення (сільськогосподарські угіддя, у тому числі для сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробі продукції рослинництва на закритому ґрунті)																				
1.1 ⁸	Рілля, всього	117,6569	33624,55	0,95	37583,52	3758,35				3758,35				18791,76				11275,06			
1.2 ⁸	Сіножаті, всього																				
1.3 ⁸	Пасовища, всього	10,2533	20320,99	0,95	1979,39	197,94				197,94				989,70				593,81			
1.4 ⁸	Багаторічні насадження, всього																				
2 ⁸	Землі вологового фонду, всього																				
3	Нараховано на 20 IX рік, усього (сума р. 1, 2 к. 7-10)																				
					39562,91	3956,29				3956,29				19781,46				11868,87			

<...>

- у рядку 13 – сума податку (недоплата), яка збільшує податкове зобов'язання внаслідок виправлення помилки:

рядок 12 – рядок 11;

- у рядку 14 – сума податку, яка зменшує податкове зобов'язання внаслідок виправлення помилки:

рядок 11 – рядок 12;

- у рядку 15 – сума штрафу в розмірі 3% від суми недоплати:

рядок 13 × 3%;

- рядок 16 в уточнюючій декларації не заповнюється;

- у рядку 17 – сума пені, якщо її необхідно нараховувати відповідно до норм податкового законодавства (див. стор. 162).

Продовження прикладу 10.1

У грудні 201X р. виявлено, що автомобіль, який було реалізовано підприємством у липні 201X р., введено в експлуатацію у вересні 2016 р. Тобто цей основний засіб використовувався на підприємстві менше 12 календарних місяців, а це означає, що до оподаткованого єдиним податком доходу необхідно було включити всю суму доходу від реалізації, а не суму різниці між доходом від реалізації та залишковою вартістю основного засобу.

Для виправлення помилки необхідно подати уточнюючу декларацію (**фрагмент 10.5**):

- у рядках 1 – 5 вказується виправлена (правильна) інформація щодо отриманого доходу:

- у рядок 6 по графі 4 показник залишається без змін, по графі 3 розраховується:

$$488500 \times 3\% = 14655 \text{ грн};$$

- у рядку 8 по графі 4 показник залишається без змін, по графі 3 дублюються сума із рядка 6;

- у рядку 9 показник залишається без змін;

- у рядку 10 показується вже уточнена сума єдиного податку, що нарахована за підсумками звітного, тобто третього, кварталу – 14655 грн (**фрагмент 10.5**);

- у рядку 11 відображається сума єдиного податку з рядка 10 поданої декларації, що на даний момент уточнюється - 14535;

- у рядок 12 заносимо уточнену суму податку за податковий (звітний квартал) (рядок 10 цієї уточнюючої декларації) – 14655 грн;

- у рядок 13 заносимо суму податку (недоплата), яка збільшує податкове зобов'язання внаслідок виправлення помилки:

$$14655 - 14535 = 120 \text{ грн};$$

- у рядок 15 заносимо суму штрафу, яка розраховується:

$$120 \times 3\% = 3,6 \text{ грн};$$

- рядок 17 не заповнюється, оскільки пеня у цьому випадку не нараховується (див. стор 162).

Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи)

<...>

II. Дохід, що підлягає оподаткуванню

Показники	Код рядка	Сума доходу, що оподатковується за ставкою, грн, коп.	
		3%	5%
1	2	3	4
Сума доходу за податковий (звітний) період	1	488500	1250000
...			
Загальна сума доходу за податковий (звітний) період (р.1 + р.2 + р.3 + р.4)	5	488500	1250000

<...>

III. Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку

Показники	Код рядка	Сума єдиного податку, що розраховується за ставкою (С ¹), грн, коп.	
		3%	5%
1	2	3	4
Сума єдиного податку (р.1 x С ¹)	6	14655	62500
Сума єдиного податку, що обчислюється в подвійному розмірі ставки ((р.2 + р.3 + р.4) x С ¹ x 2)	7		
Загальна сума єдиного податку за податковий (звітний) період (р.6 + р.7)	8	14655	62500
Сума єдиного податку за минулий податковий (звітний) період	9		62500
Сума єдиного податку до сплати за податковий (звітний) квартал (р.8 - р.9)	10	14655	

<...>

IV. Визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок

Показники	Код рядка	Сума, грн, коп.
1	2	3
Сума єдиного податку за даними раніше поданої декларації, що уточнюється ¹ (р.10 декларації, що уточнюється) ¹	11	14535
Уточнена сума податкових зобов'язань за податковий (звітний) період, у якому виявлена помилка	12	14655
Сума єдиного податку (недоплата), яка збільшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (р.12 - р.11, якщо р.12 > р.11)	13	120
Сума податку, яка зменшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (р.11 - р.12, якщо р.11 > р.12 (зазначається тільки позитивне значення))	14	
Сума штрафу в розмірі 3% суми недоплати (нараховується платником відповідно до підпункту "а" пункту 50.1 статті 50 глави 2 розділу II Податкового кодексу України (р.13 x 3%))	15	3,6
Сума штрафу в розмірі 5% суми недоплати (нараховується платником відповідно до підпункту "б" пункту 50.1 статті 50 глави 2 розділу II Податкового кодексу України (р.13 x 5%))	16	
Сума пені (нараховується платником самостійно відповідно до підпункту 129.1.3 пункту 129.1 та абзацу другого пункту 129.4 статті 129 глави 12 розділу II Податкового кодексу України)	17	

<...>

Питання для самоконтролю

1. У чому полягають переваги спрощеної системи оподаткування?
2. Від сплати яких податків звільняються платники єдиного податку?
3. Які обмежувальні фактором при переході на спрощену систему оподаткування?
4. На скільки груп поділяються платники єдиного податку?

5. Яким характеристикам повинні відповідати платники єдиного податку 1 групи?
6. Яким характеристикам повинні відповідати платники єдиного податку 2 групи?
7. Яким характеристикам повинні відповідати платники єдиного податку 3 групи?
8. Яким характеристикам повинні відповідати платники єдиного податку 4 групи?
9. Які заборонені види господарської діяльності для платників єдиного податку?
10. Який об'єкт та база оподаткування, а також ставки єдиного податку для платників 1 групи?
11. Який об'єкт та база оподаткування, а також ставки єдиного податку для платників 2 групи?
12. Який об'єкт та база оподаткування, а також ставки єдиного податку для платників 3 групи?
13. Які особливості визначення та визнання доходів для платників єдиного податку?
14. Який податковий (звітний) період для нарахування і сплати єдиного податку?
15. Які строки сплати єдиного податку?
16. Хто та з якою метою веде Книгу обліку доходів?
17. Як здійснюється облік розрахунків за єдиним податком?
18. Який порядок складання та подання податкової звітності за єдиним податком?

Тестові завдання

1. Що собою являє спрощена система оподаткування, обліку та звітності?

- а) особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності;
- б) обов'язковий платіж, що справляється з: власників земельних ділянок; власників земельних часток (паїв); постійних землекористувачів;
- в) обов'язковий платіж, який орендар вносить орендодавцю за користування земельною ділянкою державної чи комунальної власності;
- г) непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених законодавством як підакцизні, що входить до ціни таких товарів (продукції).

2. Від сплати яких податків звільняються суб'єкти підприємницької діяльності, що перебувають на спрощеній системі оподаткування?

- а) податку на прибуток підприємств;
- б) податку на додану вартість (за бажання платника);
- в) податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку першої - третьої груп для провадження господарської діяльності та платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;
- г) усі відповіді правильні.

3. Які переваги спрощеної системи оподаткування?

а) звільнення від сплати податків та зборів, що тягне за собою зменшення документів бухгалтерського обліку та документів, які потрібно подавати для звітності у відповідні органи;

б) надання права вибору щодо сплати ПДВ;

в) значне спрощення процедури обчислення об'єкта оподаткування для визначення сум єдиного податку;

г) усі відповіді правильні.

4. На скільки груп поділяються платники єдиного податку?

а) дві групи;

б) три групи;

в) чотири групи;

г) п'ять груп.

5. Хто є платниками єдиного податку першої групи?

а) фізичні особи;

б) фізичні особи-підприємці;

в) юридичні особи;

г) сільськогосподарські товаровиробники.

6. Хто є платниками єдиного податку другої групи?

а) фізичні особи;

б) фізичні особи-підприємці;

в) юридичні особи;

г) сільськогосподарські товаровиробники.

7. Хто є платниками єдиного податку третьої групи?

а) фізичні особи-підприємці, юридичні особи;

б) фізичні особи-підприємці;

в) юридичні особи;

г) сільськогосподарські товаровиробники.

8. Хто є платниками єдиного податку четвертої групи?

а) фізичні особи;

б) фізичні особи-підприємці;

в) юридичні особи;

г) сільськогосподарські товаровиробники.

9. Який граничний обсяг доходу за календарний рік для платників єдиного податку першої групи?

а) 300 000 грн;

б) 1 500 000 грн;

в) 5 000 000 грн;

г) 10 000 000 грн.

10. Який граничний обсяг доходу за календарний рік для платників єдиного податку другої групи?

а) 300 000 грн;

б) 1 500 000 грн;

в) 5 000 000 грн;

г) 10 000 000 грн.

11. Який граничний обсяг доходу за календарний рік для платників єдиного податку третьої групи?

а) 300 000 грн;

б) 1 500 000 грн;

- в) 5 000 000 грн;
- г) 10 000 000 грн.

12. Яка максимальна кількість найманих працівників для платників єдиного податку першої групи?

- а) 0;
- б) 10;
- в) 25;
- г) необмежена.

13. Яка максимальна кількість найманих працівників для платників єдиного податку другої групи?

- а) 0;
- б) 10;
- в) 25;
- г) необмежена.

14. Яка максимальна кількість найманих працівників для платників єдиного податку третьої групи?

- а) 0;
- б) 10;
- в) 25;
- г) необмежена.

15. Якими видами господарської діяльності можуть займатися платники єдиного податку першої групи?

- а) роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках;
- б) надання побутових послуг населенню;
- в) діяльність у сфері ресторанного господарства;
- г) правильні відповіді а і б.

16. Якими видами господарської діяльності можуть займатися платники єдиного податку другої групи?

- а) виробництво та/або продаж товарів;
- б) надання побутових послуг населенню;
- в) діяльність у сфері ресторанного господарства;
- г) усі відповіді правильні.

17. Якими видами господарської діяльності можуть займатися платники єдиного податку третьої групи?

- а) видобуток, реалізація корисних копалин;
- б) обмін іноземної валюти;
- в) діяльність у сфері ресторанного господарства;
- г) діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора).

18. Що є об'єктом і базою оподаткування єдиним податком для платників першої групи?

- а) дохід;
- б) мінімальна заробітна плата, встановлена законом на 1 січня податкового (звітного) року;
- в) прибуток;
- г) обсяг бартерних операцій.

19. Що є об'єктом і базою оподаткування єдиним податком для платників другої групи?

- а) дохід;
- б) мінімальна заробітна плата, встановлена законом на 1 січня податкового (звітного) року;
- в) прибуток;
- г) обсяг бартерних операцій.

20. Що є об'єктом і базою оподаткування єдиним податком для платників третьої групи?

- а) дохід;
- б) мінімальна заробітна плата, встановлена законом на 1 січня податкового (звітного) року;
- в) прибуток;
- г) обсяг бартерних операцій.

21. Які ставки єдиного податку для платників третьої групи?

- а) 3 % або 5 %;
- б) 10 %;
- в) 20 %;
- г) 28 %.

22. Які ставки єдиного податку для платників першої групи?

- а) 3 % або 5 %;
- б) 10 %;
- в) 20 %;
- г) 28 %.

23. Які ставки єдиного податку для платників другої групи?

- а) 3 % або 5 %;
- б) 10 %;
- в) 20 %;
- г) 28 %.

24. Яким є податковий (звітний) період для платників єдиного податку першої групи?

- а) календарний місяць;
- б) календарний квартал;
- в) календарний рік;
- г) календарний день.

25. Яким є податковий (звітний) період для платників єдиного податку другої групи?

- а) календарний місяць;
- б) календарний квартал;
- в) календарний рік;
- г) календарний день.

26. Яким є податковий (звітний) період для платників єдиного податку третьої групи?

- а) календарний місяць;
- б) календарний квартал;
- в) календарний рік;
- г) календарний день.

27. В які терміни сплачують єдиний податок платники єдиного податку

першої групи?

- а) щоденно;
- б) авансовим внеском не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця;
- в) авансовим внеском не пізніше 20 числа (включно) поточного кварталу;
- г) протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

28. В які терміни сплачують єдиний податок платники єдиного податку другої групи?

- а) щоденно;
- б) авансовим внеском не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця;
- в) авансовим внеском не пізніше 20 числа (включно) поточного кварталу;
- г) протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

29. В які терміни сплачують єдиний податок платники єдиного податку третьої групи?

- а) щоденно;
- б) авансовим внеском не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця;
- в) авансовим внеском не пізніше 20 числа (включно) поточного кварталу;
- г) протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

30. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума єдиного податку?

- а) Дт 702, Кт 641;
- б) Дт 17, Кт 641;
- в) Дт 949, Кт 641;
- г) Дт 641, Кт 98.

31. В які терміни складається та подається податкова декларація з єдиного податку платниками 3 групи?

- а) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- б) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- в) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця;
- г) до 20 лютого звітного року.

32. Які складові податкової звітності з єдиного податку платників 3 групи?

- а) податкова декларація;
- б) податкова декларація та додатки;
- в) податкова декларація та уточнюючих розрахунков;
- г) податковий розрахунок та додатки.

33. Які складові податкової декларації з єдиного податку платників 3 групи?

- а) чотири розділи;
- б) три розділи;
- в) два розділи;
- г) один розділ.

34. Хто є платниками єдиного податку четвертої групи?

- а) сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює 100 відсотків;

б) сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює 80 відсотків та кількість працівників не перевищує 50 осіб;

в) сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює 75 відсотків або перевищує їх;

г) сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює 50 відсотків та немає заборгованості із сплати податку на додану вартість.

35. Як встановлюються ставки єдиного податку для платників четвертої групи?

а) з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду та залежать від частки сільськогосподарського товаровиробництва;

б) з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду та залежать від категорії (типу) земель, їх розташування;

в) з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду та залежать від напрямку використання земель;

г) з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду та залежать від того, чи була проведена нормативна грошова оцінка землі.

36. В які терміни складається та подається податкова декларація з єдиного податку платниками 4 групи?

а) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;

б) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;

в) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця;

г) не пізніше 20 лютого поточного року.

37. Які складові податкової звітності з єдиного податку платників 4 групи?

а) податкова декларація;

б) податкова декларація та додатки;

в) податкова декларація, додатки та розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва;

г) податковий розрахунок та додатки.

38. Як здійснюється виправлення помилок у податковій звітності платників єдиного податку третьої групи?

а) необхідно зазначити правильні показники з урахуванням уточнень у другому та третьому розділах податкової декларації, а також заповнити розділ IV «Визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок»;

б) необхідно зазначити правильні показники з урахуванням уточнень у другому та третьому розділах податкової декларації;

в) необхідно заповнити розділ IV «Визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок» податкової декларації;

г) необхідно скласти додаток ВП до податкової декларації.

ТЕМА 11

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ ЗА ЄДИНИМ ВНЕСКОМ НА ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ

Мета – формування системи теоретичних знань і практичних навичок щодо визначення податкових зобов'язань за єдиним внеском на загальнообов'язкове соціальне страхування, обліку розрахунків з бюджетом та складання й подання звітності за ЄСВ.

План

11.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

11.2. Облік розрахунків за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

11.3. Порядок складання та подання звітності за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

11.4. Виправлення помилок у звітності та обліку за розрахунками з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Рекомендовані джерела:

1. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України №2464-VI від 08.07.2010 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.portal.rada.gov.ua>.

2. Про затвердження Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : наказ Міністерства фінансів № 449 від 20.04.2015 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.portal.rada.gov.ua>.

2. Про затвердження Інструкції зі статистики кількості працівників : наказ Державного комітету статистики України від 28.09.2005 р. № 286 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1442-05>.

3. Про оплату праці : Закон України від 24.03.95 р. № 108/95-ВР : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>.

4. Про затвердження переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Постанова Кабінету Міністрів України № 1170 від 22 грудня 2010 р. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws>.

5. 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, із змінами : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0460-15>.

11.1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі єдиний внесок, ЄСВ) – консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за чинними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Основними платниками єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування є **роботодавці**, які виступають **страхувальниками**, якщо вони:

- використовують роботу найманих працівників на умовах трудового договору або на інших умовах, передбачених законодавством;
- виплачують винагороду за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою - підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців).

Також до платників ЄСВ відносяться:

фізичні особи - підприємці, зокрема ті, які використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством про працю, чи за цивільно-правовим договором (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою - підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців);

фізичні особи, які забезпечують себе роботою самостійно, та фізичні особи, які використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту);

інші особи відповідно до ст. 4 закону України № 2464-VI.

Єдиний внесок нараховується на суму нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України "Про оплату праці", та на суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами.

<p>Застрахована особа – фізична особа, яка відповідно до законодавства підлягає загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню і сплачує та/або за яку сплачують у встановленому законодавством порядку єдиний внесок</p>
--

Єдиний внесок нараховується на суми, не зменшені на суму відрхувань податків, інших обов'язкових платежів, що відповідно до закону сплачуються із зазначених сум, та на суми утримань, що здійснюються відповідно до закону

або за договорами позики, придбання товарів та виплат на інші цілі за дорученням отримувача.

Єдиний внесок встановлений у розмірі **22 відсотки** до визначеної бази його нарахування.

Єдиний внесок для підприємств, установ і організацій, в яких працюють інваліди, встановлюється у розмірі **8,41 відсотка** визначеної бази нарахування єдиного внеску для працюючих інвалідів.

Єдиний внесок для підприємств та організацій всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ та УТОС, в яких кількість інвалідів становить не менш як 50 відсотків загальної чисельності працівників, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менш як 25 відсотків суми витрат на оплату праці, встановлюється у розмірі **5,3 відсотка** визначеної бази нарахування єдиного внеску.

Єдиний внесок для підприємств та організацій громадських організацій інвалідів, в яких кількість інвалідів становить не менш як 50 відсотків загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менш як 25 відсотків суми витрат на оплату праці, встановлюється у розмірі **5,5 відсотка** визначеної бази нарахування єдиного внеску для працюючих інвалідів.

У разі якщо база нарахування єдиного внеску не перевищує розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, сума єдиного внеску розраховується як добуток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід (прибуток), та ставки єдиного внеску. При нарахуванні заробітної плати (доходів) фізичним особам з джерел не за основним місцем роботи ставка єдиного внеску застосовується до визначеної бази нарахування незалежно від її розміру. Більш детально випадки застосування мінімальної заробітної плати, як бази для оподаткування ЄСВ розглянуто в табл. 11.1.

Таблиця 11.1

Випадки застосування мінімальної заробітної плати, як бази для нарахування ЄСВ

Застосовується	Не застосовується
Якщо працівника прийнято з першого робочого дня та звільнено останнім робочим днем звітного місяця	До заробітної плати з джерела не за основним місцем роботи (базою нарахування ЄСВ є отриманий дохід (прибуток) незалежно від його розміру)
Якщо працівник (за основним місцем роботи) працює на умовах неповного робочого часу	До заробітної плати (доходу) працівника-інваліда , який працює на підприємстві, в установі або організації, де застосовується ставка 8,41 %
Якщо працівник частину місяця перебував у відпустці без збереження заробітної плати (база нарахування ЄСВ не перевищує розміру мінімальної зарплати)	До заробітної плати (доходів) працівників всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ та УТОС, де застосовується ставка 5,3 %
Якщо працівників, які виконують на тому ж підприємстві поряд зі своєю основною роботою, додаткову роботу за іншою професією (посадою) (оскільки це є повним місцем роботи)	До заробітної плати (доходу) підприємств та організацій, громадських організацій інвалідів, де застосовується ставка 5,5 % (для працюючих інвалідів)

Застосовується	Не застосовується
Для працівника (за основним місцем роботи), який відпрацював частину місяця, а іншу частину перебував на лікарняному, де загальна сума нарахованого доходу (сума зарплати за відпрацьований час та лікарняного) не перевищує розміру мінімальної зарплати	До працівників, яким надано відпустки без збереження заробітної плати на період проведення АТО у відповідному населеному пункту з урахуванням часу, необхідного для повернення до місця роботи, але не більш як сім календарних днів після прийняття рішення про припинення АТО
Для працівника (за основним місцем роботи), який перебував на лікарняному повний місяць, у якому сума нарахованого лікарняного менше за мінімальний розмір зарплати, встановленої законом на місяць, за який нараховується зарплата (дохід)	Якщо працівника прийнято не з першого робочого дня та звільнено не останнім робочим днем звітного місяця
Якщо після розподілу лікарняного (суми допомоги по тимчасовій непрацездатності відносяться до того місяця, за який вони нараховані) загальний дохід за місяць становить менше мінімального розміру	Якщо працівник повний місяць перебував у відпустці без збереження заробітної плати (база нараховання ЄСВ відсутня)
Для працівників, які перебували у щорічних відпустках (на дітей, чорнобильських), у разі якщо фактична база нараховання ЄСВ менше мінімальної зарплати	Для працівника (за основним місцем роботи) у якого початок та закінчення лікарняного припадають на різні місяці , ЄСВ у місяці початку лікарняного, нараховується за фактично відпрацьований час, оскільки загальна сума доходу ще не є відомою (суму лікарняних буде визначено після надання листка непрацездатності)
Якщо сума допомоги по вагітності та пологах відноситься до місяців за який її нараховано) у якомусь місяці менше	У разі звільнення або прийняття працівника на основне місце роботи протягом місяця , в якому нарахована зарплата за відпрацьований час не перевищує розміру мінімальної зарплати, встановленої законом на місяць (сума ЄСВ розраховується з фактично нарахованої зарплати незалежно від її розміру)
У разі звільнення або прийняття працівника на основне місце роботи за умови відпрацювання ним всіх робочих днів звітного місяця за графіком роботи	Якщо нараховується заробітна плата зовнішньому суміснику (не основне місце роботи), ЄСВ нараховується на фактичний дохід

Нарахування єдиного внеску здійснюється **в межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску**.

Єдиний внесок обчислюється виключно у національній валюті, у тому числі з виплат (доходу), що здійснюються в натуральній формі. Обчислення єдиного внеску із сум, виражених в іноземній валюті, здійснюється шляхом перерахування зазначених сум у національну валюту України за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, установленим Національним банком України на день обчислення єдиного внеску.

Обчислення єдиного внеску здійснюється на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких провадиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) виплат (доходу), на які відповідно до цього Закону нараховується єдиний внесок.

<p>Максимальна величина бази нарахування єдиного внеску – це максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює 15 розмірам мінімальної заробітної плати, на яку нараховується єдиний внесок</p>
--

Єдиний внесок сплачується шляхом перерахування платником безготівкових коштів з його банківського рахунку.

Платники єдиного внеску зобов'язані **сплачувати** єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, **не пізніше 20 числа наступного місяця**, крім гірничих підприємств, які зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 28 числа наступного місяця.

При цьому платники під час кожної виплати заробітної плати (доходу, грошового забезпечення), на суми якої (якого) нараховується єдиний внесок, одночасно з видачею зазначених сум зобов'язані сплачувати нарахований на ці виплати єдиний внесок у розмірі, встановленому для таких платників (авансові платежі). Кошти перераховуються одночасно з отриманням (перерахуванням) коштів на оплату праці (виплату доходу, грошового забезпечення), у тому числі в безготівковій чи натуральній формі.

11.2. Облік розрахунків за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Облік розрахунків за єдиним внеском ведеться на субрахунку 651 “За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування” (табл 11.2).

Таблиця 11.2

Відображення в обліку нарахування та сплату єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Дебет	Кредит	Зміст проведення
15, 23, 91, 92, 93, 949	651	на суму нарахованих зобов'язань за єдиним внеском ЗДСС (розрахунок, розрахунково-платіжна відомість)
651	311	на суму погашення зобов'язань за єдиним внеском ЗДСС (платіжне доручення)

Аналітичний облік розрахунків за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування ведеться у розрізі: ставок; працівників підприємства та інших фізичних осіб, що виконують роботи за договорами цивільно-правового характеру.

11.3. Порядок складання звітності за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Платники єдиного соціального внеску зобов'язані формувати та подавати звітність за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування протягом **20 календарних днів**, що настають за останнім днем звітного періоду. **Звітним періодом є календарний місяць.**

Звітність подається страховальником до територіального органу ДФС за місцем його взяття на облік як платника єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування подається юридичною особою – платником ЄСВ за **формою Д4**.

Грошові суми в таблицях Звіту зазначаються в гривнях з копійками. Таблиці звіту завіряються підписами керівника та головного бухгалтера (за наявності такої посади у платника ЄСВ) та засвідчуються печатками.

Звіт формується на підставі даних бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких провадилося нарахування доходу (виплат) застрахованих осіб, на який відповідно до закону нараховується єдиний внесок.

Звіт за формою додатка 4 має 6 таблиць, заповнюються тільки ті, щодо яких є інформація.

Звіт повинен містити основні дані про страхувальника та перелік таблиць, які формуються та подаються (*фрагмент 11.1*). Зокрема, зазначається:

- тип форми (початкова, скасовуюча, додаткова);
- звітний період за який подається звіт;
- повне найменування страхувальника згідно з Єдиним державним реєстром юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, а також інших категорій страхувальників;
- код за ЄДРПОУ;
- місцеперебування страхувальника;
- код органу ДФС;
- перелік таблиць звіту та поля для проставлення позначок біля тих таблиць, які подаються страхувальником у Звіті.

При цьому не всі таблиці заповнюються та подаються страхувальником – юридичною особою (роботодавцем) (табл. 11.3).

Таблиця 11.3

Суб'єкт звіту за формою Д4 та випадки складання й подання його таблиць

Складає звіт		Суб'єкти звіту та випадки формування й подання
№ табл	Назва таблиці	
1	Нарахування єдиного внеску	Формується та подається усіма
2	Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за деякі категорії застрахованих осіб	Формується та подається лише районними (міськими) управліннями праці та соціального захисту населення при нарахуванні сум єдиного внеску батькам-вихователям дитячих будинків сімейного типу та особам, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку, а також іншим особам відповідних категорій.
3	Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за осіб, які проходять строкову військову службу	Формуються і подаються страхувальниками, які нараховують і сплачують єдиний внесок за осіб, які проходять строкову військову службу.
4	Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на суми грошового забезпечення	Формують і подають страхувальники, які нараховують і сплачують єдиний внесок за осіб із числа військовослужбовців.

Складава звіту		Суб'єкти звіту та випадки формування й подання
№ табл	Назва таблиці	
5	Відомості про трудові відносини застрахованих осіб	<p>Формується і подається усіма страхувальниками, якщо протягом звітного періоду:</p> <ul style="list-style-type: none"> - було укладено або розірвано трудовий договір (цивільно-правовий договір, крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою - підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у витягу з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців) із застрахованою особою; - було укладено або розірвано трудовий договір із застрахованою особою, яка працевлаштована на нове робоче місце; - особі надано відпустку по догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку; - особі надано відпустку по догляду за
6	Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам	Формується та подається усіма страхувальниками.
7	Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства	Формується та подається страхувальниками у випадку, якщо діяльність, яку вони провадять, пов'язана із виникнення у застрахованих осіб спеціального стажу.
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 особою похилого віку, яка за висновком медичного закладу потребує постійного стороннього догляду або досягла 80-річного віку, якщо такі непрацюючі працездатні особи отримують допомогу або компенсацію відповідно до законодавства, та	Формується та подається лише районними (міськими) управліннями праці та соціального захисту населення при нарахуванні сум єдиного внеску батькам-вихователям дитячих будинків сімейного типу та особам, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку, а також іншим особам відповідних категорій.
9	Відомості про осіб, які проходять строкову військову службу	Формуються і подаються страхувальниками, які нараховують і сплачують єдиний внесок за осіб, які проходять строкову військову службу.

Заголовна частина звіту містить обов'язкові реквізити (*фрагмент 11.2*), зокрема:

- звітний період, за який подається звіт;
- повне найменування страхувальника згідно з Єдиним державним реєстром юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, а також інших категорій страхувальників;
- код за ЄДРПОУ (*переносимо з витягу з єдиного держреєстру*);
- місце перебування страхувальника;
- код основного виду економічної діяльності (КВЕД) та організаційно-правової форми господарювання (*переносимо з витягу з єдиного держреєстру*);
- поля для позначок, у випадку, якщо підприємство є бюджетною установою або громадською організацією інвалідів;
- код страхувальника;
- найменування банку та його МФО, а також № поточного рахунку страхувальника;
- кількість створення нових робочих місць у звітному місяці (*заповнюється відповідно до п. 12 ч. 1 ст. 1 закону України «Про зайнятість»; якщо роботодавець у звітному місяці не створював нових робочих місць, рядок прокреслюється*);
- середньооблікова кількість штатних працівників за звітний період (*розраховується згідно з п. 3.2 Інструкції № 286; до цього показника не включають працівників, які перебувають у відпустках у зв'язку з вагітністю та пологами і догляду за дитиною до трьох (шести) років*), при цьому окремо показується кількість:
 - працівників-інвалідів;
 - працівників, які мають додаткові гарантії у сприянні працевлаштуванню (*відповідно до ч. 1 ст. 14 закону України «Про зайнятість»*);
 - штатної чисельності працівників (*розраховується на певну дату за п. 2.2 Інструкції №286 (до неї в тому числі включаються працівників, які перебувають у відпустках у зв'язку з вагітністю та пологами і догляду за дитиною до трьох (шести) років)*);
 - осіб, які виконували роботи за цивільно-правовими договорами;
 - осіб, яким нараховано виплат у звітному періоді, в розрізі жінок і чоловіків.

Розрахункова частина таблиці 1 складається з 5 блоків (*фрагмент 11.3*).

У **першій частині** відображається загальна сума всіх нарахувань страхувальника за місяць. У рядках 1.1-1.5 вказують суми нарахованих:

- заробітної плати (ряд. 1.1);
- допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю (ряд. 1.3, 1.4);
- допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами (ряд. 1.5);
- виплат за договорами цивільно-правового характеру (ряд. 1.2).

Підсумкова сума за цими нарахуваннями зазначається у рядку 1. *Разом з тим, ця сума повинна дорівнювати підсумковому числу в графі 17 таблиці 6.*

Фрагмент 11.2

1. Звіт за місяць

0	1	рік	2	0	1	X
---	---	-----	---	---	---	---

2. Код за ЄДРПОУ або податковий номер/серія та номер паспорта страхувальника*

2	2	3	6	3	7	4	3		

3. Код за ЄДРПОУ або податковий номер/серія та номер паспорта ліквідованого страхувальника* (заповнюється у разі подачі звіту правонаступником)

Страхувальник ТзОВ ВКФ «ВМВ Компані»

(найменування страхувальника або прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи – підприємця, особи, яка провадить незалежну професійну діяльність)

4. Код основного виду економічної діяльності

7	7	.	6	2
x				
x				
x				

5. Бюджетна установа

6. Підприємство, організація всеукраїнської громадської організації інвалідів, зокрема товариств УТОГ, УТОС

7. Підприємство, організація громадської організації інвалідів (позначка "x" вноситься в клітинку відповідного варіанта)

8. Міністерство, інший центральний орган виконавчої влади немає

15. Середньооблікова кількість штатних працівників за звітний період, осіб 77,

у тому числі: працівників, яким відповідно до чинного законодавства встановлено інвалідність, осіб 3,

працівників, що мають додаткові гарантії в сприянні працевлаштуванню немає

9. Місцезнаходження (місце проживання) _____ тел. _____

10. Організаційно-правова форма господарювання _____

Штатна чисельність працівників _____
Кількість осіб, які виконували роботи (надавали послуги) за договорами цивільно-правового характеру 2

11. № реєстрації страхувальника 777

12. Найменування банку _____

Кількість застрахованих осіб у звітному періоді, яким нараховані виплати 77,

13. МФО _____
№ п/рахунку _____

у тому числі: чоловіків 47
жінок 30

14. Кількість створених нових робочих місць у звітному періоді немає.

(показники кількості працівників зазначаються в цілих одиницях)

Приклад 11.1

Підприємство є платником єдиного соціального внеску, тому зобов'язане щомісяця подавати 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 органів доходів і зборів.

У січні 201X року на підприємстві працювали працівники (за основним місцем роботи на умовах трудового договору), яким було здійснено відповідні нарахування:

Фещенку Василю Васильовичу (податковий номер 2269874564), який перебував у відпустці за власний рахунок:

- заробітну плату – 3000 грн;

Стецьку Степану Івановичу (податковий номер 2659874135), який перебував у щорічній відпустці з 24 січня до 16 лютого:

Продовження прикладу 11.1

- заробітну плату – 9900 грн;
 - відпускні – 9360 грн (за січень – 390 грн × 8 днів = 3120 грн; за лютий – 390 грн × 16 днів = 6240 грн);

Загорецькій Лілії Петрівні (податковий номер 3965214897), яка тимчасово не працювала у зв'язку із хворобою з 10 січня до 22 січня:

- заробітну плату – 31300 грн;
 - виплати за листком непрацездатності – 7200 грн (за рахунок підприємства – 5 днів × 800 грн = 4000 грн; за рахунок коштів фонду соціального страхування – 4 днів × 800 грн = 3200 грн).

З 10 березня прийнято на роботу Савченко Валерія Андрійовича (податковий номер 2659874135) та нараховано заробітну плату у розмірі 4500 грн (працівник є інвалідом).

На підприємстві здійснюють ремонт виробничого приміщення двоє працівників з якими укладено договір цивільно-правового характеру (Стоян Віктор Петрович (податковий номер 4532698513) та Циганок Володимир Михайлович (податковий номер 2569869853)), яким нараховано доходи за виконану роботу у розмірі 3000 грн кожному.

Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування підприємства **буде містити три таблиці:**

таблиця 1 «Нарахування єдиного внеску» (*фрагмент 11.3-11.6*);
 таблиця 5 «Відомості про трудові відносини застрахованих осіб» (*фрагмент 11.7*);
 таблиця 6 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам» (*фрагмент 11.8*).

У таблиці 1 «Нарахування єдиного внеску» будуть відображатися такі показники (*фрагмент 11.3*):

- у рядку 1.1 – сума нарахованої заробітної плати, яка в тому числі буде включати суму відпускних, нарахованих за податковий (звітний) період:

$$3000 + 9900 + 3120 + 31300 + 4500 = 51820 \text{ грн};$$

- у рядку 1.2 – сума винагород за договорами цивільно-правового характеру:

$$3000 + 3000 = 6000 \text{ грн};$$

- у рядку 1.3 – сума оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що виплачується за рахунок підприємства – 4000 грн;

- у рядку 1.4 – сума допомоги по тимчасовій непрацездатності, що виплачується за рахунок фонду соціального страхування – 3200 грн;

- у рядку 1 – загальна сума нарахованої заробітної плати:

$$51820 + 6000 + 4000 + 3200 = 65020 \text{ грн}.$$

Фрагмент 11.3

Таблиця 1. Нарахування єдиного внеску

№ з/п	Назва показника	Сума (грн)
1	Загальна сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, усього (р. 1.1 + р. 1.2 + р. 1.3 + р. 1.4 + р. 1.5)	65020
1.1	сума нарахованої заробітної плати	47460
1.2	сума винагород за договорами цивільно-правового характеру	6000
1.3	сума оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів роботодавця	4000
1.4	сума допомоги по тимчасовій непрацездатності, яка виплачується за рахунок коштів фонду соціального страхування	3200

У другій частині відображаються суми нарахувань з врахуванням максимальної величини доходу та мінімальної заробітної плати, зокрема:

- заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, виплат за договорами цивільно-правового характеру (працівникам на загальних підставах (тобто ці нарахування будуть оподатковуватися за ставкою 22%) (**рядок 2.1**);

- заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, виплат за договорами цивільно-правового характеру (працівникам-інвалідам (тобто ці нарахування будуть оподатковуватися за ставкою 8,41%) (**рядок 2.2**);

- додаткової бази для нарахування ЄСВ (різниця між розміром мінімальної заробітної плати, встановленої на звітний період, і фактично нарахованої за цей період заробітної плати) (**рядок 2.5**). Ця сума дорівнює сумі, зазначеній у графі 19 таблиці 6.

Мінімальна заробітна плата:
на 2017 рік – 3200 грн;
на 2018 рік – 3723 грн.

Важливо!

Не слід плутати цей показник із доплатою до рівня мінімальної заробітної плати, яка включається до суми нарахованої заробітної плати і не відображається в окремому рядку Звіту.

Відповідно до ст. 3 закону України "Про оплату праці", якщо нарахована заробітна плата працівника, що виконав місячну норму праці, нижча за мінімальну, роботодавець повинен доплатити до рівня мінімальної одночасно з виплатою заробітної плати

Підсумкова сума за цими нарахуваннями зазначається у рядку 2. Разом з тим, ця сума повинна дорівнювати підсумковому числу в графах 18 і 19 табл. 6.

Продовження прикладу 11.1

Далі у таблиці 1 відображається сума нарахувань з врахуванням максимальної величини доходу та мінімальної заробітної плати (**фрагмент 11.4**), зокрема:

- у **рядку 2.1** – сума нарахувань, яка буде оподатковуватися за ставкою 22%: До неї включається сума нарахованої заробітної плати, відпускних і виплат за листками непрацездатності в межах максимальної величини доходу, на який нараховується ЄСВ:

$$3000 + 9900 + 3120 + 31300 + 6000 + 7200 = 60520 \text{ грн};$$

- у **рядку 2.2** – сума нарахувань інваліда, який працює на підприємстві – 4500 грн;

- у **рядку 2.5** – сума донарахованої до мінімальної заробітної плати база оподаткування:

$$3723 - 3000 = 723 \text{ грн};$$

- у **рядку 2** – загальна сума нарахованої заробітної плати:

$$60520 + 4500 + 723 = 65743 \text{ грн};$$

Таблиця 1. Нарухування єдиного внеску

<...>

№ з/п	Назва показника	Сума (грн)
1	2	3
...		
2	Сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами та додаткової бази нарахування, на яку нараховується єдиний внесок, усього (р. 2.1 + р. 2.2 + р. 2.3 + р. 2.4 + р. 2.5)	65743
2.1	роботодавцями (22,0 %)	60520
2.2	підприємствами, установами і організаціями працюючим інвалідам (8,41 %)	4500
...		
2.5	Додаткова база нарахування єдиного внеску (22,0 %)	723
...		

<...>

У третій частині відображаються суми нараховано ЄСВ у розрізі ставок (фрагмент 11.4), зокрема:

- вказується сума нараховано ЄСВ за ставкою 22% (рядок 3.1);
- вказується сума нараховано ЄСВ за ставкою 8,41% (рядок 3.2).

Продовження прикладу 11.1

Далі у таблиці 1 відображатися суми нарахувань єдиного соціального внеску (фрагмент 11.5), зокрема:

- у рядку 3.1 – сума ЄСВ нарахована за ставкою 22%:
 $\text{ряд. 2.1} \times 22\% = 60520 \times 22\% = 13314,40 \text{ грн.}$
- у рядку 3.2 – сума ЄСВ нарахована за ставкою 8,41%:
 $\text{ряд. 2.2} \times 8,41\% = 4500 \times 8,41\% = 378,45 \text{ грн.}$
- у рядку 3.5 – сума ЄСВ нарахована за ставкою 22%:
 $\text{ряд. 2.5} \times 22\% = 723 \times 22\% = 159,06 \text{ грн.}$
- у рядку 3 – загальна сума нарахованого єдиного внеску:
 $13314 + 378 + 159 = 13851 \text{ грн.}$

Таблиця 1. Нарухування єдиного внеску

<...>

№ з/п	Назва показника	Сума (грн)
1	2	3
...		
3	Нараховано єдиного внеску, усього (р. 3.1 + р. 3.2 + р. 3.3 + р. 3.4 + р. 3.5)	13851
3.1	на суми нарахованої роботодавцями заробітної плати, винагороди за виконані роботи (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами (22,0 %)	13314
3.2	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами, установами і організаціями працюючим інвалідам (8,41 %)	378
...		
3.5	на суми різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованої заробітної плати роботодавцями (22,0 %)	159
...		

У **четвертій частині** відображається збільшення або зменшення сум ЄСВ у зв'язку з виправлення помилок.

У **п'ятій частині** зазначають загальну суму нарахованого ЄСВ, який підлягає сплаті за звітний місяць, включно з донарахуваннями і зменшеннями через виправлення помилок, у розрізі ставок нарахованого ЄСВ (**фрагмент 11.6**).

Продовження прикладу 11.1

Далі у таблиці 1 відображаються узагальнені суми нарахованого єдиного соціального внеску (**фрагмент 11.6**), зокрема :

- у рядку 6.1 – сума ЄСВ нарахована за ставкою 22%:
 $\text{ряд. 3.1} + \text{ряд. 3.5} = 13314 + 159 = 13473 \text{ грн};$
- у рядку 6.4 – сума ЄСВ нарахована за ставкою 8,41%:
 $\text{ряд. 3.2} = 378 \text{ грн};$
- у рядку 6 – загальна сума нараховань:
 $13473 + 378 = 13851 \text{ грн}.$

Фрагмент 11.6

Таблиця 1. Нарахування єдиного внеску

<...>

№ з/п	Назва показника	Сума, грн
1	2	3
...		
6	Загальна сума єдиного внеску, що підлягає сплаті, всього (р. 3 + р. 4 – р. 5) у тому числі	13851
6.1	р. 3.1.+р. 3.5 + р. 4.1.1 + р. 4.1.9 – р. 5.1.1 – р. 5.1.9 (22,0 %, 36,76–49,7 %)	13473
6.2	р. 4.1.2 + р. 4.1.10 – р. 5.1.2 – р. 5.1.10 (36,3 %)	
6.3	р. 4.1.3 + р. 4.1.11 – р. 5.1.3 – р. 5.1.11 (45,96 %)	
6.4	р. 3.2 + р. 4.1.4 – р. 5.1.4 (8,41 %)	378
...		

<...>

Під табличною частиною необхідно вказати дату формування звіту. Також проставляють РНОКПП (ІПН), підпис, ініціали з прізвищем керівника або підприємця і такі самі дані головного бухгалтера (якщо така посада є в штаті).

Таблиця 5 "Відомості про трудові відносини осіб" містить дві частини: загальну, в якій зазначаються обов'язкові реквізити та табличну, в яку заноситься інформація пов'язана із змінами у складі працівників підприємства (**фрагмент 11.7**).

Реквізити у шапці таблиці заповнюються за таким самим принципом, як і на титульному аркуші.

У табличній частині зазначається така інформація:

- у **графі 6** проставляється позначка «1», якщо застрахована особа — громадянин України, позначка «0» — якщо не є громадянином України;

- у графі 7 вказується категорія застрахованої особи за переліком, що міститься під табличною частиною таблиці 5;

- у графі 8 ставиться «1», якщо винагороду за ЦПД виплачували працівнику, який працює на підприємстві за основним місцем роботи або за сумісництвом; в інших випадках — «0»;

- у графі 9 податковий номер працівника або серія та номер його паспорта, якщо є позначка про відмову від ППН;

- у графі 10 ПІБ працівника повністю, як написано в паспорті. Якщо працівник — іноземець, то вказують його ПІБ повністю, як у перекладі українською мовою завіреного паспортного документа;

- у графі 11 вказується число звітного місяця, якого почалися/закінчилися трудові відносини з працівником, відносини за ЦПД, декретна відпустка. Якщо протягом звітного періоду трудовий договір розірвали, а потім знову уклали, за таким працівником виконують два записи:

1-й — із зазначенням дати припинення трудових відносин;

2-й — із зазначенням дати початку трудових відносин.

Якщо протягом звітного періоду трудовий договір було укладено, а потім розірвано — на працівника робиться один запис.

Відомості про початок і закінчення цивільно-правових відносин у рамках договору підяду (виконання робіт) заносяться відповідно до строків, зазначених у договорі, а в рамках договору про надання послуг — за актом про їх надання.

Якщо з особою укладено два ЦПД в одному місяці, то в таблиці 5 заповнюється один рядок із датою початку дії того договору, який укладено першим;

- у графі 12 вказують дату створення нового робочого місця (штатної одиниці), на яке у звітному періоді працевлаштований працівник. Дата створення нового робочого місця може не збігатися з датою прийняття на роботу;

- у графі 13 вказують причину звільнення — статтю КЗпП, якщо у звітному місяці був розірваний трудовий договір з працівником.

Під табличною частиною необхідно вказати дату формування звіту. Також проставляють РНОКПП (ПНН), підпис, ініціали з прізвищем керівника або підприємця і такі самі дані головного бухгалтера (якщо така посада є в штаті).

Передбачається компенсація ЄСВ для роботодавця при виконанні таких умов (ст. 24 ЗУ «Про зайнятість»):

протягом 12 календарних місяців він створює нові робочі місця та працевлаштовує на них працівників;

упродовж 12 місяців роботодавець виплачує зарплату в розмірі не менше ніж три мінімальні зарплати за кожну особу на новому робочому місці.

За виконання цих умов роботодавцю протягом наступних 12 календарних місяців за умови збереження рівня зарплати не менше трьох мінімальних за кожну таку особу щомісяця виплачується компенсація ЄСВ у розмірі 50% від суми нарахованого єдиного внеску. Порядок отримання компенсації викладений у Постанові КМУ № 153.

Продовження прикладу 11.1

У таблиці 5 заповнюється лише 1 рядок (фрагмент 11.7), в який заноситься інформація щодо прийнятого у березні працівника підприємства.

У таблицю 6 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам» вносять суми нарахованого доходу та ЄСВ за кожним працівником. Цю інформацію використовують у системі персоналізованого обліку Пенсійного фонду для формування страхового стажу співробітників і враховують при розрахунку пенсій і виплат із соцстрахування.

Відомості за кожним працівником, якому нараховано дохід у звітному місяці й за попередні чи майбутні періоди, а також суми нарахованого ЄСВ відображають у таблиці 6 в окремому рядку.

У таблиці 6 слід визначати категорії застрахованих осіб і до їхніх доходів застосовувати ставки 22% і 8,41% (для доходів, нарахованих юридичною особою працівникам-інвалідам).

Допускається кілька записів на одну особу, якщо у звітному місяці їй нараховували:

- різні види виплат, яким відповідають різні коди категорій застрахованих осіб у графі 9 (див. таблицю «Коди категорій застрахованих осіб і ставки ЄСВ»), зокрема:

✓ сума нарахованої зарплати (код категорії застрахованої особи — 1);

✓ винагорода за ЦПД (код категорії застрахованої особи — 26);

✓ сума лікарняних і допомоги по вагітності та пологах (код категорії застрахованої особи — 29 чи 36, 42 чи 43). Декретні відображають окремими рядками в сумі, розрахованій пропорційно до кількості календарних днів перебування у декретній відпустці у звітному місяці. Кількість рядків для відображення сум декретних має дорівнювати кількості місяців перебування особи у відпустці по вагітності та пологах;

✓ суму відпускних, із зазначенням місяця відпустки, з типом нарахування «10»;

✓ якщо проводяться донарахування сум за минулі періоди або зменшення нарахувань — в окремому рядку відповідний тип нарахувань «2» чи «3» і період, який уточнюється;

✓ різницю між мінімальною зарплатою та фактично нарахованим за місяць доходом, із типом нарахування «13».

Порядок заповнення реквізитів однаковий для всіх таблиць звіту Д4. Інформація в табличну частину заноситься так:

- **у графі 6** для застрахованих осіб, які є громадянами України, ставиться позначка «1», а для застрахованих осіб із числа іноземців — «0»;

- **у графі 7** для застрахованих осіб чоловічої статі — літера «Ч», жіночої статі — «Ж» (у звіті в електронному вигляді чоловіча стать — «1», жіноча — «0»);

- **у графі графа 8** РНОКПП (раніше — ПІН) фізособи або серія та номер його паспорта, якщо є позначка про сплату податків за паспортом;

- **у графі 9** код, за яким формується відомості про суми нарахованої зарплати (доходу) та ЄСВ у звітному місяці, які вносяться до персональних облікових карток застрахованих осіб у ПФУ та складають історію страхового стажу працівників та осіб, які надають послуги. Код обирається з таблиці

відповідності кодів категорії застрахованої особи та кодів бази нарахування і розмірів ставок ЄСВ (додаток 2 до наказу № 435);

- **графу 10** заповнюється, якщо вносяться суми, що відповідають кодам із переліку під таблицею 6. В іншому випадку графа залишається порожньою. Наведемо деякі коди типів нараховань із цього переліку, зокрема:

код «1» передбачений для ситуацій, коли, наприклад, за цивільно-правовим договором строк виконання робіт — травень–червень з оплатою після виконання всіх робіт за два місяці в кінці червня. Тоді нарахування за особою, яка виконувала роботи, потрібно відобразити у звіті за червень двома рядками, поділивши отриману суму на 2 (кількість місяців, протягом яких виконувалися роботи), у графі «10» зазначити код «1», а в графі 11 вказати, за які місяці проведено нарахування: 05.2017 і 06.2017;

коди «2» та «3» призначені для виправлення помилок, допущених у попередніх звітах. Якщо за працівником помилково вказали занижену чи завишену суму ЄСВ, потрібно донарахувати або зменшити зайво нараховану суму внеску;

код «10» — для відображення сум, нарахованих за дні відпустки;

коди «11» і «12» передбачені для виправлення помилок, які виявили фіскальні органи;

код «13» застосовується лише у випадках, коли сума зарплати менша, ніж розмір мінімальної зарплати, встановленої за місяць нарахування зарплати. Цей показник не потрібно плутати з доплатою до рівня мінімальної зарплати: якщо нарахована зарплата працівника, який виконав місячну норму праці, нижча від мінімалки, роботодавець проводить доплату до рівня мінімалки та видає її щомісяця разом із зарплатою. Ця сума включається до нарахованої зарплати і окремим рядком ні в таблиці 1, ні в таблиці 6 не проходить (ст. 31 ЗУ «Про оплату праці»);

у графі 11 відображається період, за який проведені нарахування. Графа обов'язкова для заповнення;

у графі 12 вказують повністю ПІБ застрахованої особи відповідно до україномовної сторінки її паспорта. Для іноземців — ПІБ повністю, як у засвідченому перекладі українською мовою паспортного документа;

у графі 13 вказуються календарні дні згідно з листком непрацездатності, який надав працівник;

у графі 14 зазначають кількість календарних днів звітного періоду, коли за працівником не зберігалася зарплата (ст.ст. 25–26 ЗУ «Про відпустки»). Якщо потрібно зменшити кількість таких днів, відображених у попередніх звітних періодах, цей показник може бути відображений зі знаком мінус;

у графі 15 вказують кількість календарних днів перебування в трудових і цивільно-правових відносинах із роботодавцем. Якщо трудові відносини почалися раніше звітного місяця або 1-го числа цього місяця та немає факту звільнення у цьому звітному періоді, значення графі «15» завжди дорівнює кількості календарних днів у місяці. Якщо ж працівник звільнений протягом місяця, вказують кількість календарних днів до дати звільнення.

Якщо за однією особою заповнюєте декілька рядків, вносити дані до графі «15» треба тільки в одному — там, де відображено дані про зарплату.

Якщо дані про суми зарплати за звітний місяць не заповнюються (наприклад, працівник цілий місяць був у відпустці), то в графі «15» потрібно зазначити кількість календарних днів у звітному місяці.

Цей реквізит можна заповнити за наступні та попередні звітні періоди тільки тоді, коли відображається відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами (кожен місяць відпустки — окремим рядком) або при поновленні на роботі особи за рішенням суду;

у графі 16 наводиться кількість календарних днів допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами. Її відображають окремо за кожний місяць, що припадає на дні декретної відпустки;

у графі 17 відображаються суми фактично нарахованої особі зарплати чи оплати за ЦПД, лікарняних чи декретних без урахування граничного розміру максимальної величини бази ЄСВ.

Від'ємні суми допускається відобразити при перерахунку заробітку через уточнення кількості відпрацьованого часу у зв'язку з відпусткою чи хворобою та декретної допомоги, нарахованих у минулих періодах; відображенні сторнованих сум відпускних, лікарняних і декретних;

у графі 18 зазначаються фактично нараховані суми в рамках максимального розміру доходу, з якого утримується і на який нараховується ЄСВ (25 прожиткових мінімумів для працездатних осіб станом на звітний місяць);

у графі 19 вказують суму різниці між розміром мінімальної зарплати та фактично нарахованою зарплатою за звітний місяць;

графа 20 починаючи з 01.01.2016 не заповнюється, але у звіті її залишили, щоб була можливість зменшити або збільшити суму утриманого ЄСВ за минулі звітні періоди;

у графі 21 вказують суму ЄСВ, нарахованого на зарплату (дохід) працівника, зазначену в графах «18» і «19» (сплачується за рахунок коштів роботодавця);

у графі 22 ставиться позначка: якщо працівника прийнято на роботу з трудовою книжкою — ставимо «1», якщо ні — «0»;

у графі 23 ставиться позначка : якщо працівник має право на пільги за пенсійним забезпеченням, ставлять позначку «1», якщо ні — «0»;

у графі 24 ставиться позначка: ставлять «1», якщо працівнику встановлено неповний робочий час, в іншому випадку — «0»;

у графі 25 ставиться позначка: якщо працівник працевлаштований на нове робоче місце за ЗУ «Про зайнятість», у графі «25» ставлять позначку «1». Вона проставляється протягом 2 років. Якщо ж трудовий договір не відповідає ознакам нового робочого місця, ставлять позначку «0».

Сумісникам ставиться ознака «1», оскільки робота за сумісництвом є одним із різновидів роботи на умовах неповного робочого часу. Графи «22» і «24» для них повинні бути заповнені однаково.

У рядку "Усього" вказують підсумкові суми нарахованого доходу і ЄСВ за табличною частиною. У формі передбачено 10 рядків. Якщо записів більше, наприклад 12, то на одному аркуші заповнюється 10 рядків, а 2 — на наступному. Підсумкові суми проставляють на кожному аркуші.

Продовження прикладу 11.1

У таблиці 6 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам» (фрагмент 11.8) відображаються такі показники :

У таблиці 1 «Нарахування єдиного внеску» будуть відобразитися такі показники (фрагмент 11.3):

- за працівником *Фещенко Василем Васильовичем* заповнюється два рядки:

у рядку 1 – інформацію про нараховану заробітну плату та ЄСВ, зокрема:

у графі 6 – 1 (оскільки працівник є громадянином України);

у графі 7 – Ч (оскільки працівник є чоловіком);

у графі 8 – 2269874564 (податковий номер працівника);

у графі 9 – 01 (працівник на застгальних підставах) (із таблиці «Коди категорій застрахованих осіб і ставки ЄСВ» додаток 2 до Наказу № 435);

у графі 10 – код не зазначається, оскільки це нарахування не відповідає випадкам, який присвоєно код і які зазначені під таблицею;

у графі 11 – місяць та рік за які проведено нарахування;

у графі 12 – Фещенко Василь Васильович (ПІБ застрахованої особи);

у графі 13 – кількість не зазначається, оскільки стосується лише тимчасової непрацездатності працівника;

у графі 14 – 5 (оскільки працівник перебував у відпустці за власний рахунок);

у графі 15 – 31 (кількість календарних днів у місяці, оскільки працівник перебував у трудових відносинах з підприємством протягом звітного місяця);

у графі 16 – не заповнюється, оскільки працівник не перебував у відповідній відпустці;

у графі 17 – 3000 грн (нарахована заробітна плата за звітний місяць);

у графі 18 – 3000 грн (нарахована заробітна плата за звітний місяць, оскільки ця сума перебуває в межах максимальної величини);

графа 19 – не заповнюється, оскільки цього не передбачено для даного виду нарахувань;

графа 20 – не заповнюється з 1.01.2016;

у графі 21 – 660 грн ($гр. 18 \times 22\% = 3000 \times 22\%$);

у графі 22 – 1 (оскільки працівник працює на підприємстві за основним місцем праці);

у графі 23 – 0 (оскільки працівник не має права на спец пенсію);

у графі 24 – 0 (оскільки працівник виконує роботу на підприємстві на умовах повного робочого часу);

у графі 25 – 0 (оскільки для цього працівника не створювали нового робочого місяця);

у рядку 2 – інформацію про суму різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованої заробітної плати та донарахованої суми ЄСВ, зокрема:

графи 6-8 заповнюються так, як і у рядку 1;

у графі 9 – 17 (особа, яка доплачує страхові внески);

у графі 10 – 13 (сума різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованої заробітної плати);

графи 11-12 заповнюються так, як і у рядку 1;

графи 13-18 не заповнюються;

у графі 19 – 723 грн ($3723 - 3000$ (різниця між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованою заробітної плати);

у графі 21 – 159 грн ($гр. 19 \times 22\% = 723 \times 22\%$);

графи 22-25 заповнюються так, як і у рядку 1;

Продовження прикладу 11.1

- за працівником *Стецько Степаном Івановичем* заповнюється два рядки:

у рядку **1** – інформацію про нараховану заробітну плату та ЄСВ (методика заповнення така ж, як і для працівника *Фещенко Василя Васильовича*);

у рядку **2** – інформацію про нараховану суму відпускних та ЄСВ, зокрема:

графи 6-9, 11, 12 заповнюються так, як і у рядку 1;

у **графі 10 – 10** (код типу нарахувань - нарахована сума заробітку (доходу) за дні відпустки);

графи 13-16 не заповнюються;

графа 17 = 18 – 3120 грн (сума відпускних за січень);

у **графі 21** – 686,40 грн (гр. 18 × 22% = 3120 × 22%);

графи 22-25 заповнюються так, як і у рядку 1;

- за працівником *Загорецькою Лілією Петрівною* заповнюється два рядки:

у рядку **1** – інформацію про нараховану заробітну плату та ЄСВ. Методика заповнення така ж, як і для працівника *Фещенко Василя Васильовича*;

у **графі 18** – сума нарахованої заробітної плати у межах максимальної величини;

у **графі 21** – єдиний внесок нараховується саме із суми нарахованої заробітної плати (гр. 18) в межах максимальної величини, а не з фактично нарахованої (гр 17));

у рядку **2** – інформацію про нараховану суму виплат за листком непрацездатності:

графи 6-8 заповнюються так, як і у рядку 1;

у **графі 9** – 29 (особи, які отримують допомогу по тимчасовій непрацездатності);

графи 10-11 заповнюються так, як і у рядку 1;

графи 13-16 не заповнюються;

у **графі 17 = 18** – 7200 грн (сума виплат за листком непрацездатності за березень);

у **графі 21** – 1584 грн (гр. 18 × 22% = 7200 × 22%);

графи 22-25 заповнюються так, як і у рядку 1;

- за працівником *Савченко Валерієм Андрійовичем* заповнюється один рядок, в якому наводиться інформація про нараховану заробітну плату та ЄСВ.

графи 6-8 заповнюються так, як і у рядку 1;

у **графі 9** – 36 (працюючий інвалід);

у **графі 11** – 03.2017 (місяць та рік за які проведено нарахування);

у **графі 12** – Савченко Валерій Андрійович (ПІБ застрахованої особи);

у **графі 13** – 9 (кількість днів тимчасової непрацездатності);

у **графі 15** – 22 (оскільки працівник був прийнятий на роботу з 10 січня);

у **графі 17** – 4500 грн (нарахована заробітна плата за звітний місяць);

у **графі 18** – 4500 грн (нарахована заробітна плата за звітний місяць, оскільки ця сума перебуває в межах максимальної величини);

у **графі 21** – 378,45 грн (гр. 18 × 8,41% = 4500 × 8,41%);

графи 22-25 заповнюються так, як і у рядку 1;

- за фізичними особами, що працюють на підприємстві за договорами ЦПХ також заноситься інформація, зокрема:

графи 6-8 заповнюються так, як і у рядку 1;

у **графі 9** – 26 (особи ЦПХ, які працюють за угодами);

графи 10-21

у рядку **22 – 0** (оскільки фізична особа працює за договором ЦПХ);

у рядку **23 – 0**;

у рядку **24 – 0** (оскільки фізична особа не працює на умовах повного робочого дня).

У рядку «Усього» проставляються підсумкові показники по таких графах:

графи 17 – 65020 (3000 + 9900 + 3120 + 31300 + 31300 + 7200 + 4500 + 3000 + 3000).

Робиться звірка з показником рядка 1 таблиці 1 цього звіту. Він також дорівнює 65020.

Продовження прикладу 11.1

графі 17 – 65020 грн (3000 + 9900 + 3120 + 31300 + 7200 + 4500 + 3000 + 3000).

Робиться звірка з показником рядка 1 таблиці 1 цього звіту. Він також дорівнює 65020;

графі 18 – **65020 грн** (3000 + 9900 + 3120 + 31300 + 7200 + 4500 + 3000 + 3000).

графі 19 – 723 грн;

Робиться звірка суми двох показників за графами 18 та 19 з показником рядка 2 таблиці 1 цього звіту. Він також дорівнює 65743.

графі 21 – 13851 грн. *Робиться звірка з показником рядка 3 таблиці 1 цього звіту. Він також дорівнює 13851 грн.*

11.4. Виправлення помилок у звітності та обліку за розрахунками з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне страхування

Механізм виправлення помилок визначено розділом V Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Типи помилок у звітності за єдиним соціальним внеском наведено на рис. 11.1.

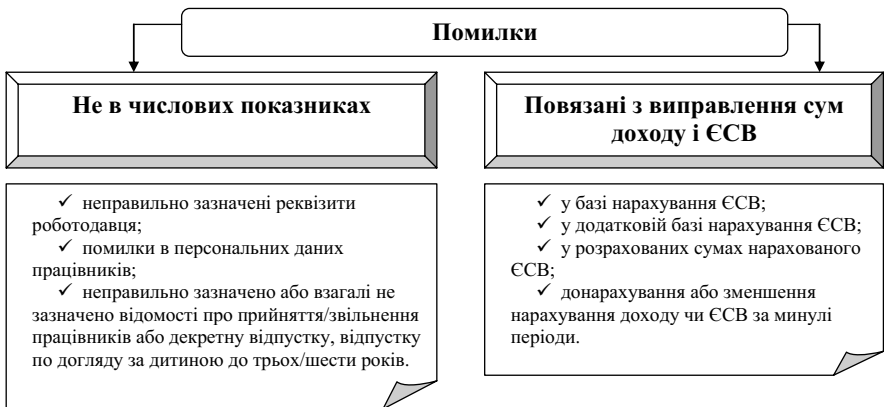


Рис. 11. 1. Типи помилок, допущених у звітності з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне страхування

Загальні правила виправлення помилок:

1. Будь-які помилки можна виправити подаючи необмежену кількість нових звітів до граничного терміну їх подання (не пізніше ніж 20 календарних днів, що настають за останнім днем звітного місяця). Кожен наступний звіт скасовує попередній і поданим (звітним) вважається останній поданий.

2. Якщо страхувальник до закінчення строку подання Звіту з ЄСВ подає за поточний звітний період лише окремі таблиці Звіту з ЄСВ із зазначенням

типу форми “скасовуюча”, “додаткова”, то цей звіт вважають таким, що не подався.

3. Якщо неправильно зазначено персональні дані про застрахованих осіб, то виправити помилку можна шляхом подання додаткових та/або скасовуючих форм звітності за поточний період.

4. Якщо помилка пов'язана зі зміною в сумах доходу фізичних осіб, на які нараховується ЄСВ, то вона виправляється в поточній звітності того місяця, у якому була виявлена, а не у якому була дотушена.

Виправлення помилок не в числових показниках.

Виправлення помилок у табл. 5:

1. Якщо потрібно повністю скасувати відомості, зазначені в табл. 5, подаються тільки скасовуючі документи щодо виявлених недостовірних відомостей про застраховану особу:

- титульний аркуш (перелік таблиць Звіту) з позначкою «скасовуюча»;
- таблицю 5 зі статусом «скасовуючи» з відомостями, які були помилкові, на одну або декількох застрахованих осіб (**фрагмент 11.9**).

2. Якщо потрібно виправити помилки в реквізитах, що стосується страхувальника або застрахованої особи, подаються скасовуючі документи. Тобто страхувальник повинен сформулювати та подати звіт за попередній період, який містить:

- титульний аркуш (перелік таблиць Звіту) з позначкою «скасовуюча»;
- таблицю 5 зі статусом «скасовуючи» з відомостями, які були помилкові, на одну або декількох застрахованих осіб (**фрагмент 11.9**);
- титульний аркуш (перелік таблиць Звіту) з позначкою «початкова»;
- таблицю 5 зі статусом «початкова», яка містить правильні дані (**фрагмент 11.10**).

3. Якщо страхувальник не зазначив будь-якої дії щодо застрахованої особи, він подає звіт за попередній період, який містить:

- титульний аркуш (перелік таблиць Звіту) з позначкою «додаткова»;
- таблицю 5 зі статусом «додаткова», яка містить дані на цю застраховану особу (**фрагмент 11.11**).

Укладення або розірвання трудового договору із застрахованою особою, яка працевлаштована на нове робоче місце; надання особи відпустки по догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку тощо

У разі якщо страхувальник подає за один і той самий звітний період таблиці зі статусами «скасовуюча» та «додаткова», вони подаються з окремими титульними аркушами.

У розглянутих випадках Звіт не повинен містити таблиць 1 - 4.

Продовження прикладу 11.1

25 квітня виявлено помилку допущену у таблиці 5 додатку 4 звітності з ЄСВ за березень поточного року, зокрема не правильно відображено ІПН працівника Савченко В. А (передостанню цифру замість «б» помилково вказали «3».

Потрібно подати титульний аркуш і таблицю 5 з позначкою «скасовуюча», де будуть відображатися подані раніше неправильні дані (**фрагмент 11.9**), та «початкову» із правильними даними (**фрагмент 11.10**).

Фрагмент 11.9

Таблиця 5. Відомості про трудові відносини осіб

<...>

3. Звіт за місяць		0	3	рік	2	0	1	X	4. Тип: початкова	<input type="checkbox"/>	скасовує	X	додаткова	<input type="checkbox"/>									
6. Громадянин України з/п	8. Договір ЦПХ за основним місцем роботи або за сумісництвом (1 - так, 0 - ні)	9. Податковий номер або серія та номер паспорта*	10. Прізвище, ім'я, по батькові ЗО			11. Період трудових відносин, відносин за договорами цивільно-правового характеру та відпусток			12. Дата створення нового робочого місця (підприємство, на яке у зв'язному періоді працював працівник)			13. Підстава для припинення трудових відносин											
1	1	1	2	6	5	9	8	7	4	1	3	5	Савченко Валерій Андрійович	10	03	0	1	0	1	2	0	0	X

<...>

Фрагмент 11.10

Таблиця 5. Відомості про трудові відносини осіб

<...>

3. Звіт за місяць		0	3	рік	2	0	1	X	4. Тип: початкова	<input type="checkbox"/>	скасовує	X	додаткова	<input type="checkbox"/>								
6. Громадянин України з/п	8. Договір ЦПХ за основним місцем роботи або за сумісництвом (1 - так, 0 - ні)	9. Податковий номер або серія та номер паспорта*	10. Прізвище, ім'я, по батькові ЗО			11. Період трудових відносин, відносин за договорами цивільно-правового характеру та відпусток			12. Дата створення нового робочого місця (підприємство, на яке у зв'язному періоді працював працівник)			13. Підстава для припинення трудових відносин										
1	1	1	2	6	9	6	7	1	6	5	Савченко Валерій Андрійович	10	03	0	1	0	1	2	0	0	0	X

<...>

Продовження прикладу 11.1

У травні було виявлено, що у звіті з ЄСВ за березень поточного року не відображено факт звільнення 19 березня працівника Кравець Ніни Вікторівни (податковий номер 2685369253).

Потрібно подати титульний аркуш і таблицю 5 з позначкою «додаткова», де будуть відображатися дані, пов'язані із звільненням даного працівника (**фрагмент 11.11**).

Виправлення помилок, пов'язаних із donарахуванням доходу звільненому працівнику (заробітна плата з 1.03 – 18.03 – 5267 грн, компенсації за невикористану відпустку – 3269 грн), а також суми ЄСВ $((5267 + 3269) \times 22\% = 1877,92$ грн) необхідно здійснити у звітності за квітень поточного року (**фрагменти 11.12, 11.13**).

Виправлення помилок у таблиці 6 здійснюється аналогічно до виправлення помилок у таблиці 5. Зокрема:

1. Якщо було здійснено помилку у реквізитах 6-10, 12-16 та 22-25 (зокрема, у податковому номері фізособи – платника податку, категорії застрахованої особи, кількості днів трудових відносин тощо), то для виправлення відомостей слід діяти так: формують і подають дві таблиці 6 (одну – зі статусом “скасовуюча”, де вказують неправильний рядок, другу – зі статусом “початкова” та правильним рядком). До того ж формують до них титульні аркуші.

2. Якщо в таблиці 6 неправильно вказано звітний період (реквізит 3), а місяць нарахування (реквізит 11) – правильно, то потрібно повторно подати весь правильний звіт.

3. Якщо в таблиці 6 неправильно вказано місяць нарахування (реквізит 11), а звітний період (реквізит 3) – правильно, тоді потрібно діяти в один із таких способів:

- якщо помилку виявлено до 20-го числа місяця, наступного за звітним (до граничної дати для подання Звіту з ЄСВ), то слід подати звіт повторно;

- якщо помилку побачили після 20-го числа, то варто ще раз сформувати та подати дві таблиці 6 (одну – зі статусом “скасовуюча”, другу – зі статусом “початкова”) й оформити до них титульні аркуші.

4. Якщо необхідно зменшити відомості в реквізитах 13-16 за попередні звітні періоди, можна застосувати знак і зазначити місяць і рік, за які потрібно змінити показник у поточному звіті.

Виправлення помилок із виправленням сум:

- у таблиці 1 здійснюється у рядках 1, 2 та 3 у тому випадку, якщо їх виявлено до закінчення терміну подання звіту. Інакше - у поточному звіті за місяць у якому була виявлена помилка шляхом внесення відомостей до рядків 4 (якщо ЄСВ donараховується) та 5 (якщо зменшується сума нарахованого ЄСВ). У рядку «Зміст помилки» необхідно вказати причину, з якої допущено помилку (**фрагмент 11.13**);

- у таблиці 6 здійснюється якщо:

1) доходи застрахованим особам нараховано та виплачено вчасно та в повній мірі, але в таблиці 6 неправильно вказали суму доходу (більшу чи меншу), а єдиний внесок відобразили правильно;

Фрагмент 1.1.1

Таблиця 5. Відомості про трудові відносини осіб

<...>

3. Звіт за місяць	0	3	рік	2	0	1	X	4. Тип: початкова	<input type="checkbox"/>	скасовує	<input type="checkbox"/>	додаткова	X
6. Громадянство	7. Категорія особи	8. Договір за основним місцем роботи або за сумісництвом (1 - так, 0 - ні)	9. Податковий номер або серія та номер паспорта*	10. Прізвище, ім'я, по батькові	11. Період трудових відносин, відносин за договорами цивільно-правого характеру та відступок	12. Дата створення нового робочого місяця (цифрової одиниці), на який припинен трудові відносини	13. Підстава для припинення трудових відносин						
1	1	1	2 6 8 5 3 6 9 2 5 3	Кравць Нина Вікторівна	дата початку	19 03	п.1 ст.36						

<...>

Таблиця 6. Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам

3. Звітний місяць	0	4	рік	2	0	1	4. Тип: початкова	X	скасовує	<input type="checkbox"/>								
7. Звітний місяць	8. Податковий номер / серія та номер паспорта 30*	9. Код типу зарплати 30**	10. Код типу нарачування 30***	11. Місяць та рік, за який нараховано грошові виплати	12. Прізвище, ім'я, по батькові	13. Кількість календарних днів вихідної категорії	14. Кількість календарних днів вихідної зарплати****	15. Кількість календарних днів вихідної зарплати****	16. Місяць та рік, за який нараховано грошові виплати	17. Значення сум нарахованої зарплати / доходу (усього з початку звітного місяця)	18. Сума нарахованої зарплати / доходу за звітний місяць (на максимальній величині, на яку нараховується сума виплат)	19. Сума рішень між розпорядженнями зарплати та виплати за звітний місяць (у максимальній зарплаті та зарплаті за звітний місяць)	20. Сума нарахованої зарплати / доходу за звітний місяць (на максимальній величині, на яку нараховується сума виплат)	21. Сума нарахованої зарплати / доходу за звітний місяць (на максимальній величині, на яку нараховується сума виплат)	22. Остання дата зарплати / доходу за звітний місяць (у максимальній зарплаті та зарплаті за звітний місяць)	23. Остання дата виплати за звітний місяць (у максимальній зарплаті та зарплаті за звітний місяць)	24. Остання дата зарплати / доходу за звітний місяць (у максимальній зарплаті та зарплаті за звітний місяць)	
1	ПІБ Кравць Нина Вікторівна	0	2	0	3	0	1	7	3	1	8 5 3 6 0 0	8 5 3 6 0 0	1 8 7 9 2 0 0 0	1 8 7 9 2 0 0 0	1 8 7 9 2 0 0 0	1 8 7 9 2 0 0 0	1 8 7 9 2 0 0 0	1 8 7 9 2 0 0 0
2	ПІБ Федченко Василь Григорійович	0	2	0	4	2	0	1	7	3	0	3 2 0 0 0 0	3 2 0 0 0 0	7 0 4 0 0 0	7 0 4 0 0 0	7 0 4 0 0 0	7 0 4 0 0 0	7 0 4 0 0 0

<...>

Таблиця 1. Нарахування єдиного внеску

№ з/п	Назва показника	Сума (грн)
1	2	3
4	Донараховано та/або доутримано єдиний внесок у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах (р.4.1 + р. 4.2 + р. 4.3)	1878
4.1	Донараховано єдиний внесок (крім сум, зазначених у р. 4.2)	1878
4.1.1	22,0 %, 36,76-49,7 %, в т. ч. донараховано до мінімальної заробітної плати	1878
4.1.2	36,3 %, в т. ч. донараховано до мінімальної заробітної плати	
4.4	Сума виплат, на яку донараховано єдиний внесок	8536
	<i>Зміст помилки: донараховано суму доходу працівника, якого було звільнено у березні поточного року</i>	

2) доходи застрахованим особам нараховано та виплачено вчасно та в повній мірі, у таблиці 6 правильно зазначено суму доходу, але єдиний внесок – неправильно (більше чи менше);

3) доходи нараховано та виплачено вчасно та в повній мірі, але в таблиці 6 неправильно зазначили і суму доходу (якоїсь частини доходу не включили), і єдиний внесок із неї;

4) у попередньому періоді повністю чи частково не нараховано дохід, який донараховували в поточному періоді (**фрагмент 11.12**).

Перші три види помилок у попередніх звітних періодах у таблиці 6 слід відображати в поточному звітному періоді окремим рядком з одним із кодів типу нарахувань у графі 10:

- код «2» — для зарплати (доходу), нарахованої в минулих періодах, на суму якої самостійно донараховано ЄСВ;

- код «3» — для зарплати (доходу), нарахованої в минулих періодах, на суму якої самостійно зменшено зайво нарахований ЄСВ;

Також зазначається місяць, у якому мала місце помилка (у графі 11). Донарахування (зайве нарахування) сум доходу та єдиного внеску тягне за собою також відображення в таблиці 1. Його проводять у рядках 4 та/або 5, і воно може спричинити застосування штрафних санкцій.

Щодо четвертого виду помилок, слід просто додати донараховану суму заробітної плати працівника до заробітної плати працівника за поточний місяць (у якому виявили помилку) і відобразити у звіті за такий місяць.

Питання для самоконтролю:

1. Хто є платниками єдиного внеску на загальнообов'язкове державне страхування?

2. Що є базою для нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне страхування?

3. Якою є ставка єдиного внеску на загальнообов'язкове державне страхування?

4. Які випадки застосування мінімальної заробітної плати, як бази для нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне страхування?
5. Якою є максимальна величина бази нарахування єдиного внеску?
6. Які терміни сплати єдиного внеску?
7. Який базовий податковий (звітний) період для складання та подання звітності за єдиним податком?
8. Як в обліку відображаються операції з нарахування та сплати єдиного податку?
9. Яка структура звітності за єдиним податком?
10. Які основні етапи заповнення звітності за єдиним податком?
11. Яке призначення та які випадки заповнення таблиці 5 додатку 4 звітності з єдиного податку?
12. Яка методика заповнення таблиць 1, 5, 6 додатку 4 звітності за єдиним податком?
13. Які типи помилок допускаються суб'єктами господарювання у звітності з єдиного податку?
14. Які шляхи виправлення помилок у звітності з єдиного податку?

Тестові завдання

1. Що собою являє єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування?

а) консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за чинними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування;

б) організаційно-технічну систему, призначену для накопичення, зберігання та використання інформації про збір та ведення обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, його платників та застрахованих осіб, що складається з реєстру страхувальників та реєстру застрахованих осіб;

в) максимальну суму доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює двадцяти п'яти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом, на яку нараховується єдиний внесок;

г) кошти, які формуються за рахунок сплати єдиного внеску та надходжень від фінансових санкцій (штрафів та пені), що застосовуються відповідно до закону.

2. Хто в Україні є застрахованою особою?

а) фізична особа, яка відповідно до законодавства підлягає загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню і сплачує (сплачувала) та/або за яку сплачується чи сплачувався у встановленому законом порядку єдиний внесок;

б) орган, уповноважений відповідно до цього Закону вести реєстр застрахованих осіб Державного реєстру та виконувати інші функції, передбачені законом;

в) роботодавці та інші особи, які відповідно до цього Закону зобов'язані сплачувати єдиний внесок;

г) фізичні особи, які сплачують/за яких сплачуються страхові внески до накопичувальної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування.

3. Яким є мінімальний страховий внесок?

а) консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за чинними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування;

б) сума внеску, що визначається розрахунково як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід), та підлягає сплаті щомісяця;

в) максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює двадцяти п'яти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом, на яку нараховується єдиний внесок;

г) кошти, які формуються за рахунок сплати єдиного внеску та надходжень від фінансових санкцій (штрафів та пені), що застосовуються відповідно до закону.

4. Хто є платниками єдиного внеску?

а) роботодавці;

б) особи, які провадять незалежну професійну діяльність;

в) фізичні особи – підприємці;

г) усі відповіді правильні.

5. Якою є база нарахування єдиного внеску?

а) виплати, що компенсуються з бюджету в межах середнього заробітку працівників, призваних на строкову військову службу, військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період або прийнятих на військову службу за контрактом у разі виникнення кризової ситуації, що загрожує національній безпеці, оголошення рішення про проведення мобілізації та /або введення воєнного стану;

б) сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами;

в) сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами, зменшена на суму відрахувань податків, інших обов'язкових платежів, що відповідно до закону сплачуються із зазначених сум, та на суми утримань, що здійснюються відповідно до закону або за договорами позики, придбання товарів та виплат на інші цілі за дорученням отримувача;

г) усі відповіді правильні.

6. Якою є основна ставка єдиного внеску?

а) 18 відсотків до бази нарахування єдиного внеску;

б) 20 відсотків до бази нарахування єдиного внеску;

в) 22 відсотків до бази нарахування єдиного внеску;

г) 28 відсотків до бази нарахування єдиного внеску.

7. У разі якщо база нарахування єдиного внеску не перевищує розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, сума єдиного внеску розраховується:

а) виходячи із фактичної бази нарахування;

б) як добуток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід (прибуток), та ставки єдиного внеску;

в) як добуток розміру максимальної суми доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює двадцяти п'яти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб та ставки єдиного внеску;

г) не розраховується, оскільки ця база нарахування звільняється від оподаткування єдиним соціальним внеском.

8. В які терміни сплачується єдиний внесок?

а) не пізніше 20 числа наступного місяця;

б) не пізніше 30 числа наступного місяця;

в) під час кожної виплати заробітної плати (доходу, грошового забезпечення), на суми якої (якого) нараховується єдиний внесок, одночасно з видачею зазначених сум у розмірі, встановленому для таких виплат (авансових платежів);

г) правильні відповіді а та в.

9. Періодом, за який платники єдиного внеску подають звітність, є:

а) календарний місяць;

б) календарний квартал;

в) календарний рік;

г) календарний день.

10. Протягом якого періоду подається звітність за єдиним соціальним внеском?

а) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем звітного періоду;

б) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім днем звітного періоду;

в) протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем звітного періоду;

г) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім днем звітного періоду.

11. Яке призначення таблиці 5 додатка 4?

а) для реєстрації застрахованих осіб у реєстрі застрахованих осіб;

б) для нарахування єдиного внеску;

в) для сплати єдиного внеску;

г) для нарахування спецстажу.

12. Яким проведенням відображається в обліку нарахована сума єдиного внеску?

а) Дт 702, Кт 651;

б) Дт 17, Кт 641;

в) Дт 92, Кт 651;

г) Дт 98, Кт 651.

13. Таблиця 5 додатка 4 формується і подається усіма страхувальниками, якщо протягом звітного періоду:

а) було укладено або розірвано трудовий із застрахованою особою;

б) особі надано відпустку по догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку;

в) особі надано відпустку у зв'язку з вагітністю і пологами;

г) усі відповіді правильні.

14. Яка інформація відображається у рядку 2 таблиці 1 додатка 4 звіту з єдиного внеску?

- а) сума нарахувань з урахуванням максимальної величини доходу та мінімальної заробітної плати;
- б) загальна сума всіх нарахувань страхувальника за місяць;
- в) додаткова база для нарахування ЄСВ;
- г) сума нарахувань ЄСВ у розрізі ставок.

15. Яка інформація відображається у рядку 3 таблиці 1 додатка 4 звіту з єдиного внеску?

- а) сума нарахувань з урахуванням максимальної величини доходу та мінімальної заробітної плати;
- б) загальна сума всіх нарахувань страхувальника за місяць;
- в) додаткова база для нарахування ЄСВ;
- г) сума нарахувань ЄСВ у розрізі ставок.

16. Яка інформація відображається у рядку 2.5 «Додаткова база для нарахування ЄСВ» таблиці 1 додатка 4 звіту з єдиного внеску?

- а) сума нарахувань з урахуванням максимальної величини доходу та мінімальної заробітної плати;
- б) загальна сума всіх нарахувань страхувальника за місяць;
- в) різниця між розміром мінімальної заробітної плати, встановленої на звітний період, і фактично нарахованої за цей період заробітної плати;
- г) сума нарахувань ЄСВ у розрізі ставок.

17. Яка інформація відображається у таблиці 6 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам»?

- а) суми нарахованого доходу та ЄСВ за кожним працівником;
- б) загальна сума всіх нарахувань страхувальника за місяць;
- в) різниця між розміром мінімальної заробітної плати, встановленої на звітний період, і фактично нарахованої за цей період заробітної плати;
- г) сума нарахувань ЄСВ у розрізі ставок.

18. Як виправити помилку у звітності з єдиного соціального внеску, якщо неправильно зазначено персональні дані про застрахованих осіб?

- а) шляхом виправлення помилок в поточній звітності того місяця, у якому була виявлена, а не у якому була допущена;
- б) шляхом подання додаткових та/або скасовуючих форм звітності за поточний період;
- в) шляхом подання уточнюючої декларації;
- г) шляхом заповнення додатку ВП.

19. Як виправити помилку у звітності з єдиного соціального внеску, якщо неправильно зазначено суму доходу фізичної особи, на яку нараховується ЄСВ?

- а) шляхом виправлення помилок в поточній звітності того місяця, у якому вона була виявлена, а не у якому була допущена;
- б) шляхом подання додаткових та/або скасовуючих форм звітності за поточний період;
- в) шляхом подання уточнюючої декларації;
- г) шляхом заповнення додатка ВП.

Додаток А

Таблиця А.1

Застосування адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства

Види порушень податкового законодавства	Розмір штрафних санкцій		Назва нормативного акту, стаття
	Вперше	Повторно	
Відсутність податкового обліку або веденні його з порушеннями; неподання або несвоєчасному поданні аудиторські висновки передбачені законом.	Від 5 до 10 НМДГ.	Від 10 до 15 НМДГ	Ст. 163.1 КУПАП
Неподання або несвоєчасне подання посадовими особами підприємств платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)	Від 5 до 10 НМДГ.	Від 10 до 15 НМДГ	Ст. 163.2 КУПАП
Невиконання керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій законних вимог посадових осіб органів Державної фіскальної служби України	Попередження або накладення штрафу у розмірі від 5 до 10 НМДГ.	Від 10 до 15 НМДГ	Ст. 163.3 КУПАП
Неутримання або перерахування до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб при виплаті фізичній особі доходів, перерахування податку на доходи фізичних осіб за рахунок коштів підприємств, установ і організацій, неповідомлення або несвоєчасне повідомлення податковому органу відомостей про доходи громадян	Попередження або накладення штрафу у розмірі від 2 до 3 НМДГ.	Від 3 до 5 НМДГ	Ст. 163.4 КУПАП
Провадження господарської діяльності без державної реєстрації як суб'єкта господарювання або без одержання ліцензії на провадження певного виду господарської діяльності, що підлягає ліцензуванню, а так само без одержання дозволу, іншого документа дозвільного характеру, якщо його одержання передбачене законом (крім випадків застосування принципу мовчазної згоди)	Від 20 до 100 НМДГ з конфіскацією виготовленої продукції, знарядь виробництва і сировини чи без такої.	Від 100 до 500 НМДГ з конфіскацією виготовленої продукції, знарядь виробництва і сировини чи без такої	Ст. 163.1 КУПАП
Неподання або несвоєчасне подання громадянами декларацій про доходи чи включення до декларацій перекручених даних, неведення обліку або неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку	Попередження або накладення штрафу у розмірі від 3 до 8 НМДГ.	Від 5 до 8 НМДГ	Ст. 164.1 КУПАП
Незаконне зберігання марок акцизного податку	Від 15 до 20 НМДГ з конфіскацією марок акцизного податку	Від 15 до 20 НМДГ з конфіскацією марок акцизного податку	Ст. 164.5 КУПАП
Зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає належним чином розмішених марок акцизного податку, або з підробленими чи фальсифікованими акцизними марками посадовими особами підприємств-виробників, імпортерів	Від 50 до 200 НМДГ з конфіскацією таких алкогольних	Від 200 до 500 НМДГ з конфіскацією таких алкогольних напоїв чи	Ст. 164.5 КУПАП

Види порушень податкового законодавства	Розмір штрафних санкцій		Назва нормативного акту, стаття
	Вперше	Повторно	
і продавців цих товарів	напоїв або тютюнових виробів.	тютюнових виробів.	
Умисне ухилення службових осіб підприємств, установ та організацій незалежно від форми власності або громадян - суб'єктів підприємницької діяльності від повернення в Україну у передбачені законом строки виручки в іноземній валюті від реалізації на експорт товарів (робіт, послуг) або інших матеріальних цінностей, отриманих від цієї виручки, а також умисне приховування будь-яким способом такої виручки, товарів або інших матеріальних цінностей	Від 600 до 1000 НМДГ	Від 1000 до 3000 НМДГ	Ст. 162.1 КУПАП
Незаконне відкриття або використання за межами України валютних рахунків фізичних осіб, вчинене громадянином України, який постійно проживає на її території, а так само валютних рахунків юридичних осіб, що діють на території України, вчинене службовою особою підприємства, установи чи організації або за її дорученням іншою особою, а також вчинення зазначених дій громадянином - суб'єктом підприємницької діяльності	Від 500 до 1000 НМД	Від 1000 до 3000 НМДГ	Ст. 162.2 КУПАП
Порушення порядку проведення готівкових розрахунків та розрахунків з використанням електронних платіжних засобів за товари (послуги)	Від 100 до 200 НМД	Від 500 до 1000 НМД	Ст. 163.15 КУПАП
Приховування в обліку валютних та інших доходів, непродуктивних витрат і збитків, відсутність бухгалтерського обліку або ведення його з порушенням встановленого порядку, внесення неправдивих даних до фінансової звітності, неподання фінансової звітності, несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризацій грошових коштів і матеріальних цінностей, несвоєчасне подання на розгляд, погодження або затвердження річного фінансового плану підприємства державного сектору економіки та звіту про його виконання, перешкодження працівникам органу державного фінансового контролю у проведенні ревізій та перевірок, нежиття заходів по відшкодуванню з винних осіб збитків від недостач, розтрат, крадіжок і безгосподарності	Від 8 до 15 НМД	Від 10 до 20 НМД	Ст. 164.2 КУПАП
Здавання виторгу торговельними підприємствами всіх форм власності, що здійснюють реалізацію товарів за готівку, з порушенням термінів, установлених правилами розрахунків і ведення касових операцій	Від 17 до 80 НМД	Від 43 до 175 НМД	Ст. 164.4 КУПАП
Порушення порядку нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності щодо єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування або подання недостовірних відомостей, що	Від 20 до 30 НМД	Від 30 до 40 НМД	Ст. 165.1 КУПАП

Види порушень податкового законодавства	Розмір штрафних санкцій		Назва нормативного акту, стаття
	Вперше	Повторно	
використовуються в Державному реєстрі загальнообов'язкового державного соціального страхування, іншої звітності та відомостей, передбачених законами України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" і "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування", порушення встановленого порядку використання та здійснення операцій з коштами Пенсійного фонду України			
Несплата або несвоєчасна сплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, у тому числі авансових платежів, у сумі, що не перевищує трьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян	Від 25 до 50 НМД	Від 100 до 300 НМД	Ст. 165.1 КУПАП
Несплата або несвоєчасна сплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, у тому числі авансових платежів, у сумі більше трьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян	Від 50 до 100 НМД	Від 100 до 300 НМД	Ст. 165.1 КУПАП
Порушення посадовими особами підприємств, установ, організацій, фізичними особами, які використовують найману працю, порядку використання коштів загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням, несвоєчасне або неповне їх повернення, несвоєчасне подання або неподання встановленої звітності, подання недостовірної звітності щодо використання страхових коштів	Від 8 до 15 НМД	Від 10 до 20 НМД	Ст. 165.5 КУПАП

* визнаються вчиненими у великому розмірі, якщо виручка, товари або інші матеріальні цінності в тисячу і більше разів перевищують неоподатковуваний мінімум доходів громадян (у перерахунку у валюту України за офіційним курсом національної валюти, визначеним Національним банком України на останній день строку, передбаченого законодавством для перерахування виручки в іноземній валюті з-за кордону).

Таблиця А.2

Кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства

Види порушень податкового законодавства	Розмір штрафних санкцій	Обов'язкове додаткове покарання	Назва нормативного акту, стаття
Умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах *	Від 1 000 до 2 000 НМДГ або Позбавлення м права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3-х років	х	Частина 1 ст. 212 ККУ
Ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розміра *	Від 2 000 до 3 000 НМДГ	позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3-х років	Частина 2 ст. 212 ККУ
Ті самі діяння, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів коштів в особливо великих розмірах, - караються позбавленням волі на строк від п'яти до десяти років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років з конфіскацією майна *	Від 15 000 до 25 000 НМДГ**	позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3-х років з конфіскацією майна	Частина 3 ст. 212 ККУ
Умисне ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації незалежно від форми власності або особою, яка здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана його сплачувати, якщо таке діяння призвело до фактичного ненадходження до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування коштів у значних розмірах***	Від 500 до 1 500 НМДГ або позбавлення м права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років	х	Частина 3 ст. 212.1 ККУ
Ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного	Від 1500 до 3000 НМДГ	позбавлення права	Частина 3

Види порушень податкового законодавства	Розмір штрафних санкцій	Обов'язкове додаткове покарання	Назва нормативного акту, стаття
ненадходження до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування коштів у великих розмірах***		обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років	ст. 212.1 ККУ
Ті самі діяння, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування коштів в особливо великих розмірах***	Від 10 000 до 25 000 НМДГ**	позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років з онфіскацією майна	Частина 3 ст. 212.1 ККУ

* Під значним розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів і інших обов'язкових платежів, які в тисячу і більше разів перевищують установленний законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під великим розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів і інших обов'язкових платежів, які в три тисячі і більше разів перевищують установленний законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під особливо великим розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які в п'ять тисяч і більше разів перевищують установленний законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян

** штраф не може бути меншим за майнову шкоду, завдану злочинцем або отриманого внаслідок вчинення злочину доходу. На практиці, такою майною шкодою є розмір донарахованих податковою службою податкових зобов'язань. При цьому при обрахуванні майнової шкоди, завданої ухиленням від сплати податків, до уваги береться лише сума несплачених податків (відповідно до рішення податкової служби), без штрафів та пені.

*** Під значним розміром коштів слід розуміти суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, які в тисячу і більше разів перевищують установленний законом неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під великим розміром коштів слід розуміти суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, які в три тисячі і більше разів перевищують установленний законом неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під особливо великим розміром коштів слід розуміти суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, які в п'ять тисяч і більше разів перевищують установленний законом неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Матриця правильних відповідей на тестові завдання

№ тесту	Тема											
	1	2	3	4	5	6	7	8	9.1	9.2	10	11
1	б	г	а	а	г	в	г	б	в	а	а	а
2	в	б	г	а	а	а	г	в	г	г	г	а
3	г	г	б	г	б	б	г	б	а	в	г	б
4	а	в	а	а	в	в	г	г	г	г	в	г
5	б	а	а	б	б	г	а	г	б	б	б	б
6	а	б	в	в	а	г	б	а	в	а	б	в
7	в	г	б	г	б	а	в	б	г	в	а	б
8	а	в	а	в	г	б	г	г	б	б	г	г
9	в	в	в	г	а	б	а	а	а	б	а	а
10	б	б	б	а	в	в	б	в	а		б	б
11	а	а	г	в	б	а	в	г	б		в	а
12	г	г	а	б	б	г	а	б	а		а	в
13	г	а	г	г	б	а	б	б	б		б	г
14	а	г	б	а	б	в	б	а			г	а
15	в	г	а	в	а	б	в	в			г	г
16	в	а	б	а	б	в	а	в			г	в
17	а	в	а	г	в	г	б	а			в	а
18	г	г	в	в	г	а	а	б			б	г
19	г	в	в	б	в	а	б	г			б	б
20	в	в	г	б	г	г	в	в			а	а
21	а	б	а	б	в	в	а	г			а	
22	б	а	б	в	а	б	а	а			б	
23	в	г	г	г	в	в	а	б			в	
24	г	а	в	б	в	а	б	г			в	
25	г	а	в	а	б	б	в	а			в	
26	а	в	г	а	а	г	б	в			б	
27	б	б	б	г		г	в	б			б	
28	б	г	г	г		г	а	а			б	
29	а	а	а	г		а		г			г	
30	г	в	в	г		а		а			в	
31		в	а	в		г		г			б	
32		г	в	г		г		г			а	
33		в	г	в		а		а			а	
34		б	г			а		а			в	
35		г	г			в		в			б	
36		а	а			б		б			г	
37		г	б			б					а	
38		в	г			а					а	
39		г	г			б						
40		г	а			в						
41		б	в			а						
42		в	б			б						
43		а	б			г						
44		в	б									
45		а										
46		б										

Рекомендовані інтернет ресурси

Бухгалтер.com - <https://byhgalter.com>
Бухгалтер & Закон - <http://bz.ligazakon.ua>
Бухгалтер 24 - <https://www.buh24.com.ua>
Бухгалтер 911 - <https://buhgalter911.com>
Бухгалтер.ua - buh.ligazakon.ua
Бухгалтерія. Право. Податки. Консультації - <http://www.buhgalteria.com.ua>
Верховна рада України (офіційний портал) - <http://rada.gov.ua/>
Вісник Державної фіскальної служби України - <http://www.visnuk.com.ua>
Все про бухгалтерський облік - <http://vobu.ua>
Головбух - <https://www.golovbukh.ua>
Дебет-Кредит - <https://news.dtki.ua>
Державна фіскальна служба України (офіційний портал) - <http://sfs.gov.ua>
Заробітна плата - <http://zpl.com.ua>
Інтерактивна бухгалтерія - <http://www.interbuh.com.ua>
Міністерство фінансів України (офіційний портал) - <https://minfin.gov.ua>
Офіційний вісник України - <http://ovu.com.ua>
Платник єдиного податку - <https://epodatok.com.ua>
Податки та бухгалтерський облік - <https://i.factor.ua>
Смарт Бухгалтерія - <https://help.smcs.com.ua>
Справжня бухгалтерська газета - <http://buhgazeta.com.ua>
Український портал - <http://proaudit.com.ua>
Урядовий портал - <http://www.kmu.gov.ua>
Фінансовий калькулятор - <https://fin-calc.org.ua>
Taxer - <https://taxer.ua>
Taxlink - <http://taxlink.ua>
Uteka - <https://uteka.ua>

Навчальне видання

КУЦИК Петро Олексійович
ПОЛЯНСЬКА Олена Анатоліївна

ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ В ОПОДАТКУВАННІ

Навчальний посібник

Підписано до друку 07.12.2017 р.
Формат 60x84/16. Папір офсетний.
Гарнітура Times New Roman. Друк на різнографі.
29,53 ум. др. арк. 28,13 обл. видавн. арк.
Тираж 300 прим.

Віддруковано в друк. видавництва Львівського торговельно-економічного університету
79005, м. Львів, вул. Туган-Барановського, 10. Тел. 244-40-19. e-mail drook@ukr.net
Свідоцтво Держкомітету інформаційної політики, телебачення та радіомовлення України
серія ДК № 5149 від 15.07.2016 р.

