

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ
ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

ПОДАТКОВА СИСТЕМА

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

*За загальною редакцією
доктора економічних наук, професора В. Л. Андрущенка*

*Рекомендовано
Міністерством освіти і науки України
як навчальний посібник для студентів вищих
навчальних закладів*

«Видавництво
«Центр учбової літератури»
Київ – 2015

УДК 336.221.4(075.8)
ББК 65.261.3я73
П 44

*Гриф надано
Міністерством освіти і науки України
(Лист № 1/11-1162 від 16.07.2012 р.)*

Рецензенти:

Варналій З. С., доктор економічних наук, професор;
Десятнюк О. М., доктор економічних наук, професор;
Синчак В. М., доктор економічних наук, професор.

Авторський колектив:

Іванишина О. С., Забарна Т. А., Мискіна О. О., Лепеха М. О., Панура Ю. В.,
Прокопенко І. А., Смірнова О. М., Скоромцова Т. О., Скворцова С. Я.,
Тучак Т. В., Хлебнікова І. І.

Податкова система [Текст]: Навчальний посібник. / за заг. ред. Андрушенка В. Л. – К.: «Центр учбової літератури», 2015. – 416 с.

ISBN 978-617-673-390-4

У навчальному посібнику викладено теоретичні і практичні питання організації та функціонування податкової системи України, відповідно до вимог Державного стандарту підготовки бакалаврів за напрямом підготовки «Економіка і підприємництво» на основі чинного законодавства України з питань оподаткування та податкового регулювання.

Навчальний посібник знайомить із історичними аспектами становлення та розвитку податкової системи, її структурою та функціями. Значну увагу приділено висвітленню особливостей справляння податків та зборів.

Рекомендовано для студентів усіх економічних спеціальностей вищих навчальних закладів, слухачів центрів підготовки магістрів, аспірантів, викладачів, працівників державних установ та організація, хто виявляє інтерес до теорії та практики оподаткування.

УДК 336.221.4(075.8)
ББК 65.261.3я73

ISBN 978-617-673-390-4

© Національний університет ДПС України, 2015.
© «Видавництво «Центр учбової літератури», 2015.

Передмова	9
Тема 1. СУТНІСТЬ І ВИДИ ПОДАТКІВ.	11
1.1. Передумови виникнення та розвитку податків. Основні етапи становлення податків як особливої форми соціальних відносин	11
1.2. Соціально-економічна сутність податків та їх подвійний характер	14
1.3. Функції податків. Сутність фіскальної та розподільчо-регулюючої (економічної) функції податків	16
1.4. Елементи податків та їх характеристика	19
1.5. Принципи та способи стягнення податків	20
1.6. Класифікація податків	24
1.7. Роль податків у фіскальній політиці держави	27
Підсумки теми.	30
Контрольні питання	31
Навчальні завдання	31
Тема 2. ПОДАТКОВА СИСТЕМА І ОРГАНІЗАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ	34
2.1. Поняття податкової системи та принципи її побудови	34
2.2. Становлення податкової системи України	39
2.3. Устрій податкової системи України.	43
Підсумки теми.	46
Контрольні питання	46
Навчальні завдання	46
Тема 3. ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ	49
3.1. Основні етапи становлення ДФС України	49
3.2. Загальні принципи організації фіскальної служби	51
3.3. Структура органів фіскальної служби	56
3.4. Завдання та функції органів фіскальної служби	58
Підсумки теми.	59
Контрольні питання	59
Навчальні завдання	60

Тема 4. ОБЛІК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ПОДАТКОВОМУ ПРОЦЕСІ.

4.1. Організаційно-правові засади обліку платників податків	62
4.2. Порядок взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів.	67
4.3. Порядок взяття на податковий облік самозайнятих осіб	72
4.4. Внесення змін до облікових даних, порядок зняття з обліку платників податків в органах ДФСУ та вимоги до відкриття та закриття рахунків платників податків у банках та інших фінансових установах.	75
4.5. Порядок формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб-платників податків	78
4.6. Інформаційно-аналітичні технології в податковому процесі	81
4.7. Отримання, обробка та використання податкової інформації органами ДФС	84
Підсумки теми.	86
Контрольні питання	87
Навчальні завдання	88

Тема 5. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ.

5.1. Сутність та зміст податку на додану вартість	92
5.2. Платники податку на додану вартість	93
5.3. Об'єкти оподаткування. Операції, що не є об'єктами оподаткування податком на додану вартість	95
5.4. База оподаткування податком на додану вартість та порядок її визначення	97
5.5. Ставки податку на додану вартість	99
5.6. Звільнення від оподаткування податком на додану вартість	100
5.7. Порядок розрахунку податку на додану вартість. Податкові зобов'язання та податковий кредит.	102
5.8. Бюджетне відшкодування податку на додану вартість	105
5.9. Порядок подання звітності та строки сплати податку на додану вартість	108
5.10. Оподаткування ПДВ операцій особливого виду	110
Підсумки теми	119
Контрольні питання	120
Навчальні завдання	120
Тестові завдання	121

Тема 6. АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК	125
6.1. Економічна сутність акцизного податку як форми специфічних акцизів	125
6.2. Визначення платників акцизного податку та перелік об'єктів оподаткування акцизним податком	130
6.3. Види ставок акцизного податку та порядок їх застосування	133
6.4. Податкові пільги в системі оподаткування акцизним податком	136
6.5. Строки сплати та порядок зарахування акцизного податку до бюджету	138
6.6. Особливості оподаткування акцизним податком алкогольних напоїв	141
6.7. Контроль за сплатою акцизного податку за допомогою маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів марки акцизного податку	143
6.8. Особливості оподаткування деяких підакцизних товарів залежно від напрямку його використання	148
6.9. Порядок створення та функціонування акцизних складів	151
Підсумки теми	153
Контрольні питання	154
Навчальні завдання	154
Тема 7. МИТО	163
7.1. Історичний розвиток митної справи в Україні	163
7.2. Основи митної справи в Україні	167
7.3. Сутність та функції мита як непрямого податку	169
7.4. Платники, об'єкти оподаткування, база оподаткування, ставки, пільги мита	173
7.5. Характеристика основних видів і ставок мита	178
7.6. Порядок нарахування та сплати мита	181
Підсумки теми	185
Контрольні запитання	186
Навчальні завдання	186
Тема 8. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ	190
8.1. Сутність та історія становлення податку на прибуток підприємств в Україні	190
8.2. Платники та ставки податку	195
8.3. Об'єкт та база оподаткування податку	197

8.4. Порядок розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток підприємств	198
8.5. Порядок розрахунку амортизації основних засобів або нематеріальних активів для визначення об'єкта оподаткування	205
8.6. Податкові періоди, порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємств.	208
Контрольні питання	211
Навчальні завдання	211
Тема 9. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ	219
9.1. Історія становлення податку на доходи фізичних осіб в Україні.	220
9.2. Платники податку та об'єкт оподаткування	221
9.3. База оподаткування та ставки податку	224
9.4. Податкова знижка	229
9.5. Податкова соціальна пільга	233
9.6. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету.	237
9.7. Особливості нарахування та оподаткування окремих видів доходів	240
9.8. Порядок оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого та рухомого майна.	253
9.9. Оподаткування доходу, отриманого платником податку в результаті прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав	257
9.10. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування	259
9.11. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність.	261
9.12. Порядок подання річної декларації про майновий стан і доходи	262
Підсумки теми.	265
Контрольні питання	266
Навчальні завдання	267
Тема 10. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ – ЄДИНИЙ ПОДАТОК	272
10.1. Історія становлення та загальна характеристика спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності	272

10.2. Порядок визначення доходів платників єдиного податку та їх склад	280
10.3. Ставки єдиного податку та строки його сплати. Особливості визначення податкового періоду і порядку декларування податку.	284
10.4. Порядок обрання спрощеної системи оподаткування або відмови від її застосування.	288
Підсумки теми.	291
Контрольні питання	292
Навчальні завдання	292
Тема 11. РЕНТНА ПЛАТА	297
11.1. Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин	297
11.2. Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин	304
11.3. Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України	307
11.4. Рентна плата за спеціальне використання води	310
11.5. Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів	317
11.6. Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.	329
11.7. Подання декларації і строки сплати рентної плати	330
Підсумки теми.	331
Контрольні питання	332
Навчальні завдання	332
Тема 12. ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК	336
12.1. Платники та об'єкти податку.	336
12.2. Ставки податку.	337
12.3. Порядок обчислення та сплати податку.	341
Підсумки теми.	345
Контрольні питання	345
Навчальні завдання	345
Тема 13. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ	348
13.1. Історичний розвиток місцевого оподаткування в Україні.	348
13.2. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.	350

13.3. Транспортний податок	356
13.4. Збір за місяця для паркування транспортних засобів	357
13.5. Туристичний збір	359
Підсумки теми.	361
Контрольні питання	363
Навчальні завдання	363
Тема 14. НЕПОДАТКОВІ ПЛАТЕЖІ.	368
14.1. Класифікація неподаткових платежів та їх характеристика	368
14.2. Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	371
14.3. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України	379
14.4. Державне мито	381
14.5. Ліцензування певних видів господарської діяльності	386
Підсумки теми.	389
Контрольні питання	390
Навчальні завдання	390
Тема 15. ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ	394
15.1. Дефініції податкової політики та її соціально-економічний характер	394
15.2. Взаємозв'язок та взаємодія податкової політики з елементами та інструментами державного регулювання економіки	398
15.3. Форми та цілі податкової політики	403
Підсумки теми.	406
Контрольні питання	407
Навчальні завдання	407
Список рекомендованих джерел	410

Передмова

Податки в будь-якій країні виступають однією з найскладніших проблем економіки. Більшість розвинутих держав продовжує їх вдосконалювати шляхом зміни податкової політики. З огляду на проведення економічних реформ, Україна у цьому аспекті не є винятком. Хоча зрозуміло, що створити ідеальну податкову систему неможливо, але можна значно наблизитись до подолання існуючих проблем, максимально врахувавши сучасну специфіку економічних відносини у суспільстві.

Найперша особливість і перевага пропонованого навчального посібника полягає в тому, що всі без винятку автори посібника – викладачі та співробітники кафедри податкової і митної справи Національного університету державної податкової служби України. Тому вони, як ніхто інший, розуміють зміст і значення податкового законодавства, як ніхто більше заінтересовані в передачі знань неофітам фінансової науки – бакалаврам.

Відповідно тексти підручника підготовлені з розрахунком на специфіку аудиторії: виклад матеріалу подано в достатньо простій і дохідливій формі з використанням аналітичних таблиць, рисунків і схем, прикладів та інших засобів полегшення сприймання та засвоєння знань. З цією ж метою до кожної з 15 тем розроблено контрольні питання та навчальні завдання. Їх функція – засобами самоперевірки стимулювати закріплення знань, а також привчати студентів до самостійного осмислення проблем і задач податкової роботи.

Структурно навчальний посібник складається з 15 тем, які в сукупності по суті відображають увесь зміст Податкового кодексу України. Посібник орієнтовано на формування в студентів комплексу *знань і вмінь*, підпорядкованих загальній меті підготовки кваліфікованих фахівців податкової справи.

Засвоївши посібник, студенти *мають знати*:

- теоретичні основи вчення про податки, термінологію оподаткування;
- основні етапи становлення та розвитку, а також сучасний устрій і стан вітчизняної податкової системи;
- функції та організаційно-адміністративні засади діяльності органів державної фіскальної служби України;

- тенденції розвитку оподаткування, процеси реформування та між-державної гармонізації вітчизняної податкової системи в контексті зближення з податковим законодавством Євросоюзу.

Професійні *вміння* студентів повинні формуватися на рівні вимог і задач безпосередньо необхідних у практиці податкової роботи, а саме:

- впевнено користуватися поняттями та нормами податкового законодавства стосовно адміністрування та справляння усіх податків і зборів, а також неподаткових платежів;

- володіти інформаційно-аналітичними технологіями стосовно усіх етапів податкового процесу;

- засвоїти основні прийоми роботи з усіма податками і зборами, передбаченими для справляння чинним законодавством;

- відстоювати засади податкової політики, захищати фіскальні інтереси держави від можливих посягань.

Наведений у посібнику перелік рекомендованих джерел дає можливість студенту при необхідності чи бажанні вийти за межі власне змісту посібника, скористатися іншими джерелами інформації для поглиблення знань, підготовки до семінарів, написання контрольних і курсових робіт та ін.

Отже, даний навчальний посібник адресовано допитливому студенту, розраховано на підготовку знаючого й відповідального працівника фіскальної служби, готового розвивати свої знання та вміння. Звичайно, належне засвоєння навчального матеріалу потребує неабияких зусиль, самодисципліни, працьовитості, наполегливості, без чого неможливий ніякий успіх.

На втіху слід пам'ятати притчу: корінь навчання гіркий, але плід його солодкий.

Тема 1.

СУТНІСТЬ І ВИДИ ПОДАТКІВ

- 1.1. Передумови виникнення та розвитку податків. Основні етапи становлення податків як особливої форми соціальних відносин.
- 1.2. Соціально-економічна сутність податків та їх подвійний характер.
- 1.3. Функції податків. Сутність фіскальної та розподільчо-регулюючої (економічної) функції податків.
- 1.4. Елементи податків та їх характеристика.
- 1.5. Принципи та способи стягнення податків.
- 1.6. Класифікація податків.
- 1.7. Роль податків у фіскальній політиці держави.

Ключові терміни та поняття

Плата, збір, податок, відрахування, податкове зобов'язання, податковий борг (недоїмка), державні цільові фонди, платники податків, загальнодержавні податки, місцеві податки, прямі податки, непрямі податки, податки на доходи, податки на споживання, податки на майно, неподаткові платежі тощо.

1.1. Передумови виникнення та розвитку податків. Основні етапи становлення податків як особливої форми соціальних відносин

Об'єктивною реальністю розвитку суспільства є те, що за наявних соціально-економічних умов підприємницькі структури та громадяни мають надавати частку своїх доходів на загальнодержавні суспільні потреби, а натомість одержувати від держави безплатні блага та послуги.

Історія розвитку цивілізації свідчить, що в різні періоди розвитку суспільства система податків формувалась і розвивалась разом з державотворенням та відповідала особливостям самого історичного періоду тощо: способу виробництва, видам джерел доходів та напрямам витрат, способам оподаткування

На найдавніших ступенях державної організації початковою формою оподаткування можна було вважати жертвоприношення, яке було

неписаним законом і здійснювалось не лише на добровільних засадах. Воно було своєрідною примусовою платою чи збором.

В рабовласницькому суспільстві існували переважно натуральні збори, так званій, продовольчий фураж.

Натуральні повинності – являли собою покладену державою на населення повинність виконувати певну роботу і надавати власне майно в розпорядження органів державної влади. Населення широко залучалося для утримання палаців, армій; брало участь в будівництві шляхів, іригаційних споруд.

У період панування Римської імперії вже почали застосовуватися збори та плата, на зразок сучасних податків: домени та регалії. Вони відносяться до найдавніших джерел державних доходів.

Домени або державне майно – це землі, ліси, які спочатку належали до власності монарха, доходи якого слугували одночасно й доходами держави. Це були приватноправові доходи.

Іншим джерелом державних доходів були регалії – дохідні прерогативи казни, певні галузі виробництва, види діяльності, що приймалися у виключне користування казни і виключались із суспільного обороту, із сфери діяльності населення.

Основними видами регалій були:

- «безхазяїна регалія» — все, що не мало хазяїна, оголошувалось таким, що належить казні. До нього відносилися природні явища, як – то: вітер, вода, надра, тобто все, що тягло за собою встановлення державної монополії на вітряні та водяні млини;

- митна регалія, яка реалізовувалася шляхом встановлення певних зборів за право проїзду територією, і яка стала прообразом митних платежів;

- судова регалія — здійснення правосуддя тільки державою (судові штрафи, мито, доходи від конфіскацій);

- монетарна регалія — право карбувати монету.

Саме регалії стали прообразом та перехідним етапом до суті податків як таких.

Головними передумовами появи саме податків був перехід від натурального господарства до грошового та формуванням державного устрою.

Історично більш ранньою і найпростішою формою оподаткування були саме прямі податки, що стягувалися безпосередньо з доходів або майна.

Так, з розвитком товарно-грошових відносин з'явилися перші грошові податки. Подать – це простіша форма прямого податку, який стягувався в різних сумах незалежно від розміру прибутку чи майна (це

подвірний податок, подушний податок, податок з сім'ї). Наприклад, ще в XII ст. до н.е. у Китаї, Вавилоні, Персії був вже відомий поголовний, або подушний податок.

Необхідно зазначити, що в основній своїй масі стародавні держави отримували кошти для вирішення своїх питань та потреб за рахунок надходжень та державних податей, різних повинностей населення, військової здобичі, контрибуцій і т.ін.

Однак, першими видами грошових платежів громадян були не прямі податки (в сучасному їх трактуванні), а мита, тобто плата за послуги, що надавалися державою окремим громадянам. При цьому, обкладання податками власних підданих, вважалося спочатку образливим, оскільки нагадувало данину з підкорених народів, і вважалося не сумісним зі званням вільного громадянина.

Більш широкого поширення на той час одержали і менш помітні непрямі податки, які існували у формі різних торгових і судових мит.

З розвитком державності виникла, так звана, «світська» десятина, яка утримувалась на користь впливових князів поряд із виплатами церквам та храмам. При тому відсоток збору був достатньо визначеним – «десятина», тобто десята частка від всіх отриманих прибутків. Така практика оподаткування існувала в різних країнах світу впродовж багатьох століть: від Стародавнього Єгипту до середньовічної Європи. Це давало державі можливість концентрувати і витратити кошти на утримання найманих армій, побудову храмів, водопроводів, доріг, укріплень навколо міст-держав, влаштування святкувань, роздавання продуктів і грошей біднякам і на інші суспільні цілі.

Впродовж подальшого розвитку державності та удосконалення товарно-грошових відносин в країнах виникає розвинута структура державних закладів, в т.ч. фінансових, і держава бере частину функцій на себе: встановлює процент податку, процес стягнення обмежує відповідними рамками.

Наразі податки стають об'єктивним елементом фінансових відносин між державою та підприємництвом: юридичними та фізичними особами. Таким чином, формується завершена модель податкової системи кожної країни. Податки стають не тільки головним джерелом формування державного бюджету, але і важливим фінансовим джерелом радикальних змін, виконуючи роль основного економічного регулятора виробництва та головним засобом забезпечення розвитку соціальної сфери.

1.2. Соціально-економічна сутність податків та їх подвійний характер

Наукове тлумачення податків, дослідження їхньої суті, економічного змісту та ролі має більш як двохсотлітню історію. І вивчення економічної природи податків пройшло досить складний шлях.

З цього приводу Е. Селігман (американський економіст (1861-1939рр.)) зазначав, що податки спочатку розглядалися як подарунок урядові, пізніше – були формою виконання прохання уряду, надання допомоги, пожертвою. Призначення постійного джерела доходів держави податки набули в середині XVII століття. З цього часу податки почали сплачувалися регулярно та стали вже виконанням обов'язку – примусовим платежем і, врешті – обов'язковим внеском, визначеним урядом та встановленим законодавчо.

Призначення постійного джерела доходів держави податки набули з середини XVII століття. Податки в цей період сплачувалися регулярно і вимагалася їх своєчасна та повна сплата. З цього приводу відомий політичний діяч Північної Америки Б. Франклін (1706-1790рр.) стверджував, що «платити податки і вмерти повинен кожний».

Оскільки сплата податків завжди призводила до зменшення доходів власника цього доходу, ставилися вимоги до теоретичного обґрунтування необхідності податків.

Найдавніші представники класичної школи А. Сміт (англійський економіст (1723-1790рр.)) і Д. Рікардо (англійський економіст (1772-1823рр.)), якими вперше було досліджено та обґрунтовано питання економічної природи податків та їхнього зв'язку з послугами, які надає держава, визначали, що податок – це плата за послуги держави. Зокрема, А. Сміт порівнював витрати уряду з управлінням державою з витратами з управління майном.

В той же час французький дослідник Монтеск'є (французький філософ (1689-1755рр.)) визначав податок як «частину, яку кожний громадянин віддає зі свого майна для того, щоб забезпечити охорону тієї частини, що залишається в нього, аби використати її з більшим задоволенням». Це трактування податків було визнано більшістю дослідників того часу та стало відповідною точкою для появи різних напрямів у економічній теорії податків.

Наразі домінуючим стало положення про те, що податки – це плата за надані державою неподільні суспільні послуги. Таку теорію підтримували і розвивали Ж.-Б. Сей (французький економіст (1767-1832рр.)), Д. Мілль (англійський економіст (1806-1873рр.)), К. Віксель (шведський

економіст (1851-1925рр.), П. Самуельсон (американський економіст (1915-2009рр.)), Ф. Нітті (італійський політик (1868-1953рр.)). Так, Д.Міллер зазначав, що податок є платою з боку виробництва за сприятливими умовами господарювання. Ф. Нітті стверджував, що в державі є неподільні суспільні послуги, як – то внутрішній спокій, зовнішня безпека, охорона здоров'я, правосуддя, охорона території тощо. Плата за ці послуги здійснюється населенням у формі податків.

Таким чином, відбувається певна трансформація від розуміння податку як принципово обов'язкового платежу державі до розуміння його як усвідомленої необхідності.

Відтак, у наукових дослідженнях економічної теорії податків сформувалося два системних підходи до обґрунтування категорії «податок»:

- перший ґрунтується на визнанні необхідної обов'язковості податків і податкових платежів.
- другий, як напрям фіскальної теорії, визначається як громадянський обов'язок – на відміну від розуміння податку як примусу законодавчих платників цього обов'язку.

В умовах переходу до ринкової економіки податки використовуються не тільки як джерело одержання доходів бюджету, але й як важливий інструмент фінансового регулювання економіки. В цих умовах особливої актуальності набувають дослідження концептуальних засад природи податку як соціально-економічної категорії.

Як визначають цілий ряд вітчизняних дослідників (Василик О.Д. (1938-2004рр.), Федосов В.М. (1941-1990рр.)), економічна теорія характеризує податок як специфічну форму економічних відносин держави з суб'єктами господарювання, різними групами населення і фактично з кожним членом суспільства. І специфіка таких взаємовідносин полягає в тому, що держава є визначальною діючою особою, а платник податку – виконавцем вимог держави. Хоча податки та механізм оподаткування будуються на певному фундаменті правових та морально-етичних відносин, стягнення податку виступає одностороннім процесом і має безвідплатний та обов'язковий характер для конкретного платника. Відтак, податкові відносини мають односторонню конкретну спрямованість – від платника до держави. Повернення ж виплат від держави до конкретного платника, як зворотний рух, не пов'язане з сутністю цих відносин.

Стягнення державою на користь суспільства певної частки вартості валового продукту у вигляді обов'язкового внеску становить сутність податку.

Економічний зміст податків відображається взаємовідносинами суб'єктів господарювання та громадян, з одного боку, та держави – з іншого, з приводу формування державних фінансових ресурсів. Тобто,

в незалежності від об'єкта оподаткування, загальним джерелом податкових надходжень є частина вартості валового продукту, яка створюється основними учасниками суспільного виробництва і держави як його організатора у національному масштабі.

Виходячи із вищезазначеного, дану категорію необхідно розглядати не тільки з економічної, але і з суспільно-соціальної точки зору, оскільки процес стягнення податків пов'язаний із соціальним статусом (рівнем добробуту) конкретних платників податків. Так, сплачуючи податки, реальні доходи платника зменшуються, але при отриманні від держави натомість суспільні блага його реальний добробут покращується. Таким чином, суспільна ціна податків вимірюється втратою частини власного прибутку конкретного платника податків, яку через бюджет держава перерозподіляє між всіма членами суспільства.

Отже, податки – це обов'язкові платежі, законодавчо встановлені державою та сплачуються юридичними та фізичними особами в процесі перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту й акумулюються в централізованих грошових фондах з метою забезпечення виконання державою покладених на неї функцій.

1.3. Функції податків. Сутність фіскальної та розподільчо-регулюючої (економічної) функції податків

Історія розвитку системи оподаткування свідчить, що податки є не тільки джерелом наповнення бюджету, але й інструментом регулювання соціально-економічних процесів в державі. Свідоме використання податкових важелів проявляється через використання конкретних функцій податків. І саме через них розкривається суспільне призначення самих податків.

Виходячи із сутності податку як категорійного поняття, сучасна фінансова наука виділяє дві функції даної категорії: фіскальну і розподільчо-регулюючу, які мають об'єктивний характер та існують з періоду виникнення податків.

Фіскальна функція є основною у характеристиці сутності податків, вона визначає їхнє суспільне призначення.

Тому, зміст фіскальної функції полягає в тому, що за допомогою податків формуються фінансові ресурси держави та забезпечуються об'єктивні умови для утворення матеріальної основи функціонування суспільства. За допомогою цієї функції реалізується значна частина су-

спільного призначення податків та виявляються конкретні форми утворення грошових ресурсів держави, які забезпечують існування та функціонування саме держави та виконання покладених на неї функцій.

Пізніше держави в тій чи іншій мірі почали використовувати податкові ставки і податкові преференції з метою регулювання соціально-економічних процесів і податки стали виконувати певну регулюючу функцію, тобто впливати на економічні процеси (стимулювати чи де-стимулювати їх темпи, збільшувати чи зменшувати нагромадження капіталу та платоспроможний попит громадян) і через розподільчу роль, сприяти вирішенню різноманітних соціальних завдань (захист низькооплачуваних осіб, перерозподіл доходів для забезпечення соціально незахищених верств населення, здійснення ефективної демографічної політики). Тому податки у цій функції відіграють певну розподільче – регулюючу роль: стимулювати, обмежувати та контролювати ці процеси.

Виходячи з цього, розподільчо-регулююча функція податків полягає в тому, що за допомогою податків відбувається перерозподіл створеної вартості валового внутрішнього продукту між державою та її суб'єктами і через елементи податку (об'єкт, суб'єкт оподаткування, ставка податку, податкові пільги, тощо) – регулювати вартісні пропорції такого розподілу. Тобто, через розподільчо-регулюючу роль держава має можливість впливати на різні аспекти соціально-економічного життя на макrorівні, а на мікрорівні – впливати на конкретну поведінку платника податків.

Таким чином, як зазначає дослідник Василик О.Д. (український економіст (1938-2004рр.), застосування терміну «розподільчо-регулююча функція» є найдоцільнішим, оскільки, він точно розкриває зміст цієї функції, механізм її прояву, підкреслює органічне поєднання розподільчого призначення з регулюючим впливом оподаткування. Поряд з цим, ця функція стабілізує і розширює податкову базу і, відповідно, забезпечує ефективну дію фіскальної функції, тобто, це ще раз підтверджує тісний взаємозв'язок та взаємозумовленість фіскального і регулюючого аспектів функціонування податків.

Однак, на сучасному етапі розвитку і модернізації механізмів оподаткування, як відзначають ряд дослідників з теорії фінансів, відбувається свого роду диверсифікація функціонального призначення фіску, що дає змогу умовно виділити певні підфункції залежно від того, на реалізації якого з аспектів впливу оподаткування акцентується увага або прояв якого ефекту в межах головної функції є найбажанішим у конкретній соціально-економічній ситуації.

Сьогодні, поряд з переліченими, виділяють стимулюючу та контрольну функції податків.

Стимулююча функція реалізується через систему пільг, преференцій (преваг). Об'єднуючи стимулюючу і регулюючу функцію в одну економічну функцію, можна сказати, що податки як активний інструмент перерозподільних процесів, істотно впливає на відтворення, стимулюючи або послаблюючи накопичення капіталу, розширюючи або звужуючи платоспроможний попит населення.

Однак, підтримуючи думку вітчизняних дослідників необхідно зазначити, що податкове стимулювання – це один із наслідкових ефектів розподільчо-регулюючого впливу податків на економічну діяльність, а тому стимулюючу дію оподаткування слід розглядати як підфункцію регулюючої функції

Завдяки контрольній функції оцінюється ефективність податкового механізму, забезпечується контроль за рухом фінансових ресурсів, виявляється необхідність внесення змін у податкову систему і бюджетну політику. Однак, і ця функція проявляється лише в умовах дії перерозподільчої функції. Обидві функції в органічній єдності визначають ефективність податково-фінансових відносин (рис. 1. 1).

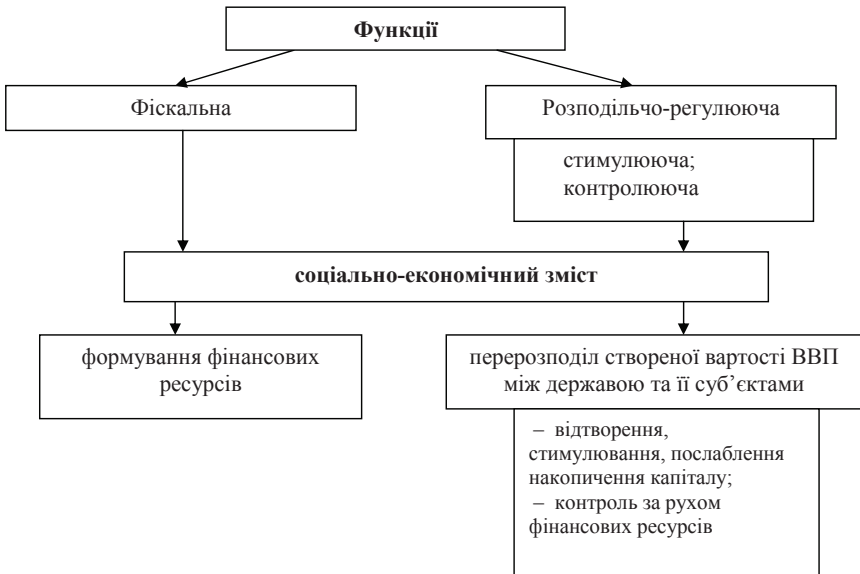


Рис. 1.1. Соціально-економічний зміст функцій податків

Таким чином, з'ясування сутності податків та єдності їх функцій впливає важливий у теоретичному плані висновок про те, що специфі-

чне суспільне призначення податків знаходить своє вираження не в існуванні кожної функції окремо, а лише в їх єдності.

1.4. Елементи податків та їх характеристика

Однією із ключових характеристик, яка дає можливість більш глибоко пізнати природу податків є чітке визначення їх основних елементів, які характеризують внутрішній зміст цього категорійного поняття. Поряд з цим, визначення елементів податків під час встановлення податку є обов'язковою умовою, оскільки вони лежать в основі побудови механізму стягнення податків. Відповідно статті 7 Податкового кодексу України під час становлення податку обов'язково визначаються такі елементи:

- *платники податку* – це фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів;

- *об'єкт оподаткування* – майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з поставання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку;

- *база оподаткування* – конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування; фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.

- *ставка податку* – розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування.

Виділяють абсолютну (специфічну) та відносну (адвалорну) ставки податку.

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

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

– *порядок обчислення податку*. Обчислення суми податку здійснюється шляхом множення бази оподаткування на ставку податку із/без застосуванням відповідних коефіцієнтів;

– *податковий період* – встановлений період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів;

– *строк та порядок сплати податку* – 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;

– *строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку*. Податкова декларація подається за звітний період в установлені строки до органу державної податкової служби, 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, незалежно від того, чи провадив такий платник податку господарську діяльність у звітному періоді.

Під час встановлення податку можуть передбачатися податкові пільги та порядок їх застосування.

Податкова пільга – передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав визначених ПКУ. Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

Як видно із вищенаведеного, в елементах податку конкретно виражаються вимоги, що лежать в основі побудови податкової системи держави. Податковий кодекс України містить вичерпну інформацію про кожен податок і збір, який дає змогу конкретно встановити всі елементи того чи іншого податку чи збору.

1.5. Принципи та способи стягнення податків

Податкові системи економічно розвинутих країн спираються на розроблену теорію податків, розробниками якої є видатні представники економічної науки: Адам Сміт (англійський економіст (1723-1790рр.), Давид Рікардо (англійський економіст (1772-1823рр.), Джон Кейнс (англійський економіст (1883-1946рр.), Поль Самуельсон (американський

економіст (1915-2009рр.), Кнут Віксель (шведський економіст (1851-1925рр.), Йозеф Шумпетер (американський економіст (1883-1950рр.), Джеймс Бьюкенен (англійський економіст (1919-2013рр.) та багато інших.

Найвагомішим внеском в науку про податки є сформульовані А. Смітом основні принципи оподаткування, які визнані класичними та глибинність, обґрунтованість і чіткість яких і досі ніхто не оскаржує, хоча з розвитком фінансових відносин робились непоодинокі спроби доповнити їх або уточнити. Сутність принципів оподаткування за А. Смітом полягає в наступному:

- принцип справедливості – кожний громадянин держави повинен брати участь у підтримці своєї країни по можливості та відповідно до доходів, які він отримує під охороною держави;

- принцип визначеності – податок, що сплачується громадянами, повинен бути точно визначеним. Час його сплати та розмір повинен бути відомий платникові й усім, хто захоче знати;

- принцип зручності – будь який податок повинен стягуватися у зручний для платника час і спосіб;

- принцип економії – будь-який податок повинен бути побудований так, аби витрати на його вилучення були мінімальними.

Значний вклад у теорію податків, і особливо в обґрунтування принципів оподаткування, вніс німецький вчений А. Вагнер (німецький економіст (1835-1917рр.). Він запропонував та обґрунтував десять основних принципів оподаткування, куди увійшли й принципи, розроблені А. Смітом. Сутність запропонованих А. Вагнером, принципів зводиться до наступного. Так, А. Вагнер вводить такі поняття, як достатність оподаткування, еластичність оподаткування, вибір об'єкта оподаткування, співвідношення окремих видів податків, справедливість оподаткування, рівномірність тощо.

З розвитком фінансової науки принципи оподаткування одержали теоретичне й методологічне обґрунтування. Найбільш фундаментальними і з них є:

- обов'язковість оподаткування. Виражається в тому, що за порушення встановленого строку сплати, розміру платежу, ухилення від сплати передбачено відповідальність платника. Обов'язковість передбачає можливість примусового виконання платежу.

- справедливість оподаткування. Це означає, що розмір податку визначається величиною доходу, а ставка податку однакова для юридичних і фізичних осіб з однаковими доходами;

- ефективність податкових систем. Вона визначається наявністю в системі оподаткування інструментів, що стимулюють економічне зростання і підприємницьку активність;

– простота податкової системи. Вона знаходить своє відображення в доступності розуміння техніки обрахування податків і ведення форм звітності.

Згідно статті 4 Податкового кодексу України податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах:

– *загальність оподаткування* – кожна особа зобов’язана сплачувати податки та збори, платником яких вона є;

– *рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації* – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;

– *невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства*;

– *презумпція правомірності рішень платника податку* в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов’язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

– *фіскальна достатність* – встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;

– *соціальна справедливість* – установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

– *економічність оподаткування* – установа податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;

– *нейтральність оподаткування* – установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;

– *стабільність* – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;

– *рівномірність та зручність сплати* – установа строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;

– *єдиний підхід до встановлення податків та зборів* – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

У світовій практиці визначають декілька способів стягнення податків. Основні способи стягнення податків представлені на рисунку 1.2.

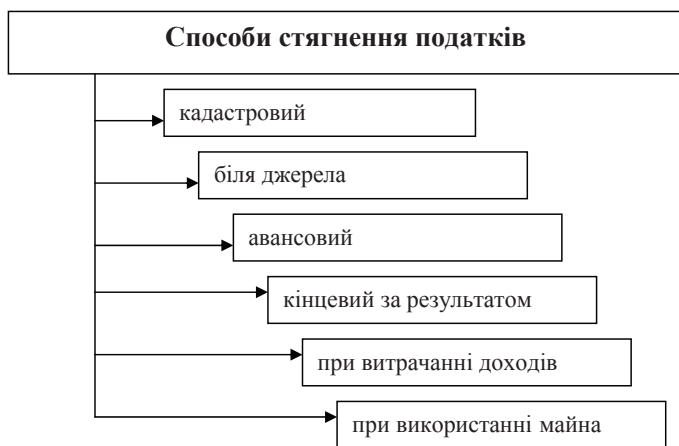


Рис. 1.2. Класифікація способів стягнення податків

Кадастровий спосіб стягнення податків передбачає використання кадастрів, тобто реєстрів, які складаються з переліку найтипівіших об'єктів (доходи, земля), які класифікуються за зовнішніми ознаками. Така класифікація дає змогу визначити середню дохідність об'єкта обкладання податком. До зовнішніх ознак належать: розмір ділянки оподаткування, кількість живності, віддаленість від транспортних шляхів, ринків збуту тощо.

Наразі в Україні такий спосіб не застосовується. Він використовується в інших країнах для визначення насамперед місцевих податків.

Біля джерела. Сплата податку здійснюється безпосередньо при оплаті доходу платника. За таким способом здійснюється сплата податку з доходів фізичних осіб в Україні. Податок стягується безпосередньо при видачі найманому працівнику заробітної плати або іншого доходу. Це ж стосується і сплати єдиного соціального внеску.

Авансовий спосіб. Сутність цього способу полягає в тому, що платник податку сплачує його частками протягом усього податкового періоду. Кінцева сплата податку відбувається в кінці податкового терміну.

Кінцевий за результатом. За цим способом сплата податку здійснюється з одночасним заповненням податкової декларації та здачею її в податкові органи. Тут встановлюється два варіанти стягнення:

- платник податку заповнює декларацію і подає її в податковий орган, який визначає такому платнику кінцевий розмір податку до сплати.
- платник податку самостійно, визначає розмір сплати згідно і до зачі податкової декларації сплачує податок і одночасно подає в податкову адміністрацію документ про сплату податку й податкову декларацію.

Такий спосіб застосовується при оподаткуванні фізичних осіб, які крім доходів за основним місцем роботи, отримують доходи в інших місцях та до юридичних осіб при сплаті ними податку на прибуток, ПДВ.

При витрачання доходів. Цей спосіб стягнення застосовується при обкладанні податками, які входять до ціни виробу і сплачуються кінцевими споживачами при придбанні товарів і виробів – ПДВ, акцизний податок.

При використанні майна. Ці податки стягуються щорічно з доходу платника податку.

Підсумовуючи вищесказане, необхідно сказати, що погодження принципів і способів стягнення податків лежить в основі побудови оптимальної податкової системи та визначає ефективність податкової політики і функціонування економіки держави.

1.6. Класифікація податків

З метою визначення місця та ролі кожного податку в суспільному виробництві виникає необхідність з'ясування специфічних особливостей окремих груп податків. Традиційно класифікація податків проводиться за наступними ознаками (рис.1.3):

З метою визначення місця та ролі кожного податку в суспільному виробництві виникає необхідність з'ясування специфічних особливостей окремих груп податків. Традиційно класифікація податків проводиться за наступними ознаками:

1. Залежно від рівня державних структур.

За рівнем державних структур, що впроваджують податки. Оскільки податкова система формується як на державному так і на регіональному рівнях податки поділяються на загальнодержавні та місцеві.

Загальнодержавні податки, як обов'язкові платежі, встановлюються найвищими органами влади і є обов'язковими до сплати за єдиними ставками на всій території України. Вони надходять як до державного, так і місцевих бюджетів.

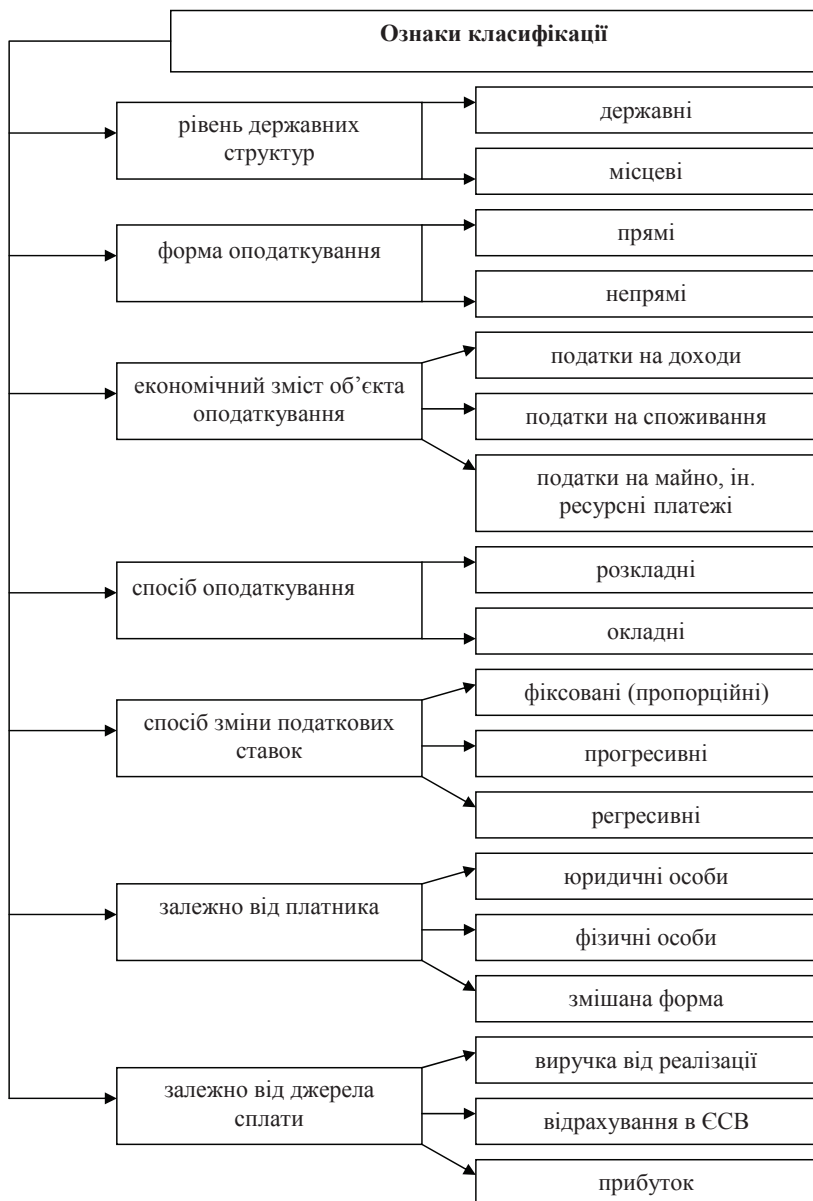


Рис.1.3. Класифікація податків

Місцеві податки – це обов’язкові платежі, що встановлюються місцевими органами влади і є обов’язковими до сплати за встановленими ставками тільки на певній території та надходять до місцевих бюджетів.

2. Залежно від форми оподаткування.

Залежно від форми оподаткування податки поділяються на прямі та непрямі.

Прямі податки встановлюються безпосередньо на дохід або майно платника. Це обов’язкові платежі, які сплачуються до бюджету держави в залежності від розміру об’єкта оподаткування. При прямому оподаткуванні грошові відносини виникають між державою і самим платником, який безпосередньо вносить платежі до бюджету.

Прямі податки поділяються на реальні і особові. Реальні податки сплачують з окремих видів майна, а особові встановлюються у вигляді податків на доходи.

Непрямі податки включаються у вигляді надбавки до цін товарів і оплачуються споживачем. Це обов’язкові платежі, які сплачуються платником опосередковано через цінові механізми. При непрямому оподаткуванні суб’єктом податку стає продавець товару, який виступає посередником між державою і платником (споживачем товару чи послуги).

Непрямі податки поділяються на акцизи і мито.

3. Залежно від економічного змісту об’єкта оподаткування.

Вони поділяються на: податки на доходи, податки на споживання, податки на майно та ресурсні платежі.

Податки на доходи та прибутки – це обов’язкові платежі, які справляються з чистого доходу в момент його отримання.

Податки на споживання – це обов’язкові платежі, які справляються в процесі споживання товарів, робіт, послуг.

Податки на майно – це обов’язкові платежі, які справляються внаслідок наявності конкретного виду майна, яке знаходиться у власності.

Ресурсні платежі – це обов’язкові платежі, які справляються в процесі використання ресурсів, які знаходяться у власності держави.

4. Залежно від способу оподаткування. Вони поділяються на:

– розкладні, тобто встановлюється загальна сума потреби держави в доходах, яка розподіляється між територіальними одиницями і на нижчому рівні між платниками податків. Такі податки наразі використовуються рідко і, в основному, в місцевому оподаткуванні;

– окладні, такі податки, що спочатку встановлюється ставки податку, а потім розмір податку для кожного платника і загальна сума податку формується як сума окремих платежів.

5. Залежно від способу зміни податкових ставок.

Залежно від способу зміни податкових ставок податки бувають: фіксовані або пропорційні, прогресивні, регресивні.

6. Залежно від платника:

- податки з юридичних осіб (податок на прибуток підприємств, ПДВ, акцизний збір);
- податки з фізичних осіб (прибутковий податок, податок з промислу, курортний збір);
- змішані податки (податки з власників транспортних засобів, плата за землю).

7. Залежно від платника.

За способом стягнення залежно від платника податки розподіляються на:

- податки з юридичних осіб (податок на прибуток підприємств, ПДВ, акцизний податок);
- податки з фізичних осіб (прибутковий податок, податок з промислу, курортний збір);
- змішані податки (податки з власників транспортних засобів, плата за землю).

8. Залежно від джерела сплати.

Залежно від джерела сплати: податки, що фінансуються за рахунок виручки від реалізації продукції (акцизний податок, ПДВ); податки, що включають відрахування в єдиний соціальний внесок; податки, що сплачуються за рахунок прибутку (податок на майно, плата за землю).

Отже, можна сказати, що розглянуті елементи системи оподаткування лежать в основі побудови механізму стягнення податків і залежать від особливостей побудови та функціонування податкової системи держави.

1.7. Роль податків у фіскальній політиці держави

Фіскальна політика держави – це сукупність фінансових заходів держави по регулюванню урядових витрат і доходів для досягнення соціально – економічної мети. Необхідність у розробці і систематичному проведенні фіскальної політики актуалізувалися особливо гостро у другій половині ХХ ст., коли фінанси держави стали відігравати визначальну роль в забезпеченні стабільного економічного росту.

Головними задачами фіскальної політики є:

- стійкий ріст національного доходу;
- помірні темпи інфляції;

- повна зайнятість;
- згладжування циклічних коливань економіки;

Фіскальна політика як інструмент фінансового регулювання економіки здійснюється за допомогою потужних важелів – оподаткування та державних витатків. Інструментарій фіскальної політики включає – маніпулювання різними видами податків і податкових ставок, трансфертними платежами та іншими видами державних витатків згідно з метою уряду.

У світовій практиці добре відомі досить ефективні способи стимулювання економічного розвитку за допомогою податків і державних витрат. Так, економічна теорія в цьому плані виділяє два підходи:

- кейнсіанській підхід, що базується на зміні податкових ставок у зв'язку з державними витратами для досягнення макрорівноваги й економічного росту;
- монетаристський підхід, що будується у рамках теорії «економіки пропозиції».

Кейнсіанці вважають, що попит створює свою власну пропозицію. Відповідно з цим, скорочення податків приводить до зростання сукупного попиту, водночас з яким зростає реальний обсяг ВВП і рівень цін, а отже, прискорюються темпи інфляції. Крім того, скорочуються надходження в бюджет, наслідком чого є поява або зростання бюджетного дефіциту.

Прихильники теорії «економіки пропозиції» вважають, що пропозиція створює власний попит. Тому, вплив скорочення податкових ставок на сукупну пропозицію призводить до збільшення доходів як населення, так і бізнесу. Таким чином, скорочення податків викликає зростання національного виробництва і доходу, що не тільки не зменшує податкові надходження до бюджету та не викликає бюджетного дефіциту, але й, при більш низьких ставках податку, забезпечує збільшення податкових надходжень за рахунок розширення бази оподаткування.

Як свідчить практика, застосування тієї чи іншої концепції залежить від конкретної економічної ситуації в державі і тих першочергових завдань, які стоять перед економікою. У зв'язку з цим розрізняють та проводяться два види фіскальної політики: дискреційна та автоматична (вбудованих стабілізаторів).

Під дискреційною політикою розуміють свідоме державне регулювання оподаткуванням і державними витратами з метою впливу на реальний обсяг ВВП, зайнятість, інфляцію, економічний ріст. Як правило, дискреційну фіскальну політику можна прогнозувати в різні періоди економічного циклу.

Застосовуючи дискреційну політику, держава свідомо регулює оподаткування та бюджетні витрати для поліпшення економічного стану країни. Це регулювання відбувається по різному на різних фазах економічного циклу.

Так, в період спаду стимулююча дискреційна політика проявляється через:

- збільшення державних витрат;
- зменшення податків;
- поєднання росту державних витрат із зниженням податків (з урахуванням того, що мультиплікаційний ефект зростання державних витрат більший, ніж мультиплікаційний ефект зниження податків).

Така фіскальна політика призводить, зазвичай, до дефіциту бюджету. Однак, при цьому забезпечує стримування падіння виробництва.

В умовах інфляції при надлишковому попиті стримуюча дискреційна фіскальна політика проявляється у:

- зменшенні державних витрат;
- збільшенні податків;
- поєднання скорочення державних витрат із збільшенням оподаткування (з урахуванням того, що мультиплікаційний ефект зменшення державних витрат більший, ніж мультиплікаційний ефект росту податків).

Така політика орієнтується на позитивне сальдо бюджету.

Однак, в реальній економіці відбувається дія і взаємодія різноспрямованих факторів, а тому і механізм дискреційної фіскальної політики доволі не простий. Тому і пошук оптимальної фіскальної політики є доволі складним завданням для кожної країни.

Автоматична фіскальна політика базується на системі вбудованих стабілізаторів. Під системою вбудованих стабілізаторів розуміють такий економічний механізм, який автоматично реагує на зміну соціально – економічного стану без необхідності прийняття певних рішень з боку уряду. До основних вбудованих стабілізаторів відноситься зміна обсягів податкових надходжень, які безпосередньо залежать від величини доходів.

Так, в періоди активного росту ВВП обсяги податкових надходжень автоматично зростають, оскільки зростають доходи суб'єктів господарювання та громадян завдяки прогресивному оподаткуванню. Одночасно з цим поліпшується соціальна сфера: зменшується безробіття і покращується становище малозабезпечених сімей, внаслідок чого зменшуються виплати по допомозі з безробіття і ряду соціальних виплат. У результаті зменшується загальна величина сукупного попиту, завдяки чому стримується непомірне зростання економіки.

На фазі спаду економіки обсяги податкових надходжень автоматично зменшуються (суми податкових вилучень з доходів скорочуються), а соціальні виплати – зростають. В результаті поступово зростає купівельна спроможність, що стримує спад економіки і сприяє виходу з кризи.

До вбудованих стабілізаторів відносяться система допомог по безробіттю і різних соціальних виплат, програми з підтримки малозабезпечених верств населення тощо, які перешкоджають різкому скороченню сукупного попиту навіть в періоди економічного спаду. В періоди підйому і скорочення безробіття виплата різного роду допомог або припиняється, або зменшується, що стримує сукупний попит.

Вищевикладене свідчить, що податки можуть бути не тільки джерелом поповнення бюджетів, а й дієвим інструментом регулювання тих чи інших соціально-економічних процесів. Свідоме використання державою податків для досягнення відповідних цілей є основною задачею ефективної фіскальної політики.

Підсумки теми

Впродовж усього розвитку суспільства та становлення державності, удосконалення товарно-грошових відносин податки, починаючи від простих їх форм прояву до сучасних, стають об'єктивним елементом фінансових відносин між державою та її громадянами.

Суспільна ціна ж податків вимірюється втратою частини власного прибутку конкретного платника податків, яку через бюджет держава перерозподіляє між всіма членами суспільства.

Таким чином, податки є обов'язковими платежами, що законодавчо встановлені державою та сплачуються юридичними та фізичними особами в процесі перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту й акумулюються в централізованих грошових фондах з метою забезпечення виконання державою покладених на неї функцій.

Соціально – економічна сутність податків проявляється через єдність двох основоположних функцій: фіскальної та розподільчо-регулюючої.

Дієвим інструментом ефективного регулювання тих чи інших соціально-економічних процесів є гармонізація принципів і способів стягнення податків. Вони є основою побудови оптимальної податкової системи, яка, в свою чергу, визначає ефективність податкової політики і функціонування економіки держави.

Ключовими характеристиками, які дають можливість більш глибоше пізнати природу податків, є їх основні елементи, які характеризують внутрішній зміст цього поняття.

Вищевикладене свідчить, що система податків є не тільки джерелом поповнення бюджетів, але й свідомо використовуються нею для досягнення відповідних цілей, а також є важливим фінансовим джерелом радикальних змін, виконуючи роль основного економічного регулятора виробництва та головним засобом забезпечення розвитку соціальної сфери кожної країни.

Контрольні питання

1. Передумови виникнення податків.
2. Найдавніші форми оподаткування.
3. Основні етапи становлення податків.
4. Соціально-економічна сутність податків.
5. Двоїстий характер податків.
6. Функції податків.
7. Сутність фіскальної, економічної, стимулюючої та контрольної функцій податків.
8. Елементи податків та їх характеристика.
9. Сутність елементів податків.
10. Принципи оподаткування.
11. Класичні принципи оподаткування.
12. Способи стягнення податків.
13. Класифікація податків.
14. Ознаки класифікації податків.
15. Сутність фіскальної політики.
16. Види фіскальної політики.
17. Роль податків у фіскальному регулюванні.

Навчальні завдання

Тестові завдання

1. Податки – це:

- а) стягнення державою на користь суспільства певної частки вартості валового продукту у вигляді обов'язкового внеску;

б) економічна категорія, що виражає фінансові результати господарської діяльності підприємств та громадян;

в) система фінансових відносин, нерозривно пов'язана з існуванням та функціонуванням держави і спрямована на задоволення потреб держави в коштах;

г) передбачені законом обов'язкові платежі, що стягуються у визначених розмірах та у встановлені терміни.

2. Економічна сутність податків полягає в:

а) фіскальних методах вилучення частини доходів та прибутків з метою наповнення бюджетів;

б) взаємовідносинах суб'єктів господарювання і громадян та держави з приводу формування державних фінансових ресурсів;

в) вилучення державою певної частини доходів на користь держави;

г) акумуляція коштів з метою задоволення соціальних потреб певних верств суспільства;

3. Основними принципами оподаткування є:

а) загальність, справедливість, повернення, терміновість;

а) загальність, справедливість, визначеність, зручність;

в) загальність, платність, системність, справедливість;

г) справедливість, зручність, рівність.

4. Основними функціями податків є:

а) фінансова, фіскальна, грошова;

б) економічна, розподільча, функціональна, контрольна;

в) фіскальна, розподільча, стимулююча, соціальна;

г) фіскальна, економічна, контрольна, стимулююча.

5. Інструментами регулюючої функції є:

а) види податків, способи справляння, ставки, бюджети;

б) ставки, пільги, способи справляння, види податків, знижки;

в) кількість податків, ставки, форми вилучення, суб'єкти оподаткування;

г) види податків, органи оподаткування, порядок сплати, пільги, знижки.

6. Елементами оподаткування є:

а) предмет, суб'єкт, податок;

б) об'єкт, суб'єкт, предмет, ставка;

в) база оподаткування, джерело оподаткування, одиниця оподаткування;

г) податкова звітність, порядок сплати, податкові пільги. податковий період.

7. Класифікація податків за об'єктом обкладання:

а) державні та місцеві;

- б) прями і непрямі;
- в) загальні та спеціальні;
- г) натуральні та грошові.

8. Податки за економічним змістом об'єкта оподаткування поділяють на:

- а) податки на доходи, податки на споживання, прями податки;
- б) податки на майно, ресурсні платежі, акцизи;
- в) податки на доходи, податки на споживання;
- г) податки на майно, ресурсні платежі.

9. До місцевих зборів Податковим кодексом України віднесено:

- а) екологічний податок;
- б) туристичний збір, збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності, збір за місця для паркування транспортних засобів;
- в) фіксований сільськогосподарський податок;
- г) збір за спеціальне використання водних ресурсів.

10. Податковим кодексом України передбачено такі податкові періоди:

- а) календарний день, календарний квартал, календарний місяць;
- б) календарний тиждень;
- в) календарна декада;
- г) календарне півріччя.

Тема 2.

ПОДАТКОВА СИСТЕМА І ОРГАНІЗАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ

- 2.1. Поняття податкової системи та принципи її побудови.
- 2.2. Становлення податкової системи України.
- 2.3. Устрій податкової системи України.

Ключові терміни та поняття

Податкова система, центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, принципи оподаткування, загальнодержавні податки і збори, місцеві податки і збори, горизонтальне вирівнювання, вертикальне вирівнювання.

2.1. Поняття податкової системи та принципи її побудови

Податковий кодекс визначає, що *податкова система* – це сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів. Дане тлумачення податкової системи розглядає її на рівні господарської практики, не вдаючись у глибокий теоретичний аналіз. Проте, ми схилиємось до думки тих науковців, зокрема В.М. Мельника, котрі аналізують податкову систему на змістовному та організаційному рівнях, тобто комплексно. Отже, у ширшому розумінні *податкова система* – це складна система фінансових відносин між державою та платниками податків у процесі перерозподілу створеного продукту. Таким чином, у податковій системі знаходить своє відображення не лише наявна система оподаткування, але й її нормативно – правове забезпечення, технології мобілізації коштів тощо.

Звідси, у податковій системі, крім системи податків та зборів можна виділити наступні взаємозалежні *підсистеми*, які обумовлюють її цілісність: підсистема податкового законодавства; підсистема органів виконавчої влади, які здійснюють стягнення податків, зборів та цільового внеску; підсистема адміністрування податків, зборів та цільового внеску.

Кожна з окреслених підсистем може розглядатись самостійно, оскільки містить у своєму складі внутрішні елементи. Отже, можна ствер-

джувати про ієрархічність податкової системи і представити її у вигляді структурно – функціональної схеми (Рис. 2.1).

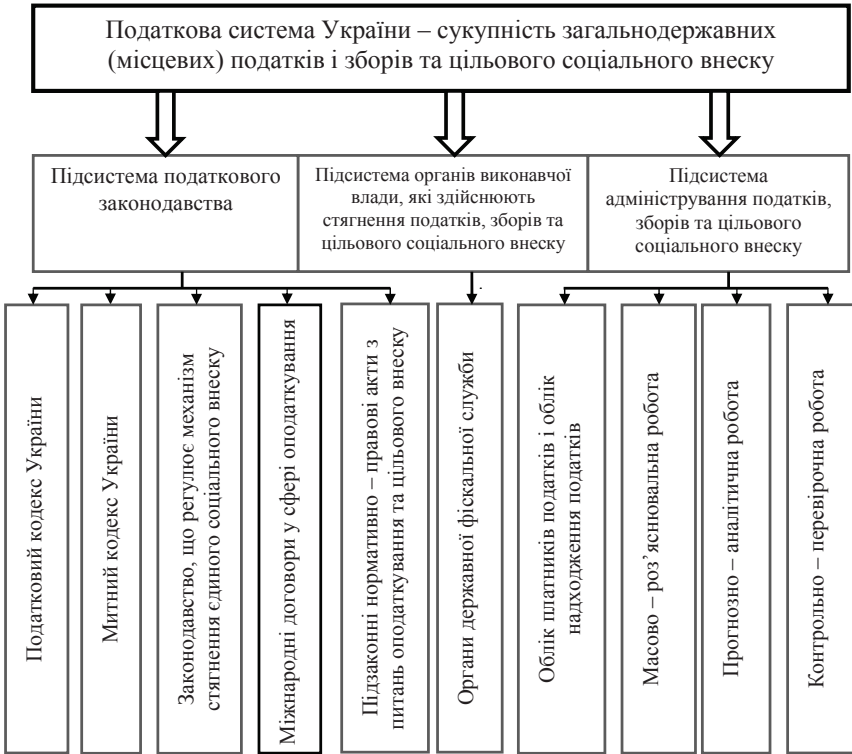


Рис. 2.1. Структурно – функціональна схема податкової системи України

В умовах правової держави податкові відносини регламентуються нормами фінансового права. В наслідок цього податкова система включає підсистему нормативно – правових актів, які регулюють податкові правовідносини. Головним серед них є *Податковий кодекс*. Податковий кодекс регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків та зборів: встановлює перелік податків та зборів; порядок їх адміністрування; визначає платників податків; права, обов'язки і відповідальність суб'єктів податкових відносин. *Митний кодекс* регламентує правила оподаткування ввізним та вивізним митом.

Варто зазначити, що включення єдиного соціального внеску до податкової системи є дискусійним питанням. Адже *єдиний соціальний внесок* у фонди загальнообов'язкового соціального страхування згідно чинного законодавства не входить до системи оподаткування, а його справляння не регламентується Податковим кодексом. Проте, внесок сплачується з індивідуальних доходів фізичних осіб, тобто, на нашу думку є формою цільового оподаткування. Зокрема, у деяких країнах (наприклад США) соціальні внески носять назву соціальних цільових податків і входять до системи оподаткування. Тому елементи підсистеми податкового законодавства (Рис. 2.1.) визначають порядок сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Також підсистема податкового законодавства включає підзаконні нормативно-правові акти з питань оподаткування.

Варто наголосити, що до кінця 2010 року адміністрування внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування здійснювали чотири фонди: Пенсійний фонд, Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонд страхування на випадок безробіття та Фонд страхування від нещасних випадків на виробництві. З початку 2011 року замість внесків в чотири фонди вводиться єдиний внесок на обов'язкове соціальне страхування, який розподіляється Державним казначейством України між соціальними фондами відповідно до встановлених законом пропорцій. З 2014 року адміністратором єдиного соціального збору визначено фіскальну службу.

Фіскальні установи приводять податкову систему у рух, забезпечують її функціонування. Основним інститутом у сфері оподаткування є фіскальна служба, на яку покладено функції забезпечення збирання податків, здійснення контролю за процесом оподаткування, виявлення фактів ухилення від сплати податків, роз'яснення податкового законодавства та ін. Стратегічні орієнтири податкової політики розробляє Міністерство фінансів, а Комітет з питань податкової та митної політики при Верховній Раді впливає на ухвалення податкових законів.

Орієнтирами у процесі побудови і удосконалення податкових систем є *принципи оподаткування*. Першочергово принципи побудови податкової системи були визначені Законом України «Про систему оподаткування». Податковий кодекс як вищий законодавчий акт у сфері оподаткування трактує їх як «принципи, на яких ґрунтується податкове законодавство». Для визначення положень нового етапу реформування податкової системи, розпочатої з прийняття Кодексу, варто провести порівняння принципів оподаткування, запроваджених Податковим кодексом і принципів, які діяли до його прийняття (Табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Порівняння принципів оподаткування

Принципи податкового законодавства згідно статті 4 Податкового кодексу	Принципи побудови податкової системи, передбачені законодавством до прийняття Податкового кодексу
<i>Загальність оподаткування</i> – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань оподаткування та митної справи податки та збори, платником яких вона визнається;	Конституція України від 28.06.96 Стаття 67. Кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.
<i>Рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації</i> – забезпечення однакового підходу до усіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;	Закон України від 25.06.1991 N 1251-XII «Про систему оподаткування» <i>рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації</i> – забезпечення однакового підходу до суб'єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб, включаючи нерезидентів) при визначенні обов'язків щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів)
<i>Невідворотність</i> настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;	Закон України від 25.06.1991 N 1251-XII «Про систему оподаткування» <i>обов'язковість</i> – впровадження норм щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період, та встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства;
<i>Презумпція правомірності рішень платника податку</i> в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливі сть прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;	Нова норма

Принципи податкового законодавства згідно статті 4 Податкового кодексу	Принципи побудови податкової системи, передбачені законодавством до прийняття Податкового кодексу
<p><i>Фіскальна достатність</i> – встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості видатків бюджету з його доходами;</p>	<p>Закон України від 25.06.1991 N 1251-XII «Про систему оподаткування»</p> <p><i>економічна обґрунтованість</i> – встановлення податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі показників розвитку національної економіки та фінансових можливостей з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами;</p>
<p><i>Соціальна справедливість</i> – встановлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;</p>	<p>Закон України від 25.06.1991 N 1251-XII «Про систему оподаткування»</p> <p><i>соціальна справедливість</i> – забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обґрунтованого неоподатковуваного мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи;</p>
<p><i>Економічність оподаткування</i> – встановлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;</p>	<p>Нова норма</p>
<p><i>Нейтральність оподаткування</i> – встановлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податку;</p>	<p>Нова норма</p>
<p><i>Стабільність</i> – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного періоду;</p>	<p>Закон України від 25.06.1991 N 1251 «Про систему оподаткування»</p> <p><i>стабільність</i> – забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів) і їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року;</p>

Принципи податкового законодавства згідно статті 4 Податкового кодексу	Принципи побудови податкової системи, передбачені законодавством до прийняття Податкового кодексу
<i>Рівномірність та зручність сплати</i> – установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення видатків та зручності їх сплати платниками;	Закон України від 25.06.1991 N 1251-XII «Про систему оподаткування» <i>рівномірність сплати</i> – встановлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат;
<i>Єдиний підхід</i> до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку;	Закон України від 25.06.1991 N 1251-XII «Про систему оподаткування» <i>єдиний підхід</i> – забезпечення єдиного підходу до розробки податкових законів з обов'язковим визначенням платника податку і збору (обов'язкового платежу), об'єкта оподаткування, джерела сплати податку і збору (обов'язкового платежу), податкового періоду, ставок податку і збору (обов'язкового платежу), строків та порядку сплати податку, підстав для надання податкових пільг.

Таблиця демонструє, що основні засади (принципи) податкового законодавства, визначені у статті 4 Податкового кодексу увібрали як деякі принципи побудови системи оподаткування, сформульовані Законом України «Про систему оподаткування» так і нові норми, зокрема: презумпція правомірності рішень платника податку, економічність оподаткування, нейтральність оподаткування. У цілому принципи, наведені в Податковому кодексі умовно можна поділити на три групи: нові принципи; принципи, які зазнали редакційних змін; принципи, які відмінено. Нова редакція принципів оподаткування, викладена у Кодексі, направлена на захист інтересів платників податків, підвищення ефективності оподаткування, закріплення прерогативи закону.

2.2. Становлення податкової системи України

Податкова система держави є її невід'ємним атрибутом, фінансовим базисом існування, індикатором економічного, політичного, соціально-

го стану. На початках набуття Україною незалежності практично була відсутня правова основа оподаткування. Тому важливим етапом становлення податкової системи стало прийняття наприкінці 1991 року Верховною радою УРСР Закону України «Про систему оподаткування». Вищеназаним законом була затверджена структура податкової системи, визначені принципи її побудови, встановленні об'єкти та суб'єкти оподаткування, окреслені права обов'язки та відповідальність платників податків. Таким чином, Закон «Про систему оподаткування» зафіксував наявність власної податкової системи. Важливою особливістю закону стало запровадження нових видів податків. У результаті виникають механізм справляння податку на доходи (Закон України 1992 р. «Про оподаткування доходів підприємств і організацій»), податку на добавлену вартість (декрет Кабінету Міністрів 1992 р. «Про податок на добавлену вартість»), запроваджується акцизний збір (декрет Кабінету Міністрів 1992 р. «Про акцизний збір»).

До початку 1994 року формується система місцевих податків і зборів у результаті прийняття в 1993 році Декрету Кабінету Міністрів «Про місцеві податки і збори». Важливим на даному етапі стало запровадження у 1994 оподаткування прибутку підприємств замість оподаткування доходу (Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств»). Згідно нового закону оподатковуваний прибуток визначався як різниця між виручкою від реалізації й затратами, прибуток від основної діяльності оподатковувався за ставкою 30%, прибуток від посередницьких операцій – 45%, прибуток від грального бізнесу – 60%.

Законодавчому закріпленню правових норм функціонування податкової системи, сприяло прийняття у 1996 році Конституції України у статті 67 якої задекларовано: «Кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Усі громадяни щорічно подають до податкових інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом». Таким чином сплата податків була визнана конституційним обов'язком громадян України.

Значним кроком у напрямку реалізації стимулюючої функції оподаткування стало прийняття у 1997 році другої редакції закону «Про систему оподаткування». Перш за все, новою редакцією закону були суттєво переглянуті принципи оподаткування і перший з них «стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності» – спрямований на забезпечення стимулюючої функції оподаткування. Новацією оновленого закону стало декларування принципу стабільності системи оподаткування. Згідно з даним принципом держава гарантує незмінність елементів справляння податків протягом

бюджетного року за умови оприлюднення відповідних законодавчих змін не менш, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року.

На даному етапі подальший розвиток знайшло розмежування функцій законодавчої і виконавчої влади щодо введення нових податків і зборів, перегляду податкових пільг, механізму справляння податків. Вказані зміни можуть вноситись або виключно законами України з питань оподаткування, або рішенням органів місцевого самоврядування.

Характерна риса цього періоду – спроба гармонізації вітчизняного і європейського податкового законодавства стосовно оподаткування прибутку і доданої вартості. Саме введення в дію нової редакції законів про оподаткування прибутку і податку на додану вартість дало початок впровадження податковому обліку й відокремлення його від обліку бухгалтерського. Однак використання для цих податків методу обліку «за першою з подій» мало певні негативні наслідки, оскільки сприяло скороченню оборотних коштів підприємств за рахунок «безвідсоткового кредитування» бюджету при здійсненні операцій з продажу без попередньої оплати.

Впродовж 1998 року були закладені основи альтернативних способів оподаткування, до яких відносяться: сплата суб'єктами підприємницької діяльності прибуткового податку у фіксованому розмірі з придбанням патенту, спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва, фіксований сільськогосподарський податок.

Важлива стадія розвитку податкової системи України – введення у дію з 2001 року Закону «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетом і державними цільовими фондами» – спеціального закону, що регулює взаємовідносини платників з контролюючими органами.

У 2004 році, зміни торкнулись системи прибуткового оподаткування громадян. Декрет Кабінету Міністрів «Про прибутковий податок з громадян» втрачає чинність (за винятком норм розділу IV, що регулює оподаткування доходів фізичних осіб від зайняття підприємницькою діяльністю). З цього моменту оподаткування доходів громадян регламентує Закон «Про податок з доходів фізичних осіб».

Варто наголосити, що реформування оподаткування доходів населення в рамках зменшення його прогресивності є характерною тенденцією для податкових систем більшості країн світу. Теоретичною основою згаданого реформування стала концепція прихильників теорії «економіки пропозиції». Прихильники згаданої теорії висунули свої рекомендації щодо зменшення розміру податку на індивідуальні доходи і згладжування прогресивності шкали податкових ставок. На їх думку,

окреслені заходи податкової політики повинні стимулювати підприємницьку та інвестиційну активність населення, що прискорює ріст економіки. В цілому, зниження податкового тиску на високодохідні верстви населення обґрунтоване з позиції економічної ефективності оподаткування, але не відповідає принципу соціальної справедливості.

У цьому ж (2004) році зазнає суттєвих змін оподаткування прибутку підприємств: ставка податку на прибуток знижується до 25%, вводиться четверта група основних фондів для визначення сум амортизаційних відрахувань, змінюється склад валових доходів і валових витрат підприємства, порядок ведення податкового обліку приросту балансової вартості товарів на складах, у незавершеному виробництві, залишках готової продукції та інші зміни.

Проаналізовані нами основні етапи становлення податкової системи України свідчать про те, що її формування відбувалась еволюційним шляхом. В основу розвитку системи закладені засади пошуку оптимальних форм та методів оподаткування. Нажаль, на протязі всього етапу свого становлення податкова система не відрізнялась стабільністю. Зокрема, лише у Закон «Про податок на додану вартість» з часу його запровадження було внесено близько 114 змін різними законодавчими та підзаконними актами.

Тому першочерговим завданням уряду на новій фазі удосконалення податкової системи, стало формування системи цілісного і зрозумілого податкового законодавства, наближення його до європейських податкових норм. Ключову роль у цьому процесі відіграло прийняття наприкінці 2010 року Податкового кодексу України. Прийнятий в Україні Податковий кодекс має по суті всеосяжний характер, оскільки увібрав у себе все фіскальне законодавство. Проте, у світі існують податкові кодекси і іншого типу. Зокрема, у Німеччині податковий кодекс обмежений питаннями дефініцій, змісту й обсягу повноважень податкових органів, декларування та інших процедур податкового процесу. Фіскально-адміністративні особливості кожного податку розкрито в окремих законах. В Україні ж прийняття Податкового кодексу скасувало дію законів, які регулювали справляння окремих податків.

За оцінками експертів, Податковий кодекс повинен стати для України не лише збірником законів, що регулюють відносини у податковій сфері, а й каталізатором поетапних змін у системі оподаткування. Серед прогресивних новацій Податкового кодексу можна назвати:

- скорочення кількості податків та зборів;
- зниження податкового тиску на економіку;
- реалізація стимулюючого потенціалу податкової політики;
- підвищення фіскальної ефективності податкової системи.

2.3. Устрій податкової системи України

Устрій податкової системи характеризує, яким чином побудована податкова система. Основами устрою податкової системи виступають:

– *порядок встановлення і скасування податків і зборів;*

Установлення і скасування податків і зборів, а також пільг їх платникам здійснюється відповідно до Податкового кодексу Верховною Радою України. Сільські, селищні та міські ради діють у межах свої повноважень щодо місцевих податків та зборів (Табл.2.3.). Установлення податків та зборів не передбачених Податковим кодексом забороняється.

Порядок розподілу загальнодержавних і місцевих податків та зборів між бюджетами різних рівнів регламентується Бюджетним кодексом України.

- *види податків і зборів, які функціонують у державі (Табл. 2.2);*

Таблиця 2.2

Структура податкової системи України

Загальнодержавні податки і збори		Місцеві податки та збори	
1) податок на прибуток підприємств		1) податок на майно:	- Податок на нерухоме майно - Плата за землю
2) податок на доходи фізичних осіб			
3) податок на додану вартість			
4) акцизний податок:	- Акцизний податок - Екологічний податок (з палива) – Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію		
5) екологічний податок:	- Збір за першу реєстрацію транспортного засобу - Екологічний податок (крім палива) - Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	2) єдиний податок:	- Єдиний податок - Фіксований сільськогосподарський податок
6) рентна плата:	- Плата за користування надрами - Збір за користування радіочастотним ресурсом - Збір за спеціальне використання води	3) збір за місця для паркування транспортних засобів;	
7) мито		4) туристичний збір	

У результаті реформи 2015 року кількість податків і зборів скорочено вдвічі (11 замість 22). Відбулась трансформація 13 подібних податків у 5 (Табл. 2.2.). У складі податку на майно введено транспортний податок з дорогих автомобілів. Платники фіксованого сільськогосподарського податку оподатковуються в межах єдиного податку (4 група платників).

- *порядок розподілу податків між бюджетами різних рівнів* (Табл. 2.3).

Згідно Бюджетного кодексу, доходи місцевих бюджетів складаються з власних і закріплених:

1) власні доходи не враховуються при визначенні обсягів між бюджетних трансфертів;

2) закріплені доходи впливають на розмір між бюджетних трансфертів, складають основу визначення податкової спроможності території.

Податок на доходи фізичних осіб відноситься до закріплених доходів місцевих бюджетів та має найбільше фіскальне значення, тому варто детально ознайомитись з пропорціями розподілу даного податку між різними ланками бюджетної системи

Таблиця 2.3

Пропорції розподілу податку на доходи фізичних осіб

Місцеві бюджети	Надходження податку, що сплачується на відповідній території		
м. Києва	40% у кошик власних доходів	60% до Державного бюджету	
Міст обласного значення, районні, об'єднаних територіальних громад	60% у кошик власних доходів	15% до бюджетів областей	25% до Державного бюджету
<i>Податок на доходи фізичних осіб від оподаткування пасивних доходів у вигляді процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок, процентів на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці зраховується до загального фонду Державного бюджету</i>			

Законодавчо закріплений розподіл податкових коштів між ланками бюджетної системи може відповідати принципам горизонтального та/або вертикального вирівнювання. Горизонтальне вирівнювання передбачає розподіл коштів між гілками влади одного рівня. Вертикальне вирівнювання – це перерозподіл коштів з центру на місця. В Україні застосовуються обидва принципи фінансового вирівнювання. Проте, специфіка побудови податкової системи та унітарний устрій держави передбачають тяжіння до використання принципу вертикального вирівнювання.

- повноваження сільських, селищних та міських рад у податковому процесі (Рис.2.2).

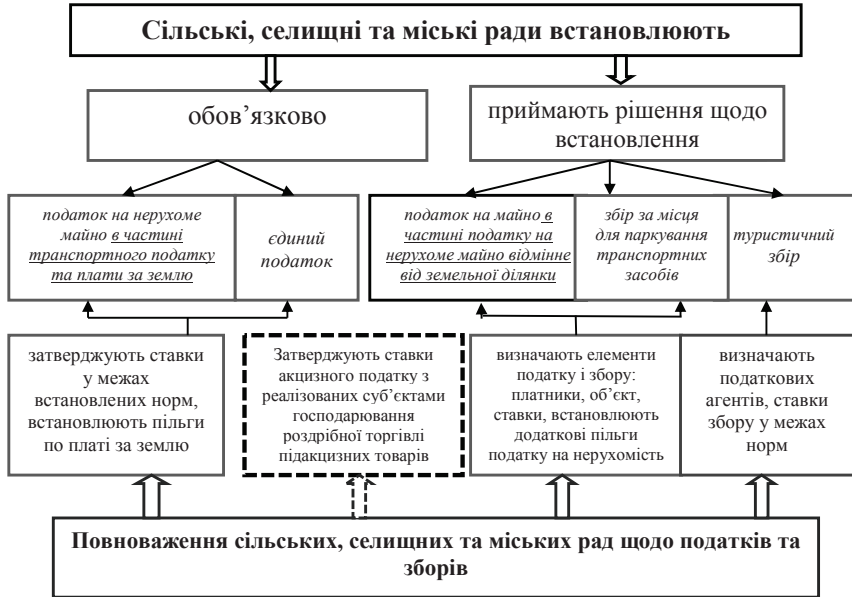


Рис. 2.2. Права місцевих рад щодо податків та зборів

До прийняття Податкового кодексу система місцевих податків і зборів охоплювала два податки і дванадцять зборів. У Кодексі перелік місцевих податків і зборів повністю оновлено, від попередньої системи залишився лише збір за припаркування автотранспорту. Повноваження сільських, селищних та міських рад щодо місцевих податків і зборів поширюється здебільшого на затвердження ставок податків і зборів у межах граничних розмірів, запровадження додаткових пільг. З даних Рис. 2.2 видно, що на місцевому рівні запроваджено акциз з роздрібних продажів підакцизних товарів (тютюн, алкоголь, пиво, нафтопродукти), який сплачується до місцевих бюджетів відповідно до місць розташування пунктів роздрібною продажу підакцизних товарів.

У результаті реформи відбулось розширення повноважень місцевих рад щодо місцевих податків та зборів, покликане забезпечити стабільні і рівномірні надходження фінансових ресурсів до місцевих бюджетів. Вищезначені зміни сприяють реалізації принципу фіскальної децентралізації регіонів.

Підсумки теми

Трактування сутності поняття «податкова система» може здійснюватися за звуженим та розширеним підходами. У першому випадку – це система загальнодержавних і місцевих податків та зборів. У другому випадку податкова система об'єднує не лише загальнодержавні і місцеві податки та збори, але і єдиний соціальний внесок, систему податкового законодавства, систему органів виконавчої влади, технології мобілізації коштів тощо. Становлення податкової системи України відбувалось еволюційним шляхом. Ключову роль у цьому процесі відіграло прийняття наприкінці 2010 року Податкового кодексу України. У Податковому кодексі сформульовані ключові принципи, на яких ґрунтується податкове законодавство. Податкова система України на даному етапі розвитку не містить суттєвих відмінностей від устрою податкових систем країн Європейського Союзу унітарного типу. Вона характеризується наступними рисами: дворівневою системою оподаткування; тривірневою системою адміністрування податків, зборів і єдиного соціального внеску; використанням принципу вертикального вирівнювання у процесі розподілу податкових надходжень та іншими особливостями.

Контрольні питання

1. Основні періоди побудови податкової системи України
2. Новації Податкового кодексу щодо принципів оподаткування
3. Податкова система України та її структура
4. Устрій податкової системи України
5. Права органів місцевого самоврядування щодо загальнодержавних і місцевих податків і зборів

Навчальні завдання

Тестові завдання

1. До загальнодержавних податків в Україні належить:

- а) туристичний збір;
- б) екологічний податок;

- в) єдиний податок;
- г) податок на нерухоме майно.

2. До місцевих податків в Україні належить:

- а) єдиний податок;
- б) плата за землю;
- в) екологічний податок;
- г) збір за першу реєстрацію транспортного засобу.

3. Функціонування податкової системи України регламентується:

- а) Законом України «Про систему оподаткування»;
- б) Бюджетним кодексом України;
- в) Податковим кодексом України;
- г) Цивільним кодексом України.

4. Підлягає обов'язковому встановленню місцевими радами:

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

5. В Україні на місцевому рівні не стягується:

- а) туристичний збір;
- б) податок з реклами;
- в) податок на майно;
- г) єдиний податок.

6. Порядок розподілу загальнодержавних і місцевих податків та зборів між бюджетами різних рівнів регламентується:

- а) Бюджетним кодексом України;
- б) Законом України «Про систему оподаткування»;
- в) Податковим кодексом України;
- г) Цивільним кодексом України.

7. В Україні функціонує система оподаткування, яка складається з:

- а) загальнодержавного, обласного і районного рівнів;
- б) двох рівнів оподаткування;
- в) трьох рівнів оподаткування;
- г) загальнодержавного, місцевого і регіонального рівнів.

8. Згідно Податкового кодексу сільські, селищні і міські ради мають право:

- а) запроваджувати власні податки і збори;
- б) встановлювати індивідуальні пільги щодо загальнодержавних податків і зборів;
- в) визначати порядок сплати місцевих податків і зборів;

г) затверджувати ставки місцевих податків і зборів у межах встановлених норм.

9. Згідно Бюджетного кодексу податок на доходи фізичних осіб відноситься до:

- а) власних доходів місцевих бюджетів;
- б) закріплених доходів місцевих бюджетів;
- в) закріплених доходів місцевих бюджетів, які не враховуються при визначенні між бюджетних трансфертів;
- г) місцевих податків.

10. Органи місцевого самоврядування самостійно приймають рішення щодо встановлення:

- а) податку на майно;
- б) податку на майно в частині податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки;
- в) податку на майно в частині транспортного податку;
- г) податку на майно в частині плати за землю.

Тема 3.

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ

- 3.1. Основні етапи становлення ДФС України.
- 3.2. Загальні принципи організації фіскальної служби.
- 3.3. Структура фіскальної служби.
- 3.4. Завдання та функції органів фіскальної служби.

Ключові терміни та поняття

Державна фіскальна служба, державна податкова адміністрація, державна податкова інспекція, модернізація податкової служби, фіскальна служба комплексного типу, податкова служба змішаного типу, спеціалізована податкова служба.

3.1. Основні етапи становлення ДФС України

В історії становлення Державної фіскальної служби України (далі ДФС) умовно можна виділити *п'ять етапів*. Перший етап (1990 – 1996 рр.) – створення Державної податкової інспекції України у складі Міністерства фінансів. Другий етап (1996 – 2000 рр.) – утворення Державної податкової адміністрації як самостійного органа виконавчої влади, зміна рівня підпорядкування податкової служби. Третій етап (2000 – 2011 рр.) – модернізація та реорганізація податкової служби в рамках євро інтеграції України. Четвертий етап (2012-2014 рр.) – створення Міністерства доходів та зборів, шляхом об'єднання Податкової та Митної служб. П'ятий етап (з кінця 2014 року) – утворення Державної фіскальної служби України.

Перший етап. Податкова служба України була утворена в 1990 році Постановою Ради Міністрів України «Про створення державної податкової служби в Українській РСР» у складі Міністерства фінансів. У той же рік Законом України «Про державну податкову службу в Україні» були визначені статус, функції та правові основи діяльності податкової служби. На підставі цих законодавчих актів на базі відділів державних доходів фінансових органів, підпорядкованих Міністерству фінансів були сформовані державні податкові інспекції.

Новостворена державна податкова служба (далі ДПС) складалась з Головної податкової інспекції України та місцевих податкових інспекцій. Місцеві податкові інспекції не входили до складу місцевих фінан-

сових органів, а підпорядковувались податковим інспекціям вищого рівня. У такому статусі податкова служба проіснувала до кінця 1996 року.

Другий етап. Новий етап становлення податкової служби розпочався у 1996 році з прийняттям Указу Президента «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій». Згідно вищезгаданого Указу Державна податкова адміністрація (далі ДПА) стає центральним органом виконавчої влади зі спеціальним статусом.

Таким чином, була сформована трирівнева структура державної податкової служби: Державна податкова адміністрація України; Державні податкові адміністрації в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі; Державні податкові інспекції в районах, містах, районах у містах.

Також у 1996 році у складі ДПА України було утворено податкову поліцію на основі підрозділів з боротьби із кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування Міністерства внутрішніх справ України та працівників підрозділів податкових розслідувань. З початку 1998 року цей підрозділ перейменували у податкову міліцію. В наступному році було створено відомчий вищий навчальний заклад для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації фахівців податкової служби – Академію державної податкової служби України. У 2003 році Академії ДПС України було присвоєно статус національної. З 2006 року – це Університет ДПС України.

Третій етап. З метою трансформування державної податкової служби в орган виконавчої влади європейського типу, ДПА спільно зі Світовим банком прийняли рішення про впровадження довгострокової Програми модернізації державної податкової служби. Для забезпечення ефективного управління процесами реалізації Програми у 2000 році Постановою Кабінету Міністрів у складі ДПА утворено самостійний функціональний підрозділ з правами юридичної особи – Департамент розвитку та модернізації державної податкової служби. Відповідно до Угоди між Україною й Міжнародним банком реконструкції та розвитку про виділення позики у сумі 40 млн. доларів США з 2003 року розпочався проєкт «Модернізація державної податкової служби України – 1». Моніторинг реалізації проєкту здійснює міжнародний дорадчий орган – Наглядова рада з питань реалізації проєкту.

У рамках орієнтації діяльності ДПС на формування партнерських взаємовідносин з платниками податків у 2002 році при ДПА створено Громадську колегію як самостійний дорадчий орган податкової служби. До складу Громадської колегії входять народні депутати, представники громадських та неурядових організацій.

З 2007 року для покращання обслуговування платників податків та прискорення процесу використання сучасних інформаційних техноло-

гій у складі ДПА України утворено Інформаційно-довідковий департамент державної податкової служби. Департамент став куратором формування єдиної бази податкових знань, яка охоплює уніфіковані й офіційно затверджені відповіді на всі питання, що виникають при нарахуванні й сплаті податків.

У 2010 році згідно Указу Президента «Про оптимізацію системи органів виконавчої влади» Державну податкову адміністрацію було реорганізовано у Державну податкову службу, робота якої координується міністром фінансів. Метою реорганізації було проголошено усунення дублювання повноважень центральних органів виконавчої влади, зменшення чисельності управлінського апарату і втрат на його утримання та підвищення ефективності державного управління.

Четвертий етап. В рамках реорганізації ДПС з 2012 при центральному апараті податкової служби було створено самостійний структурний підрозділ – організаційно-розпорядчий департамент. У цьому ж році метою діяльності ДПС було проголошено надання високоякісних послуг населенню. Тобто відбулась переорієнтація ДПС на службу *сервісного* типу.

Наприкінці 2012 року, шляхом реорганізації Державної митної служби і Державної податкової служби (згідно Указу Президента «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади») створено Міністерство доходів і зборів. Новій структурі передано функції з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

П'ятий етап. Постановою КМ України від 21.05.2014 р. №160 «Про утворення Державної фіскальної служби» було утворено Державну фіскальну службу як центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України, реорганізувавши Міністерство доходів і зборів шляхом перетворення.

Таким чином, можна констатувати перехід до нового – п'ятого етапу функціонування фіскальних органів, який ознаменувався реформуванням податкової системи та оптимізацією структури органів виконавчої влади.

3.2. Загальні принципи організації фіскальної служби

Організаційно-функціональна структура фіскальної служби може передбачати декілька варіантів поєднання функцій по адмініструванню податків, зборів, обов'язкових платежів, які ми визначаємо наступним чином:

- *комплексні* – поєднують адміністрування податків, внесків у фонди соціального забезпечення і страхування та митних платежів (Ірландія, Нідерланди);

- *змішаного типу* – поєднують адміністрування податків і митних платежів (Австрія, Бельгія, Данія, Польща) або податків і соціальних внесків (Фінляндія, Угорщина, Ісландія, Швеція);

- *спеціалізовані* – займаються виключно адмініструванням податків та обов'язкових платежів (Франція, ФРН, Японія, Португалія, Швейцарія).

В цілому, з 34 держав – членів Організації економічного співробітництва та розвитку функції збирання податків і соціальних платежів об'єднані у 13 державах, податків і митних платежів – в 11 державах.

В Україні до 2013 року діяла податкова служба з колегією, на яку функції збору митних платежів та внесків у соціальні фонди не поклалися. Подібного типу служба існує також у Китаї. З 2014 року в Україні функціонує фіскальне відомство комплексного типу, яке охоплює адміністрування податків, зборів, мита і соціального внеску.

Досить поширеним явищем являється делегування податковим органам не фіскальних функцій, зокрема: оцінки майна, надання соціальних допоміг, адміністрування кредитних програм навчання студентів. У деяких країнах податкова служба виконує навіть функції обліку населення (Швеція, Норвегія) та забезпечує контр терористичні заходи у портах та аеропортах (Бельгія, Велика Британія).

При цьому склад і характер неподаткових функцій фіскальних органів постійно змінюється. Зокрема, з метою обмеження інтенсивності руху та з екологічних міркувань набувають поширення по суті не фіскальні за призначенням збори з автомобілів за в'їзд у перенасичені транспортом центральні частини великих міст. Подібні платежі вже запроваджені у Лондоні, Стокгольмі, Будапешті та деяких інших великих містах Західної Європи та Америки.

Лише в трьох країнах – членах ОЕСР (Італія, Туреччина, Швейцарія) подібно до України призначення податкових відомств обмежене традиційними суто фіскально-адміністративними функціями.

За рівнем підпорядкування податкова служба може бути *неавтономною* (у складі Міністерства фінансів), *пів автономною* – виділеною в окрему структуру, але підзвітною міністру фінансів, *автономною*. Неавтономні податкові служби діють у: Австрії, Бельгії, Данії, Чехії, Греції, Італії, Португалії, Польщі; пів автономні у: Швеції, Великій Британії, США, Канаді, Угорщині.

На початках свого створення, у 1990 році Державна податкова служба знаходилась у складі Міністерства фінансів. З 1996 року Державна

податкова адміністрація (ДПА) була визнана «центральною органом виконавчої влади зі спеціальним статусом». В ієрархії державної влади вона займала рівень міністерства, тобто здійснювала свою діяльність на автономних засадах.

Згідно Указу Президента від 2002 року ДПА – «центральною органом виконавчої влади зі спеціальним статусом». У 2007 році ДПА стає «центральною органом виконавчої влади зі спеціальним статусом, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів». З 2008 року ДПА присвоюється статус «центрального органу виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів». Тобто у період з 1990 по 2008 роки відбулась поступова зміна рівня підпорядкування податкової служби України.

До кінця 2012 року за Законом України «Про державну податкову службу в Україні» податкова адміністрація була центральним органом виконавчої влади. З початку 2013 року податкова служба стала структурним підрозділом Міністерства доходів і зборів. У свою чергу Міністерство, як вищий орган виконавчої влади має автономний статус. З 2014 року Державна фіскальна служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України і який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску. По суті, за критеріями ОЕСР державна фіскальна служба України здійснює свою діяльність на пів автономних засадах.

Внутрішня організаційна структура податкових відомств передбачає поділ структурних підрозділів:

- *за типом податків* – найдавніша організаційна модель, яка передбачає організацію багатofункціональних департаментів по кожному з типів податків. Кожен з департаментів незалежний один від одного;

- *функціональна модель* – передбачає, що податковий персонал організований у функціональні групи: реєстрація, облік, інформація, аудит, справляння податків, апеляції і т.д.;

- *за видом платників* – найновіша модель, яка отримала поширення лише в деяких країнах. Передбачає виконання функцій в залежності від сегменту платників: великий, малий, середній бізнес і т. д.

Отже, організаційно – функціональна модель податкової служби може поєднувати декілька підходів, котрі в узагальненому вигляді представлені на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Типізація податкової служби за різними ознаками

Небезінтересний історичний аспект. У Радянському Союзі існувала своєрідна організація податкової служби за територіальною ознакою. Територію району ділили на так звані ділянки (рос. «участки») для кожного з працівників відділу державних доходів у райфінвідділах. Таким чином фіскальне адміністрування здійснювалося по відношенню до всіх підприємств і організацій, які заходилися на певній території. Дана модель була обумовлена відносною простотою системи державних доходів, в якій фактично існувало два головні платежі: податок з обороту та відрахування від прибутку.

Структурне та функціональне реформування органів ДПС України було започатковано у 2003 році в межах Проекту модернізації держав-

ної податкової служби України. У ході виконання робіт за проектом було переорієнтовано організаційну структуру органів податкової служби на функціональний принцип. Останній передбачає закріплення за структурним підрозділом однієї функції, наприклад: реєстрації платників податку, податкового аудиту, погашення податкового боргу і т. д. Функціональний принцип прийшов на зміну змішаного підходу до організації структури податкової служби (за видами податків, категоріями платників, ділянками).

Протягом останніх 20–30 років відбулася помітна еволюція від колишньої організаційної структури податкових відомств за типом податків (департамент податку з доходів фізичних осіб, департамент акцизів і т. д.) на користь функціональної та по-різному комбінованих структур. Структурно-організаційну модель, орієнтовану на окремі типи податків, вважають віджилою, оскільки вона передбачає адміністрування кожного з податків багатofункціональними департаментами. Подібний підхід до побудови податкової служби призводить до дублювання функцій, збільшення кількості персоналу, затrudняє керування апарату.

В останні роки в окрему групу виділилися країни, серед яких США, Велика Британія, Франція, Україна, з структурною організацією фіскального відомства за категоріями (сегментами) платників: великі платники (корпорації, фінансові і страхові компанії та ін.); малий та середній бізнес; фізичні особи, працюючі за наймом; само зайняті фізичні особи та ін. Однак, у центрі уваги податкових органів по всьому світі знаходяться дві категорії платників податків: великі й малі.

Основними критеріями ідентифікації великих платників податків являються: товарооборот, чисельність працюючих, вартість активів, валові доходи та ін. Усі країни умовно можна розділити на дві групи: одні використовують один критерій визначення великого платника податків; другі – декілька критеріїв. Найбільшу групу утворюють країни (Австралія, Австрія, Данія, Франція, Греція, Угорщина, Італія, Нова Зеландія, Португалія, Словаччина, Іспанія), де до категорії великих відносять платників податків за єдиним критерієм – величиною товарообороту.

Україна відноситься до менш численної підгрупи країн, у яких застосовується комбінований принцип відбору великих платників. Основні ознаки ідентифікації великих платників: це юридичні особи, сукупний валовий дохід яких від усіх видів діяльності за останні чотири квартали > 500 млн. грн. або загальна сума сплачених податків за такий самий період > 12 млн. грн.

Створення у складі ДПА Департаменту обслуговування великих платників податків стало одним з напрямів адміністративної реформи Державної податкової служби України. З травня 2012 року координа-

цію роботи з великими платниками податків здійснює Центральний офіс з обслуговування великих платників податків. Організаційна структура, яка здійснює індивідуальний податковий супровід великих платників податків за сферами виробництва, складається з семи спеціалізованих інспекцій та енергетичної митниці.

3.3. Структура органів фіскальної служби

Структуру підпорядкування органів Державної фіскальної служби України можна представити у вигляді схеми (Рис. 3.2.).

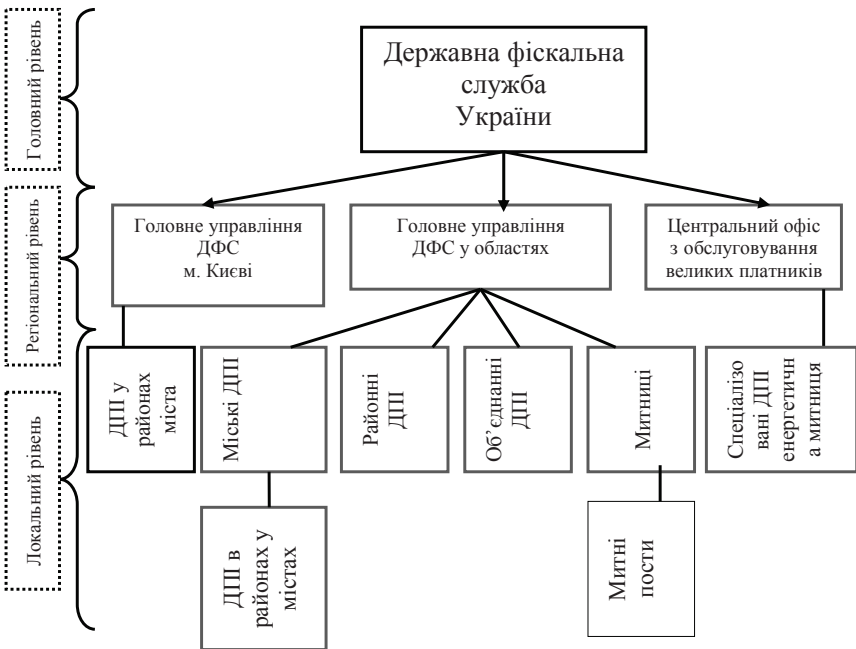


Рис. 3.2. Структура органів фіскальної служби України

ДФС очолює Голова, який призначається на посаду та звільняється з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Прем'єр-міністра України. Голова ДФС має двох заступників, у тому числі одного пер-

шого, які призначаються на посаду та звільняються з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Прем'єр-міністра України.

У складі ДФС та її територіальних органах діють підрозділи податкової міліції. Координацію діяльності підрозділів податкової міліції здійснюють *перший* заступник Голови ДФС та перші заступники керівників територіальних органів ДФС. На заступника Голови ДФС покладено виконання завдань із здійснення державної митної справи.

Структурна побудова ДПП базується на функціональній основі та передбачає два варіанти:

- *розширений* – наявність функціональних та забезпечуючих структурних підрозділів;
- *звужений* – наявність лише функціональних структурних підрозділів.

Використання того чи іншого підходу до організації ДПП залежить від наступних показників: чисельності населення, кількості платників податків, розміру території, що обслуговується органом податкової служби. ДПП, структурна побудова яких базується на звуженому принципі називаються відділеннями.

У складі органів фіскальної служби можуть бути наступні структурні підрозділи:

департамент – структурний підрозділ, що утворюється для виконання основних завдань високого ступеня складності, координації роботи, пов'язаної з виконанням цих завдань, за умови, що у його складі буде не менш як чотири відділи;

самостійне управління (самостійний відділ) – структурний підрозділ одно галузевого або одно функціонального спрямування. До складу управління входять не менш як два відділи. Самостійний відділ утворюється з чисельністю не менш як 6 працівників;

самостійний сектор – структурний підрозділ, що утворюється для виконання завдань за окремим напрямом діяльності органу виконавчої влади, функції якого неможливо поєднати з функціями інших структурних підрозділів, з чисельністю не менш як два працівники;

відділ у складі департаменту (самостійного управління) – структурний підрозділ, що утворюється для виконання завдань за одним напрямом (функцією) діяльності органу виконавчої влади, з чисельністю не менш як п'ять працівників.

Поділ структурних підрозділів на департаменти здійснюється у ДФС вищого рівня. У структурі ДФС середнього рівня виділяють управління, відділи та сектори. Для ДПП характерний поділ на управління та відділи.

3.4. Завдання та функції органів фіскальної служби

До 12.08.2012 року статус державної податкової служби, її функції та правові основи діяльності визначав Закон України «Про державну податкову службу в Україні». З цього часу функції та правові основи діяльності податкової служби визначаються Податковим кодексом. Зміст Податкового кодексу доповнено статтею 19-1, котра визначає функції контролюючих органів. Права фіскальних органів, обов'язки і відповідальність посадових осіб контролюючих органів регламентуються відповідно статтями 20 та 21 Податкового кодексу.

Статус органів ДФС та напрями діяльності визначені в Постанові Кабінету міністрів «Про Державну фіскальну службу України» від 21.05.2014р. Вищезгаданий Указ окреслює комплекс завдань органів державної фіскальної служби:

- реалізація державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи;
- боротьба з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, сплати єдиного внеску;
- контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів;
- контроль за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;
- контроль за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків;
- контроль за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності;
- внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування політики у підконтрольних сферах.

Відповідно до покладених завдань у Положенні визначений широкий спектр функцій фіскальної служби. Серед них можна виділити: розробка проектів законів та форм звітності; адміністрування податків, зборів та цільового соціального внеску; застосування адміністративного арешту майна платників податків; погашення податкового боргу; верифікація сертифікатів про походження товарів; підготовка пропозиції щодо прогнозу доходів бюджетів і надходжень єдиного внеску; ліцензування митної брокерської діяльності; надання консультацій відповідно до Податкового та Митного кодексів, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску та ін.

Отже, Державна фіскальна служба України – це центральний орган виконавчої влади (його територіальні органи), що утворився в результаті трансформації податкових і митних органів України з метою забезпечення реалізації державної політики у фіскальній, митній сфері і сфері адміністрування єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, розроблення пропозицій щодо забезпечення її формування, а також здійснення контролю за дотриманням законодавства у фіскальній, митній сфері і сфері адміністрування єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування та попередження виявлення, розкриття і усунення правопорушень під час застосування такого законодавства.

Підсумки теми

Отже, у процесі свого становлення фіскальна служба України пройшла п’ять етапів. З середини 2014 розпочався новий – п’ятий етап в історії фіскальної служби, пов’язаний з консолідацією контролюючих органів та створенням служби сервісного типу. В Україні діє фіскальна служба комплексного типу на яку покладено функції адміністрування податків, зборів, митних платежів та єдиного соціального внеску. За рівнем підпорядкування вона півавтономна. Внутрішня організаційна структура фіскальної служби побудована за комбінованим принципом, з переважанням функціонального підходу. Структурна побудова ДФС здебільшого базується на функціональній основі і передбачає звужений або розширений тип організації. Функції та правові основи діяльності фіскальної служби визначаються Податковим кодексом. Статус органів ДФС та напрями діяльності окреслені в Постанові Кабінету міністрів «Про Державну фіскальну службу України».

Контрольні питання

1. Основні етапи становлення ДФС України.
2. Організаційно – функціональна структура фіскальної служби в залежності від поєднання функцій по адмініструванню податків, зборів, обов’язкових платежів та рівень підпорядкування фіскальної служби.
3. Внутрішня організаційна структура податкових відомств.
4. Структура органів ДФС України, напрями модернізації.

5. Функції органів фіскальної служби головного та регіонального рівнів.
6. Функції ДПІ.

Навчальні завдання

Тестові завдання:

- 1. Податкову службу України створено у:**
- а) 1996 р.;
 - б) 1991 р.;
 - в) 1990 р.;
 - г) 1992 р.
- 2. Державна податкова адміністрація України була утворена у:**
- а) 1990 р.;
 - б) 1993 р.;
 - в) 1998 р.;
 - г) 1996 р.
- 3. Структурні підрозділи податкової міліції функціонують у складі фіскальної служби з:**
- а) 1990 р.;
 - б) 2000 р.;
 - в) 1998 р.;
 - г) 1996 р.
- 4. Державна фіскальна служба України утворена у:**
- а) 2014 р.;
 - б) 2013 р.;
 - в) 2010 р.;
 - г) 2012 р.
- 5. Організаційно-функціональна структура фіскальної служби України в залежності від поєднання функцій по адмініструванню податків та зборів відноситься до:**
- а) комплексного типу;
 - б) адміністративно – територіального типу;
 - в) змішаного типу;
 - г) спеціалізованого типу.
- 6. За рівнем підпорядкування фіскальна служба України:**
- а) пів – автономна;
 - б) неавтономна;
 - в) пів – автономна з колегією;

г) автономна.

7. Громадські колегії при ДФС виконують роль:

- а) координаційно – дорадчого органу;
- б) дорадчого органу;
- в) міжнародного дорадчого органу;
- г) контролюючого органу.

8. Згідно Проекту модернізації державної податкової служби України, організаційну структуру органів фіскальної служби переорієнтовано на:

- а) функціональну модель;
- б) модель за видом платників;
- в) модель за типом податків;
- г) модель змішаного типу.

9. В Україні великі платники податків ідентифікуються за критеріями:

- а) величини товарообороту;
- б) вартості активів та чисельності працюючих;
- в) величини сукупного валового доходу, загальної суми сплачених податків, чисельності працюючих;
- г) величини сукупного валового доходу або загальної суми сплачених податків.

10. Координацію роботи з великими платниками податків здійснює:

- а) центральний офіс з обслуговування великих платників податків;
- б) департамент з обслуговування великих платників податків;
- в) координаційно-моніторинговий департамент;
- г) головне управління ДФС.

Тема 4.

ОБЛІК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ПОДАТКОВОМУ ПРОЦЕСІ

- 4.1. Організаційно-правові засади обліку платників податків.
- 4.2. Порядок взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів.
- 4.3. Порядок взяття на податковий облік самозайнятих осіб.
- 4.4. Внесення змін до облікових даних, порядок зняття з обліку платників податків в органах ДФСУ та вимоги до відкриття та закриття рахунків платників податків у банках та інших фінансових установах.
- 4.5. Порядок формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб-платників податків.
- 4.6. Інформаційно-аналітичні технології в податковому процесі.
- 4.7. Отримання, обробка та використання податкової інформації органами державної фіскальної служби.

Ключові терміни та поняття

Облік платників податків, принцип «єдиного вікна», державний реєстр фізичних осіб – платників податків, податковий номер платника податків, аналітична робота, інтегрована автоматизована інформаційна система «Податковий блок»

4.1. Організаційно-правові засади обліку платників податків

Одним із головних завдань, які стоять перед державою, є забезпечення сплати податків суб'єктами оподаткування у повному обсязі та у визначений термін. Так, в статті 67 Конституції України визначено, що всі повинні сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Облік платників податків є однією із основних функцій органів ДФСУ та ведеться з метою створення умов для здійснення контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДФСУ.

Облік платників податків виник одночасно з організацією державної влади та її фінансової діяльності. Під словом «облік» розуміють встановлення наявності, кількості чогось шляхом підрахунків, а також реєстрація із занесенням до списків осіб, які десь перебувають.

Як зазначалось у попередніх темах, податкову систему України було започатковано на початку 90-х років минулого сторіччя та відповідно облік платників податків та зборів в Україні здійснювався згідно ЗУ «Про державну податкову службу в Україні» від 04.12.1990 р. № 509-ХІІ та ЗУ «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ. Крім того, з метою використання єдиної раціональної методики обліку платників податків і зборів (обов'язкових платежів) було прийнято ЗУ «Про Державний реєстр фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів» від 22.12.1994 р. № 320/94 та затверджено ряд інструктивних документів, які регулювали порядок обліку платників податків в податкових органах до прийняття ПКУ.

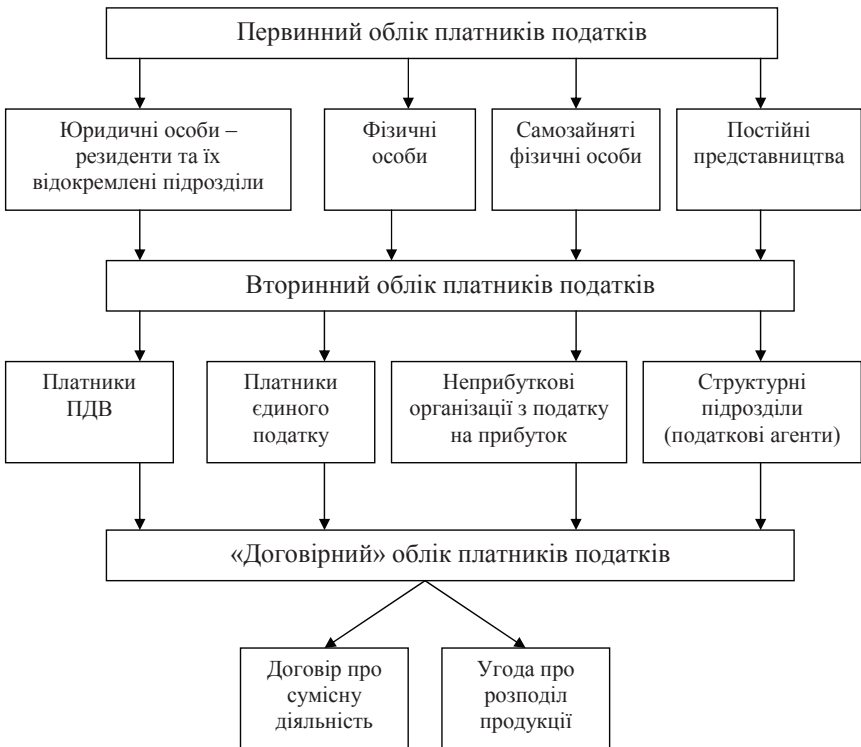


Рис. 4.1. Види обліку платників податків

На даний час облік платників податків регулюється Податковим кодексом України від 02.12.10 № 2755-VI із змінами та доповненнями; Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» від 15.05.03 р. N 755-IV, Наказами Міністерства фінансів України та Державної фіскальної служби України щодо порядку обліку платників податків і зборів, та ведення органами ДФСУ оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, інших платежів, які сплачуються під час митного оформлення товарів.

Робота з обліку платників податків здійснюється працівниками підрозділів обліку платників податків відповідно до структури, яка затверджується ДФСУ.

Розрізняють: первинний, вторинний та «договірний» облік платників податків (рис. 4.1.).

Взяттю на облік або реєстрації в органах ДФСУ підлягають всі платники податків та зборів незалежно від наявності обов'язку щодо сплати того або іншого податку та збору. Принциповим для обліку платників є потенційна можливість появи в майбутньому об'єктів оподаткування та, відповідно, виникнення обов'язку щодо сплати того або іншого податку та збору.

Платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік в органах ДФСУ за основним та неосновним місцем обліку (рис. 4.2).

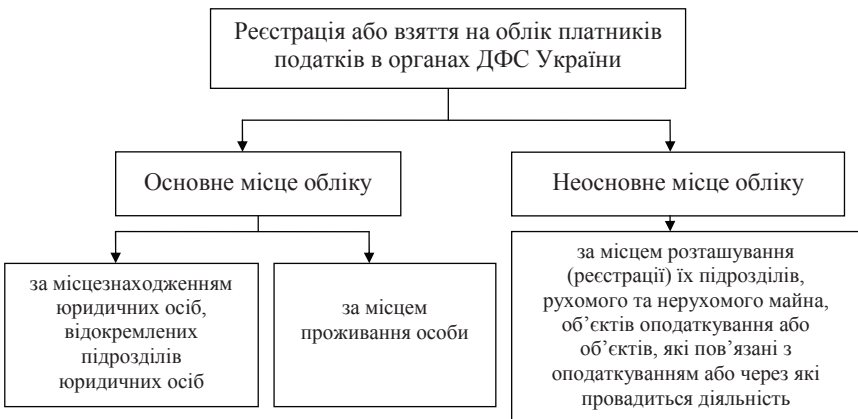


Рис. 4.2. Порядок реєстрації платників податків в органах ДФСУ (ст. 63.3. ПКУ)

Основним характерним елементом здійснення обліку платників податків є облік за місцезнаходженням чи проживанням відповідних осіб, тобто основне місце обліку. Якщо ж у платників податку є об'єкти оподаткування і об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, є майно та вони здійснюють дії, у зв'язку з якими у них виникають обов'язки щодо сплати податків та зборів (об'єкти оподаткування), то такий платник податку повинен також стати на облік у податковому органі за місцем виникнення зазначених об'єктів.

В основу порядку обліку платників покладений принцип взаємодії податкових органів і державних реєстраторів. Тобто, взяття на облік суб'єктів господарювання в органах ДФСУ здійснюється за принципом «єдиного вікна» — на підставі відомостей з реєстраційних карток, наданих державним реєстратором згідно із зазначеним Законом.

Первинною умовою обліку платників податків – юридичних осіб є їхня державна реєстрація, яка проводиться відповідно до ЗУ «Про державну реєстрацію юридичних осіб і фізичних осіб-підприємців» від 15.05.2003 р. № 755.

Державна реєстрація відокремлених підрозділів не проводиться; про них інформація включається до єдиного державного реєстру на підставі відомостей, поданих державному реєстратору.

Фізичні особи – платники податків обліковуються податковим органом у відповідному Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків (ст.ст. 63.5, 70 ПКУ). Метою створення Державного реєстру, зокрема, є повний облік фізичних осіб, які сплачують податки та інші обов'язкові платежі.

Фізичні особи – підприємці та особи, які мають намір провадити незалежну професійну діяльність, обліковуються у якості самозайнятих осіб (ст. 65 ПКУ).

Облік платників податків в органах ДФСУ ведеться за податковими номерами. Цей номер використовується для ідентифікації платника податків під час виникнення правовідносин між ним і податковим органом та зазначається у всіх документах, що видаються або надсилаються податковим органом платнику. Аналогічне правило застосовується і відносно платників податків для будь-якої звітності, яка подається до податкового органу.

Однак, враховуючи релігійні переконання окремих громадян, передбачено право відмови від прийняття податкового номера (реєстраційного номера облікової картки платника податків). У такому випадку платник зобов'язаний повідомити свої наміри органу державної податкової служби, який буде обліковувати такого платника податків за прізвищем, ім'ям, по батькові і серією та номером паспорта. Про це робиться відмітка у паспорті особи.

Під податковим номером для різних категорій платників розуміють (рис. 4.3):

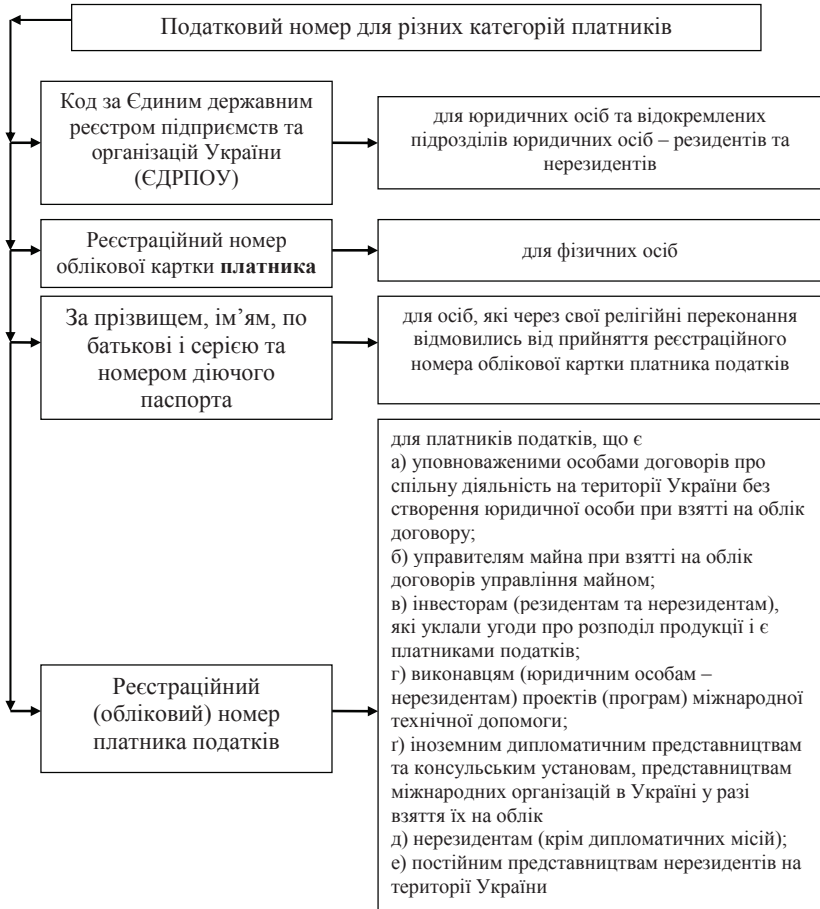


Рис. 4.3. Податковий номер для різних категорій платників податків (п. 2.2. Наказу МФУ «Про затвердження порядку обліку платників податків і зборів» від 09.12.2011 № 1588 та ст. 63.6 ПКУ)

Правдивість відомостей, поданих платниками податків, перевіряється у порядку, встановленому центральним органом ДФСУ шляхом порівняння та зіставлення.

При виявленні недостовірності платники протягом 5 календарних днів після повернення документів повинні повторно подати відповідні повернуті документи.

Центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, визначаються:

- порядок обліку платників податків і зборів;
- перелік документів, які подаються для взяття на облік платників податків, а також порядок подання таких документів;
- форми заяв, свідоцтв та документів з питань реєстрації та обліку платників податків.

Органи ДФСУ зобов'язані формувати та вести такі реєстри щодо різних категорій платників:

- Єдиний банк даних про платників податків – юридичних осіб;
- Державний реєстр фізичних осіб – платників податків;
- Реєстр платників податку на додану вартість;
- Реєстр неприбуткових організацій;
- інші реєстри.

Органи ДФСУ забезпечують достовірність даних про платників податків у зазначених вище реєстрах, захист від несанкціонованого доступу, оновлення, архівування та відновлення даних.

Інформація, що збирається, використовується та формується органами ДФСУ у зв'язку з обліком платників податків, вноситься до інформаційних баз даних і використовується з урахуванням обмежень, передбачених для податкової інформації з обмеженим доступом.

4.2. Порядок взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів

В основу обліку платників юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів покладений принцип «єдиного вікна» – взаємодії податкових органів і державних реєстраторів через «єдині реєстраційні офіси» або шляхом обміну інформацією. Так, взяття на облік суб'єктів господарювання в органах ДФС здійснюється на підставі відомостей з реєстраційних карток, наданих державним реєстратором.

ЗУ № 4839 та ЗУ № 4834, які набули чинності з 17.12.2012 р. удосконалено принцип «єдиного вікна» шляхом запровадження єдиного документа — виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців (далі — Єдиний державний реєстр) та скасування довідки органу ДФС про взяття на облік платника податків.

Виписка підтверджує державну реєстрацію суб'єкта господарювання та взяття його на облік в органах:

- Державної статистики України,
- Державної податкової служби України
- Пенсійного фонду України.

Державний реєстратор безкоштовно видає виписку суб'єкту господарювання, що використовує її при відкритті рахунків у банку для підтвердження взяття його на облік у відповідних органах.

При цьому передбачено можливість використання довідки про взяття на облік платника для відкриття рахунків у банках та інших фінансових установах у випадку, якщо таку довідку видано до набрання чинності вищезазначених ЗУ.

Взяття на облік за основним місцем обліку юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків та зборів в органах ДФСУ здійснюється після внесення відомостей про них до Єдиного державного реєстру та після присвоєння ідентифікаційних кодів ЄДРПОУ – для юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів, для яких законом встановлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до Єдиного державного реєстру.

Після державної реєстрації юридична особа подає до органу ДФС наступні документи (рис. 4.4.):

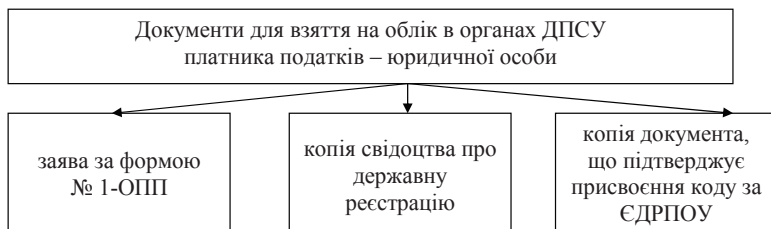


Рис. 4.4. Документи, які подає юридична особа для постановки на податковий облік (п. 4.1. Наказу МФУ «Про затвердження порядку обліку платників податків і зборів» від 09.12.2011 № 1588)

Для взяття на облік відокремлений підрозділ юридичної особи (у тому числі відокремлений підрозділ нерезидента, який не відповідає поняттю постійного представництва нерезидента) подає до органу ДФСУ за своїм місцезнаходженням (рис. 4.5.):

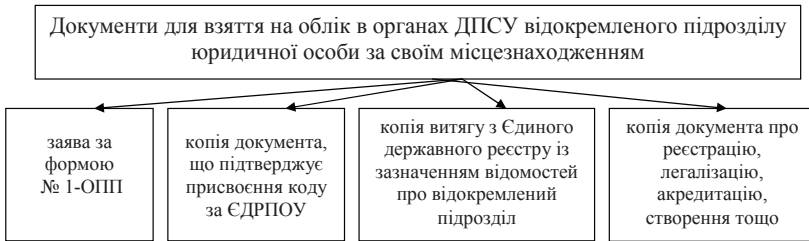


Рис. 4.5. Документи, які подає відокремлений підрозділ юридичної особи для постановки на облік (п. 4.2. Наказу МФУ «Про затвердження порядку обліку платників податків і зборів» від 09.12.2011 № 1588)

Відокремлені підрозділи юридичної особи не підлягають державній реєстрації. Відомості про відокремлені підрозділи юридичної особи долучаються до її реєстраційної справи та включаються до Єдиного державного реєстру.

Державний реєстратор передає органам ДФСУ повідомлення та відомості з реєстраційних карток про вчинення реєстраційних дій, у тому числі щодо створення або ліквідації відокремлених підрозділів юридичних осіб.

Відомості про юридичну особу вносяться до Єдиного державного реєстру шляхом внесення записів на підставі відомостей з відповідних реєстраційних карток та відомостей, що надаються юридичними особами державному реєстратору.

Взяття на облік платників податків – юридичних осіб та відокремлених підрозділів юридичних осіб, які реєструються відповідно іншого законодавства, здійснюється не пізніше наступного робочого дня з дня надходження від них відповідної заяви, яку такий платник податків зобов'язаний подати у десятиденний строк після державної реєстрації. Це, зокрема, стосується військових частин, відокремлених підрозділів, нерезидентів тощо.

Після взяття на облік орган ДФС надсилає платнику відповідну довідку за встановленою формою.

Військові частини стають на облік за місцем своєї дислокації через десять календарних днів після отримання свідоцтва про реєстрацію військової частини як суб'єкта господарювання.

Для взяття на облік як платника податків військова частина зобов'язана протягом 10 календарних днів після отримання свідоцтва про реєстрацію військової частини як суб'єкта господарювання подати до органу ДФС за місцем своєї дислокації такі документи (рис. 4.6.):

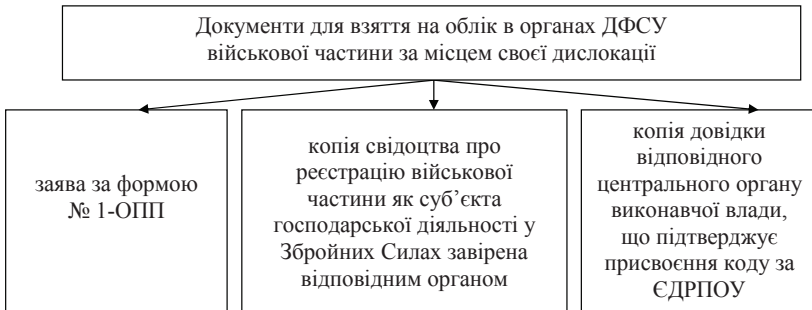


Рис. 4.6. Документи, які подають військові частини для постановки на облік в органах ДФСУ (п. 4.3. Наказу МФУ «Про затвердження порядку обліку платників податків і зборів» від 09.12.2011 № 1588)

Реєстрація (легалізація) відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації, у тому числі постійного представництва нерезидента здійснюється Міністерством економічного розвитку і торгівлі України, Міністерством юстиції України або іншим уповноваженим органом.

Постійні представництва нерезидентів до початку провадження господарської діяльності та відокремлені підрозділи іноземних компаній, організацій протягом 10 календарних днів після державної реєстрації зобов'язані звернутися до органів ДФСУ за своїм місцезнаходженням для взяття на облік. Постійне представництво – постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні, зокрема: місце управління; філія; офіс; фабрика; майстерня; установка або споруда для розвідки природних ресурсів; шахта, нафтова/газова свердловина, кар'єр чи будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів; склад або приміщення, що використовується для доставки товарів.

Нерезидент зобов'язаний до початку своєї господарської діяльності на території України через своє постійне представництво забезпечити постановку на облік та реєстрацію платником податку на прибуток постійного представництва у податковому органі за місцезнаходженням постійного представництва.

У випадку здійснення господарської діяльності без обліку в податковому органі інформація про це надсилається через компетентний орган України до компетентного органу іноземної держави для організації заходів стягнення.

Взяття на облік за основним місцем обліку відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації, у тому числі постійного представни-

цтва нерезидента, в органі ДФСУ здійснюється після належної акредитації (реєстрації, легалізації) такого підрозділу на території України згідно із законом.

Окремим об'єктом обліку у відповідному органі податкової служби є угоди про розподіл продукції та договори про спільну діяльність на території України без створення юридичних осіб

За облік договору про спільну діяльність відповідає той його учасник, який визначений відповідальним за утримання та внесення податків до бюджету під час виконання договору. Такий облік здійснюється шляхом додаткового взяття на облік такого учасника, як платника податків. Заяву про взяття на облік такий платник податків зобов'язаний подати протягом десяти календарних днів після реєстрації договору або набрання ним чинності, якщо реєстрація договору здійснена.

В органах ДФСУ не обліковуються договори про спільну діяльність, на які не поширюються особливості податкового обліку та оподаткування спільної діяльності, визначені нормами ПКУ. Кожен учасник таких договорів перебуває на обліку в органах ДФСУ та виконує обов'язки платника податків самостійно.

Порядок обліку великих платників податків в органах ДФСУ має певні особливості. Так, Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, визначає порядок формування Реєстру великих платників податків на відповідний рік з урахуванням критеріїв, визначених ПКУ для великих платників податків.

Після включення платника податків до Реєстру великих платників податків та отримання повідомлення центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, про таке включення платник податків, який віднесений до категорії великих платників, зобов'язаний стати на облік у спеціалізованому органі державної податкової служби, що здійснює податкове супроводження великих платників податків, з початку податкового періоду (календарного року), на який сформовано Реєстр.

Щодо великих платників податків, які самостійно не стали на облік у спеціалізованому органі державної податкової служби, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, має право приймати рішення про зміну основного місця обліку та переведення їх на облік у спеціалізовані чи інші органи державної податкової служби.

Неприбуткові організації, які повністю фінансуються з бюджету, обслуговуються централізованими бухгалтеріями в частині розрахунків оплати праці працівників та перерахування до бюджету податків і зборів і не мають власних поточних рахунків в установах банків, можуть

бути зняті з обліку в органах ДФСУ. Після зняття з обліку такої організації до органу ДФСУ, де на обліку перебуває централізована бухгалтерія чи орган, в якому вона створена, надсилається довідка про зняття з обліку платника податків за ф. № 12-ОПП, у якій вказується причина зняття з обліку та зазначаються код за ЄДРПОУ та найменування централізованої бухгалтерії. До довідки додається актуальна копія заяви за ф. № 1-ОПП або інформаційний листок, що містить повні дані платника податків, та повідомляється дата останньої документальної перевірки.

4.3. Порядок взяття на податковий облік самозайнятих осіб

Самозайняті особи – це фізичні особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність, тобто діяльність, пов'язану з участю фізичних осіб у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності. До цієї діяльності відносять також діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів тощо.

Відповідно до пп. 14.1.226 п. 14.1 ст. 14 ПКУ платник податку, який є фізичною особою – підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність, вважається самозайнятою особою за умови, що така особа не є працівником в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності.

Незалежна професійна діяльність – участь фізичної особи у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, особи, зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою – підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.

Облік самозайнятих осіб здійснюється за допомогою додаткових записів про державну реєстрацію або припинення фізичними особами підприємницької діяльності, незалежної професійної діяльності тощо. Записи до Державного реєстру вносяться відповідно до Порядку обліку платників податків.

Взяття на облік за основним місцем обліку фізичної особи – підприємця здійснюється після її державної реєстрації, згідно із ЗУ «Про дер-

жавну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців», органом ДФСУ за місцем її державної реєстрації на підставі:

- відомостей з відповідної реєстраційної картки на проведення державної реєстрації фізичної особи – підприємця;
- відповідного повідомлення державного реєстратора про судові рішення щодо відміни державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця та внесення відповідного запису до Єдиного державного реєстру.

Особа, яка провадить незалежну професійну діяльність та не є підприємцем і не реєструється відповідно до Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб підприємців» особисто подає відповідну заяву до органу ДФСУ за місцем постійного проживання.

Для взяття на облік фізична особа, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, протягом 10 календарних днів після державної реєстрації незалежної професійної діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності, зобов'язана подати особисто (надіслати рекомендованим листом з описом вкладення) або через уповноважену особу до органу ДФС за місцем свого постійного проживання наступні документи (рис.4.6.):

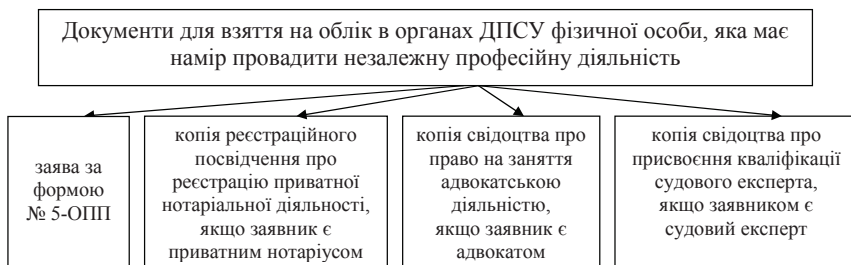


Рис. 4.6. Документи, які подають фізичні особи, які мають намір провадити незалежну професійну діяльність для взяття на облік (п. 6.2. Наказу МФУ «Про затвердження порядку обліку платників податків і зборів» від 09.12.2011 № 1588)

При поданні зазначених документів подаються їхні оригінали.

Орган ДФСУ відмовляє в розгляді документів, поданих для взяття на облік особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність, у разі:

- наявності обмежень на провадження незалежної професійної діяльності, встановлених законодавством;
- коли документи подані за неналежним місцем обліку;
- коли документи не відповідають встановленим вимогам, подані не в повному обсязі або коли зазначені в різних документах відомості є взаємно невідповідними;
- коли фізична особа вже взята на облік як самозайнята особа;
- неподання для реєстрації особою, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності.

Взяття на облік самозайнятої особи здійснюється органом ДФСУ не пізніше наступного робочого дня з дня отримання відповідних відомостей від державного реєстратора (для фізичних осіб – підприємців) або прийняття заяви (для осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність).

Довідка про взяття на облік платника податків надсилається (видається) фізичній особі – підприємцю або особі, яка здійснює незалежну професійну діяльність, наступного робочого дня з дня взяття на облік.

Видача та заміна довідки про взяття на облік платника податків здійснюється безоплатно.

Фізичній особі, яка провадить незалежну професійну діяльність, довідка про взяття на облік платника податків за ф. № 4-ОПП видається органом ДФСУ із зазначенням строку, якщо такий строк вказаний у свідоцтві про реєстрацію чи іншому документі (дозволі, сертифікаті тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності.

У довідці про взяття на облік фізичної особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність, перед прізвищем, ім'ям та по батькові такої особи обов'язково зазначається вид професійної діяльності, наприклад «Приватний нотаріус», «Адвокат» тощо.

Проте з моменту виникнення змін у даних про фізичну особу, які зазначаються у довідці про взяття на облік, така довідка підлягає заміні в органі ДФС.

Якщо робоче місце нотаріуса розташоване на території іншої адміністративно-територіальної одиниці, ніж місце його постійного проживання, то нотаріус повинен стати на облік за неосновним місцем обліку в органі ДФС за місцезнаходженням свого робочого місця відповідно до розділу IV Податкового кодексу.

Про видане реєстраційне посвідчення, а також про зміни адреси розташування робочого місця (контори) приватного нотаріуса управління

юстиції кожного разу повідомляє орган ДФС за місцезнаходженням робочого місця (контори) приватного нотаріуса.

Крім того, якщо органом ДФС за інформацією від іншого державного органу чи при виконанні власних функцій виявляється фізична особа, яка здійснює незалежну професійну діяльність, що є зареєстрованою, але не перебуває на обліку в органі ДФС, орган ДФС повідомляє таку особу про необхідність подання заяви для взяття на облік.

У разі неподання заяви для взяття на облік у 20-денний строк від дня направлення повідомлення такою самозайнятою особою органом ДФС здійснюються відповідні заходи щодо встановлення місця проживання такої особи.

У разі коли після внесення до Державного реєстру запису про припинення підприємницької чи незалежної професійної діяльності фізична особа продовжує провадити таку діяльність, вважається, що вона розпочала таку діяльність без взяття її на облік як самозайнятої особи.

При проведенні заходів, пов'язаних з припиненням самозайнятих осіб, органи ДФС контролюють закриття всіх рахунків, відкритих самозайнятими особами на вимогу суб'єктів господарювання. При цьому органи ДФС не вимагають закриття рахунків самозайнятих осіб, відкритих для зарахування коштів на вимогу фізичних осіб або у цінних паперах.

4.4. Внесення змін до облікових даних, порядок зняття з обліку платників податків в органах ДФСУ та вимоги до відкриття та закриття рахунків платників податків у банках та інших фінансових установах.

Підставами для внесення змін до облікових даних платників податків є:

- інформація органів державної реєстрації;
- інформація банків та інших фінансових установ про відкриття (закриття) рахунків платників податків;
- документально підтверджена інформація, що надається платниками податків;
- інформація суб'єктів інформаційного обміну, уповноважених вчиняти будь-які реєстраційні дії стосовно платника податків;
- рішення суду, що набрало законної сили;
- дані перевірок платників податків.

Крім того, внесення інформації щодо змін до облікових даних платників податків здійснюється у порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби.

У разі проведення державної реєстрації зміни місцезнаходження або місця проживання платника податків, внаслідок якої змінюється адміністративно-територіальна одиниця та орган державної податкової служби, в якому на обліку перебуває платник податків (далі – адміністративний район), а також у разі зміни податкової адреси платника податків, органами ДФСУ за попереднім та новим місцезнаходженням (місцем проживання) платника податків проводяться процедури відповідно зняття з обліку/взяття на облік такого платника податків.

Підставою для зняття з обліку платника податків в одному органі ДФСУ і взяття на облік в іншому є надходження хоча б до одного з цих органів даних, що свідчать про належну державну реєстрацію таких змін органами державної реєстрації.

У такому разі платник податків зобов'язаний подати органу ДФСУ за новим місцезнаходженням відповідну заяву у десятиденний строк від дня реєстрації зміни місцезнаходження (місця проживання) у порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики. У разі неподання такої заяви протягом 10 календарних днів платник податків або посадові особи платника податків несуть відповідальність відповідно до закону.

Зняття як платника податків з обліку в органах ДФСУ юридичної особи здійснюється за такими підставами: здійснення реєстраційних дій державним реєстратором.

У разі коли внаслідок припинення платника податків-юридичної особи шляхом реорганізації частина його податкових зобов'язань чи податкового боргу залишається непогашеною, такі податкові зобов'язання чи борг переходять (розподіляються) до юридичних осіб- правонаступників реорганізованої юридичної особи.

У разі коли внаслідок припинення платника податків-юридичної особи шляхом ліквідації частина його податкових зобов'язань чи податкового боргу залишається непогашеною, такі податкові зобов'язання чи борг погашаються за рахунок активів засновників або учасників такого підприємства, якщо вони несуть повну або додаткову відповідальність за зобов'язаннями платника податків відповідно до закону, у межах повної або додаткової відповідальності, а в разі ліквідації філії, відділення чи іншого відокремленого підрозділу юридичної особи – за рахунок юридичної особи незалежно від того, чи є вона платником податку та збору, стосовно якого виникло податкове зобов'язання або податковий борг таких філії, відділення, іншого відокремленого підрозділу.

Для самозайнятих осіб підставами зняття з обліку є:

- визнання фізичної особи недієздатною або обмеження її цивільної дієздатності;
- смерть фізичної особи, у тому числі оголошення такої особи померлою, що підтверджується свідоцтвом про смерть;
- внесення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців запису про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності фізичної особи;
- реєстрація припинення незалежної професійної діяльності фізичної особи у відповідному уповноваженому органі;
- закінчення строку, на який було видано свідоцтво про реєстрацію чи інший документ (дозвіл, сертифікат тощо);
- заборона судом фізичній особі провадити підприємницьку діяльність або незалежну професійну діяльність;
- наявність обмежень права на провадження підприємницької діяльності або незалежної професійної діяльності, які встановлені законодавством;
- анулювання чи скасування, згідно із законодавством, свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження підприємницької або незалежної професійної діяльності.

Припинення підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця у разі її смерті. Згідно зі ст. 48 Закону № 755 державний реєстратор у разі отримання повідомлення про смерть фізичної особи — підприємця та якщо третя особа, зокрема спадкоємець або відповідний орган виконавчої влади, протягом двох місяців з дня отримання такого повідомлення не подає нотаріально засвідчену копію свідоцтва про смерть фізичної особи або довідку органу реєстрації актів цивільного стану про смерть фізичної особи, зобов'язаний надіслати запит до відповідного органу реєстрації актів цивільного стану для отримання документа про підтвердження факту смерті фізичної особи — підприємця згідно із законодавством України.

Відповідно до пп. 70.16.4 п. 70.16 ст. 70 розділу II ПКУ органи ДФС отримують від органів державної реєстрації актів цивільного стану повідомлення про смерть фізичних осіб.

У зв'язку з цим наказом № 1146 встановлено порядок направлення державному реєстратору інформації про смерть фізичної особи — підприємця для вжиття заходів, визначених абзацом другим частини першої ст. 48 Закону № 755.

Особливістю зняття з обліку самозайнятих осіб є те, що зняття з обліку таких осіб здійснюється за відсутності податкового боргу або

в разі його погашення за рахунок майна зазначеної фізичної особи, що переходить за правом спадщини у власність інших осіб, або визнання такого податкового боргу безнадійним і списання його в установленому порядку, коли таке майно відсутнє або не з'являються інші особи, які вступають у права спадщини незалежно від часу набуття таких прав.

Непогашений борг після ліквідації платника податків визнається безнадійним.

Для забезпечення можливості податковими органами стягувати податки в установленому порядку їм надається право на звернення до суду з питань, які стосуються обліку платників податків. Зокрема, таке право стосується тільки окремих випадків:

- припинення юридичних осіб або фізичних осіб – підприємців;
- відміна державної реєстрації припинення платника;
- визнання повністю або частково недійсними змін до установчих документів.

До цього переліку не включені інші випадки, наприклад, звернення до суду щодо рішень засновників, оскільки можливість зловживання з боку податкових органів таким правом може завдати значної шкоди підприємництву.

Відокремлені підрозділи юридичних осіб можуть бути зняті з обліку не тільки за рішенням платника податків, але й при припиненні самої особи. Порядок зняття з обліку встановлюється центральним органом державної податкової служби.

У разі припинення юридичної особи її відокремлені підрозділи підлягають зняттю з обліку в контролюючих органах.

Порядок зняття з обліку в органах ДФСУ юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

4.5. Порядок формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб-платників податків

Державний реєстр фізичних осіб – платників податків (далі – Державний реєстр) – це автоматизований банк даних, створений для забезпечення єдиного державного обліку фізичних осіб, які зобов'язані сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі до бюджетів та внески до державних цільових фондів у порядку й на умовах, що визначаються законодавчими актами України.

До Державного реєстру вноситься інформація про осіб, які є:

- громадянами України;
- іноземцями та особами без громадянства, які постійно проживають в Україні;
- іноземцями та особами без громадянства, які не мають постійного місця проживання в Україні, але відповідно до законодавства зобов'язані сплачувати податки в Україні або є засновниками юридичних осіб, створених на території України.

Для фізичних осіб – платників податків, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника ведеться окремий реєстр Державного реєстру з використанням прізвища, ім'я, по батькові та серії і номера паспорта без використання реєстраційного номера облікової картки. Відповідно до цього, повідомлення (не облікова картка) зазначених осіб, окрім прізвища, ім'я, по батькові й дати народження, буде містити місце народження та місце проживання, а також відомості про паспортні дані.

Особливістю реєстрації в Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків є відсутність обмеження за віком, з якого дані про особу вносяться до відповідного банку даних.

До облікової картки фізичної особи – платника податків та повідомлення (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків) вноситься така інформація: прізвище, ім'я та по батькові; дата народження; місце народження (країна, область, район, населений пункт); місце проживання, а для іноземних громадян – також громадянство; серія, номер свідоцтва про народження, паспорта (аналогічні дані іншого документа, що посвідчує особу), ким і коли виданий.

До інформаційної бази Державного реєстру включаються такі дані про фізичних осіб: джерела отримання доходів; об'єкти оподаткування; сума нарахованих та/або отриманих доходів; сума нарахованих та/або сплачених податків; інформація про податкову знижку та податкові пільги платника податків.

До Державного реєстру вносяться відомості про державну реєстрацію, реєстрацію та взяття на облік фізичних осіб – підприємців і осіб, які провадять незалежну професійну діяльність. Такі відомості включають:

- дати, номери записів, свідоцтв та інших документів, а також підстави державної реєстрації, реєстрації та взяття на облік, припинення підприємницької чи незалежної професійної діяльності, інші реєстраційні дані;

- інформацію про державну реєстрацію, реєстрацію та взяття на облік змін у даних про особу, заміну чи продовження дії довідок про взяття на облік;
- місце провадження діяльності, телефони та іншу додаткову інформацію для зв'язку з фізичною особою – підприємцем чи особою, яка здійснює незалежну професійну діяльність;
- види діяльності;
- громадянство та номер, що використовується під час оподаткування в країні громадянства, – для іноземців;
- системи оподаткування із зазначенням періодів її дії.

Фізична особа – платник податків незалежно від віку (як резидент, так і нерезидент), для якої раніше не формувалася облікова картка платника податків та яка не включена до Державного реєстру, зобов'язана особисто або через законного представника чи уповноважену особу подати відповідному органу ДФСУ облікову картку фізичної особи – платника податків, яка є водночас заявою для реєстрації в Державному реєстрі, та пред'явити документ, що посвідчує особу.

Фізична особа – платник податків, яка через свої релігійні переконання відмовляється від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, зобов'язана особисто подати відповідному органу ДФСУ повідомлення та документи для забезпечення її обліку за прізвищем, ім'ям, по батькові і серією та номером паспорта, а також пред'явити паспорт.

Для заповнення облікової картки фізичної особи – платника податків використовуються дані документа, що посвідчує особу. Для заповнення повідомлення (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків) використовуються дані паспорта.

Фізичні особи – платники податків зобов'язані подавати органам ДФСУ відомості про зміну даних, які вносяться до облікової картки або повідомлення (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків і мають відмітку у паспорті), протягом місяця з дня виникнення таких змін шляхом подання відповідної заяви за формою та у порядку, визначеними центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Дані Державного реєстру використовуються виключно для обліку одержаних доходів, об'єктів оподаткування, повноти та своєчасності сплати податків та інших обов'язкових платежів. Такі відомості є інформацією з обмеженим доступом.

За зверненням платника податків, його законного представника або уповноваженої особи орган ДФСУ видає документ, що засвідчує реєст-

рацію у Державному реєстрі, крім осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган ДФСУ і мають відмітку у паспорті.

4.6. Інформаційно-аналітичні технології в податковому процесі

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності ДФСУ – комплекс заходів зі збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання органами ДФСУ покладених на них функцій та завдань.

Система органів ДФСУ спирається на інтелектуальну інформацію, до якої належить економічна, правова, соціальна, статистична та інші види інформації.

Аналітична робота полягає:

– у вивченні закономірностей практично всіх процесів і явищ суспільного життя, що можуть тією чи іншою мірою вплинути на діяльність органів ДФС;

– у використанні здобутих відомостей і знань для забезпечення ефективної діяльності органів ДФС.

Аналітична робота є невід’ємною і найважливішою складовою управлінської діяльності, не епізодичним, короткочасним актом, що виконує спеціально призначений працівник, а функцією усіх ланок системи, що здійснюється постійно.

При створенні інформаційно-аналітичної системи органів державної служби її основними елементами є бази даних; системи обробки даних (у системах прийняття рішення); автоматизовані робочі місця, які реалізують свою роботу на базі сучасних електронно-обчислювальних машин та засобів зв’язку. Первинними елементами інформаційно-аналітичної системи є периферійні об’єктно-спеціалізовані автоматизовані інформаційні підсистеми.

Дієвим способом вирішення проблем здійснення інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності ДФСУ є запровадження відповідного комплексу, який передбачає подання, приймання та комп’ютерну обробку податкової звітності та реєстрів податкових накладних в електронному вигляді, створення електронних реєстрів податкових накладних та використання аналітичних процедур для всебічного та оперативного аналізу даних податкової звітності.

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності ДФСУ є фактично одним із способів здійснення податкового контролю.

Порядок подання податкової інформації органам ДФСУ визначається Кабінетом Міністрів України. Система податкової інформації, її джерела та режим визначаються ПКУ та іншими нормативно-правовими актами.

Податкова інформація – це сукупність відомостей і даних, що створені або отримані суб'єктами інформаційних відносин у процесі поточної діяльності й необхідні для реалізації покладених на органи ДФСУ завдань і функцій.

Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності ДФСУ використовується інформація, що надходить із різних джерел (рис. 4.8.):

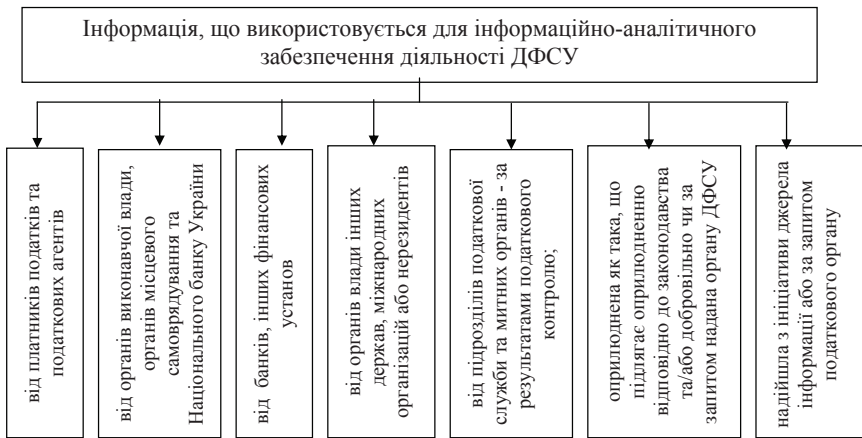


Рис. 4.7. Джерела інформації, що використовується для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності ДФСУ

Для здійснення інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності ДФСУ може бути також використана й інша інформація, яка не зазначена в переліку, але яка надійшла до податкових органів з ініціативи джерела інформації або за запитом податкового органу.

В даний час в роботі ДФСУ впроваджуються нові Інтернет-технології, сучасні методи роз'яснювальної роботи, зокрема, відео-семінари, покращується процес прийняття електронної звітності. Серед них – інтегрована автоматизована інформаційна система «Податковий блок», система «Електронна картка», єдиний веб-портал органів ДФС України, сервісні центри з обслуговування платників податків.

Інформаційна система «Податковий блок» складається з чотирьох сегментів операційної діяльності податкової служби: реєстрації платників податків, обробки податкової звітності та платежів, обліку платежів, податкового аудиту у вигляді модернізованих процедур (форм), програмного забезпечення, посадових інструкцій, навчання.

Підсистема «Реєстрація платників податків» забезпечує спрощення процедури реєстрації платників податків на базі електронного обміну інформацією з іншими органами державної виконавчої влади для отримання повних та точних даних про суб'єктів оподаткування (платників податків) та об'єктів оподаткування, що надасть можливість посилити податковий контроль.

Підсистема «Обробка податкової звітності та платежів» (за умови використання технології сканування) забезпечує оперативність та точність введення та обробки даних податкової звітності у режимі реального часу (он-лайн). Такий спосіб подання податкової звітності унеможливує допущення помилок платником податків і усуває необхідність повторного контакту з працівниками органів ДФС. Крім того, подаючи податкову звітність в режимі он-лайн, платник податків отримує й низку інших переваг. По-перше, має змогу переглянути інформацію щодо стану його розрахунків з бюджетом. По-друге, здійснити сплату податків, зборів (обов'язкових платежів). Також у платника з'явиться можливість подати до органу ДФС документи: скарги, листи, заяви, зокрема, на реєстрацію платником окремих видів податків, на отримання довідок, оригіналів документів тощо.

У частині обліку платежів передбачено впровадження ефективної системи сплати податків – Єдиного рахунку. Усі свої грошові зобов'язання платники сплачуватимуть на один рахунок. Ця система дає можливість платнику податків одним платіжним дорученням сплатити грошові зобов'язання по всіх податках та зборах, які є обов'язковими до сплати, та стовідсотково унеможливить помилки при перерахуванні коштів. Крім цього, податкова має реальну картину про стан розрахунків платників податків з бюджетом, а саме – стане неможливою ситуація, коли у одного платника податків одночасно по одному податку обліковується переплата, а по іншому – податковий борг.

Підсистема «Податковий аудит» надає нові можливості для податкового контролю, зокрема, виявлення платників, які мінімізують свої податкові зобов'язання. Для ефективного функціонування цієї підсистеми створено ризико-орієнтовану систему адміністрування податків, завдяки якій буде зменшено втручання органів державної податкової служби у підприємницьку діяльність сумнівних платників податків (зокрема, їх позбавлено виїзних перевірок), а сконцентровано увагу на злі-

сних порушниках податкового законодавства. Створення ризикоорієнтованої системи адміністрування податків дозволяє зменшити можливість суб'єктивного ставлення працівників органів державної податкової служби до платників податків, збільшує рівень дотримання норм законодавства та призводить до підвищення рівня податкової дисципліни.

У податковому обліку вже ведеться активна робота по впровадженню нових механізмів звітування платників податків шляхом подання податкової звітності засобами електронного зв'язку. Так, 05.12.2012 року КМУ схвалив Концепцію створення електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків», а ДФСУ з 1 січня 2013 р. запровадила електронний сервіс «Електронний кабінет платника податків», під яким слід розуміти персональне автоматизоване робоче місце платника, працювати в якому він може без використання спеціально встановленого клієнтського застосування.

Починаючи з 01.01.2015р. заплановано впровадження електронного адміністрування ПДВ, яке передбачає складання податкових накладних виключно в електронній формі, їх реєстрацію в єдиному реєстрі податкових накладних та обов'язкове подання податкової звітності з ПДВ в електронній формі.

4.7. Отримання, обробка та використання податкової інформації органами ДФС

Інформація органам ДФСУ надається на безоплатній основі. Періодичність надання такої інформації встановлюється ПКУ. Крім того, інформація може бути надана на письмовий запит податкового органу.

Періодична інформація надається джерелом такої інформації самостійно у визначений законом час. Так, щомісяця органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування протягом 10-ти календарних днів місяця, що настає за звітним, надається інформація про об'єкти оподаткування, що надаються та/або реєструються такими органами.

Органами державної статистики інформація надається відповідно до плану державних статистичних спостережень.

З періодичністю не рідше ніж кожні десять календарних днів надається інформація про експортні та імпорتنі операції платників податків. ПКУ можуть бути встановлені інші строки для подання періодичної інформації.

Крім періодичної форми отримання податкової інформації, є форма за запитом контролюючого органу. Органам ДФСУ надано право звер-

нення до платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин із письмовим запитом про подання інформації, необхідної для виконання покладених на органи ДФСУ функцій, завдань, та її документального підтвердження.

Письмовий запит направляється платнику податків або іншим суб'єктам інформаційних відносин за наявності однієї із підстав:

- за результатами аналізу податкової інформації, отриманої в установленому законом порядку, виявлено факти, які свідчать про порушення платником податків податкового, валютного законодавства, законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби;

- для визначення рівня звичайних цін на товари (роботи, послуги) під час проведення перевірок;

- в інших випадках, визначених ПКУ.

Запит повинен бути надісланий поштою листом з повідомленням про вручення за податковою адресою або надано під розписку відповідному адресату.

Платників податків та інші суб'єкти інформаційних відносин за запитом зобов'язані надати таку інформацію в місячний термін. Причиною відмови в наданні податкової інформації може бути неналежним чином оформлений запит. У разі неналежно оформленого запиту платник податків звільняється від обов'язку надання податкової інформації.

Порядок отримання інформації органами ДФСУ за письмовим запитом визначається Кабінетом Міністрів України.

Національний банк України, банки надають інформацію безоплатно в порядку та обсягах, встановлених Законом України «Про банки і банківську діяльність». Відповідно до зазначеного Закону інформація щодо юридичних та фізичних осіб, яка містить банківську таємницю, розкривається банками з письмового дозволу власника такої інформації або органам ДФСУ на їх письмову вимогу з питань оподаткування або валютного контролю стосовно операцій за рахунками конкретної юридичної особи або фізичної особи – суб'єкта підприємницької діяльності за конкретний проміжок часу.

Спеціальний запит про одержання або надання інформації з-за кордону – це запит про інформацію, яка може бути надана в результаті перевірки або розслідування дій платника податку щодо ухилення від сплати податків та інших порушень законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДФСУ, ДФСУ іноземному партнеру або іноземним партнером – державній податковій службі України. Спе-

ціальний запит робиться у випадку, коли факти підтверджують, що необхідна інформація знаходиться за межами України, і всі зусилля одержати цю інформацію з джерел в Україні не призвели до бажаного результату. Форма та зміст спеціального запиту про одержання або надання інформації з-за кордону, встановлюється міжнародним договором. У випадку, коли форму та зміст спеціального запиту не встановлено, вони можуть бути встановлені за взаємною домовленістю компетентних органів та виконуються органами ДФС України лише за наявності міжнародних договорів, якими передбачено обмін інформацією.

Підсумки теми

Облік платників податків та зборів – безпосередній обов’язок органів податкової служби України. Його здійснюють шляхом формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб.

Взяття на облік або реєстрації в органах ДФСУ підлягають всі платники податків. Облік здійснюється незалежно від наявності обов’язку щодо сплати того або іншого податку та збору.

Взяття на облік суб’єктів господарювання в органах ДФС здійснюється за принципом «єдиного вікна» — на підставі відомостей з реєстраційних карток, наданих державним реєстратором.

Реєстрація або взяття на облік в органах ДФСУ платників податків може відбуватися: за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб; місцем проживання особи; за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об’єктів оподаткування або об’єктів, які пов’язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність.

Невід’ємною і найважливішою складовою управлінської діяльності органів ДФС України, що забезпечує повноту та своєчасність сплати податків та зборів є аналітична робота. Для здійснення інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності ДФСУ використовується інформація, що надходить від: платників податків та податкових агентів; від банків, інших фінансових установ – інформація про наявність та рух коштів на рахунках платника податків; від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України; від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів; від підрозділів податкової служби та митних органів – за результатами податкового контролю. Може бути також використана й інша ін-

формація, яка надійшла до податкових органів з ініціативи джерела інформації або за запитом податкового органу.

З метою усунення можливості ухилення від сплати податків органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування щомісяця протягом десяти календарних днів місяця, що настає за звітним, надається інформація органам ДФС України про об'єкти оподаткування, що надаються та/або реєструються такими органами.

В даний час в роботі ДФСУ впроваджуються нові Інтернет-технології, сучасні методи роз'яснювальної роботи, зокрема, відео-семінари, покращується процес прийняття електронної звітності. Серед них – інтегрована автоматизована інформаційна система «Податковий блок», система «Електронна картка», єдиний веб-портал органів ДФС України, сервісні центри з обслуговування платників податків.

Таким чином, облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення органами ДФС контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства.

Контрольні питання

1. Необхідність та сутність обліку платників податків.
2. Організація роботи органів ДФСУ щодо взяття на облік платників податків.
3. Взяття на облік суб'єктів господарювання в органах ДФС за принципом «єдиного вікна»
4. Порядок взяття на облік платників податків – юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів юридичних осіб.
5. Порядок взяття на облік військових частин як суб'єкта господарювання.
6. Порядок взяття на облік великих платників податків.
7. Порядок взяття на податковий облік самозайнятих осіб.
8. Підстави внесення змін до облікових даних платників податків..
9. Підстави та порядок зняття з обліку платників податків в органах державної податкової служби.
10. Порядок формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб-платників податків.
11. Необхідність та сутність аналітичної роботи в податковому процесі.

12. Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів податкової служби.
13. Отримання податкової інформації органами ДФС.
14. Обробка та використання податкової інформації органами державної податкової служби.
15. Інтегрована автоматизована інформаційна система «Податковий блок».
16. Особливості роботи платників з електронним сервісом «Електронний кабінет платника податків».

Навчальні завдання

Задача 1

Директор ТОВ «Акцент» не подав відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності.

Які штрафні санкції передбачено за порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) або внесення змін до облікових даних в органах ДФС? Відповідь обґрунтуйте.

Відповідь:

Згідно із п. 117.1 ст. 117 р. II Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI із змінами та доповненнями неподання у строки та у випадках, передбачених цим Кодексом, відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності, відповідно до вимог встановлених Податковим кодексом, – тягнуть за собою накладення штрафу на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, – 510 гривень.

У разі не усунення таких порушень або за ті самі дії, вчинені протягом року особою, до якої були застосовані штрафи за таке порушення, – тягнуть за собою накладення штрафу на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, – 1020 гривень.

Задача 2

Фізична особа планує здійснювати підприємницьку діяльність з травня 2015 року. Які документи потрібно подати для отримання реєстра-

ційного номеру облікової картки платника податків? Обґрунтуйте відповідь.

Задача 3

Пристанський Григорій Іванович має відмітку про право здійснювати платежі без реєстраційного номера облікової картки платника податків, яка внесена до 2011 року в паспорт громадянина України як фізичної особи, яка через свої релігійні та інші переконання відмовлялася від прийняття ідентифікаційного номеру. Чи дійсна вказана відмітка протягом наступних роках. Відповідь обґрунтуйте.

Задача 4

Мотуз Андрій Іванович має неповнолітню дитину та бажає отримати для неї облікову картку неповнолітньої фізичної особи. Яким чином Мотуз А.І. може отримати облікову картку для своєї неповнолітньої дитини, якщо місце реєстрації дитини не співпадає з місцем проживання батьків, що внесене до паспорту або паспортного документа? Які документи повинен надати Мотуз А.І.? Обґрунтуйте відповідь.

Тестові завдання

1. Взяттю на облік або реєстрації в органах ДФСУ підлягають:

- а) юридичні особи та відокремлені підрозділи юридичних осіб;
- б) самозайняті особи;
- в) відокремлені підрозділи юридичних осіб та самозайняті особи;
- г) всі платники податків.

2. Підставою для взяття на облік (внесення змін, перереєстрації) відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації, у тому числі постійного представництва нерезидента, є:

- а) угода про розподіл продукції та договір про спільну діяльність на території України;
- б) відомості з реєстраційної картки, надані державним реєстратором згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців»;
- в) належна акредитація (реєстрація, легалізація) такого підрозділу на території України;
- г) всі відповіді вірні.

3. Самозайняті особи зобов'язані подавати до органів ДФСУ за місцем свого обліку відомості про зміну облікових даних протягом:

- а) 10 календарних днів з дня виникнення таких змін;
- б) 20 календарних днів з дня виникнення таких змін;

- в) 30 календарних днів з дня виникнення таких змін;
- г) не повинні подавати такі відомості.

4. Платники податків – юридичні особи та їх відокремлені підрозділи зобов'язані подати органу ДФС відомості стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського та/або податкового обліку юридичної особи, її відокремлених підрозділів, у:

- а) 5-денний строк з дня взяття на облік чи виникнення змін у облікових даних платників податків;
- б) 10-денний строк з дня взяття на облік чи виникнення змін у облікових даних платників податків;
- в) 20-денний строк з дня взяття на облік чи виникнення змін у облікових даних платників податків;
- г) 25-денний строк з дня взяття на облік чи виникнення змін у облікових даних платників податків.

5. Облік фізичних осіб – платників податків, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби, ведеться за:

- а) прізвищем, ім'ям, по батькові;
- б) серією і номером паспорта;
- в) прізвищем, ім'ям, по батькові та серією і номером паспорта;
- г) серією і номером свідоцтва про народження.

6. Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності ДФСУ використовується інформація, що надійшла:

- а) від платників податків та податкових агентів;
- б) від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України;
- в) від банків, інших фінансових установ – інформація про наявність та рух коштів на рахунках платника податків;
- г) всі відповіді вірні.

7. Податкова інформація органом ДФС:

- а) є конфіденційною;
- б) може надаватись періодично;
- в) може надаватись періодично або на окремий письмовий запит податкового органу;
- г) може надаватись на окремий письмовий запит органу ДФС.

8. Письмовий запит про подання інформації вважається врученим, якщо його:

- а) надіслано поштою листом з повідомленням про вручення за податковою адресою;
- б) надано під розписку платнику податків;

в) надіслано поштою листом без повідомленням про вручення за податковою адресою або вручено платнику податків;

г) надіслано поштою листом з повідомленням про вручення за податковою адресою або надано під розписку платнику податків.

9. Центральним органом ДФСУ визначається:

а) перелік інформаційних баз;

б) форми опрацювання інформації;

в) методи опрацювання інформації;

г) всі відповіді вірні.

10. За результатами зустрічних звірок складається:

а) акт, який надається суб'єкту господарювання у десятиденний термін;

б) акт, який надається суб'єкту господарювання у місячний термін;

в) довідка, яка надається суб'єкту господарювання у десятиденний термін;

г) довідка, яка надається суб'єкту господарювання у двадцятиденний термін.

Тема 5.

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

- 5.1. Сутність та зміст податку на додану вартість.
- 5.2. Платники податку на додану вартість.
- 5.3. Об'єкти оподаткування. Операції, що не є об'єктами оподаткування податком на додану вартість.
- 5.4. База оподаткування податком на додану вартість та порядок її визначення.
- 5.5. Ставки податку на додану вартість.
- 5.6. Звільнення від оподаткування податком на додану вартість.
- 5.7. Порядок розрахунку податку на додану вартість. Податкові зобов'язання та податковий кредит.
- 5.8. Бюджетне відшкодування податку на додану вартість.
- 5.9. Порядок подання звітності та строки сплати податку на додану вартість.
- 5.10. Оподаткування ПДВ операцій особливого виду.

Ключові терміни та поняття

Податок на додану вартість, податкове зобов'язання, податковий кредит, податкова накладна, ставка ПДВ, бюджетне відшкодування, автоматичне бюджетне відшкодування.

5.1. Сутність та зміст податку на додану вартість

Процеси споживання в Україні оподатковуються із використанням акцизів та мита. Акцизи є непрямими податками, включаються до ціни товарів та можуть перекладатись на носія податку. Існує дві форми акцизів: універсальні (податок на додану вартість) та специфічні (акцизний податок).

Використання універсальних акцизів має давню історію. Так, вперше у 1916 році німецьким рейхстагом в структуру податкової системи було введено податок з обороту (Warenumsatzsteuer).

Податок на додану вартість існує в Україні з 1 січня 1992 року і був введений Законом України «Про податок на додану вартість» від 20 грудня 1991 року. З 1993 року в Україні діяв Декрет Кабінету Міністрів «Про податок на додану вартість» від 26 грудня 1992 року, який регу-

лював порядок обчислення і сплати податку на додану вартість протягом 1993-1997 років, тобто, до 1 жовтня 1997 року.

3 1 жовтня 1997 року в нашій країні діяв Закон України «Про податок на додану вартість» від 3 квітня 1997 року, який в багатьох аспектах позитивно відрізнявся від положень раніше діючого Декрету Кабінету Міністрів України «Про податок на додану вартість». Базуючись на основних принципах світової практики, цей закон, особливо в його першій редакції, був одним із найбільш прогресивних законів про податок на додану вартість серед країн СНД. Однак, численні зміни та доповнення до закону, а також не завжди чіткі та однозначні тлумачення його положень податковими органами постійно створюють певні труднощі щодо його правильного тлумачення та застосування. За такий незначний проміжок часу зміни до тексту Закону «Про податок на додану вартість» вносились сто двадцять дев'ятьма законами України. Для порівняння слід зазначити, що Декрет Кабінету Міністрів «Про податок на додану вартість» за 5 років свого існування змінювався всього лише 13 разів. Крім того, існувало безліч інших законодавчих документів, що регулювали порядок сплати податку на додану вартість. На сьогодні справляння в Україні податку на додану вартість регулюється Розділом V Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI із змінами та доповненнями.

5.2. Платники податку на додану вартість

Платниками податку на додану вартість в Україні є:

- 1) будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник;
- 2) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;
- 3) 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;
- 4) особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;
- 5) 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.

6) 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;

7) особа, що уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, що виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

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

Особою, відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету у 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.

Вимоги щодо реєстрації осіб як платників ПДВ представлені у таблиці 5.1.

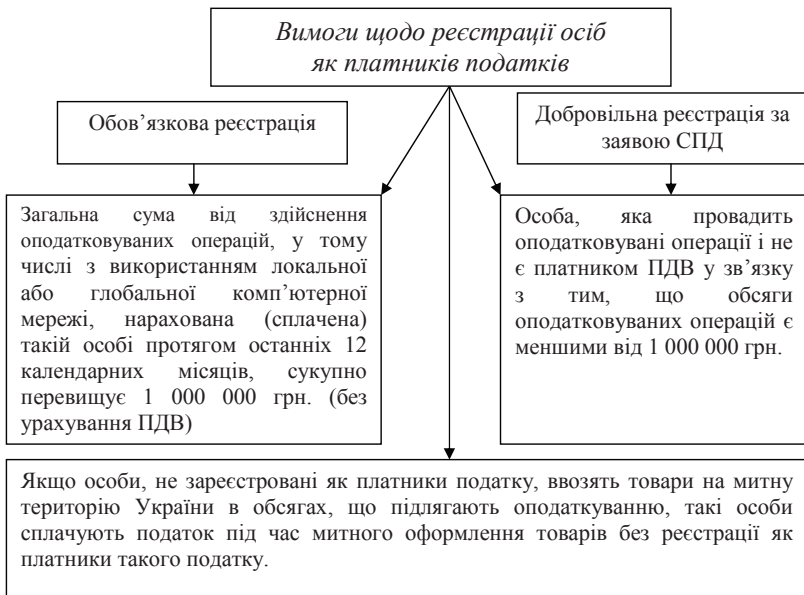


Рис. 5.1 .Реєстрація платників ПДВ

5.3. Об'єкти оподаткування. Операції, що не є об'єктами оподаткування податком на додану вартість

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

а) постачання товарів, 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) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

г) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

З метою оподаткування цим податком до операцій з ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним кодексом України.

Не є об'єктом оподаткування операції з:

1. випуску (емісії), розміщення у будь-якій формі управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України, центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, органами місцевого самоврядування.

Ці норми не застосовуються до операцій з продажу бланків дорожніх, банківських та іменних чеків, цінних паперів, розрахункових та платіжних документів, пластикових (розрахункових) карток, а також ювілейних і пам'ятних монет, які реалізуються для нумізматичних цілей та інших товарів/послуг, за які стягується окрема плата у вигляді фіксованої суми або відсотка;

2. передачі майна у схов (відповідальне зберігання), у концесію, а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг;

3. надання послуг із страхування, співстрахування або перестрахування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності відповідно до закону, а також пов'язаних з такою діяльністю послуг страхових (перестрахових) брокерів та страхових агентів;

4. обігу банківських металів, інших валютних цінностей (крім баннот і монет, що використовуються для нумізматичних цілей, а також іноземних монет з дорогоцінних металів, базою оподаткування яких є продажна вартість); випуску, обігу та погашення лотерейних білетів державних грошових лотерей, інших документів, що засвідчують право участі в державних грошових лотереях; виплати грошових виграшів (призів) і грошових винагород; постачання негашених поштових марок України, конвертів або листівок з негашеними поштовими марками України, крім колекційних марок, конвертів чи листівок для філателістичних потреб, базою оподаткування яких є продажна вартість;

5. надання послуг з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення, розміщення та повернення коштів за договорами позики, депозиту, вкладу (у тому числі пенсійного), управління коштами та цінними паперами (корпоративними правами та деривативами), доручення, надання, управління і відступлення прав вимоги за фінансовими кредитами фінансових установ, кредитних гарантій і банківських поручительств особою, що надала такі кредити, гарантії або поручительства.

6. виплат у грошовій формі заробітної плати (інших прирівняних до неї виплат), а також пенсій, стипендій, субсидій, дотацій за рахунок бюджетів або Пенсійного фонду України чи інших фондів загальнообов'язкового соціального страхування (крім тих, що надаються у майновій формі); виплат дивідендів, роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів, які здійснюються емітентом;

7. реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб.

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

9. надання банками (фінансовими установами) послуг у межах управління фондами банківського управління, фондами операцій з нерухомістю, фондами фінансування будівництва (в тому числі за перерахування коштів на фінансування будівництва із фонду фінансування будівництва), за здійснення платежів за іпотечними сертифікатами відповідно до законодавства;

10. оплати третейського збору та відшкодування інших витрат, пов'язаних з вирішенням спору третейським судом відповідно до закону;

11. надання послуг з агентування і фрахтування морського торговельного флоту судовими агентами на користь нерезидентів, які надають послуги з міжнародних перевезень пасажирів, їхнього багажу, вантажів чи міжнародних відправлень;

12. оплати орендної плати чи концесійного платежу за договорами відповідно оренди чи концесії цілісного майнового комплексу держав-

ного чи комунального підприємства (його структурного підрозділу), якщо орендодавцями чи концесієдавцями за договорами виступають органи державної влади чи органи місцевого самоврядування, а платежі відповідно до закону зараховуються до Державного бюджету України або місцевого бюджету;

13. 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;

14. ввезення на митну територію України товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 300 євро;

15. ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 1000 євро, через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення;

ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг, через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України.

Механізм нарахування ПДВ побудований на визначенні податкової бази, а не об'єкту оподаткування

5.4. База оподаткування податком на додану вартість та порядок її визначення

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками – суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче їх собівартості, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче 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), за винятком:

- товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;
- газу, який постачається для потреб населення.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/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.

До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю – бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

Сума податку на додану вартість розраховується за такими формулами:

1. на товари, що обкладаються митом:

$$ПДВ = (\text{митна вартість} + \text{сума ввізного мита}) \times 20\% : 100$$

2. на товари, що обкладаються акцизним податком:

$$ПДВ = (\text{митна вартість} + \text{сума акцизного податку}) \times 20\% : 100$$

3. на товари, що обкладаються митом та акцизним податком:

$$ПДВ = (\text{митна вартість} + \text{сума ввізного мита} + \text{сума акцизного податку}) \times 20\% : 100$$

4. на товари, що не підлягають обкладанню митом та акцизним податком:

$$ПДВ = \text{митна вартість} \times 20\% : 100$$

5.5. Ставки податку на додану вартість

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах (рис. 5.2):

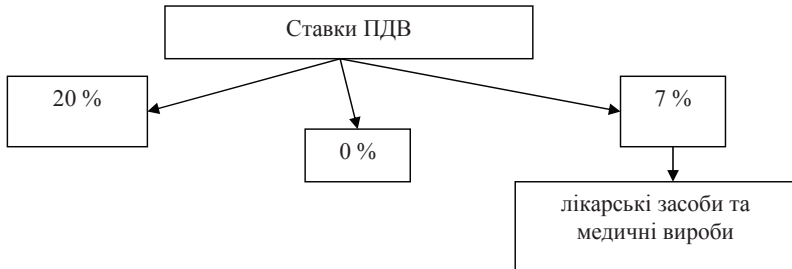


Рис.5.2. Види ставок ПДВ

За нульовою ставкою оподатковуються операції з:

1. вивезення товарів за межі митної території України:

- а) у митному режимі експорту;
- б) у митному режимі реекспорту;
- в) у митному режимі безмитної торгівлі;
- г) у митному режимі вільної митної зони.

2. постачання товарів:

а) для заправки або забезпечення морських суден, що:

- використовуються для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів або вантажів за плату, промислової, риболовецької або іншої господарської діяльності, що провадиться за межами територіальних вод України;

- використовуються для рятування або подання допомоги в нейтральних або територіальних водах інших країн;

- входять до складу Військово-Морських Сил України та відправляються за межі територіальних вод України, у тому числі на якірні стоянки;

б) для заправки або забезпечення повітряних суден, що:

- виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату;

- входять до складу Повітряних Сил України та відправляються за межі повітряного кордону України, у тому числі у місця тимчасового базування;

в) для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі;

г) для заправки (дозаправки) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України, або в інших випадках, передбачених законодавством;

г) магазинами безмитної торгівлі, відповідно до порядку, встановленого Кабінетом Міністрів України. У разі подальшого вивезення таких товарів за межі митної території України податок не справляється (у тому числі за нульовою ставкою).

3. постачання таких послуг:

а) міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

б) послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом.

в) послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси.

У разі якщо операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території України, до операцій з експорту таких товарів застосовується нульова ставка.

5.6. Звільнення від оподаткування податком на додану вартість

Звільняються від оподаткування операції з:

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

2. постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках.

3. постачання:

а) технічних та інших засобів реабілітації (крім автомобілів), послуги з їх ремонту та доставки; товарів спеціального призначення, у тому

числі виробів медичного призначення для індивідуального користування, для інвалідів та інших пільгових категорій населення, визначених законодавством України за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

б) комплектуючих і напівфабрикатів для виготовлення технічних та інших засобів реабілітації (крім автомобілів), товарів спеціального призначення, у тому числі виробів медичного призначення для індивідуального користування, для інвалідів та інших пільгових категорій населення за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

в) легкових автомобілів для інвалідів уповноваженому органу виконавчої влади з їх оплатою за рахунок коштів державного чи місцевих бюджетів та коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також операції з їх безоплатної передачі інвалідам;

4. постачання послуг із доставки пенсій, страхових виплат та грошової допомоги населенню (незалежно від способу доставки) на всіх етапах доставки до кінцевого споживача;

5. 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.

6. постачання реабілітаційних послуг інвалідам, дітям-інвалідам, а також постачання путівок на санаторно-курортне лікування, оздоровлення та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років, інвалідів, дітей-інвалідів;

7. постачання послуг з:

а) утримання дітей у дошкільних навчально-виховних закладах, школах-інтернатах;

б) утримання осіб у будинках-інтернатах для громадян похилого віку та інвалідів, дитячих будинках-інтернатах, пансіонатах для ветеранів війни і праці, геріатричних пансіонатах, реабілітаційних установах, територіальних центрах соціального обслуговування (надання соціальних послуг);

в) харчування та облаштування на нічліг та надання інших соціальних послуг бездомним особам у центрах обліку, закладах соціального захисту для бездомних осіб, а також особам, звільненим з місць позбавлення волі, у центрах соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі;

г) харчування дітей у дошкільних, загальноосвітніх та професійно-технічних навчальних закладах та громадян у закладах охорони здоров'я. Порядок надання таких послуг затверджується Кабінетом Міністрів України;

г) харчування, забезпечення майном, комунально-побутовими та іншими послугами, що надаються особам, які утримуються в установах пенітенціарної системи;

д) харчування, забезпечення майном, комунально-побутовими та іншими соціальними послугами за рахунок державних коштів, що надаються особам, які утримуються в реабілітаційних установах, територіальних центрах соціального обслуговування (надання соціальних послуг), установах, підприємствах, організаціях всеукраїнських громадських організацій інвалідів та їх спілок, які займаються реабілітацією, оздоровленням та фізкультурно-спортивною діяльністю, центрах обліку та закладах соціального захисту для бездомних осіб, центрах соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі, санаторіях для ветеранів та інвалідів, будинках-інтернатах для громадян похилого віку, інвалідів та дітей-інвалідів, психоневрологічних та спеціалізованих будинках-інтернатах, пансіонатах для ветеранів війни і праці, геріатричних пансіонатах;

8. постачання послуг з перевезення пасажирів міським пасажирським транспортом (крім таксі), тарифи на які регулюються в установленому законом порядку.

9. постачання релігійними організаціями культових послуг та предметів культового призначення;

10. постачання послуг з поховання та постачання ритуальних товарів державними та комунальними службами тощо.

5.7. Порядок розрахунку податку на додану вартість. Податкові зобов'язання та податковий кредит

Розрахунок податку на додану вартість передбачає співставлення сум податкового зобов'язання та податкового кредиту.

Податкове зобов'язання – сума коштів, яку платник податків, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установленій законом строк).

Порядок визначення дати виникнення податкових зобов'язань представлено на рис. 5.3.

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

$$\text{Сума ПДВ} = \text{Податкове зобов'язання} - \text{Податковий кредит}$$

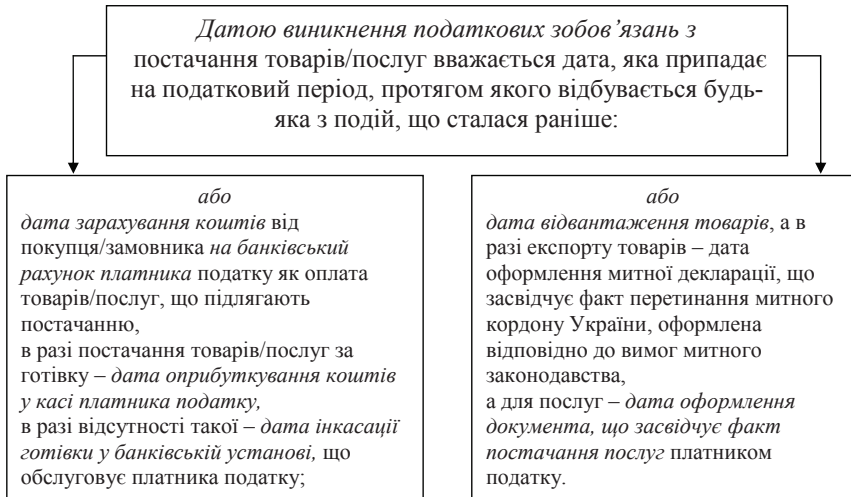


Рис.5.3. Дата виникнення податкових зобов'язань з ПДВ

За операціями з виконання підрядних будівельних робіт суб'єкти підприємницької діяльності можуть застосовувати касовий метод податкового обліку.

Касовий метод для цілей оподаткування – це метод податкового обліку, за яким

дата виникнення податкових зобов'язань визначається як дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок (у касу) платника податку або дата отримання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) ним товарів (послуг),

дата виникнення права на податковий кредит визначається як дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг або дата отримання платником податку товарів/послуг;

Право на віднесення сум податку до податкового кредиту виникає у 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 (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів як внесок до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);

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.

Порядок визначення дати виникнення права платника податку на податковий кредит представлено на рис. 5.4.

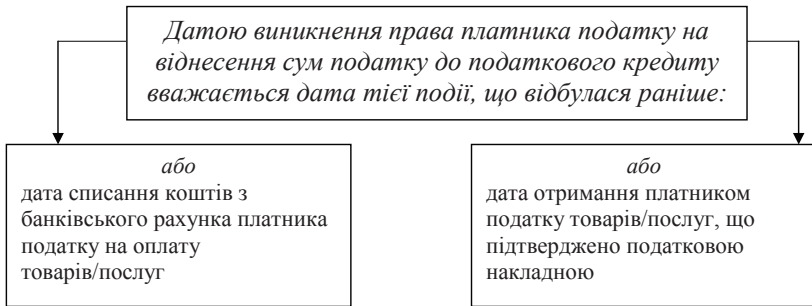


Рис.5.4 . Дата виникнення податкового кредиту з ПДВ

Схема визначення суми ПДВ, що підлягає сплаті в бюджет або відшкодуванню наведена на рис. 5.5.

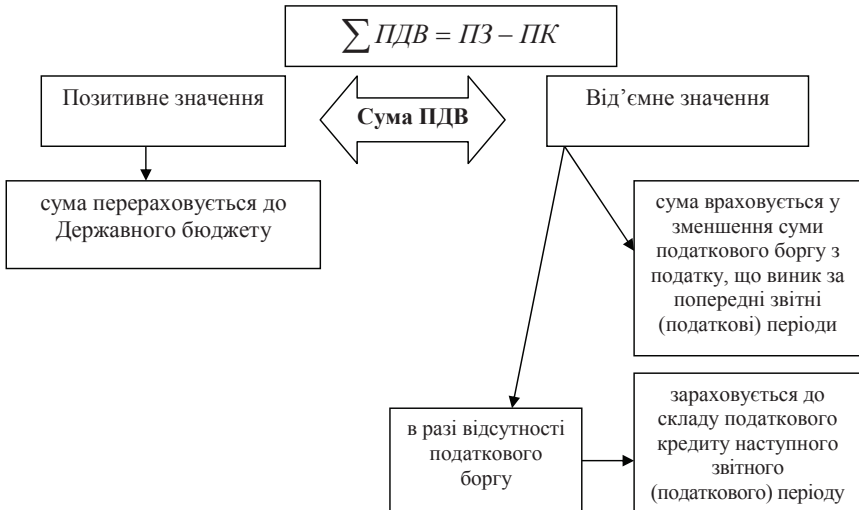


Рис.5.5. Порядок визначення суми ПДВ

Якщо розрахована в наступному періоді сума ПДВ все одно має від'ємне значення, то платник податку має право на бюджетне відшкодування суми ПДВ.

5.8. Бюджетне відшкодування податку на додану вартість

Бюджетне відшкодування – відшкодування від'ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірки платника, у тому числі автоматичне бюджетне відшкодування у порядку та за критеріями, визначеними у розділі V Податкового Кодексу.

Необхідно звернути увагу, що:

- бюджетному відшкодуванню підлягає частина такого від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів/послуг у попередніх та звітному податкових періодах постачальникам таких товарів/послуг або до Державного бюджету України;
- разі отримання від нерезидента послуг на митній території України бюджетному відшкодуванню підлягає сума податкового зобов'язання, включеного до податкової декларації за попередній період за отримані від нерезидента послуги отримувачем послуг;
- залишок від'ємного значення попередніх податкових періодів після бюджетного відшкодування включається до складу сум, що відносяться до податкового кредиту наступного податкового періоду.

Не мають права на отримання бюджетного відшкодування особи, які:

- 1) були зареєстровані як платники ПДВ менш ніж за 12 календарних місяців до місяця, за наслідками якого подається заява на бюджетне відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів);
- 2) мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів).

Платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному органу державної податкової служби податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації.

Платники податку, які мають право на бюджетне відшкодування, подали відповідну заяву та відповідають критеріям, визначеними в пункті 200.19 статті 200 Податкового Кодексу України, мають право на *автоматичне бюджетне відшкодування податку*.

Автоматичне бюджетне відшкодування здійснюється за результатами камеральної перевірки, яка проводиться протягом 20 календарних днів, наступних за граничним терміном отримання податкової декларації.

Суми ПДВ, не відшкодовані платникам у встановлені законодавством строки, вважаються заборгованістю бюджету з відшкодування податку на додану вартість.

На суму такої заборгованості нараховується пеня на рівні 120 відсотків облікової ставки Національного банку України, встановленої на момент виникнення пені, протягом строку її дії, включаючи день погашення.

Податкова накладна

Платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою (за наявності) податкову накладну, складену за вибором покупця (отримувача) в один з таких способів:

а) у паперовому вигляді;

б) в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та умови реєстрації податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних. У такому разі складання податкової накладної у паперовому вигляді не є обов'язковим.

Форма та порядок заповнення податкової накладної затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Податкова накладна складається у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця. Один примірник видається покупцю, а другий залишається у продавця. У разі складання податкової накладної у паперовому вигляді покупцю видається оригінал, а копія залишається у продавця.

Для операцій, що оподатковуються, і операцій, звільнених від оподаткування, складаються окремі податкові накладні.

Податкова накладна є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих податкових накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця.

Органи державної податкової служби за даними реєстрів виданих та отриманих податкових накладних, наданих в електронному вигляді, повідомляють платника податку про наявність у такому реєстрі розбіжно-

стей з даними контрагентів. При цьому платник податку протягом 10 днів після отримання такого повідомлення має право уточнити податкові зобов'язання без застосування штрафних санкцій, передбачених розділом II Податкового Кодексу.

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).

Право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку в порядку.

Податкова накладна видається платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця та є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку – продавець товарів/послуг зобов'язаний надати покупцю податкову накладну та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних.

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

Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних встановлюється Кабінетом Міністрів України. Покупець має право звіряти дані отриманої податкової накладної на відповідність із даними Єдиного реєстру податкових накладних.

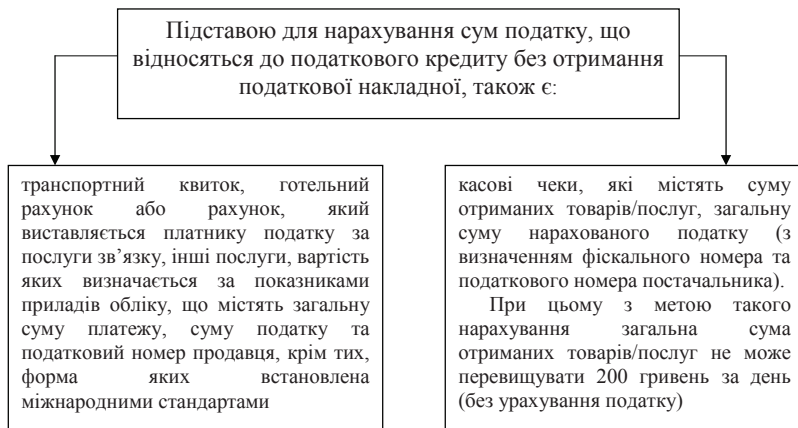


Рис. 5.6. Нарахування податкового кредиту без податкової накладної

У разі використання платниками для розрахунків із споживачами реєстраторів розрахункових операцій касовий чек повинен містити дані про загальну суму коштів, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням податку, та суму цього податку, що сплачується у складі загальної суми.

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, податкові зобов'язання за якою включені до податкової декларації попереднього періоду.

Для фізичних осіб, не зареєстрованих як суб'єкти господарювання, що ввозять товари (предмети) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню згідно із законодавством, оформлення митної декларації прирівнюється до подання податкової накладної.

5.9. Порядок подання звітності та строки сплати податку на додану вартість

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць, а у випадках, особливо визначених цим Кодексом, календарний квартал, з урахуванням таких особливостей (рис. 5.7.):

Заява про вибір квартального податкового періоду подається до ДПШ 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 разі якщо протягом будь-якого періоду з початку застосування квартального податкового періоду платник податку втрачає право на застосування нульової ставки податку на прибуток, такий платник податку зобов'язаний самостійно перейти на місячний податковий період, починаючи з місяця, на який припадає таке перевищення, що зазначається у відповідній податковій декларації за наслідками такого місяця.

У разі якщо платник податку, який застосовував спрощену систему оподаткування, переходить на сплату інших податків і зборів, він зобов'язаний самостійно перейти на місячний податковий період, починаючи з першого місяця переходу на сплату інших податків і зборів,

встановлених Кодексом, що зазначається у відповідній податковій декларації за наслідками такого місяця (табл. 5.1).



Рис. 5.7 Звітні (податкові) періоди

Таблиця 5.1

Порядок надання податкової декларації та строки розрахунків з бюджетом

Звітний (податковий) період	Термін подання декларації	Строки розрахунку з бюджетом
Календарний місяць	20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця	10 календарних днів, наступних за граничним строком подачі податкової декларації
Календарний квартал	40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця	10 календарних днів, наступних за граничним строком подачі податкової декларації

5.10. Оподаткування ПДВ операцій особливого виду

Оподаткування ПДВ операцій особливого виду

1. Особливості оподаткування операцій під час переміщення товарів через митний кордон України залежно від обраного митного режиму

Під час ввезення товарів на митну територію України суми податку підлягають сплаті до державного бюджету платниками податку до/або на день подання митної декларації безпосередньо на єдиний казначейський рахунок, крім операцій, за якими надається звільнення (умовне звільнення) від оподаткування (табл. 5.2).

Таблиця 5.2

Особливості оподаткування операцій під час переміщення товарів через митний кордон України залежно від обраного митного режиму

№ з/п	Митний режим	Спосіб оподаткування	Виключення
1	Імпорт	20 % (17 %)	Див. п.п. 206.2.1, 206.2.2, 206.2.3 Податкового кодексу України
2	Реімпорт	<i>Звільнені від оподаткування</i>	Див. п. 206.3 Податкового кодексу України
3	Експорт	0%	
4	Реекспорт	<i>Звільнені від оподаткування</i>	Див. п. 206.5. Податкового кодексу України
5	Транзит	умовне повне звільнення від оподаткування	за умови дотримання вимог та обмежень, встановлених главою 17 Митного кодексу України
6	Тимчасове ввезення	1) умовне повне звільнення від оподаткування; 2) умовне часткове звільнення від оподаткування	за умови дотримання вимог та обмежень, встановлених главою 18 Митного кодексу України:

№ з/п	Митний режим	Спосіб оподаткування	Виключення
7	Тимчасове вивезення	умовне повне звільнення від оподаткування	за умови дотримання вимог та обмежень, встановлених главою 19 Митного кодексу України
8	Вивезення товарів з митної території України на митний склад Операції із ввезення товарів з-за меж митної території України на митний склад	умовне повне звільнення від оподаткування	за умови дотримання вимог та обмежень, встановлених главою 20 Митного кодексу України
9	ввезення товарів з-за меж митної території України в магазин безмитної торгівлі застосовується	умовне повне звільнення від оподаткування	за умови дотримання вимог та обмежень, встановлених главою 22 Митного кодексу України
10	Операції з вивезення товарів з митної території України в магазин безмитної торгівлі	0%	
11	Ввезення товарів на митну територію України в митному режимі переробки на митній території	умовне повне звільнення від оподаткування	за умови дотримання вимог та обмежень, встановлених главою 23 Митного кодексу України.
12	Вивезення товарів з митної території України у митному режимі переробки за межами митної території	умовне повне звільнення від оподаткування	за умови дотримання вимог та обмежень, встановлених главою 24 Митного кодексу України.
13	Ввезення товарів у митному режимі знищення або руйнування	застосовується умовне повне звільнення від оподаткування	за умови дотримання вимог та обмежень, встановлених главою 25 Митного кодексу України.
14	Ввезення товарів у митному режимі відмови на користь держави	звільняються від оподаткування податком.	Див. главу 26 Митного кодексу України

У разі втрати товарів, що перебувають під митним контролем у митних режимах, в яких надано звільнення або умовне звільнення від оподаткування, нецільового використання цих товарів або в разі невиконання у строки, встановлені Митним кодексом України, заходів щодо завершення таких митних режимів особа, відповідальна за дотримання митного режиму, зобов'язана сплатити суму податкового зобов'язання, на яку було надане таке звільнення або умовне звільнення, та пеню, нараховану у розмірах 120 % річних облікової ставки НБУ, розраховану з дня надання звільнення або умовного звільнення від оподаткування.

2. Порядок оподаткування туроператорської та турагентської діяльності

Туристичний продукт, як комплекс туристичних послуг, з метою оподаткування розглядається як єдина послуга.

Туристичний продукт (туристична послуга) можуть надаватись туристичним оператором та туристичним агентом.

Порядок визначення бази оподаткування туроператорської та турагентської діяльності наведено в табл. 5.3.

Таблиця 5. 3

Визначення бази оподаткування туроператорської та турагентської діяльності

Вид операції	База оподаткування	Порядок розрахунку бази оподаткування
операції з постачання туристичним оператором туристичного продукту (туристичної послуги), призначеного для його споживання (отримання) на території України	винагорода	різниця між вартістю поставленого ним туристичного продукту (туристичної послуги) та вартістю витрат, понесених таким туристичним оператором внаслідок придбання (створення) такого туристичного продукту (туристичної послуги)
операції з постачання на території України туристичним оператором туристичного продукту (туристичної послуги), призначеного для його споживання (отримання) за межами території України	винагорода	різниця між вартістю поставленого ним туристичного продукту (туристичної послуги) та вартістю витрат, понесених таким туристичним оператором внаслідок придбання (створення) такого туристичного продукту (туристичної послуги).

Вид операції	База оподаткування	Порядок розрахунку бази оподаткування
посередницька діяльність на території України з укладання договорів на туристичне обслуговування з іноземними суб'єктами туристичної діяльності,	винагорода	нараховується (виплачується) йому таким іноземним суб'єктом туристичної діяльності, в тому числі шляхом надання права самостійно утримувати належну такому туроператору суму винагороди із коштів, сплачених замовником (споживачем) туристичних послуг.
операції, які здійснюються туристичним агентом	винагорода	нараховується (виплачується) туристичним оператором, іншими постачальниками послуг на користь такого туристичного агента, у тому числі за рахунок коштів, отриманих останнім від споживача туристичного продукту (туристичної послуги).

Суми податку, сплачені (нараховані) при придбанні товарів/послуг, які включаються у вартість туристичного продукту (туристичної послуги), не відносяться до податкового кредиту та не включаються до бази оподаткування туристичного оператора.

Суми податку, сплачені (нараховані) при придбанні товарів/послуг, які не включаються у вартість туристичного продукту (туристичної послуги), включаються до податкового кредиту.

Датою виникнення податкових зобов'язань у туристичного оператора при постачанні туристичного продукту (туристичної послуги) є дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання туристичного продукту (туристичної послуги).

Датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту туристичного оператора при придбанні товарів/послуг, які не включаються у вартість туристичного продукту (туристичної послуги), є дата отримання товарів/послуг, підтверджена податковою накладною.

Ставка податку становить 20 % (17 %), застосовується до бази оподаткування.

3. Оподаткування послуг, що постачаються нерезидентами, місце постачання яких розташоване на митній території України

Отримувач послуг, що постачаються нерезидентами, місце постачання яких розташоване на митній території України, нараховує податок за основною ставкою податку на базу оподаткування, визначену як договірна (контрактна) вартість таких послуг з урахуванням податків та зборів, за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни постачання відповідно до законодавства.

При цьому *отримувач послуг* – платник податку, складає податкову накладну із зазначенням суми нарахованого ним податку, яка є підставою для віднесення сум податку до податкового кредиту у встановленому порядку.

Податкова накладна складається в одному примірнику і залишається в отримувача послуг – платника податку.

Якщо отримувача послуг зареєстровано як платника податку, сума нарахованого податку включається до складу податкових зобов'язань декларації за відповідний звітний період.

Якщо отримувача послуг не зареєстровано як платника податку, то податкова накладна не виписується.

Отримувач послуг прирівнюється до платника податку щодо сплати податку, стягнення податкового боргу та притягнення до відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування.

Положення цієї статті не поширюються на постачання особою-нерезидентом, яку не зареєстровано як платника податку, послуг з підготовки до зняття і зняття енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему, фінансування яких здійснюється за рахунок коштів міжнародної технічної допомоги, що надається на безоплатній та безповоротній основі, відповідно до положень Рамкової угоди між Україною та Європейським банком реконструкції та розвитку стосовно діяльності Чорнобильського фонду «Укриття» в Україні та Угоди про грант (Проекту ядерної безпеки Чорнобильської АЕС) між Європейським банком реконструкції та розвитку як Розпорядником коштів, наданих згідно з Грантом з Рахунка ядерної безпеки, Урядом України та Чорнобильською атомною електростанцією.

4. Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства

Обрати спеціальний режим оподаткування може резидент, який провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства та відповідає 2 критеріям сільськогосподарського підприємства:

1. основна діяльність – постачання вироблених (наданих) ним сільськогосподарських товарів (послуг) на власних або орендованих основних фондах, а також на давальницьких умовах;

2. питома вага вартості сільськогосподарських товарів/послуг становить не менш як 75 відсотків вартості всіх товарів/послуг, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно.

Сума податку на додану вартість, нарахована сільськогосподарським підприємством на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів/послуг, *не підлягає сплаті до бюджету та повністю залишається в розпорядженні такого сільськогосподарського підприємства* для відшкодування суми податку, сплаченої (нарахованої) постачальнику на вартість виробничих факторів, за рахунок яких сформовано податковий кредит, а за наявності залишку такої суми податку – для інших виробничих цілей.

Зазначені суми податку на додану вартість акумулюються сільськогосподарськими підприємствами на спеціальних рахунках, відкритих в установах банків та/або в органах, які здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів у порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України.

Якщо сума податку на додану вартість, сплачена (нарахована) сільськогосподарським підприємством постачальнику на вартість виробничих факторів, перевищує суму податку, нараховану за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг, то різниця між такими сумами не підлягає бюджетному відшкодуванню та зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

При вивезенні сільськогосподарських товарів у митному режимі експорту сільськогосподарське підприємство – виробник таких товарів/послуг має право на бюджетне відшкодування податку на додану вартість, сплаченого (нарахованого) постачальникам товарів/послуг, вартість яких включається до складу виробничих факторів. Таке відшкодування здійснюється в загальному порядку.

Платник податку, який придбаває сільськогосподарські товари/послуги в сільськогосподарського підприємства, який обрав спеціальний режим оподаткування, має право збільшити податковий кредит на суму сплаченого (нарахованого) податку в загальному порядку.

Сільськогосподарське підприємство надає покупцю податкову накладну.

Якщо суб'єкт спеціального режиму оподаткування поставляє протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно несільськогосподарські товари/послуги, питома вага яких перевищує 25 відсотків вартості всіх поставлених товарів/послуг, то:

а) на таке підприємство не поширюється спеціальний режим оподаткування.

Таке підприємство зобов'язане визначити податкове зобов'язання з цього податку за підсумками звітного податкового періоду, в якому було допущено таке перевищення, і сплатити податок до бюджету в загальному порядку;

б) орган державної податкової служби виключає таке підприємство з реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування та може повторно включити його до такого реєстру після закінчення наступних 12 послідовних звітних податкових періодів за наявності підстав, визначених цією статтею;

в) таке підприємство вважається платником зазначеного податку на загальних підставах з першого числа місяця, в якому було допущено таке перевищення.

Якщо суб'єкти спеціального режиму оподаткування не можуть самостійно покрити збитки, що виникли внаслідок дії обставин непереборної сили, такі суб'єкти мають право продовжити строк застосування спеціального режиму оподаткування без дотримання розміру питомої ваги, встановленої цим пунктом.

Це правило не застосовується, якщо ризики втрати товарів (запасів) були належно застраховані.

Сільськогосподарське підприємство – суб'єкт спеціального режиму оподаткування подає податкову декларацію у строки та в порядку, що встановлені для інших платників податку.

Сума податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету сільськогосподарськими підприємствами усіх форм власності, але які не обрали спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського, лісового господарства та рибальства, передбаченого статтею 209 цього Кодексу, і на загальних підставах вважаються платником податку на додану вартість, за реалізовані ними молоко, худобу, птицю, вовну власного виробництва, а також за молочні продукти, молочну сировину та м'ясопродукти, вироблені у власних переробних цехах, повністю залишається у розпорядженні цих сільськогосподарських підприємств і спрямовується на підтримку власного виробництва тваринницької продукції.

У разі якщо товарно-матеріальні цінності, виготовлені та/або придбані, використовуються сільськогосподарським підприємством частково для виготовлення зазначених у цьому пункті товарів (послуг), а частково для інших товарів/послуг, то сума сплаченого (нарахованого) податкового кредиту розподіляється виходячи з частки використання таких товарно-матеріальних цінностей в операціях сільськогосподарського виробництва та відповідно в інших операціях.

5. Спеціальний режим оподаткування діяльності щодо виробів мистецтва, предметів колекціонування або антикваріату

Культурні цінності – вироби мистецтва, предмети колекціонування або антикваріату – товари, що належать до товарних позицій за кодами 9701 – 9706 згідно з УКТ ЗЕД;

дилер – платник податку, який придбаває (набуває за іншими цивільно-правовими договорами), у тому числі шляхом ввезення на митну територію України, культурні цінності, незалежно від мети та цілей їх ввезення, з метою їх подальшого перепродажу, незалежно від того, діє така особа від свого імені або від імені іншої особи за винагороду;

маржинальний прибуток (без урахування податку) – це сума, отримана у вигляді різниці між ціною продажу товарів та ціною їх придбання, розрахованих за звичайними цінами.

У разі продажу культурних цінностей на публічних торгах (аукціонах) його організатор прирівнюється з метою оподаткування до дилера.

У разі постачання культурних цінностей застосовується спеціальна схема оподаткування маржинального прибутку, отриманого дилером.

Маржинальна схема застосовується до постачання дилером культурних цінностей, якщо такі цінності були поставлені йому однією із зазначених нижче осіб:

- а) особою, що не зареєстрована як платник податку;
- б) платником податку, якщо операція з постачання ним таких культурних цінностей звільняється від оподаткування або не підлягає оподаткуванню згідно з цим розділом;
- в) платником податку, якщо цим платником податку при постачанні культурних цінностей був нарахований податок за маржинальною схемою;
- г) авторами культурних цінностей чи їх правонаступниками.

Маржинальна схема може застосовуватися дилером до операцій з постачання на митній території України культурних цінностей, що були ввезені дилером у митному режимі імпорту.

Базою оподаткування для операцій з постачання дилером культурних цінностей є його маржинальний прибуток (без урахування податку), до якого застосовується ставка 20 (17)%.

На операції з постачання на митній території України дилером податкова накладна не виписується.

Дилер, який придбаває культурні цінності в осіб, застосовуючи маржинальну схему не має права на податковий кредит.

На операції з вивезення культурних цінностей у митному режимі експорту нульова ставка податку не застосовується.

Платник податку, що придбаває культурні цінності в дилера, який застосовує маржинальну схему, не має права вимагати податкову накладну та відносити до податкового кредиту суму податку, сплаченого на маржинальний прибуток.

Дилер зобов'язаний вести окремий податковий облік операцій з придбання та постачання культурних цінностей та окремий облік операцій з придбання та постачання інших товарів/послуг, до яких застосується загальний режим оподаткування.

б. Особливості оподаткування операцій, пов'язаних із виконанням робіт з підготовки до зняття і зняття енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему

На період виконання робіт з підготовки до зняття і зняття енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему, які виконуються за рахунок коштів міжнародної технічної допомоги, що надається на безоплатній та безповоротній основі, або за рахунок коштів, які передбачаються в Державному бюджеті України як внесок України до Чорнобильського фонду «Укриття» для виконання міжнародної програми – Плану здійснення заходів на об'єкті «Укриття» відповідно до положень Рамкової угоди між Україною та Європейським банком реконструкції та розвитку щодо діяльності Чорнобильського фонду «Укриття» в Україні та Угоди про грант (проект ядерної безпеки Чорнобильської АЕС) між Європейським банком реконструкції та розвитку, Урядом України і Чорнобильською атомною електростанцією:

звільняються від оподаткування операції з імпорту товарів (сировини, матеріалів, устаткування та обладнання);

оподатковуються за нульовою ставкою операції з постачання товарів (сировини, матеріалів, устаткування та обладнання), виконання робіт та постачання послуг на митній території України, що здійснюються в рамках міжнародної технічної допомоги. Суми податку, сплачені платником податку – виконавцем робіт, послуг за контрактом, укладеним з особою-нерезидентом, яка уклала контракт з реципієнтом, відшкодовуються з бюджету протягом місяця, що настає після місяця, в якому подається податкова декларація, за умови наявності належним чином оформлених документів та підтвердження їх матеріалами документальної перевірки.

Ці пільги не поширюються на операції, що стосуються підакцизних товарів та товарів 1 – 24 груп УКТ ЗЕД.

У разі порушення вимог щодо цільового використання зазначених товарів або виконання робіт та постачання послуг платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, на суму податку, що повинна бути сплачена в момент ввезення на митну територію України таких товарів або виконання робіт та постачання послуг на митній те-

риторії України, а також сплатити пеню, нараховану на таку суму податку, виходячи з 120 відсотків облікової ставки Національного банку України, що діяла на день збільшення податкового зобов'язання, та за період від дати ввезення на митну територію України таких товарів або виконання робіт і постачання послуг до дати збільшення податкових зобов'язань.

Підсумки теми

На сьогодні справляння в Україні податку на додану вартість регулюється Розділом V Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI із змінами та доповненнями. Коло платників податку визначено досить широко, але при цьому існують добровільна та обов'язкова процедури реєстрації.

До об'єктів оподаткування віднесено постачання товарів, постачання послуг, ввезення та вивезення товарів за межі митної території України та постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу (вантажів).

Також варто звернути увагу на те, що механізм нарахування ПДВ побудований на визначенні податкової бази, а не об'єкту оподаткування.

Податковим кодексом запроваджено три ставки податку: 20%, 0% та 7%. Сума податку становить 20 (або 7) відсотків бази оподаткування та додається до ціни товарів/послуг.

Досить широко представлені пільги з податку на додану вартість, багато з них соціального спрямування.

Сума ПДВ до сплати визначається як різниця між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом. Від'ємне значення суми ПДВ підлягає відшкодуванню з бюджету.

Звітним та одночасно розрахунковим документом з ПДВ є податкова накладна. Податкова накладна видається платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця та є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту. При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку – продавець товарів/послуг зобов'язаний надати покупцю податкову накладну та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Звітними податковими періодами з ПДВ є календарний місяць та календарний квартал.

Контрольні питання

1. Методи та способи оподаткування доданої вартості.
2. Платники ПДВ: обов'язкова і добровільна реєстрація.
3. Об'єкти оподаткування ПДВ, операції, що не є об'єктами оподаткування.
4. Визначення бази оподаткування ПДВ.
5. Особливості застосування податкових ставок з ПДВ.
6. Методи визначення податкового зобов'язання з ПДВ.
7. Дата визначення податкових зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ.
8. Порядок розрахунку суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету.
9. Податкові періоди з ПДВ. Особливості застосування квартального податкового періоду.
10. Порядок застосування спеціального режиму ПДВ.

Навчальні завдання

Задача 1

Підприємство «А» реалізувало 350 телевізорів за ціною 2500 грн. кожний (без ПДВ), 180 холодильників за ціною 3500 грн. кожний (без ПДВ), 140 пральних машин за ціною 1500 грн. кожна (без ПДВ). Також підприємство придбало 137 комплектів запасних частин для ремонту побутового обладнання за ціною 1200 грн. кожний (в т.ч. ПДВ). Розрахувати суму податку на додану вартість, яку необхідно сплатити до бюджету.

Розв'язок:

1. Розрахувати суму податкового зобов'язання:
 $(350 \cdot 2500 + 180 \cdot 3500 + 140 \cdot 1500) \cdot 20\% = 343\,000$ грн.
2. Розрахувати суму податкового кредиту:
 $((137 \cdot 1200) \cdot 20) / 120 = 27\,400$ грн.
3. Розрахувати суму ПДВ до сплати в бюджет:
 $343\,000 - 27\,400 = 315\,600$ грн.

Задача 2

Підприємство «А» реалізувало 256 фотоапаратів за ціною 3600 грн. кожний (без ПДВ), 114 прасок за ціною 860 грн. кожна (без ПДВ), 87 пилососів за ціною 1200 грн. кожний (без ПДВ). Також підприємство

придбало 250 холодильників за ціною 3700 грн. кожний (в т.ч. ПДВ). Розрахувати суму податку на додану вартість, яку необхідно сплатити до бюджету.

Задача 3

Підприємство «А» здійснило попередню оплату підприємству «Б» в сумі 33 560 грн. за замовлені меблі офісні. Також підприємство «А» виплатило заробітну плату працівникам в сумі 18 000 грн., придбало сировину на суму 14025 грн. (в т.ч. ПДВ) та отримало на розрахунковий рахунок 36 000 грн. за реалізовану продукцію. Розрахувати суму ПДВ до сплати в бюджет.

Задача 4

Підприємство «А» отримало на розрахунковий рахунок від підприємства «Б» поворотну фінансову допомогу в сумі 10 000 грн., перерахувало банківській установі 5 000 грн. в рахунок оплати по договору кредитування, реалізувало через роздрібну торговельну мережу товари на суму 14 700 грн. Розрахувати суму ПДВ до сплати в бюджет.

Задача 5

Підприємство «А» займається реалізацією сільськогосподарської продукції. Так, протягом звітного періоду нею було придбано у сільгосптоваровиробників продукції на суму 28 000 грн. Реалізовано сільськогосподарської продукції на суму 15 600 грн. (в.т.ч. ПДВ). Також було сплачено 5 400 грн. авансових платежів постачальникам в рахунок майбутніх поставок продукції. Розрахувати суму ПДВ до сплати в бюджет.

Тестові завдання

1. Особа підлягає обов'язковій реєстрації як платник ПДВ якщо:

а) загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість);

б) загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використан-

ням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 500000 гривень (без урахування податку на додану вартість);

в) загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 300000 гривень (без урахування податку на додану вартість);

г) здійснює реалізацію продуктів харчування.

2. У разі обов'язкової реєстрації особи як платника податку реєстраційна заявка подається до органу державної податкової служби:

а) не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій;

б) не пізніше 5 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій;

в) не пізніше 20 числа календарного місяця, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій;

г) до 15 числа календарного місяця, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій.

3. Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

а) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, ввезення товарів на митну територію України;

б) вивезення товарів за межі митної території України, продаж цінних паперів за межі території України;

в) контрактна вартість експортованих товарів;

г) фактурна вартість товарів.

4. Місцем постачання товарів є:

а) місце, де товари перебувають на час початку їх перевезення або пересилання, у разі якщо товари перевозяться або пересилаються продавцем, покупцем чи третьою особою;

б) місце на митному складі, де провадиться складання, монтаж чи встановлення товарів для відповідального зберігання;

в) складські приміщення виробника, що облаштовані згідно вимог органів ДПС;

г) складські приміщення постачальника, що облаштовані згідно вимог органів ДПС.

5. Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів 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;

б) дата фактичного виготовлення товарів та отримання паспорту якості;

в) дата відвантаження товарів на склад виробника;

г) дата виписки чека для зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню.

6. Право на віднесення сум податку до податкового кредиту виникає у разі здійснення операцій з:

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

б) реалізації товарної продукції як на території України, так і за її межами;

в) реалізації напівфабрикатів, вузлів та інших комплектуючих механізмів;

г) реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва сільгосптоваровиробниками на експорт.

7. Обрати спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства може:

а) резидент, який провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства та має питому вагу вартості сільськогосподарських товарів/послуг не менш як 75 відсотків вартості всіх товарів/послуг, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно;

б) резидент, який провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства та експортує сільгосппродукцію;

в) будь-яка особа, що провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства;

г) резидент, який провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства та має питому вагу вартості сільськогосподарських товарів/послуг не менш як 85 відсотків вартості всіх товарів/послуг, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно.

8. Звітним податковим періодом з податку на додану вартість є:

а) календарний місяць, календарний квартал;

б) календарний місяць, календарний квартал, календарний рік;

в) календарний місяць, календарний квартал, півріччя, рік;

г) календарний квартал.

9. Не мають права на отримання бюджетного відшкодування особи, які:

а) були зареєстровані як платники ПДВ менш ніж за 12 календарних місяців до місяця, за наслідками якого подається заява на бюджетне відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів);

б) були зареєстровані як платники ПДВ менш ніж за 6 календарних місяців до місяця, за наслідками якого подається заява на бюджетне відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів);

в) в поточному місяці мають перевищення суми податкового зобов'язання над сумою податкового кредиту;

г) були зареєстровані як платники ПДВ менш ніж за 6 календарних місяців до місяця, за наслідками якого подається заява на бюджетне відшкодування та мають нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів).

10. Датою виникнення права замовника на віднесення сум до податкового кредиту з договорів (контрактів), визначених довгостроковими, є:

а) дата фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами);

б) дата фактичної виписки рахунку замовнику результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами);

в) дата перерахування коштів в оплату виконаних робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами);

г) дата фактичного виконання результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами).

Тема 6.

АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК

- 6.1. Економічна сутність акцизного податку як форми специфічних акцизів.
- 6.2. Визначення платників акцизного податку та перелік об'єктів оподаткування акцизним податком.
- 6.3. Види ставок акцизного податку та порядок їх застосування.
- 6.4. Податкові пільги в системі оподаткування акцизним податком.
- 6.5. Строки сплати та порядок зарахування акцизного податку до бюджету.
- 6.6. Особливості оподаткування акцизним податком алкогольних напоїв.
- 6.7. Контроль за сплатою акцизного податку за допомогою маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів марками акцизного податку.
- 6.8. Особливості оподаткування деяких підакцизних товарів залежно від напрямку його використання.
- 6.9. Порядок створення та функціонування акцизних складів.

Ключові терміни та поняття

Специфічні акцизи, акцизний податок, підакцизні товари (продукція), алкогольна напої, тютюнові вироби, виноробна продукція, спирт етиловий, давальницька сировина, акцизний склад, розпорядник акцизного складу, максимальні роздрібні ціни, марка акцизного податку, маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, мінімальне акцизне податкове зобов'язання, податковий вексель, векседавець, векселедержатель

6.1. Економічна сутність акцизного податку як форми специфічних акцизів

Форми непрямого оподаткування визначаються характером торговельної діяльності. Внутрішній торгівлі властиве застосування двох видів непрямих податків, таких як, універсальний та специфічний акцизи, а зовнішній – митних податків на експортні та імпорتنі товари (рис.6.1).



Рис.6.1. Види непрямих податків

Основним видом непрямих податків, що функціонують у податкових системах провідних країн світу, є *специфічні акцизи*. Такі акцизи відіграють як одну з провідних бюджетоутворюючих ролей, так і виконують регулятивну функцію.

Як і інші непрямі податки специфічний акциз включається у ціну товару і, в остаточному підсумку, збирається зі споживачів продукції. Як правило, вони встановлюються на окремі групи товарів, що пов'язано із забезпеченням додаткових, нематеріальних потреб держави. Саме до специфічних акцизів належить акцизний податок на алкогольні напої, паливо, тютюнові вироби, електричну енергію тощо. На відміну від ПДВ, акцизним податком обкладаються тільки підакцизні товари та надходить специфічний акциз до бюджету тільки один раз (подальший перепродаж підакцизних товарів акцизним податком не обкладається).

В сучасних наукових дослідженнях визначають, що *товари, оподатковувані акцизним податком (підакцизні)*, володіють однією або декількома із наступних характеристик:

– їх виробництво та реалізація знаходяться під контролем держави, тобто ці товари (продукція) являють особливий інтерес для держави;

- вони характеризуються нееластичністю попиту за ціною;
- еластичність попиту щодо рівня доходу для цих товарів більше одиниці, тобто ці товари (продукція) відносяться до категорії предметів розкоші;
- їх споживання не приносить користі або з високою ймовірністю викликають негативні зовнішні ефекти.

Таким чином, *специфічний акциз* – це податок переважно на соціально шкідливі та монополізовані товари, який концентрує грошові ресурси з метою нейтралізації негативних наслідків від споживання, а також забезпечує стягнення частини надприбутків, отриманих монополізованими структурами.

Виходячи із вище сказаного, акцизи не просто надбавка до ціни, а надбавка, яка виконує певну цільову функцію. Так, російський економіст Т.Ф. Юткіна вказує на двоякість цільової функції акцизів: по-перше, це один із важливих джерел доходів бюджету; по-друге, це засіб обмеження споживання підакцизних товарів (в основному соціально небезпечних). В цьому, по суті, вірному підході до розкриття сутності податку все ж таки акцизи представлені не в повній мірі. Вітчизняний науковець Соколовська А.М. пропонує більш точне розуміння даного податку та обґрунтовує необхідність його справляння наступними причинами:

1) *збільшення доходів бюджету при незначному податковому навантаженні та невеликих адміністративних затратах.* При цьому основними аргументами на користь акцизів є великі об'єми продажу підакцизних товарів, невелика кількість виробників, нееластичний попит за ціною, простота розрахунку, відсутність близьких субститутів підакцизних товарів;

2) *обмеження негативних зовнішніх ефектів від споживання підакцизних товарів, зокрема таких, як тютюнові вироби та алкогольні напої, енергетичні продукти, автотранспортні засоби.* Акцизи на подібні товари дають можливість змусити споживача врахувати створювані ними негативні зовнішні ефекти та спонукають зменшувати споживання підакцизних товарів;

3) *забезпечення справедливості оподаткування по вертикалі.* Акцизи можуть сприяти підвищенню ступеня справедливості оподаткування внаслідок того, що споживачами деяких видів підакцизних товарів (бензин, предмети розкоші) є передусім громадяни з високими та середніми доходами. Отже, запровадження специфічних акцизів підвищує податковий тягар на ці верстви населення. Водночас акцизи на пиво та тютюнові вироби мають регресивний характер, тобто із зростанням доходів його частка в доходах зменшується.

Отже, в суспільному захисті, спрямованому на обмеження споживання товарів, шкідливих для здоров'я людини та навколишнього середовища, виражаються соціальна та екологічна функція акцизу. Це, в свою чергу породжує необхідність пошуку грошових ресурсів для здійснення заходів щодо нейтралізації або зниження ступеня негативної дії на індивіда та суспільство в цілому. Задоволення таких потреб вимагає затрат, що обумовлюють необхідність акумуляції в бюджет різного рівня доходів від акцизних податків. Відповідно цільова функція акцизів полягає в тому, що вони – обмежувач споживання окремих підакцизних товарів. Щоправда, перетворення акцизів у джерело доходу у відриві від соціально-екологічної направленості обмеження споживання підакцизних товарів перетворює їх по суті в примусово-обов'язкову форму стягнення частини доходів, оскільки платник податку не бачить своїх індивідуальних вигід при його сплаті.

Отже, акцизний податок є соціально значимим. Він задовольняє специфічні потреби суспільства щодо нейтралізації негативних зовнішніх ефектів від споживання шкідливих товарів. У зв'язку з цим, використання акцизних доходів в ідеальному варіанті повинно було б носити суворо цільовий характер: на відшкодування фізичних та психологічних втрат, зумовлених споживанням підакцизних товарів. Поки-що чинна фінансова практика не забезпечує цього, як ми вважаємо ідеалу.

Потенціал акцизного податку як фіскального та регулюючого інструмента, в першу чергу, визначається переліком підакцизних товарів, а також розміром і видами ставок – елементами, які встановлюються в залежності від необхідності та ступеня державного втручання в певні господарські процеси.

Розглянемо становлення оподаткування специфічним акцизом в Україні. Акцизний збір було запроваджено Законом України «Про акцизний збір» від 18 грудня 1991 р., який надалі було замінено Декретом Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір». Крім того, оподаткування підакцизних товарів акцизним збором здійснювалося на підставі Закону України «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби» від 15 вересня 1995 року №329/95-ВР, якими визначалися основні положення оподаткування акцизним збором алкогольних напоїв та тютюнових виробів, а також переліку законів України, що встановлювали ставки платежу: від 7 травня 1996 року №178/96-ВР «Про ставки акцизного збору на спирт етиловий та алкогольні напої», від 6 лютого 1996 року №30/96-ВР «Про ставки акцизного збору на тютюнові вироби», від 24 травня 1996 року №216/96-ВР «Про ставки акцизного збору на транспортні засоби» і від 11 липня 1996 року №313/96-ВР «Про ставки акцизного збору та ввізного мита на деякі товари (продукцію)».

Необхідно зазначити, що вживання терміна «акцизний збір» склалося історично, оскільки спочатку надходження від цього акцизу мали цільове, заздалегідь визначене використання, але на даний момент більш правильно вживати термін «акцизний податок», оскільки він має загально бюджетне значення.

З прийняттям Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 р. №2755-VI законодавчі акти, які визначали порядок обчислення і сплати акцизного збору, коло платників, ставки акцизного збору, терміни сплати та пільги в оподаткуванні, втратили чинність. У VI розділі «Акцизний податок» Податкового кодексу України передбачено всі діючі норми щодо оподаткування підакцизної продукції, встановлено ставки акцизного податку та визначено особливості оподаткування.

На даний час в Україні акцизним податком обкладаються спирт, лікоро-горілчана продукція, виноробна продукція, пиво, тютюн та тютюнові вироби, окремі транспортні засоби, деякі нафтопродукти, електрична енергія (рис.6.2).

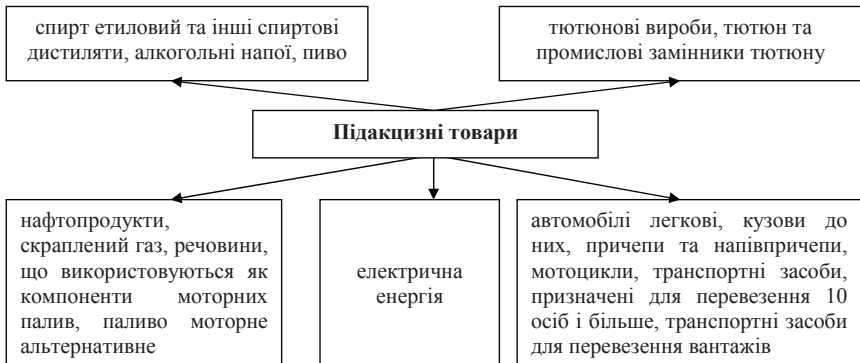


Рис.6.2. Перелік підакцизних товарів в Україні

Варто підкреслити, що в Україні встановлено державний контроль за обігом підакцизних товарів, зокрема, спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів відповідно до Закону України від 19 грудня 1995 р. № 481/95-ВР «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».

Отже, *акцизний податок* – непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених Податковим Кодексом як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції).

6.2. Визначення платників акцизного податку та перелік об'єктів оподаткування акцизним податком

Україна має дещо інший принцип оподаткування акцизним податком підакцизних товарів, ніж країни Європейського Союзу, де платниками акцизного податку є суб'єкти, що реалізують підакцизні товари безпосередньо споживачам. Платниками акцизного податку в Україні є виробники та імпортери підакцизних товарів, і сума акцизу включається до вартості товару ще до початку його обліку в оптовій та роздрібній торгівлі.

Відповідно до Податкового кодексу України до *платників акцизного податку* належать наступні особи (рис.6.3).

Реєстрація в контролюючих органах як платника податку суб'єкта господарювання, що здійснює діяльність з виробництва підакцизних товарів (продукції) та імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів, яка підлягає ліцензуванню, здійснюється на підставі відомостей щодо видачі такому суб'єкту відповідної ліцензії.

Органи ліцензування, що уповноважені видавати ліцензії на зазначені види діяльності, зобов'язані надати контролюючому органу за місцезнаходженням суб'єкта господарювання інформацію про видані, переоформлені, призупинені або анульовані ліцензії у *п'ятиденний строк* з дня здійснення таких дій.

Особи – суб'єкти господарювання роздрібною торгівлі, 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 акцизного податку контролюючими органами за місцем державної реєстрації таких суб'єктів у місячний строк із дня початку господарської діяльності.

Об'єктом оподаткування акцизним податком є операції, які зображені на рис.6.4.

Механізм обрахунку акцизного податку побудований на визначенні не об'єкту оподаткування, а податкової бази.

Базою оподаткування акцизним податком є:

1) у разі обчислення акцизного податку із застосуванням *адвалорних (відсоткових) ставок* базою оподаткування є:

Платники акцизного податку – специфічною категорією, яка використовується для визначення сукупності суб'єктів господарювання та фізичних осіб, на яких положеннями Податкового кодексу покладено обов'язок сплати акцизного податку

- особи, які виробляють підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини
- особи – суб'єкти господарювання, які ввозять підакцизні товари (продукцію) на митну територію України
- фізичні особи (резиденти чи не резиденти), які ввозять підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, які кількісно перевищують величину, визначену митним законодавством України
- особи, які здійснюють операції з конфіскованими, безхазяйними підакцизними товарами, такими, які за правом успадкування чи на інших підставах переходять у власність держави
- особи, які реалізують або передають іншим особам для подальшого використання підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України без сплати акцизного податку на умовах, визначених для операції з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування
- особи, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог
- особи за умови допущення нецільового використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, 0 євро за 1000 кг нафтопродуктів
- особи за умови порушення цільового використання підакцизних товарів при здійсненні операцій, які не підлягають або звільнені від оподаткування
- особи – суб'єкти господарювання роздрібною торгівлі, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів
- оптові постачальники 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
- особи – власники ввезених на митну територію України вантажних транспортних засобів, що переобладнується у легкові автомобілі, з якого справляється акцизний податок
- замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари (продукція) з давальницької сировини, сплачують акцизний податок виробнику

Рис.6.3. Платники акцизного податку

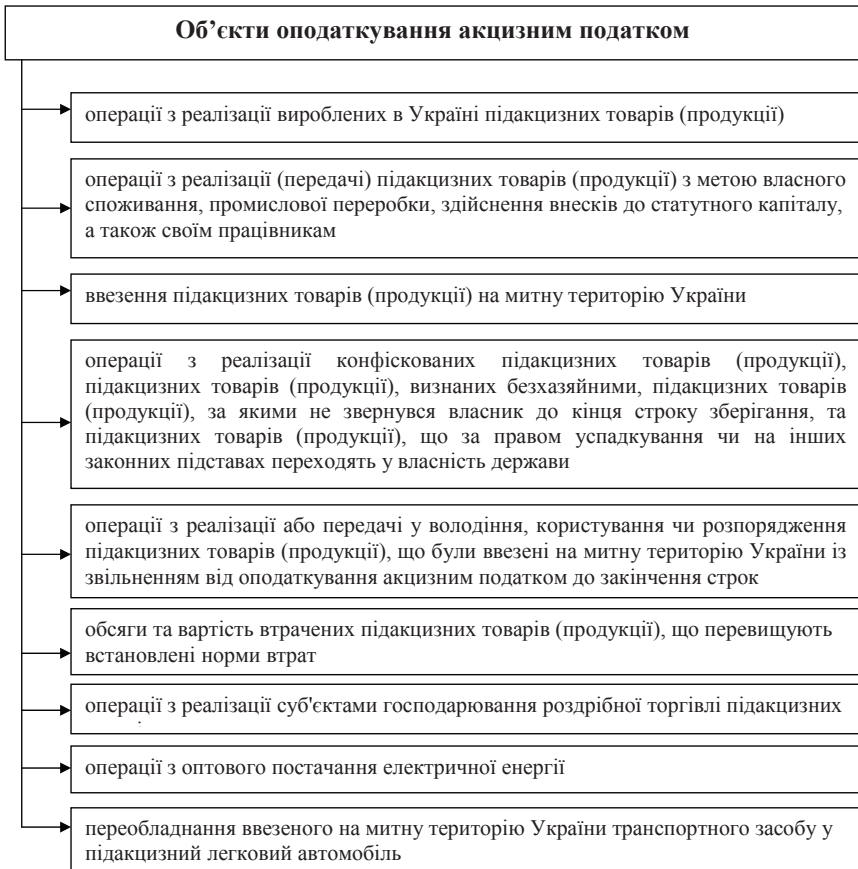


Рис.6.4. Об'єкти оподаткування акцизним податком

- вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без ПДВ та з урахуванням акцизного податку;
- вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без ПДВ та з урахуванням акцизного податку;
- вартість реалізованої електричної енергії без ПДВ;
- вартість (з ПДВ) підакцизних товарів, що реалізовані суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю;

– митна вартість товарів, що ввозяться на митну територію України, визначається відповідно до Митного кодексу України.

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 митного органу митної декларації до митного оформлення;

2) у разі обчислення акцизного податку із застосуванням *специфічних ставок* 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;

3) у разі обчислення акцизного податку із застосуванням *одночасно адвалорних та специфічних ставок* акцизного податку базою оподаткування є база, визначена відповідно до адвалерних та специфічних ставок;

4) у разі *наявності наднормативних втрат* спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв, допущених з вини виробника під час виробництва підакцизних товарів (продукції), базою оподаткування є вартість (кількість) цих товарів, які можна було б виробити з наднормативно втрачених товарів (продукції). Норми втрат і виходу спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв затверджуються центральним органом виконавчої влади, уповноваженим Кабінетом Міністрів України;

5) *при псуванні, знищенні, втраті підакцизних товарів (продукції)*, крім випадків, передбачених у пункті 4, базою оподаткування є вартість та обсяги втрачених товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат.

6.3. Види ставок акцизного податку та порядок їх застосування

Відповідно до податкового законодавства України акцизний податок обчислюється за специфічними, адвалорними та змішаними (адвалорними та специфічними одночасно) ставками.

Адвалорні ставки акцизного податку, на відміну від специфічних, захищають податкову базу від інфляції. Це важливо для країн з високими темпами інфляції. При цьому вартість податкових надходжень в реальному вираженні можна підтримувати на стійкому рівні і при використанні специфічних ставок акцизного податку, якщо вони регулярно коригуються з урахуванням інфляції.

При недосконалій системі адміністрування податків та загальній проблемі заниження вартості вітчизняних та імпортованих товарів перевага надається специфічним ставкам акцизного податку. Оскільки специфічні ставки застосовуються не до вартісної оцінки підакцизної продукції, а до кількості її фізичної одиниці.

В деяких випадках раціонально справляти акцизний податок за змішаною формою, тобто поєднанні специфічних та адвалорних ставок, або зберігати специфічні ставки для деяких товарів.

В Україні специфічні ставки застосовуються для спирту, алкогольних напоїв, пива, тютюну, тютюнової сировини і встановлені в національній грошовій одиниці – гривнях, а також для нафтопродуктів і транспортних засобів і встановлені в іноземній грошовій одиниці – євро.

Адвалорні ставки встановлено для електричної енергії у відсотках до вартості (без ПДВ) відпущеної електричної енергії для оптового постачальника та електричної енергії, що продається поза оптовим ринком.

Одночасно за ставками у твердих сумах з одиниці реалізованого товару і у відсотках до обороту реалізації товару, тобто за змішаною ставкою, оподатковуються лише сигарети з фільтром, без фільтру та цигарки.

Порядок обчислення суми акцизного податку за специфічною, адвалорною та змішаною ставками наведено в таблиці 6.1.

Таблиця 6.1

Порядок застосування ставок та розрахунок податкового зобов'язання з акцизного податку в Україні

№ п/п	Вид ставки	Група підакцизної продукції до якої застосовується відповідна ставка	Формула розрахунку	Умовні позначення
1.	Специфічна ставка встановлена у гривнях	Спирт, алкогольні напої, пиво, тютюн, тютюнова сировина, сигари	$a_1 = C_{тв} \times K$	a_1 – сума акцизного податку, обчислена за ставками у гривнях; $C_{тв}$ – ставка акцизного податку у гривнях з одиниці реалізованого товару (продукції); K – кількість товару, визначена у фізичних одиницях виміру, визначених відповідним законом

№ п/п	Вид ставки	Група підакцизної продукції до якої застосовується відповідна ставка	Формула розрахунку	Умовні позначення
2.	Специфічна ставка встановлена у євро	Нафтопродукти, скраплений газ, автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли	$a_2 = C_{тв} \times K \times \text{€}$	<p>a_2 – сума акцизного податку, обчислена за ставками у євро;</p> <p>$C_{тв}$ – ставка акцизного податку у євро з одиниці реалізованого товару (продукції);</p> <p>K – кількість товару, визначена в фізичних одиницях виміру;</p> <p>€ – курс гривні до євро на перший день відповідного кварталу</p>
3.	Адвалорна ставка встановлена у відсотках	Електрична енергія	$a_4 = C_{\%} \times (B - \text{ПДВ})$	<p>a_4 – сума акцизного податку, обчислена за адвалорною ставкою;</p> <p>$C_{\%}$ – ставка акцизного податку у відсотках;</p> <p>B – вартість відпущеної електричної енергії;</p> <p>ПДВ – податок на додану вартість</p>
4.	Адвалорна ставка встановлена у відсотках з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів	пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти та інше паливо	$a_5 = (100 + \text{ПДВ}) \times C_{\%} / 100$	<p>a_5 – сума акцизного податку, обчислена за адвалорною ставкою;</p> <p>$C_{\%}$ – ставка акцизного податку у відсотках;</p> <p>B – вартість (з ПДВ) підакцизних товарів, що реалізовані суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі;</p> <p>ПДВ – податок на додану вартість</p>
5.	Змішана ставка встановлена одночасно у відсотках до обороту з реалізації та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції)	Сигарети	$a_6 = C_{тв} \times K + C_{\%} \times (\text{МРЦ} - \text{ПДВ}) \times K,$	<p>a_6 – сума акцизного податку, обчислена за змішаною ставкою;</p> <p>$C_{тв}$ – ставка акцизного податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції);</p> <p>$C_{\%}$ – ставка акцизного податку у відсотках до обороту з реалізації;</p> <p>МРЦ – максимальна роздрібна</p>

№ п/п	Вид ставки	Група підакцизної продукції до якої застосовується відповідна ставка	Формула розрахунку	Умовні позначення
				ціна за кожним видом товару (продукції); ПДВ – сума податку на додану вартість у складі максимальної роздрібної ціни; К – кількість товару в одиницях виміру, на які встановлено максимальну роздрібну ціну
При визначенні податкового зобов'язання на сигарети одного найменування сума акцизного податку, обчислена за змішаною ставкою, не повинна бути меншою мінімального акцизного податкового зобов'язання розмір якого встановлено пп.3 п.3 ст.215 ПКУ.				

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.

Ставки акцизного податку є єдиними на всій території України та встановлені пунктом 215.3 статті 215 Податкового кодексу України.

6.4. Податкові пільги в системі оподаткування акцизним податком

Звільнення від сплати акцизного податку та операції, які не є об'єктом оподаткування, умовно можна поділити на наступні групи:

1) звільнення, які не виконують регулятивної функції, а надаються у контексті дипломатичних чи консульських відносин та на виконання норм міжнародних угод. До таких відносяться операції, які не підлягають оподаткуванню:

– ввезення підакцизних товарів на територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання їх членами виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави;

- ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України або як гуманітарної допомоги;

2) *технічні звільнення, оскільки підакцизні товари ввозяться на територію внутрішнього ринку у невеликій кількості та не в комерційних цілях, або безоплатно передаються для знищення:*

- ввезення фізичними особами на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення, встановлених митним законодавством;

- ввезення акредитованими державними випробувальними лабораторіями або суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на виробництво тютюнових виробів, еталонних (моніторингових) чи тестових зразків тютюнових виробів (не призначених для продажу вроздріб) для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну);

- безоплатної передачі для знищення підакцизних товарів (продукції), конфіскованих за рішенням суду та таких, що перейшли у власність держави внаслідок відмови власника, якщо вони не підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку;

3) *звільнення експортних операцій, продаж підакцизних товарів, що прирівнюється до експорту та розміщення підакцизних товарів (продукції) у економічних митних режимах.* Отже, до таких звільнень відносять операції з підакцизними товарами (продукцією), які:

- експортуються платником акцизного податку за межі митної території України;

- 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. Такі підакцизні товари (продукція) ввозяться їх експортером без подальшої реалізації на митній території України;

- ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, якщо при цьому згідно із законодавством України не справляється ПДВ у зв'язку з розміщенням товарів (продукції) у митних режимах: реімпорту, транзиту, тимчасового ввезення, митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі, переробки на митній території, знищення або руйнування, відмови на користь держави. Такі операції можуть бути віднесені до об'єкту оподаткування у разі недотримання вимог зазначених митних режимів.

- реалізації безпосередньо вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі;

4) звільнення соціального характеру, які спрямовані на стимулювання певних галузей виробництва та надання додаткових можливостей споживачам та виробникам підакцизної продукції. До таких операцій з підакцизними товарами належать:

- реалізація легкових автомобілів для інвалідів, у тому числі дітей-інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб центральних органів виконавчої влади, що реалізують державну політику у сферах цивільного захисту, рятувальної справи, пожежної і техногенної безпеки), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

- реалізація або передача в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції) (окрім нафтопродуктів);

- ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (окрім нафтопродуктів), 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;

- ввезення на митну територію України тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами, які здійснюють реалізацію ферментованої тютюнової сировини виробникам тютюнових виробів або на експорт, та реалізація ферментованої тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами виробникам тютюнових виробів;

- реалізації електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та з відновлюваних джерел енергії;

- реалізації скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

6.5. Строки сплати та порядок зарахування акцизного податку до бюджету

Суми акцизного податку, що підлягають сплаті, з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України або ввозяться на митну територію України *визначаються платником податку само-*

стійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок акцизного податку, що діють на дату:

- в загальному випадку – виникнення податкових зобов'язань;
- у випадку вироблення підакцизних товарів з давальницької сировини – відвантаження готової продукції її замовнику або за його дорученням іншій особі;
- у разі порушення умов розміщення підакцизних товарів у митних режимах (магазин безмитної торгівлі, переробка на митній території України) – на момент подання митної декларації при розміщенні у відповідний режим.

При цьому, *дати виникнення податкових зобов'язань* по операціях з підакцизними товарами (продукцією) зображено на рис.6.6.

Податок з товарів (продукції), на які встановлені ставки акцизного податку в іноземній валюті, сплачується у національній валюті і розраховується за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація товару (продукції), і залишається незмінним протягом кварталу.

Відповідно, 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 митному органу митної декларації до митного оформлення.

Платники акцизного податку *самостійно обчислюють суму податкового зобов'язання* та подають *щомісяця не пізніше 20 числа* наступного періоду органу державної податкової служби за місцем реєстрації *декларацію акцизного податку* за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Акцизний податок з підакцизних товарів *сплачується до бюджету в строки*, визначені Податковим кодексом України (рис.6.7).

Забороняється сплата сум акцизного податку шляхом взаємних залік, зустрічних зобов'язань, векселями та в інших формах, що не передбачають сплати сум такого податку коштами.

Контроль за сплатою акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), що виробляються на території України та підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, покладено на органи Державної фіскальної служби України.



Рис.6.6. Дата виникнення податкових зобов'язань по операціях з підакцизними товарами (продукцією)

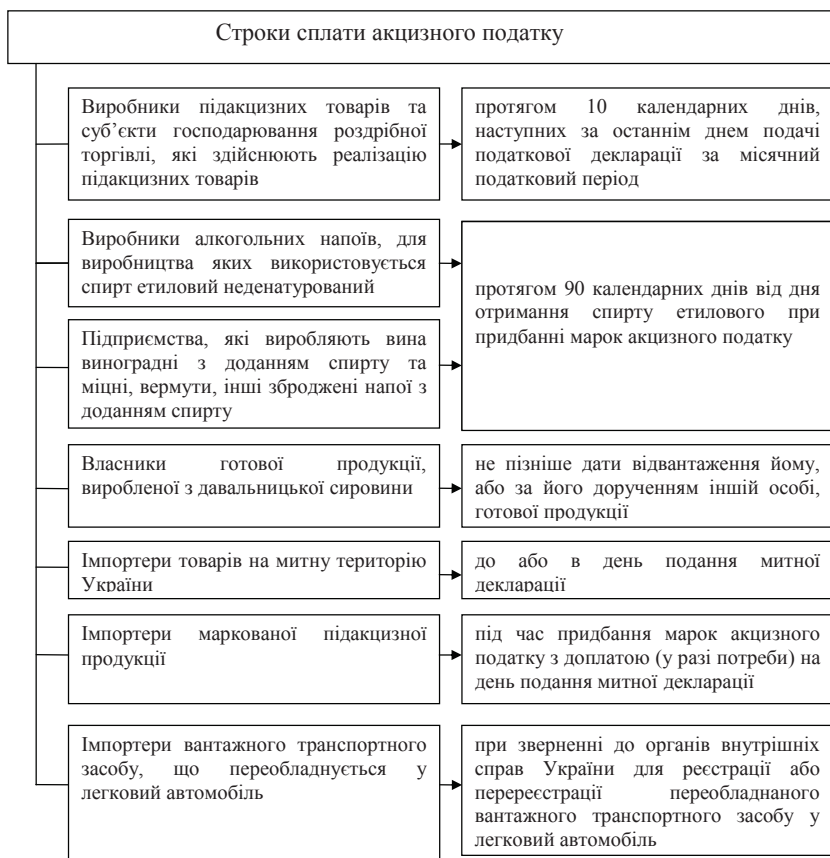


Рис.6.7. Строки сплати акцизного податку до бюджету

6.6. Особливості оподаткування акцизним податком алкогольних напоїв

Законодавством з оподаткування акцизним податком запроваджено механізм направлений на забезпечення своєчасного та в повному обсязі надходження акцизного податку у разі отримання спирту для виробництва підакцизної продукції шляхом видачі суб'єктом господарювання

до отримання спирту податкового векселя (податкової розписки), авальованого банком.

Контроль за виробництвом і обігом спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів встановлено Законом України від 19.12.1995 р. № 481/95-ВР «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».

Суб'єкт господарювання зобов'язаний сплатити акцизний податок або подати органу державної фіскальної служби за своїм місцезнаходженням до отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, призначеного для переробки на алкогольні напої (крім вино-матеріалів), *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 державної фіскальної служби 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 акцизного податку або наданого податкового векселя із зазначенням остаточної суми податку, яка підлягає сплаті.

Скоригована сума акцизного 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 акцизного податку в повному обсязі та в зазначений у податковому векселі строк. *Сума акцизного податку, на яку погашається вексель*, визначається з урахуванням сум коригувань. Такі суми визначаються відповідно до акту про фактично отриману кількість спирту з урахуванням фактичних втрат спирту в процесі транспортування. Коригування здійснюється шляхом зменшення суми податку, належної до сплати за податковим векселем, на різницю між сумою податку, на яку видано податковий вексель, та сумою податку, розрахованою виходячи з фактично отриманої кількості спирту етилового.

Крім того, сума акцизного податку, відображена у векселі, зменшується на суму акцизного податку, розраховану виходячи з фактичних втрат спирту етилового при зберіганні спирту, виробництві готової продукції в межах норм відображених в Інструкції про порядок застосування Норм втрат спирту етилового і готової продукції в лікерогорілчаному виробництві, затвердженої наказом Комітету України з

монополії на виробництво та обіг спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів 13.03.2000 р. № 25, а також фактично повернутого невинного браку.

У разі *експорту (вивезення)* підакцизних товарів (продукції) за межі митної території України сума акцизного податку для погашення податкового векселя визначається з урахуванням обсягів відвантаженої на експорт продукції згідно з належно оформленою митною декларацією.

У разі якщо податковий вексель не погашається у визначений строк, векселедержатель вчиняє протест такого векселя у неплатежі згідно із законодавством та звертається протягом *одного робочого дня* з дати вчинення протесту до банку, який здійснив аваль цього векселя, з *опротестованим векселем*. Банк-аваліст зобов'язаний *не пізніше операційного дня*, що настає за датою звернення векселедержателя з опротестованим векселем, переказати суму, зазначену в цьому векселі, векселедержателю.

Забороняється часткове погашення податкового векселя після закінчення строку, на який він виданий.

Також, заборонено отримання спирту під податковий вексель, у разі, коли попередній вексель даного суб'єкта господарювання, по якому настав строк сплати, не погашений повністю.

Виноматеріали, що реалізуються підприємствам вторинного виноробства, які використовують ці виноматеріали для виробництва готової продукції, не оподатковуються. В інших випадках реалізація виноматеріалів оподатковується за ставками податку на виноробну продукцію, встановленими Податковим кодексом України.

6.7. Контроль за сплатою акцизного податку за допомогою маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів марками акцизного податку

Податковим кодексом України передбачено маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів *марками акцизного податку* – спеціальними знаками, якими маркуються алкогольні напої та тютюнові вироби. Наявність марок на цих товарах підтверджує сплату акцизного податку, легальність ввезення та реалізації на території України цих виробів.

Виготовлення, зберігання та продаж марок акцизного податку здійснюється відповідно до окремого Положення, яке затверджується Кабінетом Міністрів України

Маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів здійснюється у спосіб, який забезпечує розрив таких марок при відкупорюванні (розкриванні) товару.

Марки акцизного податку для вироблених в Україні алкогольних напоїв і тютюнових виробів відрізняються від марок для ввезених на митну територію України алкогольних напоїв і тютюнових виробів дизайном та кольором. Для маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів вітчизняного походження використовуються акцизні марки зеленого кольору, імпортного походження – фіолетового кольору.

Маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів здійснюється марками акцизного податку, зразки яких затверджуються Кабінетом Міністрів України.

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.

Обов'язковими реквізитами марки акцизного податку для маркування алкогольних напоїв визначені наступні: номер марки, місяць та рік її випуску (два двозначні числа як рік і місяць, розділених скісними лініями), сума сплаченого податку. Позначення суми здійснюється з точністю до тисячного знака. Сума податку обраховується виходячи з діючих ставок акцизного податку, міцності продукції та місткості тари. Згідно Положення на марках акцизного податку також здійснюється напис, що складається з початкових літер слів «алкоголь імпортний» («алкоголь вітчизняний») – «АІ» («АВ»).

Для уточнення порядку здійснення контролю за маркуванням алкогольних напоїв та тютюнових виробів законодавством встановлено виключний перелік підстав для віднесення таких товарів (продукції) до *немаркованих* (рис.6.8).

При цьому, Податковим кодексом України визначено алкогольні напої та тютюнові вироби, які *не підлягають маркуванню* (рис.6.9).

Ввезення на митну територію України, зберігання, транспортування, прийняття на комісію з метою продажу та продаж на митній території України не маркованих в установленому порядку алкогольних напоїв та тютюнових виробів забороняються.

Продаж марок акцизного податку вітчизняним виробникам алкогольних напоїв і тютюнових виробів *провадиться на підставі* наступних документів:

- довідок про сплату суми податку, яка розрахована за ставками на готову продукцію (для алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований);

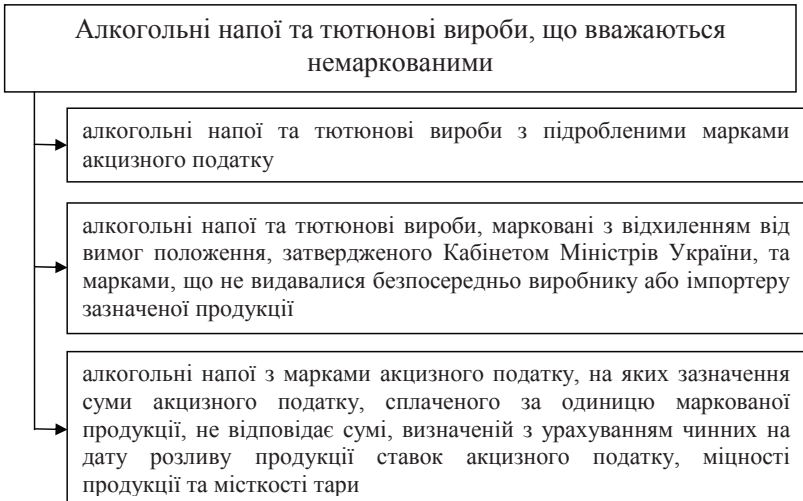


Рис.6.8. Алкогільні напої та тютюнові вироби, що вважаються немаркованими

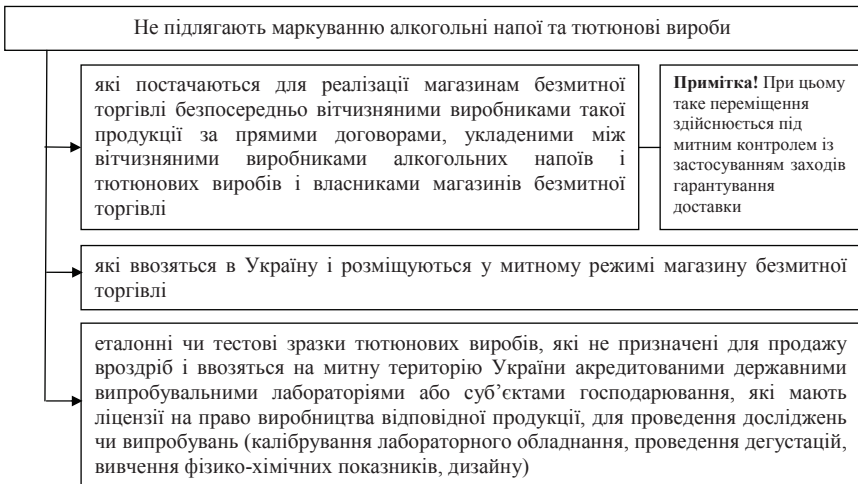


Рис.6.9. Алкогільні напої та тютюнові вироби, які не підлягають маркуванню

- заявки-розрахунку кількості марок акцизного податку (далі – заявка-розрахунок);
- звіту про використання марок, придбаних у попередньому місяці, за затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, формою у двох примірниках, один з яких залишається у продавця марок, другий (з відміткою продавця) – у виробника;
- платіжного документа на перерахування плати за марки з відміткою 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.

Суб'єкти господарювання – юридичні та фізичні особи, які уклали з іноземними виробниками контракт (договір) про постачання в Україну алкогольних напоїв і тютюнових виробів, мають право ввозити на митну територію України імпортні алкогольні напої і тютюнові вироби, за наступних умов (рис.6.10).

Отримання акцизних марок для маркування імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів здійснюється на підставі заявки-розрахунку у трьох примірниках за встановленою продавцем марок формою, платіжних документів, що підтверджують внесення плати за марки та сплати акцизного податку до відповідного бюджету. Один примірник заявки-розрахунку залишається у продавця марок акцизного податку, тобто органу державної фіскальної служби, другий – з відміткою продавця марок про сплату податку повертається імпортеру для передачі митному органу, третій – з відміткою продавця марок залишається у покупця (імпортера).

Придбані марки акцизного податку передаються покупцями марок (імпортерами) іноземним виробникам для маркування імпортованих алкогольних напоїв і тютюнових виробів у процесі їх виробництва.

Контроль за наявністю марок акцизного податку на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання та продажу здійснюють органи державної фіскальної служби.

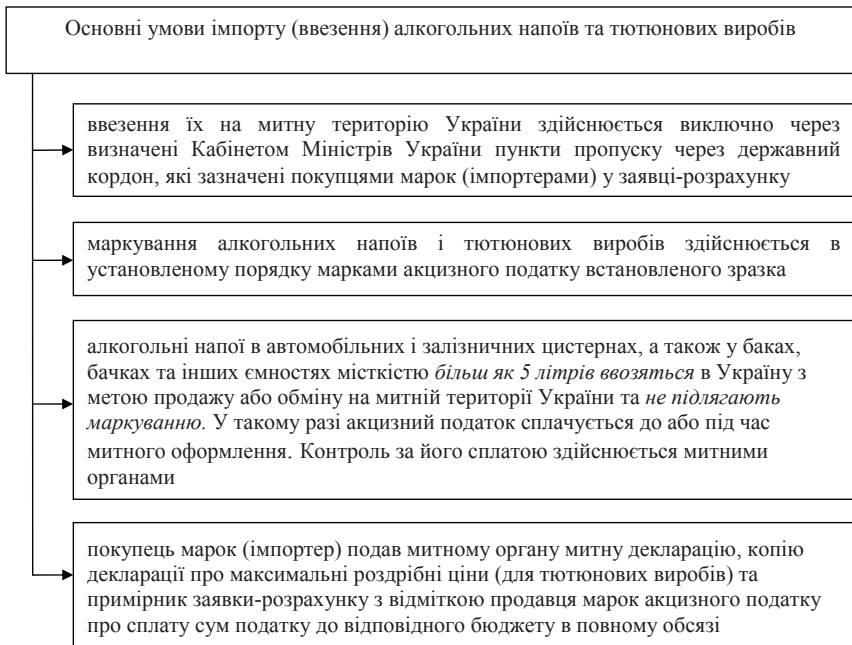


Рис. 6. 10. Основні умови імпорту (ввезення) алкогольних напоїв та тютюнових виробів суб'єктами господарювання

У разі виявлення фактів ввезення на митну територію України, зберігання, транспортування та продажу на митній території України алкогольних напоїв і тютюнових виробів *без наявності марок акцизного податку* встановленого зразка, контролюючі органи вилучають такі товари з вільного обігу та подають відповідні матеріали до суду для винесення постанови про їх *вилучення в дохід держави* (конфіскацію). Вилучені в дохід держави (конфісковані) *спирт етиловий та алкогольні напої підлягають знищенню або промисловій переробці*. Вилучені в дохід держави (конфісковані) *тютюнові вироби підлягають знищенню*.

За *порушення порядку* маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, *несплату або несвоєчасну сплату акцизного податку, порядку виробництва та імпорту такої продукції*, виробники, імпортери, оптові та роздрібні продавці алкогольних напоїв та тютюнових виробів *притягуються до відповідальності* відповідно до положень Податкового кодексу України, Кримінального кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення та Закону від 19.12.1995 №481-

95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів». Вище зазначеним законодавством передбачено, що у разі встановлення факту зберігання, транспортування і реалізації фальсифікованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів, алкогольних напоїв та тютюнових виробів без марок акцизного податку встановленого зразка або з підробленими марками акцизного податку до такого порушника застосовуються фінансові санкції у вигляді штрафу з розрахунку 100 відсотків вартості товару, але не менше 1700 гривень.

6.8. Особливості оподаткування деяких підакцизних товарів залежно від напрямку його використання

Податковим кодексом України встановлено *нульову ставку* на спирт етиловий залежно від напрямку його використання та *нафтопродукти*, вироблені в Україні, що використовуються в якості сировини для нафтохімічної та хімічної промисловості.

Так, *акцизний податок за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту* застосовується до операцій з реалізації спирту етилового, спирту етилового денатурованого (спирту технічного), біоетанолу що використовуються в наступних випадках (рис.6.11).

Також, *акцизний податок за нульовою ставкою* застосовується до операцій з реалізації *легких та важких дистилятів* (далі – нафтопродукти) у якості сировини для *виробництва етилену та для виробництва в хімічній промисловості*. Зазначені нафтопродукти можуть *ввозитися в Україну* у якості сировини для зазначених цілей без сплати акцизного податку.

При цьому відвантаження спирту та нафтопродуктів виробникам вищезазначеної продукції за нульовою ставкою буде здійснюватися за умови видачі *податкового векселя*, авальованого банком, за порядком та в межах квот, затверджених Кабінетом Міністрів України.

До отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, спирту етилового денатурованого (спирту технічного), біоетанолу, що використовуються для виробництва вищезазначених видів продукції на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, *видається податковий вексель* на суму податку, нарахованого на обсяг спирту, що отримується виходячи із загальної ставки. Такий податковий вексель може бути виданий наступними платниками (рис.6.12).

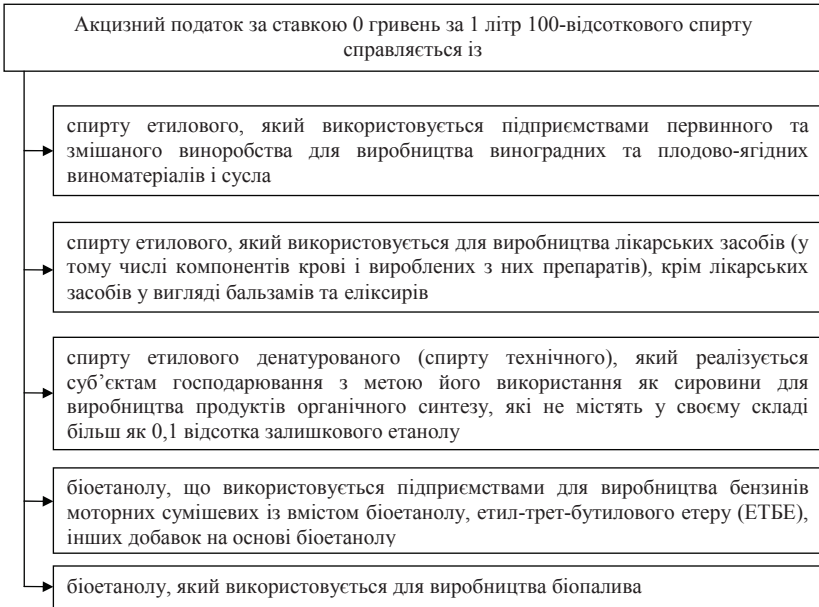


Рис.6.11. Випадки застосування акцизного податку за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту

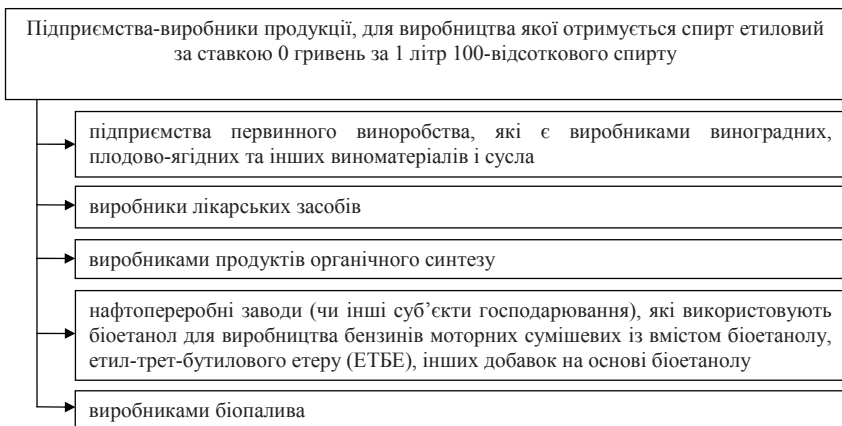


Рис.6.12. Підприємства-виробники продукції, для виробництва якої отримується спирт етиловий за нульової ставкою

Видача податкового векселя такими виробниками здійснюється до моменту отримання спирту етилового з акцизного складу на наступні строки (рис.6.13).

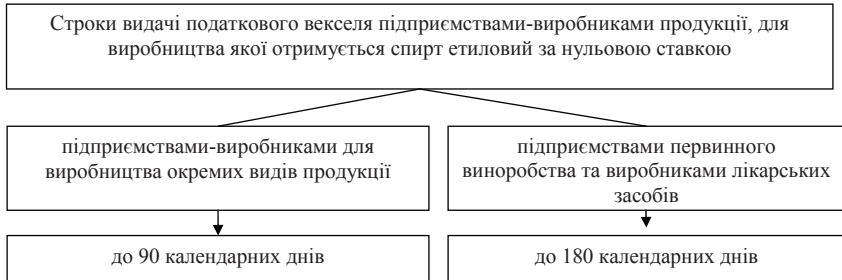


Рис.6.13. Строки видачі податкового векселя підприємствами-виробниками продукції, для виробництва якої отримується спирт етиловий за нульовою ставкою

Виробники етилену та суб'єкти господарювання у хімічній промисловості, що використовують у якості сировини нафтопродукти, зобов'язані видавати податковий вексель на суму акцизного податку, нарахованого на обсяг таких нафтопродуктів, що отримуються виходячи із ставки, яка визначається як різниця між загальною ставкою акцизного податку та ставкою 0 євро за 1000 кг. Строк, на який видається податковий вексель, не може перевищувати 90 календарних днів.

В разі ввезення на митну територію України нафтопродуктів з метою використання їх в якості сировини у виробництві етилену та для виробництва у хімічній промисловості, такі виробники оформлюють податковий вексель у трьох примірниках. Один примірник подається органу державної податкової служби за місцезнаходженням виробника, другий – митному органу, яким здійснюється митне оформлення зазначених товарів, третій залишається платнику податку.

Обов'язки з погашення податкового векселя не можуть передаватися іншим особам незалежно від їх відносин з векселедавцем.

За користування податковим векселем не нараховуються відсотки або інші види плати, передбачені законодавством для інших видів векселів.

Векселедержателем виступає орган державної фіскальної служби за місцем реєстрації векселедавця.

Контроль за цільовим використанням спирту етилового та нафтопродуктів покладено на органи державної фіскальної служби, в тому

числі й на *представників податкових органів на податкових постах*, що встановлюються на підприємствах, на яких використовується спирт етиловий та нафтопродукти за нульовою ставкою акцизного податку.

Податковий вексель вважається погашеним у разі документального підтвердження факту цільового використання спирту етилового та нафтопродуктів отриманих за пільговою ставкою акцизного податку, для подальшого виготовлення продукції. Для погашення податкового векселя векселедержателю подається довідка векселедавця про цільове використання спирту та нафтопродуктів, погоджена представником податкового посту, встановленого на підприємстві. А в разі *ввезення нафтопродуктів* у якості сировини для виробництва етилену та для виробництва у хімічній промисловості копія довідки про цільове використання подається митному органу.

У разі нецільового використання суб'єктами господарювання спирту етилового та біоетанолу, а також нафтопродуктів, що отримані як сировина для виробництва окремих видів продукції, до таких суб'єктів застосовується фінансова відповідальності у вигляді штрафу. Розмір штрафу визначається шляхом збільшення суми акцизного податку, яка повинна бути сплаченою зі обсягів спирту та нафтопродуктів (використаних за нецільовим призначенням) за ставками для такого спирту та нафтопродуктів на дату його отримання в 1,5 рази.

6.9. Порядок створення та функціонування акцизних складів

З метою підвищення ефективності роботи із запобігання та боротьби з незаконним виробництвом і обігом спирту етилового, горілки та лікєро-горілочаних виробів, посилення контролю за повнотою та своєчасністю надходжень до бюджету акцизного податку утворюються акцизні склади.

Акцизний склад – це спеціально обладнані приміщення на обмеженій території, розташовані на митній території України, де під контролем постійних представників органу державної податкової служби розпорядник акцизного складу провадить свою господарську діяльність шляхом вироблення, оброблення (перероблення), змішування, розливу, пакування, фасування, зберігання, одержання чи видачі спирту етилового, горілки та лікєро-горілочаних виробів.

Акцизні склади повинні бути обладнані витратомірами – лічильниками обсягу виробленого спирту етилового, які зареєстровані в Єдином

му державному реєстрі витратомірів – лічильників обсягу виробленого спирту етилового.

На акцизних складах постійно діють представники контролюючого органу за місцем розташування акцизного складу.

Посадові особи, які призначаються *представниками* контролюючого органу на акцизному складі, повинні пройти спеціальне навчання або інструктаж щодо специфіки контролю за виробництвом та обігом спирту етилового, горілки та лікєро-горілочаних виробів, а також методики користування вимірювальними приладами.

Основним завданням представника контролюючого органу на акцизних складах є здійснення постійного безпосереднього контролю за дотриманням установленого порядку виробництва, зберігання, відпуску спирту етилового, горілки та лікєро-горілочаних виробів і сплати податку, вжиття заходів для недопущення порушення законодавства України.

Під час *ввезення спирту* представник контролюючого органу на акцизному складі підприємства, на якому виробляються горілка та лікєро-горілочані вироби:

а) робить відмітку на товарно-транспортній накладній про погодження його ввезення шляхом проставлення штампа «В'їзд дозволено» та особистого підпису, а також запис у журналі реєстрації отримання спирту етилового;

б) надсилає *протягом трьох діб* довідку про отримання спирту етилового представнику контролюючому органу на акцизному складі підприємства, що відпустило спирт, про що робить відмітку в зазначеному журналі.

У разі виявлення фактів неопробування або неповного опробування спирту етилового контролюючі органи вживають відповідних заходів згідно із законом.

Усі документи, які є підставою для відпуску горілки та лікєро-горілочаних виробів, обов'язково перевіряються представником контролюючого органу на акцизному складі.

Транспортування горілки та лікєро-горілочаних виробів, відвантажених з акцизного складу підприємства, на якому виробляються горілка та лікєро-горілочані вироби, без товарно-транспортних накладних з відміткою представника контролюючого органу на акцизному складі забороняється.

Поряд з вище сказаним, *розпорядник акцизного складу*, а саме суб'єкт господарювання, який одержав ліцензію на право виробництва спирту етилового, алкогольних напоїв, зареєстрований платником акцизного податку, зобов'язаний:

а) надати постійному представнику контролюючого органу окреме приміщення, яке відповідає санітарно-гігієнічним нормам, обладнане телефоном, а також вжити заходів для запобігання несанкціонованому втручанню в роботу представника органу державної податкової служби і користуванню службовою та іншою інформацією, що зберігається представником контролюючого органу на акцизному складі;

б) встановлювати та підтримувати у належному стані необхідні замки, пломби, лічильники чи інші подібні пристрої, які можуть бути затребувані постійним представником контролюючого органу одатку із спирту, горілки та лікєро-горілочаних виробів, що виробляються на акцизному складі;

в) забезпечувати облік наявності та руху сировини, спирту етилового та водно-спиртових розчинів у незавершеному виробництві горілки та лікєро-горілочаних виробів і готової продукції, розміщених на акцизному складі;

г) подавати постійному представнику контролюючого органу достовірну інформацію з цього питання, а також відповідні документи первинного, бухгалтерського обліку та звітності для ознайомлення.

Підсумки теми

Досвід провідних країн світу свідчить про те, що наявність суттєвих відмінностей у забезпеченні реалізації фіскальних та соціально-економічних функцій держави зумовлює доцільність досить ефективно застосування специфічних акцизів.

Потенціал акцизного податку як фіскального та регулюючого інструмента, в першу чергу, визначається переліком підакцизних товарів, а також розміром і видами ставок – елементами, які встановлюються в залежності від необхідності та ступеня державного втручання в певні господарські процеси.

Соціально-регулюючий механізм акцизного оподаткування чинить вплив на рівень платоспроможного попиту в сегментах підакцизних груп товарів, зміну структури витрат громадянина та вплив її на рівень загальної платоспроможності, рівень зайнятості у сферах, що формують технологічний ланцюг виробництва та збуту підакцизних товарів, рівень споживання шкідливих для здоров'я людини та навколишнього середовища товарів.

Аналізуючи акцизний податок в системі інструментів фіскальної політики держави, слід зазначити, що, незважаючи на досить незначний досвід

його використання, в Україні впродовж останніх років цьому виду податків на споживання (поряд з податком на додану вартість) відводиться дедалі більша роль у формуванні доходної частини Зведеного бюджету та в регулюванні відповідних сегментів споживчого ринку. Така тенденція є об'єктивною реакцією на гостру фінансово-економічну кризу, в якій податки на споживання стають основою бюджетної системи.

Наразі механізм справляння акцизного податку ще не зовсім досконалий. Основні проблеми його функціонування пов'язані, насамперед, з неузгодженістю рішень щодо нарощування фіскальних можливостей та одночасного забезпечення регулюючого впливу.

Контрольні питання

1. Платники та об'єкт оподаткування акцизним податком.
2. Визначення бази оподаткування при обчисленні акцизного податку.
3. Ставки акцизного податку та особливості їх застосування.
4. Пільги в системі акцизного оподаткування.
5. Особливості оподаткування тютюнових виробів за змішаними ставками акцизного податку.
6. Особливості оподаткування акцизним податком спирту етилового та алкогольних напоїв.
7. Особливості оподаткування спирту етилового за нульовою ставкою акцизного податку.
8. Особливості оподаткування акцизним податком нафтопродуктів, що використовуються в якості сировини для нафтохімічної та хімічної промисловості.
9. Строки сплати та порядок зарахування акцизного податку до бюджету.
10. Контроль за сплатою акцизного податку за допомогою маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів марками акцизного податку.

Навчальні завдання

Задача 1

Торгова марка «Стандарт» випустило 10000 пляшок горілки. Собівартість однієї пляшки горілки (0,5л, 40%) для підприємства-виробника становить 30 грн. Розрахунковий прибуток на 1 пляшку – 7,5 грн.

Ставка акцизного податку за 1 л 100-відсоткового спирту становить 70,53 грн. (код виробів за Гармонізованою системою опису та кодування товарів – 2207).

За наведеними даними необхідно визначити суму акцизного податку і суму податку на додану вартість, які будуть включені до ціни продукції, а також ціну реалізації горілки.

Розв'язок:

Ціна реалізації даної продукції визначається за наступною формулою:

$$Цр = C/в + П + АП + ПДВ, \text{ де}$$

Цр – ціна реалізації;

С/в – собівартість продукції;

П – прибуток;

АП – сума акцизного податку;

ПДВ – сума податку на додану вартість, яка включається в ціну реалізації товару.

1) Собівартість продукції = 10 000 пляшок * 30 грн. = 300 000 грн.

2) Прибуток = 10 000 пляшок * 7,5 грн. = 75 000 грн.

3) Згідно Податкового кодексу України №2755-VI сума акцизного податку на алкогольні напої визначається за специфічними ставками, які встановлені в грошовому виразі (грн.) на одиницю товару, представлену у фізичних одиницях виміру (л 100-відсоткового спирту).

$$АП = 10\,000 \text{ пляшок} * 0,5 \text{ л} * 40\%/100\% * 70,53 \text{ грн/л} * 100\% \text{ спирту} = 141\,060 \text{ грн.}$$

4) Сума податку на додану вартість:

$$ПДВ = (C/в + П + АП) * 20\%/100\%$$

$$ПДВ = (300\,000 \text{ грн.} + 75\,000 \text{ грн.} + 141\,060 \text{ грн.}) * 20\%/100\% = 103\,212 \text{ грн.}$$

5) Ціна реалізації:

$$Цр = 300\,000 \text{ грн.} + 75\,000 \text{ грн.} + 141\,060 \text{ грн.} + 103\,212 \text{ грн.}$$

$$= 619\,272 \text{ грн.}$$

Задача 2

Підприємство «Галактика» у звітному періоді виготовило 36 600 пляшок пива солодового (місткість однієї пляшки – 0,5 л.). Собівартість однієї пляшки – 1,2 грн. Норма рентабельності – 20%. Ставка акцизного податку за 1 л пива солодового – 1,24 грн. (код виробів за Гармонізованою системою опису та кодування товарів – 2203 00).

Необхідно визначити відпускну ціну однієї пляшки пива солодового, суму акцизного податку та суму податку на додану вартість, які будуть включені до ціни продукції.

Задача 3

Підприємство – виробник алкогольних напоїв в січні звітного року здійснило наступні операції:

№ п/п	Зміст операції	Значення
1.	Собівартість горілки із вмістом спирту 40% (місткість однієї пляшки – 0,75 л), грн.	20,0
2.	Собівартість вина шампанського (місткість однієї пляшки – 0,75 л), грн.	25,0
3.	Рентабельність підприємства 25%	
4.	Реалізувало горілки із вмістом спирту 40% (місткість однієї пляшки – 0,75 л), пляшок	4 100
5.	Реалізувало вина шампанського (місткість однієї пляшки – 0,75 л), пляшок	1 250
6.	Ставка акцизного податку: ЛГВ, грн. за л 100% спирту Вино ігристе, грн. за л	70,53 5,20

За наведеними даними необхідно:

- 1) розрахувати суму акцизного податку з алкогольних напоїв, яке сплатить підприємство за звітний період;
- 2) визначити ціну реалізації алкогольної продукції в звітному періоді.

Задача 4

Підприємство – виробник тютюнових виробів в січні звітного року здійснило наступні операції:

№ п/п	Зміст операції	Значення
1.	Реалізовано сигарет без фільтра вітчизняним покупцям, пачок	12 000
2.	Реалізовано сигарет з фільтром вітчизняним покупцям, пачок	7 000
3.	Відпущено безоплатно військовій частині сигарет з фільтром, пачок	500

№ п/п	Зміст операції	Значення
4.	Задекларована виробником максимальна роздрібна ціна пачки: - сигарет без фільтра, грн. - сигарет з фільтром, грн. - тютюну для куріння, грн.	3,30 9,50 2,96
5.	Контрагентом повернено, реалізовані в грудні попереднього року, сигарети з фільтром, не придатні для споживання, пачок	100
6.	Ставки акцизного податку для сигарет з фільтром та без фільтру: - специфічна, грн./1000 шт. - адвалерна, % Мінімальне податкове зобов'язання, грн./1000 шт.	227,33 12 304,11

Необхідно розрахувати суму акцизного податку, яке сплатить підприємство за звітний період.

Задача 5

Підприємство ввозить в Україну автомобіль «Nissan» вартістю 18000 доларів США. Об'єм циліндра двигуна внутрішнього згорання, запалювання від іскри з кривошатунним механізмом – 2500 см³. Вартість транспортування, страхування та брокерські послуги становлять 300 доларів США.

Вихідні дані:

Курс НБУ на день оформлення вантажно-митної декларації становив 8,0 грн. за 1\$. Ставка акцизного податку – 0,4 євро за 1 см³. Ставка специфічного ввізного мита 0,15 євро за 1 см³. Ставка митних зборів для предметів, митна вартість яких понад 1000 доларів США (згідно з постановою КМУ від 27.01.97 р. № 67 «Про ставки митних зборів» становить 0,2 % від вартості товару.

Необхідно визначити податки, які сплатить підприємство: 1. Суму акцизного податку. 2. Суму ввізного мита 3. Суму податку на додану вартість. 4. Вартість автомобіля після розмитнення.

Тестові завдання

1. Платник податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, та імпортер алкогольних напоїв та тютюнових виробів подає декларацію акцизного податку:

1) щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду;

- 2) щомісяця не пізніше 15 числа наступного періоду;
- 3) щоквартально не пізніше 40 числа наступного періоду;
- 4) щоквартально не пізніше 20 числа наступного періоду.

2. Виробники алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований сплачують акцизний податок до бюджету:

- 1) протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем подачі податкової декларації;
- 2) протягом 20 календарних днів, наступних за останнім днем подачі податкової декларації;
- 3) не пізніше дати відвантаження готової продукції;
- 4) протягом 90 календарних днів від дня отримання спирту етилового при придбанні марок акцизного податку.

3. Власник готової продукції, виробленої з давальницької сировини сплачують акцизний податок до бюджету:

- 1) протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем подачі податкової декларації;
- 2) не пізніше дати відвантаження готової продукції;
- 3) протягом 120 календарних днів придбанні марок акцизного податку;
- 4) протягом 90 календарних днів при придбанні марок акцизного податку.

4. Марка акцизного податку – це спеціальний знак яким маркуються:

- 1) алкогольні напої, пиво, тютюнові вироби, спирт етиловий;
- 2) алкогольні напої та тютюнові вироби;
- 3) алкогольні напої пиво, паливно-мастильні матеріали;
- 4) алкогольні напої, тютюнові вироби, транспортні засоби.

5. Не підлягають маркуванню марками акцизного податку:

- 1) алкогольні напої і тютюнові вироби, які імпортуються в Україну;
- 2) алкогольні напої і тютюнові вироби, які експортуються з території України;
- 3) алкогольні напої і тютюнові вироби, які ввозяться в Україну і розміщуються у митному режимі магазин безмитної торгівлі;
- 4) алкогольні напої із вмістом спирту етилового від 8,5 відсотка об'ємних одиниць.

6. На даний час в Україні підакцизними товарами виступають:

- 1) алкогольні напої, тютюнові вироби, пиво, транспортні засоби, нафтопродукти, енергоресурси;
- 2) алкогольні напої, тютюнові вироби, транспортні засоби;

3) алкогольні напої, тютюнові вироби, пиво, кава, шкіряні вироби, цукор, паливно-мастильні матеріали;

4) спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво, тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну, нафтопродукти, скраплений газ.

7. Для визначення сум акцизного податку застосовують такі види ставок:

1) пропорційні, прогресивні, регресивні;

2) специфічні та адвалорні;

3) специфічні, адвалорні, змішані (адвалорні та специфічні одночасно);

4) інтуїтивні, емпіричні.

8. Сплата акцизного податку шляхом видачі податкового векселя дозволяється:

1) будь-яким суб'єктам підприємницької діяльності, що імпортують на митну територію України підакцизні товари;

2) виробником лікарських засобів;

3) резиденти або нерезиденти, які ввозять підакцизні речі або предмети на митну територію України у вигляді супроводжувального або несупроводжувального багажу;

4) експортерам підакцизних товарів (продукції).

9. Операції з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування акцизним податком:

1) реалізації підакцизних товарів (продукції), крім нафтопродуктів, вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції);

2) реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів шляхом продажу, обміну їх на інші товари, безплатної передачі або з частковою їх оплатою;

3) придбання імпортних товарів за іноземну валюту або в порядку обміну чи безкоштовній передачі;

4) реалізації товарів для власного споживання, промислової переробки (крім оборотів з реалізації для виробництва підакцизних товарів) а також для своїх працівників.

10. У разі обчислення тютюнового акцизного податку із застосуванням адвалорних ставок базою оподаткування є:

1) вартість реалізованого підакцизного товару (продукції), виробленого на митній території України, з урахуванням ПДВ та акцизного податку;

2) вартість реалізованого підакцизного товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником мак-

симальними роздрібними цінами без ПДВ та з урахуванням акцизного податку;

3) договірна або контрактна вартість реалізованого підакцизного товару (продукції);

4) величина підакцизного товару (продукції), визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

11. Який термін сплати акцизного податку в разі ввезення тютюнової продукції на митну територію України?

1) в день подання митної декларації;

2) не пізніше дати відвантаження тютюнової продукції власнику;

3) під час придбання марок акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання митної декларації;

4) протягом 10 календарних днів після подання податкової декларації з акцизного податку.

12. Акцизний склад – це:

1) митний режим, відповідно до якого підакцизні товари зберігаються під митним контролем із умовним звільненням від оподаткування;

2) митний режим, відповідно до якого підакцизні товари знаходяться та реалізуються для вивезення за межі митної території України під митним контролем у пунктах пропуску через державний кордон України, відкритих для міжнародного сполучення, з умовним звільненням від оподаткування;

3) спеціально обладнані приміщення на обмеженій території, де під контролем представників контролюючого органу розпорядник акцизного складу провадить свою господарську діяльність шляхом вироблення, фасування, зберігання та видачі спирту етилового, горілки та лікеро-горілчаних виробів;

4) митний режим, відповідно до якого іноземні товари піддаються переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання ЗЕД, за умови подальшого реекспорту підакцизних товарів.

13. До операцій з підакцизними товарами, які підлягають оподаткуванню акцизним податком належать:

1) експорт підакцизних товарів платником податку за межі митної території України;

2) реалізації електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками або з відновлюваних джерел енергії;

3) передача в межах одного підприємства підакцизних товарів, вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів;

4) реалізації в межах одного підприємства підакцизних товарів з метою власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам, а також здійснення внесків підакцизними товарами до статутного капіталу.

14. При обчисленні акцизного податку на електричну енергію базою оподаткування є:

1) вартість реалізованої електричної енергії за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без ПДВ та з урахуванням акцизного податку;

2) вартість реалізованої електричної енергії без ПДВ;

3) вартість реалізованої електричної енергії з ПДВ;

4) величина, визначена в одиницях виміру потужності (КВт год).

15. Платниками акцизного податку з роздрібною продажу підакцизних товарів є:

1) виробники електричної енергії, які продають її поза оптовим ринком електричної енергії;

2) суб'єкти роздрібною торгівлі, які реалізують безпосередньо громадянам для їх особистого некомерційного використання пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби, бензин та дизельне паливо, паливо моторне альтернативне, біодизель, скраплений газ;

3) суб'єкти роздрібною торгівлі, які реалізують кінцевим споживачам для їх особистого некомерційного використання, у тому числі на розлив у ресторанах, кафе, барах, пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби;

4) замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари з давальницької сировини.

16. Сплата акцизного податку при реалізації суб'єктом господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів здійснюється:

1) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місяць;

2) протягом 5 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місяць;

3) протягом 3 календарних днів, що настають за днем реалізації підакцизних товарів кінцевому споживачу;

4) під час придбання марок акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання податкової декларації.

17. Строк, на який видається податковий вексель з акцизного податку підприємствами первинного виноробства, виробниками лікарських засобів, не може перевищувати:

1) 60 календарних днів;

- 2) 90 календарних днів;
- 3) 180 календарних днів;
- 4) 365 календарних днів.

18. Сума акцизного податку (далі – АП) з алкогольних напоїв, на яку погашається вексель, визначається за наступним алгоритмом:

- 1) фактично отримана кількість спирту \times ставка АП;
- 2) (максимальна роздрібна ціна на алкогольні напої – ПДВ) \times ставка АП;

3) фактично отримана кількість спирту \times ставка АП – сума АП за фактично втрачену кількість спирту етилового при транспортуванні та зберіганні – сума акцизного податку за фактично повернутий невиправний брак;

4) фактично отримана кількість спирту \times ставка АП + сума АП за фактично втрачену кількість спирту етилового при транспортуванні та зберіганні + сума акцизного податку за фактично повернутий невиправний брак.

19. Встановлення максимальних роздрібних цін на підакцизні товари (продукцію) здійснюється:

- 1) виробником або імпортером товарів (продукції) шляхом декларування таких цін;
- 2) центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику;
- 3) Міністерством фінансів України;
- 4) Кабінетом Міністрів України.

20. Декларація про максимальні роздрібні ціни (далі – МРЦ) на тютюнові вироби подається до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, не пізніше ніж:

- 1) за три календарних дні до дати встановлення у ній МРЦ;
- 2) за п'ять календарних днів до дати встановлення у ній МРЦ;
- 3) за сім календарних днів до дати встановлення у ній МРЦ;
- 4) за десять календарних днів до дати встановлення у ній МРЦ.

Тема 7.

МИТО

- 7.1 . Історичний розвиток митної справи в Україні.
- 7.2 Основи митної справи в Україні.
- 7.3 Сутність та функції мита як непрямого податку.
- 7.4 Платники, об'єкти оподаткування, база оподаткування, ставки, пільги мита.
- 7.5 Характеристика основних видів і ставок мита.
- 7.6 Порядок нарахування та сплати мита.

Ключові терміни і поняття

Мито, митні платежі, митна вартість, види мита, ставки мита, митна справа, митна політика.

7.1. Історичний розвиток митної справи в Україні

Період становлення та розвитку митної справи у період незалежності української держави був розпочатий прийняттям Верховною Радою України 25 червня 1991 р. Закону України «Про митну справу в Україні», де було зазначено, що Україна «...як суверенна держава самостійно створює власну митну систему і здійснює митну справу».

12 грудня 1991 р. Верховна Рада України прийняла Постанову «Про введення в дію Митного Кодексу України», який є чинним законодавчим актом з митної справи й по сьогоднішній день. Цією Постановою передбачено було також і створення Державного митного комітету України як центрального митного органу України.

Положення Закону «Про митну справу в Україні» були розвинуті в інших нормативних актах, головними серед яких є Митний кодекс України (МКУ) та Закони «Про Єдиний митний тариф» та «Про зовнішньоекономічну діяльність». Митний кодекс – спрямований на регулювання митних процедур та діяльності митних органів, Закон «Про Єдиний митний тариф» – основних положень тарифного регулювання, а Закон «Про зовнішньоекономічну діяльність» – прав та обов'язків суб'єктів зовнішньоекономічних відносин та повноваженні держави та її органів щодо регулювання таких відносин.

Перший Митний кодекс України було прийнято в грудні 1991 р. (введено в дію з 1 січня 1992 р.), у період, коли формувалися основні засади державності та незалежності України в законодавчому плані. І хоча введення в дію Митного кодексу на той час зіграло позитивну роль, пізніше він вже не відповідав сучасному стану митної справи. Більше того, він стримував розвиток господарської та фінансово-банківської діяльності підприємств як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринку, їм недостатньо забезпечувались умови зовнішньоекономічної діяльності українських товаровиробників. Усе це вимагало прийняття нового Митного кодексу.

Згодом, 7 лютого 1994 р. Постановою Кабінету Міністрів України затверджено Положення про Митно-тарифну раду. У цьому ж році набула чинності в Україні Конвенція митної декларації пасажирів (МДП). Через два роки у структурі Державного митного комітету України було створено Академію митної служби України.

29 листопада 1996 р. Президентом України видано Указ про створення на базі колишнього Державного митного комітету України і його органів Митної служби України (МСУ) та її органів – регіональних митниць, митниць, спеціалізованих митниць. Даний Указ створив реальні умови для здійснення поглибленої структурної перебудови і реформування митної системи. Є всі підстави констатувати, що прийняття цього документа є підсумком першого етапу формування митної системи нашої держави та свідченням про її вихід на якісно новий, вищий рівень.

1 березня 1998 р. набрала чинності Угода про партнерство і співробітництво між Україною та Європейським союзом, що сприяло розширенню зовнішньоекономічних зв'язків української держави. Український класифікатор зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) був затверджений Постановою Кабінету Міністрів України у січні 1999 року.

5 квітня 2001р. Верховна Рада України прийняла Закон «Про Митний тариф України». Наступним кроком було прийняття Верховною Радою України другого Митного Кодексу України.

Підготовка другого Митного кодексу та його розгляд було викликано необхідністю приведення чинного митного законодавства у відповідність до Конституції України, гармонізації та уніфікації із загальноприйнятими в європейській та світовій практиці нормами і стандартами, а також приведення Кодексу у відповідність до ринкової економіки. Верховною Радою України 11 липня 2002 року був прийнятий другий Митний кодекс України, який вступив в дію з 1 січня 2004 року. Загалом, основні події з історії митної справи та митної політики незалежної України зображено у таблиці 7.1.

Таблиця 7.1

Хронологічна таблиця подій з історії митної справи та митної політики у період незалежності України

№	Дата події	Подія
1	25 червня 1991 р.	Закон «Про митну справу в Україні»
2	12 грудня 1991 р.	Закон «Про введення у дію Митного кодексу України»
3	12 грудня 1991 р.	Указ Президента України про створення замість Державного комітету митного контролю Державного митного комітету України (ДМКУ)
4	11 лютого 1992 р.	Утворення Державного митного комітету України
5	1 березня 1992 р.	Введення в дію Закону «Про Єдиний митний тариф»
6	19 червня 1992 р.	Постановою Верховної Ради України прийнято рішення про приєднання до Конвенції про створення Ради митного співробітництва
7	21 січня 1994 р.	Закон «Про порядок виїзду з України і в'їзду в Україну громадян України»
8	28 січня 1994 р.	Закон України «Про внесення змін і доповнень до деяких законодавчих актів України з митних питань». У структурі митної системи створено територіальні митні управління
9	7 лютого 1994 р.	Постановою Кабінету Міністрів України затверджено Положення про Митно-тарифну раду
10	15 липня 1994 р.	Набула чинності в Україні Конвенція МДП 1975 р. згідно з Законом України «Про участь України у міжнародній конвенції з міжнародних перевезень вантажів із застосуванням книжки МДП»
11	29 листопада 1996 р.	Реорганізація ДМКУ у Державну митну службу України
12	11 червня 1996 р.	Створення Академії митної служби України
13	1 березня 1998 р.	Набрала чинності Угода про партнерство і співробітництво між Україною та Європейським союзом
14	січень 1999 р.	Постановою Кабінету Міністрів України затверджено Український класифікатор ЗЕД
15	5 квітня 2001 р.	Верховна Рада України прийняла Закон «Про Митний тариф України»

№	Дата події	Подія
16	11 липня 2002 р.	Верховною Радою України прийнятий другий Митний кодекс України
17	1 червня 2012 р.	Введення в дію нового Митного кодексу України
18	24 грудня 2012 р.	Створення Міністерства доходів і зборів України
19	8 липня 2014 р.	Створення Державної фіскальної служби України

Податковий кодекс України, який набрав чинності з 1 січня 2011 року визначив Митний кодекс України законом України з питань оподаткування. 01 червня 2012 року набрав чинності новий Митний кодекс України. Даний документ суттєво змінив митне законодавство, в тому числі, спростив процедуру митного оформлення та розширив повноваження митних органів при проведенні перевірок.

Важливою подією наприкінці 2012 року стало створення Міністерства доходів і зборів України шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України. На новостворене міністерство також покладено функцію з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

У липні 2014 р. відбулась ліквідація Міністерства доходів і зборів України і створення Державної фіскальної служби України.

Одним із найбільш прогресивних нововведень нового Митного кодексу (2012 р.) є впровадження нового суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності – уповноваженого економічного оператора (далі – УЕО). УЕО наділений можливістю використовувати спеціальні спрощення, як наприклад, можливість тимчасового зберігання товарів на своєму складі та випуску товару зі свого складу без пред'явлення його митному органу, можливість зняти митне забезпечення без дозволу митниці та здійснювати митний контроль в першочерговому порядку.

Також новим Митним кодексом значно розширено права та обов'язки декларанта в процесі заявлення митної вартості товарів. Так, декларант визначає митну вартість товару самостійно, при цьому маючи можливість отримати письмову консультацію митного органу. Крім того, новий Кодекс надає декларанту можливість отримувати від митного органу письмові обґрунтування невизнання останнім митної вартості товару.

Митним кодексом чітко визначено такі особливості в адмініструванні митних платежів, які раніше були відсутні в податковому законодавстві:

- встановлено випадки виникнення, припинення і виконання обов'язку зі сплати митних платежів;
- визначено осіб, відповідальних за сплату митних платежів;
- встановлено строки сплати митних платежів;
- встановлено порядок і випадки повернення помилково та/або надміру сплачених сум митних платежів;
- визначено поняття «авансові платежі» (передплата);
- визначено на законодавчому рівні порядок та способи забезпечення митних платежів.

Митний Кодекс становить основу митного законодавства України. Діючий Кодекс в цілому відповідає міжнародним стандартам, оскільки його розроблення здійснювалося з урахуванням положень Митного Кодексу Європейського Співтовариства та основних міжнародних конвенцій і угод, до яких приєдналася або має намір приєднатися Україна.

Також існує велика кількість законів та підзаконних актів, які регулюють суспільні відносини у сфері митної справи. Це можуть бути або законодавчі акти, що регулюють окремі специфічні види підприємницької діяльності, або законодавчі акти щодо окремих видів товарів.

Загалом, у сучасних умовах економічного розвитку України, розширення зовнішньоекономічних зв'язків митна справа набуває особливого значення. Подальше становлення митної справи в Україні відбувається в напрямі уніфікації із загальноприйнятими в міжнародній практиці нормами і стандартами.

7.2. Основи митної справи в Україні

Митна справа здійснюється в межах митної політики, яка має багатоцільовий характер. Митну політику України визначає Верховна Рада України. Митна політика України виступає різновидом державної політики, а її головним функціональним завданням є забезпечення захисту національних інтересів та національної безпеки України в політичній, економічній, соціальній, екологічній та інших сферах. В основному, засоби реалізації митної політики є задіяними при переміщенні фізичними та юридичними особами товарів через митний кордон України.

Митна політика – це система принципів та напрямків діяльності держави у сфері забезпечення своїх економічних інтересів, безпеки та потреб суб'єктів підприємництва за допомогою митно-тарифних та нетарифних заходів регулювання зовнішньої торгівлі. На конкретний зміст митної політики держави впливають певні об'єктивні фактори (рис.7.1.).

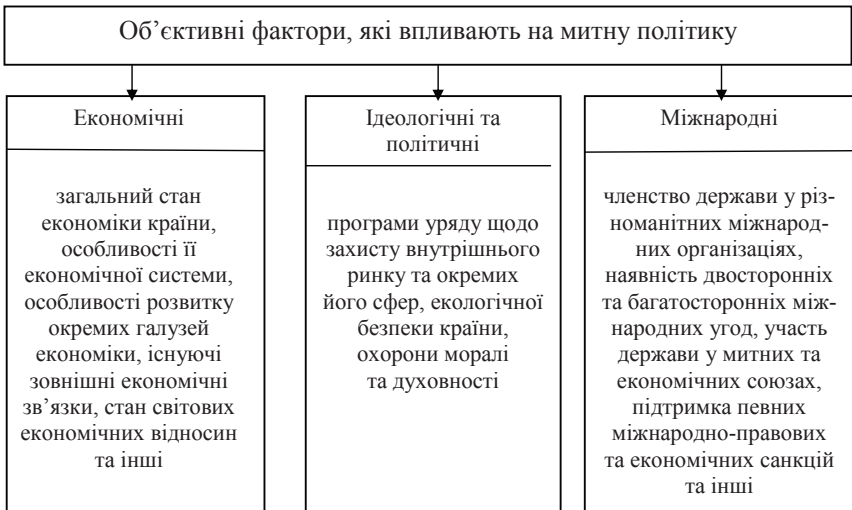


Рис. 7.1. Об'єктивні фактори, які впливають на митну політику

Основними історичними формами митної політики є політика державного протекціонізму та політика вільної торгівлі (лібералізація). Зміст *протекціоністської політики* полягає в створенні умов для розвитку національної економіки шляхом штучного обмеження конкуренції з боку інших держав та допомозі національним виробникам в освоєнні закордонних ринків збуту, використовуючи зовнішньополітичні позиції держави та державну підтримку експорту. Політика протекціонізму передбачає завищені ставки ввізних мит, застосування нетарифних, адміністративно-правових обмежень або повної заборони щодо імпорту певних видів товарів, державне субсидування, кредитування, надання податкових пільг національним виробникам-експортерам. На сьогоднішній день політика державного протекціонізму суперечить міжнародно-правовим актам з питань торгівлі та митного регулювання і в своєму чистому вигляді майже не зустрічається.

Політика вільної торгівлі в своєму ідеальному варіанті ґрунтується на чотирьох базових свободах: вільному русі товарів, послуг, капіталів та людей, що, зокрема, передбачає створення рівних умов для національних та іноземних товарів, зменшення ставок імпорتنих мит та ліквідацію нетарифних обмежень і т. д. Саме принципи вільної торгівлі стали головними в розвитку міжнародного економічного співробітництва у ХХ ст. Слід урахувувати що розглянуті, так звані, класичні форми

митної політики в чистому вигляді існують лише в теорії. Сучасна світова практика регулювання зовнішньоекономічних відносин іде шляхом поєднання протекціоністських та вільно-торговельних форм задля найбільш повного забезпечення національних інтересів держави, але загальною домінуючою тенденцією є політика лібералізації.

Центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи є Державна фіскальна служба України, яка організовує та контролює діяльність податкових та митних органів, забезпечує своєчасне та повне надходження до бюджетів коштів від податків і зборів (обов'язкових платежів).

В Україні створено вісім регіональних митниць – Енергетична, Центральна, Інформаційна, Регіональна митниця боротьби з митними правопорушеннями, Західна, Південна, Кримська, Східна. На території закріпленого за регіональною митницею регіону безпосередньо здійснюється митна справа.

Базовими підрозділами системи митних (фіскальних) органів України, на які покладено безпосереднє здійснення митної справи, є митниці та митні пости. В залежності від розміщення регіону діяльності митниці останні можна класифікувати на прикордонні (зовнішні) та внутрішні.

Прикордонні митниці розміщуються на митному кордоні України, який співпадає з державним кордоном, в пунктах пропуску через державний кордон, через які здійснюється залізничне, автомобільне, морське, річне, повітряне та інше сполучення.

Внутрішні митниці розміщуються в інших районах митної території України, а також в пунктах, що розміщуються на митному кордоні України, де він співпадає з межами спеціальних економічних зон та на території спеціальних економічних зон.

В підпорядкуванні митниць знаходяться митні пости, через які митниці здійснюють свої завдання щодо реалізації митної справи.

Митні органи України в своїй діяльності взаємодіють з іншими державними органами, підприємствами та громадянами, а також при виконанні своїх функцій мають право співпрацювати з митними та іншими органами іноземних держав та міжнародних організацій.

7.3. Сутність та функції мита як непрямого податку

На сучасному етапі економіки все більшу роль серед непрямих податків відіграє мито. Мито є основним інструментом регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

За економічним змістом і характером дії мито належить до вартісних ринкових регуляторів зовнішньоторговельного обороту, тобто, як будь-який інший непрямий податок, мито збільшує ціну товару і знижує його конкурентоспроможність. Саме із цим пов'язана суперечлива економічна природа мита: основною причиною його виникнення є потреба державного захисту національного товаровиробника, проте підвищення завдяки миту цін на імпортні сировину та обладнання стримує розвиток національного виробника в цілому.

За переконанням вітчизняних вчених, переваги мита як непрямого податку у фінансовій системі держави пов'язані насамперед із його роллю у формуванні доходів державного бюджету. Основні переваги і недоліки мита зображені в таблиці 7.2.

Таблиця 7.2

Основні переваги і недоліки мита

Переваги	Недоліки
<ul style="list-style-type: none"> - швидке надходження мита на рахунки Державної казначейської служби України (відразу – після перетину товаром кордону); - висока ймовірність повного чи майже повного надходження мита, оскільки ним охоплюються товари народного споживання; - мито, як непрямий податок через механізм ціноутворення безпосередньо впливає на споживачів; - мито, як і інші непрямі податки, є менш чутливим до змін в економічному розвитку країни; - за деяких умов мито та інші непрямі податки на відміну від прямих впливають на процеси накопичення 	<ul style="list-style-type: none"> - незалежність розміру мита від доходів платника, що збільшує нерівність оподаткування та податкове навантаження, особливо для малозабезпечених верств населення, які виступають кінцевими споживачами імпортованих товарів; - суттєвий негативний вплив на економічну ситуацію в країні має сам механізм сплати мита, який передбачає наявність значного часового лагу між фактичною сплатою мита та його «поверненням» імпортерам, що відволікає на певний час оборотні кошти суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності

Отже, мито як економічна категорія – це непрямий податок на товари та інші предмети й цінності, що переміщуються через митний кордон країни. Мито відноситься до податків на споживання, включається до ціни товарів, його ставки диференційовані за групами товарів.

Питання визначення функцій мита в сучасній науковій думці є дискусійним. На думку вітчизняних вчених, проблема полягає у суперечливій економічній природі мита. З одного боку, мито – засіб мобілізації

доходів до бюджету. З другого боку, мито – це дійовий інструмент реалізації зовнішньої політики країни, важлива складова економічного регулювання. Водночас мито є ефективним стимулятором макроекономічних процесів у країні. Складність полягає у тому, що основні цілі запровадження мита перебувають у стані протиріччя, і кожна країна на певному етапі свого розвитку має по-новому вирішувати для себе, з якою метою встановлювати митне оподаткування.

Отже, основні функції мита такі:

1. *Фіскальна функція* – забезпечення наповнення дохідної частини бюджету.

2. *Політична функція* – маневрування на міжнародному рівні.

3. *Захисна функція* – підтримання окремих галузей економіки, тобто сприяння структурній трансформації економіки.

4. *Стимулююча функція* – забезпечення оптимального платіжного балансу.

5. *Регулююча функція* – формування раціональної структури імпорту та експорту.

Вирішення питання, який саме функціональний напрям оподаткування митом є оптимальним для країни – одна із основних проблем фінансового регулювання держави, зокрема митно-тарифної політики.

Мито входить в систему митних платежів, що являють собою всі види зборів, відрахувань, платежів при перетині митного кордону держави. Систему митних платежів можна поділити на дві групи (рис. 7.3):

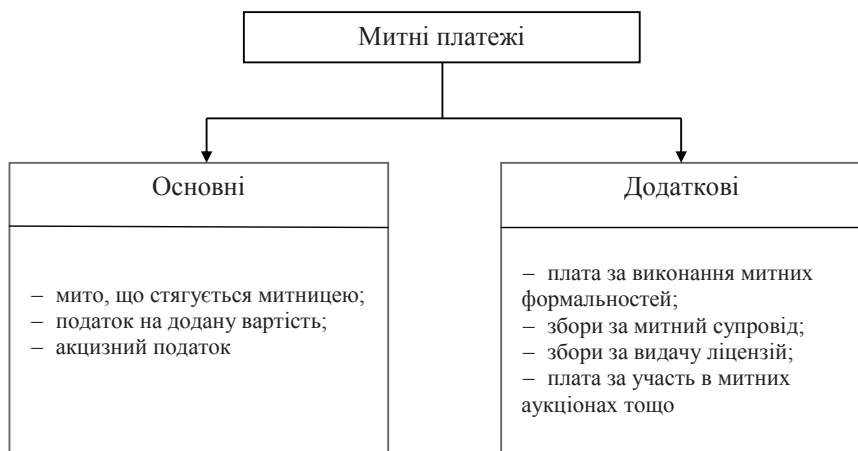


Рис. 7.2. Система митних платежів

1. Основні – обов’язкові платежі, що стягуються в більшості випадків при перетинанні митного кордону.

2. Додаткові – митні платежі, що стягуються з платників за додатково надані послуги чи дії.

Новим Митним кодексом приведено у відповідність до норм Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур норми щодо справляння митними органами плати за виконання митних формальностей поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, встановленим для митних органів.

Необхідно зазначити, що плата справляється митними органами із заінтересованих осіб не за митне оформлення, а за виконання митних формальностей, тобто за дії, що підлягають виконанню відповідними особами і митними (фіскальними) органами з метою дотримання вимог митного законодавства.

Плата справляється:

а) за митною декларацією на бланку єдиного адміністративного документа та/або митною декларацією, що подається в електронному вигляді, а саме:

- тимчасовою митною декларацією;
- періодичною митною декларацією;
- попередньою митною декларацією;
- додатковою митною декларацією;

б) за уніфікованою митною квитанцією МД-1 у разі здійснення митних формальностей, що не передбачають подання митної декларації.

Плата нараховується виключно за фактичний час здійснення митних формальностей поза місцем розташування митного органу або поза робочим часом, установленим для митного органу, незалежно від кількості посадових осіб митного органу, залучених до їх проведення. До часу, витраченого посадовою особою митного органу на здійснення митних формальностей поза місцем розташування митних органів, зараховується також час, витрачений нею на проїзд до місця призначення й у зворотному напрямку.

Плата вноситься за кожною письмовою заявою декларанта або уповноваженою ним особою окремо з урахуванням кількості витрачених на здійснення митних формальностей годин роботи посадової особи митного органу, яка здійснює митні формальності, незалежно від кількості оформлених митних декларацій.

Сплата коштів здійснюється платниками до/або під час здійснення митних формальностей у безготівковій формі за рахунок авансових платежів (передоплати) або в готівковій формі через касу митного органу чи фінансової установи на рахунки, відкриті на ім’я фіскальних

органів в територіальних органах Державної казначейської служби України. Плата справляється у гривні за офіційним (валютним) курсом, встановленим Національним банком України, що діє на дату подання митної декларації, а у разі, коли виконання митних формальностей не пов'язане з поданням митної декларації, – на дату фактичної сплати.

Випадки, коли плата не справляється розглянуті на рисунку 7.3.

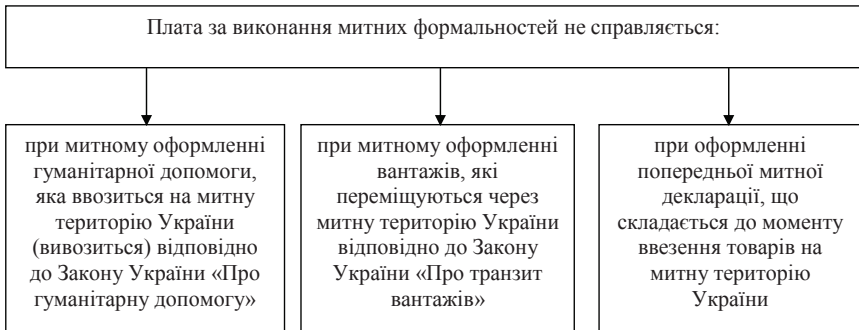


Рис. 7.3. Випадки, коли плата за виконання митних формальностей не справляється

7.4. Платники, об'єкти оподаткування, база оподаткування, ставки, пільги мита

До основних елементів мита відносяться: платники податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставки, пільги.

Загалом, платниками мита є фізичні та юридичні особи, що переміщують товари та предмети через митний кордон України (рис. 7.4).

Об'єктами оподаткування митом згідно Митного кодексу України є:

– товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 100 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України;

– товари, що ввозяться чи пересилаються на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню митом;

– товари чи транспортні засоби, конфісковані за рішенням суду або поміщені у режим відмови на користь держави, що реалізуються на митній території України;

– товари комерційного призначення (у т.ч. транспортні засоби), які зберігаються на складах митних органів, за якими власник або уповно-

важена ним особа не звернулися до закінчення строків зберігання, та товари, граничний строк перебування яких під митним контролем закінчився, що реалізуються на митній території України.



Рис.7.4. Платники мита згідно митного законодавства України

Базою оподаткування є митна вартість або фізична одиниця товару (кількість таких товарів у встановлених законом одиницях виміру) чи іншого предмету, що перетинає митний кордон України.

Нарахування мита на товари та інші предмети, що підлягають митному оподаткуванню, проводиться на основі їх митної вартості.

Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, відповідно до вимог Митного кодексу, є вартість товарів,

що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари.

Митна вартість товарів, що переміщуються через митний кордон України, визначається декларантом. Чинні норми митного законодавства поділяють усі зовнішньоекономічні операції для цілей визначення митної вартості на імпорتنі та інші.

Визначення митної вартості товарів, які ввозяться (імпортуються) на митну територію України, здійснюється шляхом застосування наступних методів:

1. основний – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції);

2. другорядні:

а) за ціною договору щодо ідентичних товарів;

б) за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів;

в) на основі віднімання вартості;

г) на основі додавання вартості (обчислена вартість);

г) резервний.

Основний метод визначення митної вартості товарів є метод за ціною договору щодо товарів, які імпортуються. Якщо основний метод не може бути використаний, застосовується послідовно кожний із перелічених вище методів (другорядних). При цьому кожний наступний метод застосовується, якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу. Застосуванню другорядних методів передують процедура консультацій між митним органом і декларантом. Під час таких консультацій митний орган та декларант можуть здійснити обмін наявною у кожного з них інформацією за умови додержання вимог щодо її конфіденційності.

Митною вартістю товарів, що переміщуються через митний кордон України у митних режимах, відмінних від митного режиму імпорту, є ціна товару, зазначена у рахунку-фактурі чи рахунку-проформі. Виключення зроблено для товарів, що ввозяться на митну територію України та поміщуються в митні режими, відмінні від режиму імпорту (крім митного режиму транзиту) зі справлянням митних платежів, для яких визначення митної вартості відбувається у порядку, визначеному для товарів, що переміщуються у режимі «імпорт».

Митна вартість товарів і метод її визначення заявляються (декларуються) митному органу декларантом під час переміщення товарів через митний кордон України шляхом подання декларації митної вартості.

Відповідно до вимог Митного кодексу України, декларація митної вартості подається лише, якщо є витрати, які для визначення митної вартості, повинні бути додані чи відняті до/від ціни, що фактично сплаче-

на (або підлягає сплаті), або якщо покупець та продавець пов'язані між собою (рис.7.5).

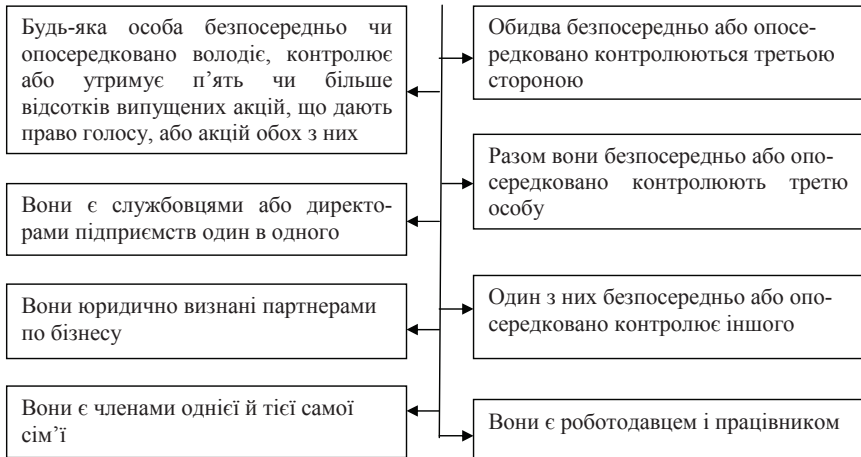


Рис. 7.5. Критерії віднесення осіб до пов'язаних між собою

В інших випадках декларація митної вартості подається за власним бажанням декларанта або уповноваженої ним особи. Однак, за жодних обставин не подається декларація митної вартості, у разі декларування партій товарів, митна вартість яких не перевищує 5000 євро.

Розміри ставок мита в Україні встановлюються у відповідності з Митним тарифом України, який визначається Законом України «Про Митний тариф України» і міжнародними договорами.

Митний тариф України – це систематизований згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності перелік ставок ввізного мита, яке справляється з товарів, що ввозяться на митну територію України. Товарною номенклатурою Митного тарифу України є Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД), яка базується на Гармонізованій системі опису та кодування товарів.

Встановлення нових та зміна діючих ставок ввізного мита, визначених Митним тарифом України, здійснюється Верховною Радою України шляхом прийняття законів України з урахуванням висновків Кабінету Міністрів України.

Ставки Митного тарифу України є єдиними для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності незалежно від форм власності, організа-

ції господарської діяльності і територіального розташування, за винятком випадків, що передбачені законами України і її міжнародними договорами.

При справлянні мита встановлена розгалужена система пільг.

Види митних пільг в себе включають: звільнення від сплати мита; зниження рівня митного обкладення; пільгові режими при перетинанні кордону спеціальних митних зон; тарифні преференції.

При справлянні мита встановлена розгалужена система пільг.

Види митних пільг в себе включають: звільнення від сплати мита; зниження рівня митного обкладення; пільгові режими при перетинанні кордону спеціальних митних зон; тарифні преференції.

Митні пільги надаються представництвам іноземних держав, міжнародних організацій, представництвам іноземних фірм та офіційними особам на території України.

Тарифні пільги (тарифні преференції) надаються Україною у процесі реалізації її зовнішньоекономічної політики на умовах взаємності чи в односторонньому порядку щодо товарів, які переміщуються через митний кордон України, як звільнення від справляння мита, зниження ставок мита або встановлення тарифних квот на ввезення товарів.

Стосовно певного митного режиму, особі яка переміщує товари можуть бути представлені наступні пільги:

- повне звільнення від сплати митних платежів;
- часткове звільнення від сплати митних платежів;
- повернення раніше сплачених митних платежів.

Допускається безмитне ввезення та вивезення або пільгове обкладення митом товарів, які:

- ввозяться у спеціальні митні зони на території України для кінцевого споживання в цих зонах;
- вивозяться із спеціальних митних зон для споживання за межами митної території України та походять з цих зон;
- вивозяться із спеціальних митних зон на митну територію України та походять з цих зон.

Згідно з Митним кодексом України, загальна вартість товарів, які можуть ввозитись громадянами на митну територію України без сплати податків через сухопутні і морські пункти пропуску становить 500 євро. При цьому через пункти пропуску, відкриті для повітряного сполучення, можна безмитно ввозити товари на суму до 1000 євро. Поштою на митну територію України можна безмитно пересилати товари, сумарна вартість яких не перевищує еквівалент 300 євро. Загальний термін тимчасового безмитного ввезення громадянами-нерезидентами транспортних засобів особистого користування – до 1 року.

Митні пільги застосовуються на основі податкового законодавства України, на основі Митного кодексу України і на основі міжнародних договорів України.

7.5. Характеристика основних видів і ставок мита

Диференціація видів мита може здійснюватись за декількома критеріями. Основні класифікаційні ознаки та види мита зображено на рисунку 7.6.

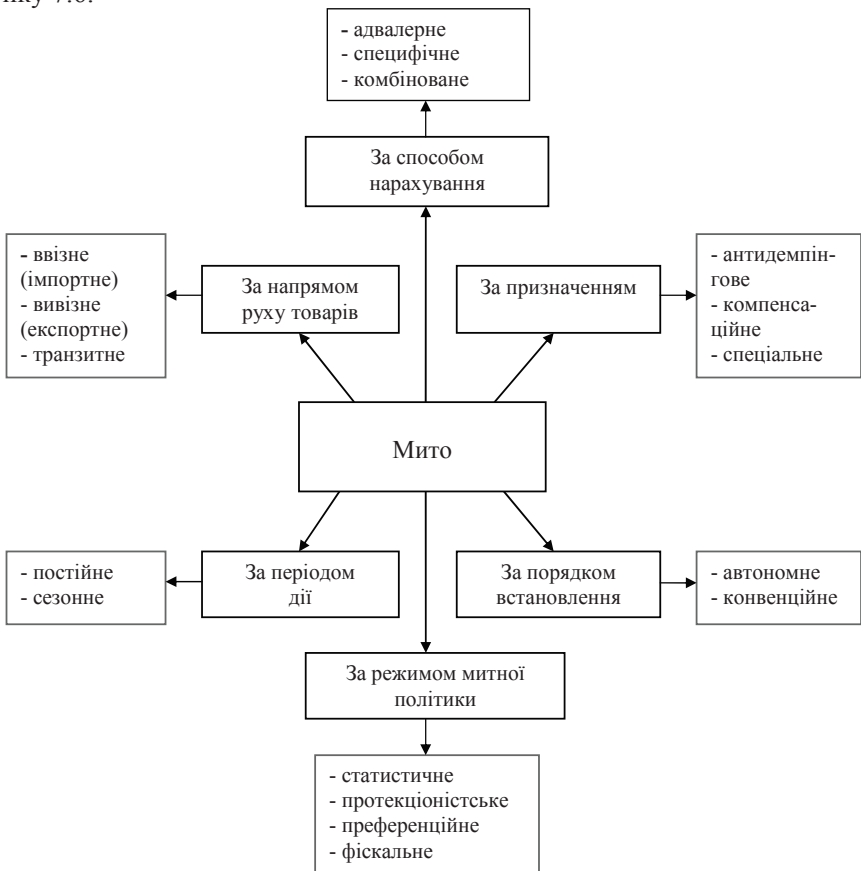


Рис. 7.6. Класифікаційні ознаки та види мита

Так, за напрямом руху товарів мито поділяється на ввізне (імпорфтне), вивізне (експортне) і транзитне. Відповідно до основних митних режимів в Україні застосовують ввізне (імпорфтне) і вивізне (експортне) мито.

Ввізне (імпорфтне) мито справляється митницями при надходженні іноземних товарів на внутрішній ринок України.

Вивізне (експортне) мито нараховується на товари та інші предмети під час їх вивезення за межі митної території України.

Транзитне мито справляється митницею при транзиті товару через митну територію країни.

За призначенням (обмеженням імпорту або експорту) чинним законодавством передбачене застосування спеціального, компенсаційного та антидемпінгового мита. Загалом ці особливі види мита встановлюються з метою захисту економічних інтересів України, українських виробників та у випадках, передбачених законами України.

Антидемпінгове мито використовується у таких випадках:

– ввезенні на митну територію України товарів за ціною, яка суттєво нижча від їх конкурентної ціни в країні експорту, якщо таке ввезення завдає чи загрожує завдати шкоди вітчизняним виробникам подібних товарів;

– вивезенні за межі митної території України товарів, за ціною, яка суттєво нижча від ціни інших експортерів подібних або безпосередньо конкуруючих товарів на момент вивезення, якщо такі операції можуть завдати шкоди загальнодержавним інтересам.

Антидемпінгове мито нараховується додатково до звичайного мита як різниця між демпінговою (заниженою) ціною товару і його реальною ціною на міжнародному ринку.

Компенсаційне мито використовується у таких випадках:

– ввезенні на митну територію України товарів при виробництві або імпорті яких прямо чи побічно використовувалась субсидія, якщо таке ввезення може завдати шкоди вітчизняним виробникам подібних товарів чи перешкоджає організації або розширенню їх виробництва в Україні;

– вивезенні за межі митної території України товарів при виробництві або експорті яких використовувалась субсидія, якщо таке вивезення загрожує завдати шкоди державним інтересам України.

Компенсаційне мито повинне врівноважувати ціни на іноземні та вітчизняні товари з метою виключення цінової конкуренції.

Спеціальне мито застосовується у наступних випадках:

– як засіб захисту вітчизняних виробників уразі, коли товари ввозяться на митну територію України в обсягах та/або за таких умов, що

заподіюють значну шкоду або створюють загрозу заподіяння значної шкоди вітчизняному товаровиробнику подібних товарів;

– як запобіжний засіб щодо учасників зовнішньоекономічної діяльності, які порушують загальнодержавні інтереси у сфері зовнішньої торгівлі;

– як захід для припинення несумлінної конкуренції у випадках, що визначаються законодавством України;

– як захід у відповідь на дискримінаційні чи недружні дії проти України з боку інших держав або у відповідь на дії інших країн, які обмежують законні права та інтереси суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Особливі види мита справляються на підставі рішень про застосування антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів, прийнятих відповідно до законодавства України. Для встановлення фактів, які стають основою для застосування особливих видів мита, проводиться розслідування відповідним уповноваженим державним органом відповідно до заяви українських чи іноземних заінтересованих державних органів, підприємств, організацій. Якщо в процесі розслідування виявляється що імпорт товару є об'єктом антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів, преференції не встановлюються або припиняються державним органом який їх установив.

За періодом дії мито поділяється на постійне та сезонне.

Постійне мито встановлюється без обмеження термінів застосування.

Сезонне мито встановлюється з метою оперативного регулювання ввезення та вивезення окремих товарів. Воно може встановлюватись на строк не більше чотирьох місяців з моменту його запровадження.

За порядком встановлення мито може бути автономне та конвенційне.

Автономне мито встановлюється країною самостійно незалежно від міжнародних договорів.

Конвенційне мито встановлюється на основі двосторонніх та багатосторонніх переговорів та зафіксоване в угодах.

За способом нарахування ставки мита поділяються на адвалорні, специфічні і комбіновані.

Адвалорні ставки – це ставки мита, визначені у відсотках до митної вартості товарів та інших предметів, які обкладаються митом.

Специфічні ставки – це ставки мита, визначенні в фіксованих одиницях на одиницю товарів та інших предметів, які обкладаються митом.

Комбіновані ставки – це ставки мита, в яких поєднані адвалорний та специфічний види митного обкладення.

Таким чином, комплексно розглянувши основні види та ставки мита, можна зробити висновок, що використання їх цілком доцільне, і при ефективному застосуванні вони можуть бути дієвими фінансовими інструментами регулювання економіки.

7.6. Порядок нарахування та сплати мита

Переміщення товарів при експорті чи імпорті через митний кордон держави обов'язково підлягає митному оформленню, яке означає процес документального підтвердження факту експорту чи імпорту певної кількості товарів на певну суму. Митне оформлення здійснюють митниці з метою забезпечення митного контролю та для застосування засобів державного регулювання ввезення, вивезення, транзиту товарів. Основним документом при митному декларуванні для юридичних, фізичних осіб та суб'єктів підприємницької діяльності є митна декларація.

Митне оформлення товарів у повному обсязі та їх пропуск можуть здійснюватися лише після сплати належних митних платежів або за умови надання митним органом у встановленому порядку відстрочення чи розстрочення їхньої сплати. Митним кодексом України (далі – МКУ) передбачено також право декларанта на здійснення митного оформлення в будь-якому митному органі, з урахуванням того, що митні органи не зможуть затримати товар більш ніж на 4 години з моменту подачі декларації. При цьому МКУ надає митниці можливість перевірити декларанта після завершення оформлення в порядку пост-аудит контролю. Впровадження інституту пост-аудит контролю дозволяє: здійснювати контроль після завершення митного оформлення товарів, з метою перевірки точності і достовірності декларацій на товари та достовірності зазначених у них відомостей; забезпечувати більш швидке оформлення імпорتنих товарів і відповідно більш високий рівень експорту.

Згідно із МКУ декларування здійснюється шляхом заявлення за встановленою формою (письмовою, усною, шляхом вчинення дій) точних відомостей про товари, мету їх переміщення через митний кордон України, а також відомостей необхідних для здійснення їх митного контролю та митного оформлення. При застосуванні письмової форми декларування можуть використовуватись як електронні документи, так і документи і на паперовому носії. Електронне декларування здійснюється з використанням електронної митної декларації, засвідченої електро-

ним цифровим підписом, та інших електронних документів або їх реквізитів.

Під час митного оформлення товарів митному органу можуть подаватися такі види митних декларацій:

- митна декларація, заповнена у звичайному порядку;
- попередня митна декларація;
- тимчасова митна декларація;
- періодична митна декларація;
- додаткова митна декларація.

Підстави для подання митних декларацій зображено у таблиці 7.3.

Таблиця 7.3

Підстави для подання митних декларацій

№ п/п	Види митних декларацій	Підстави
1	Митна декларація, заповнена у звичайному порядку	Подається у тому випадку, коли декларант має достатньо відомостей для завершення митного оформлення товарів та транспортних засобів комерційного призначення у відповідності із заявленим митним режимом
2	Попередня митна декларація	Подається до ввезення в Україну товарів (транспортних засобів) або після їх ввезення, якщо ці товари, транспортні засоби перебувають на території пункту пропуску через державний кордон України. Така митна декларація подається митному органу, в якому буде проводитися митне оформлення товарів, з метою проведення аналізу ризиків та прискорення виконання митних формальностей. При ввезенні на митну територію України підакцизних товарів подання попередньої митної декларації, а також доставка та пред'явлення цих товарів митному органу, яким оформлена така попередня митна декларація, є обов'язковими
3	Тимчасова митна декларація	Подається у разі, якщо декларант або уповноважена ним особа не володіє точними відомостями про характеристики товарів, необхідними для заповнення митної декларації у звичайному порядку.

№ п/п	Види митних декларацій	Підстави
4	Періодична митна декларація	Може подаватися на регулярне переміщення через митний кордон України товарів однією і тією ж особою на одних і тих же умовах та підставах протягом не більше 180 днів та під зобов'язання про подання додаткової декларації. Така митна декларація подається для декларування товарів, що переміщуються через митний кордон України суднами закордонного плавання, трубопровідним транспортом або лініями електропередачі, періодичних друкованих видань та товарів, переміщення яких через митний кордон України планується з періодичністю не рідше 2 рази протягом строку дії декларації
5	Додаткова митна декларація	Подається у разі подання попередньої, тимчасової або періодичної митних декларацій

За загальним правилом митна декларація подається митному органу, який здійснює митне оформлення товарів, протягом 10 робочих днів з дати постачання цих товарів до зазначеного органу. У разі відмови у прийнятті митної декларації або в митному оформленні товарів, а також у разі прийняття митним органом рішення про коригування митної вартості товарів нова митна декларація подається не пізніше 10 робочих днів з дати відмови, якщо товари протягом зазначеного часу не розміщено на складі тимчасового зберігання чи на складі митного органу.

Документи, відомості про які зазначено в митній декларації, повинні зберігатися декларантом або уповноваженою ним особою протягом не менше ніж 1095 днів.

Норми МКУ також допускають внесення змін та відкликання митної декларації, прийнятої митним органом, до моменту завершення митного оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення відповідно до заявленого митного режиму.

При нарахуванні мита враховуються певні особливості:

- країна походження товару та інших предметів;
- технологічні операції, які не можуть визнаватися як достатня переробка товарів;
- достатність переробки згідно з Митним кодексом України;
- достатність переробки транспортних засобів.

Обчислення суми мита може здійснюватися за трьома варіантами.

1-й варіант обчислення (якщо ставка мита встановлена у відсотках (адвалерна)) зображено на рисунку 7.7.



Рис. 7.7. Розрахунок суми мита (якщо ставка встановлена у відсотках)

2-й варіант обчислення (якщо ставка мита встановлена у грошовому виразі з одиниці товару (специфічна)) зображено на рисунку 7.8.

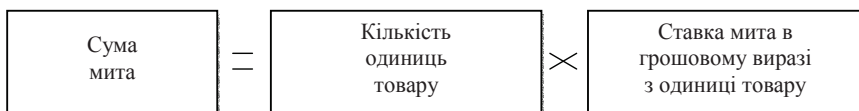


Рис. 7.8. Розрахунок суми мита (якщо ставка мита встановлена в грошовому виразі з одиниці товару)

3-й варіант обчислення (в разі застосування комбінованих ставок мита, що складаються з адвалорних та специфічних ставок) здійснюється за формулою:

$$(МВ \times Ст1)/100\%, \text{ але не менше ніж } Н \times Ст2 \times Кє,$$

де МВ – митна вартість;

Ст1 – ставка мита, встановлена у відсотках від митної вартості товару (адвалорна);

Н – кількісна або фізична характеристика товару в натуральному вираженні;

Ст2 – ставка мита в євро за одиницю товару (специфічна);

Кє – курс євро, встановлений НБУ на день подання митної декларації.

Мито сплачується митним органам України, а за товари та інші предмети, які пересилаються в міжнародних поштових відправленнях, – підприємствам зв'язку. Сплачується мито в національній валюті України за встановленими ставками виходячи з митної вартості товару. Мито вноситься до Державного бюджету України. Оплата митних платежів проводиться до або на момент митного оформлення шляхом їх перера-

хування за безготівковим розрахунком на рахунок митної установи або внесення готівкою до каси митниці.

Підсумки теми

Митне оподаткування є одним із засобів митного регулювання та напрямів митної політики держави. Загальні питання митного оподаткування займають досить вагоме місце в дослідженнях учених різних країн. Проте питання митного оподаткування, зокрема щодо оптимізації розмірів ставок, визначення критеріїв їх диференціації, порядку встановлення та застосування, визначення переліку товарів, що обкладаються митом, у контексті їх впливу на соціально-економічний розвиток країни, є недостатньо вивченими.

Мито здійснює значний вплив на загальний рівень цін в країні; за рахунок диференціації ставок змінює структуру ринкових цін та споживання; є ефективним стимулятором (фактично – регулятором) макроекономічних процесів у країні. Складність полягає у тому, що між основними цілями запровадження мита виникають протиріччя, і кожна країна на певному етапі свого розвитку має по-новому вирішувати для себе, з якою метою запроваджувати митне оподаткування.

Зокрема, застосування мита дозволяє підтримувати раціональне співвідношення ввозу та вивозу товарів, валютних надходжень та витрат, забезпечує умови інтеграції національної економіки у світову. Митне оподаткування імпорту обумовлене, окрім фіскальних завдань, проведенням політики помірною протекціонізму щодо вітчизняного товаровиробника та необхідністю регулювання ввозу продукції, що не має вітчизняних аналогів чи виробляється у недостатній кількості на внутрішньому ринку.

Поряд із чисто фіскальними, мито виконує як стимулюючу, так і захисну функції. Захисна функція мита припускає формування бар'єрів, що перешкоджають проникненню на територію держави товарів, більш конкурентоздатних по відношенню до національних, або просто тих, в яких не зацікавлена держава.

Отже, мито виступає дієвим інструментом мобілізації доходів до державного бюджету; його надходження є значними, надійними і стабільними. В останні роки в Україні миту відводиться все більша роль у формуванні бюджету.

Контрольні запитання

1. Історичний розвиток митної справи в Україні.
2. Сутність митної політики і об'єктивні фактори, які на неї впливають.
3. Економічна сутність мита та основні його функції.
4. Переваги та недоліки мита.
5. Система митних платежів. Порядок справляння плати за виконання митних формальностей.
6. Характеристика основних видів мита. Особливі види мита: сутність та мета застосування.
7. Види ставок мита.
8. Основні елементи мита: платники, об'єкти, база оподаткування, ставки, пільги.
9. Методи визначення митної вартості відповідно до митного режиму імпорту та у митних режимах, відмінних від митного режиму імпорту.
10. Особливості митного оформлення товарів. Механізм обчислення і порядок справляння мита.

Навчальні завдання

Задача 1

Підприємство А (Україна) на підставі договору купівлі-продажу з підприємством Б (Німеччина) отримало товар на суму 60 000 дол. США (600 од. за ціною 100 дол. США за одиницю). Транспортні послуги до митного кордону України склали 250 дол. США. Даний товар обкладається митом за ставкою 10%. Курс НБУ на дату оформлення митної декларації – 20 грн./дол. США.

Визначити суму мита та інших митних платежів, що підлягають сплаті у бюджет.

Розв'язок

База оподаткування митом включає в себе митну вартість, яка складається з вартості на момент перетинання кордону України:

$$MB = FB + TB + BP + KP + BC,$$

де MB – митна вартість на момент перетинання кордону;

FB – фактурна вартість;

TB – транспортні витрати;

BP – брокерські послуги;

КП – комісійні послуги,
ВС – витрати на страхування вантажу.

Таким чином:

1. Фактурна вартість (ФВ) складає:

$$\text{ФВ} = 60\,000 \times 20 = 1\,200\,000 \text{ грн.}$$

2. Транспортні витрати (ТВ) до митного кордону України складають:

$$\text{ТВ} = 250 \times 20 = 5\,000 \text{ грн.}$$

3. Митна вартість (МВ) становить:

$$\text{МВ} = 1\,200\,000 + 5\,000 = 1\,205\,000 \text{ грн.}$$

4. Мито (М), розраховується за формулою:

$$M = S_m \times \text{МВ},$$

де S_m – ставка мита.

$$M = 0,1 \times 1\,205\,000 = 120\,500 \text{ грн.}$$

5. До бази оподаткування ПДВ, згідно з Податковим кодексом України включається, крім митної вартості, сума мита. Відповідно, податок на додану вартість розраховується за формулою:

$$\text{ПДВ} = (\text{МВ} + M) \times \text{Спдв},$$

де Спдв – ставка податку на додану вартість.

$$\text{ПДВ} = (1\,205\,000 + 120\,500) \times 20\% = 265\,100 \text{ грн.}$$

Задача 2

У березні підприємство А ввозить на митну територію України косметичні вироби, що були придбані в Чехії, у кількості 70000 од. Вартість одиниці виробу – 20 євро. Даний товар обкладається митом за ставкою 7 євро за 100 одиниць. Курс НБУ на дату оформлення митної декларації становить 25 грн. за 1 євро.

Обчислити суму мита та митних платежів, що підлягають сплаті у бюджет.

Задача 3

Малим підприємством А в жовтні поточного року було придбано у Туреччині для подальшої реалізації ювелірні вироби з дорогоцінних металів у кількості 2000 одиниць на суму 500 000 дол. США. Даний товар обкладається митом за ставкою 10 %. Курс НБУ на дату оформлення митної декларації – 20 грн./дол. США.

Визначити суму мита та інших митних платежів, що підлягають сплаті у бюджет.

Задача 4

Підприємство А (Україна) на підставі договору закупівлі-продажу з підприємством Б (Угорщина) одержало товар на суму 18 500 дол.

США, транспортні послуги до митного кордону склали 350 дол. США, брокерські послуги – 100 дол. США, комісійні послуги – 150 дол. США. Даний товар обкладається митом за ставкою 10%. Курс НБУ на дату оформлення митної декларації – 20 грн./дол. США.

Визначити суму мита та інших митних платежів, що підлягають сплаті у бюджет.

Задача 5

Підприємством А (Україна) у червні поточного року було придбано у підприємства Б (Австрія) для подальшої реалізації куртки з натуральної шкіри вартістю 100 дол. США за одиницю в кількості 180 одиниць. Даний товар обкладається митом за ставкою 10%. Курс НБУ на дату оформлення митної декларації – 20 грн./дол. США.

Визначити суму мита та інших митних платежів, що підлягають сплаті у бюджет.

Тестові завдання

1. Митну політику України визначає:

- а) Кабінет Міністрів України;
- б) Верховна Рада України;
- в) Державна фіскальна служба України;
- г) регіональна митниця.

2. Податок на споживання, який стягується з товарів, що переміщуються через митний кордон України – це:

- а) плата за виконання митних формальностей;
- б) мито;
- в) акцизний податок;
- г) ПДВ.

3. Плата за виконання митних формальностей зараховується:

- а) до Державного бюджету України.
- б) до місцевих бюджетів;
- в) до цільових фондів;
- г) залишається в розпорядженні митниці.

4. Митний тариф України – це систематизований перелік ставок:

- а) непрямих податків, що діють в Україні;
- б) ввізного мита;
- в) платежів за виконання митних формальностей;
- г) мита і акцизного податку.

5. За періодом дії мито поділяється на :

- а) ввізне, вивізне і транзитне;

- б) постійне і сезонне;
- в) конвенційне і автономне;
- г) антидемпінгове, компенсаційне і спеціальне.

6. Під час ввозу або вивозу товарів, при виробництві яких прямо або побічно використовувались субсидії застосовується:

- а) антидемпінгове мито;
- б) компенсаційне мито;
- в) спеціальне мито;
- г) статистичне мито.

7. Збори за митний супровід відносяться до:

- а) прямих податків;
- б) платежів за виконання митних формальностей;
- в) основних митних платежів;
- г) додаткових митних платежів.

8. Базою для нарахування мита є:

- а) фактурна вартість;
- б) митна вартість;
- в) плата за виконання митних формальностей;
- г) митна вартість з ПДВ.

9. Основний метод визначення митної вартості при імпорті товарів:

- а) метод за ціною договору щодо ідентичних товарів;
- б) метод на основі додавання вартості;
- в) метод за ціною договору щодо товарів, які імпортуються;
- г) метод за ціною договору щодо подібних товарів.

10. Основним документом при митному декларуванні юридичних осіб є:

- а) митна пасажирська декларація;
- б) карантинний сертифікат;
- в) сертифікат про проходження товару;
- г) митна декларація.

Тема 8.

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

- 8.1. Сутність та історія становлення податку на прибуток підприємств в Україні.
- 8.2. Платники та ставки податку.
- 8.3. Об'єкт та база оподаткування податку.
- 8.4. Порядок розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток підприємств.
- 8.5. Порядок розрахунку амортизації основних засобів або нематеріальних активів для визначення об'єкта оподаткування.
- 8.6. Податкові періоди, порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємств.

Ключові терміни та поняття

Прибуткове оподаткування, податок на прибуток підприємств, прибуток, збиток, фінансовий результат до оподаткування, фінансовий результат від операційної діяльності, доходи, доход від участі в капіталі, витрати, фінансові витрати, витрати від участі в капіталі, валовий прибуток (збиток), дохід (виручка) від реалізації продукції, амортизація, адміністративні витрати, необоротні активи

8.1. Сутність та історія становлення податку на прибуток підприємств в Україні

Серед різного роду прямих податків (прибуткового, майнового, земельного, на спадщину і дарування, на грошовий капітал, промислового) вагоме місце в податкових системах різних держав займають прибуткові податки, тобто податки, що охоплюють оподаткування прибутку (доходу) підприємств і організацій і оподаткування особистих прибутків громадян.

Чинником поділу прибуткового оподаткування на два види (прибуткове оподаткування юридичних і фізичних осіб) є різні умови стягнення податку. Це пояснюється тим, що доходи юридичних і фізичних осіб, маючи однакову економічну природу – додану вартість, відрізня-

ються за характером використання та виконують різноманітні функції. Так, доходи підприємств мають продуктивний характер. Вони спрямовуються, в основному, на розвиток виробництва, тоді як основна частина доходів громадян використовується, насамперед, на особисте споживання. Використовувати єдиний режим оподаткування для усіх прибутків, як тих, що йдуть на виробниче споживання, так і тих, що призначені для особистого використання, було б недоцільним і економічно невиправданим.

У структурі податкових систем більшості розвинених країн світу важливе місце належить особистому прибутковому податку.

Надходження від корпоративного прибуткового податку складають незначну частку в дохідній частині бюджетів більшості розвинених країн, проте, цей вид податків відіграє важливу регулюючу роль. Тобто основне призначення даного податку – забезпечення ефективності інвестиційних процесів, а також юридично обґрунтоване нарощування капіталу господарюючих суб'єктів.

Корпоративний прибутковий податок можна трактувати як плату з боку виробництва за сприятливі умови господарювання. Держава, вилучаючи частину доходу юридичних осіб, гарантує їх більш ефективніше використання.

На Заході податок із прибутку корпорацій (акціонерних товариств) має високий рівень розвитку. З розвитком акціонерної форми власності прибуток став важливим об'єктом оподаткування, а тому вимагав особливих форм обкладення. При цьому в даний час враховується його подальший розподіл на дивіденди і прибуток, що спрямовується на розвиток корпорації або в резервні фонди. При приватній формі власності як до власника, так і до найманих робітників і службовців застосовується індивідуальний прибутковий податок (відповідно об'єктом оподаткування виступає прибуток власника або заробітна плата робітників і службовців).

Представником прибуткового оподаткування юридичних осіб в Україні є податок на прибуток підприємств, що значною мірою схожий із податком на прибуток корпорацій зарубіжних країн. В Україні відношення власності ще не прийняло такого рівня розвитку, щоб можна було чітко визначити об'єкт оподаткування, виходячи із застосовуваного підходу в країнах із розвинутою ринковою економікою. Тому існують значні відмінності у механізмах справляння даного податку в Україні від Європейських країн.

Податок на прибуток за формою оподаткування є прямим податком, це означає, що він прямо залежить від розміру прибутку платника та істотно впливає на діяльність господарюючих суб'єктів.

Слід зауважити, що фіскальна функція податку на прибуток у розвинутих країнах світу другорядна, що не є характерним для України.

Податок на прибуток займає провідне місце серед дохідних джерел бюджету України після непрямих податків. Як для України так і для багатьох постсоціалістичних країн Східної Європи й країн СНД характерна ситуація переважаючої частки податку з прибутку підприємств у дохідній частині бюджету над часткою прибуткового податку з громадян. Це є наслідком планово-адміністративної економіки, основні фінансові ресурси за якої були зосереджені на підприємствах, а громадяни мали обмежені доходи.

У сучасних економічних умовах становлення та розвитку ринкових відносин в Україні важливе місце займає державне регулювання фінансово-господарської діяльності підприємств. Саме прибутковий податок відіграє важливу роль у фінансовому регулюванні економіки. Регулюючий механізм цього податку реалізується через диференціацію ставок оподаткування за різними видами діяльності платників і пільгове оподаткування виробництва пріоритетних товарів. Держава може встановлювати пільгове оподаткування тих напрямків формування і використання фондів, в яких зацікавлене суспільство. За допомогою податку на прибуток можна регулювати:

- вибір тієї або іншої правової форми організації бізнесу (АТ, 000 і т.п.);

- напрямки розподілу прибутку (накопичення або споживання);

- вибір методів фінансування інвестицій (самофінансування, залучені і позичкові засоби);

- розподіл трудових і матеріальних ресурсів між окремими сферами господарської діяльності;

- розподіл і перерозподіл ВВП;

- темпи економічного зростання на макрорівні.

В Україні система оподаткування прибутку підприємств характеризується частою зміною об'єкта оподаткування. Протягом 90-х років минулого століття прибуткове оподаткування підприємств в Україні завжди було в центрі уваги законодавців, які неодноразово пробували вдосконалити його. За період 1991-1998 рр. обчислення податку на прибуток підприємств регулювалось нормами чотирьох законів.

У 1991 році діяв Закон СРСР «Про податок з прибутку підприємств та організацій», відповідно до якого об'єктом оподаткування був балансовий прибуток підприємства, розрахований як сума прибутку від реалізації продукції, інших матеріальних цінностей і доходів від позареалізаційних операцій, зменшених на суму затрат з цих операцій.

Максимальна ставка податку в межах встановленого рівня рентабельності складала 35 %. Крім того, ставки податку на прибуток були диференційовані та залежали від сфери діяльності.

З 1 січня 1992 року був введений в дію Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій». Об'єктом оподаткування став валовий дохід підприємств, зменшений на суму матеріальних витрат і обов'язкових платежів. В об'єкт оподаткування крім прибутку були включені затрати на оплату праці. Ставка податку складала 18 % доходу. Для спільних підприємств з часткою іноземних інвестицій ставка податку була визначена на рівні 15 %, для посередницької діяльності – 65 %, для грального бізнесу – 70 %.

В першому кварталі 1993 року діяв Декрет КМУ «Про податок на прибуток підприємств», відповідно до якого об'єктом оподаткування знову був прибуток. З другого кварталу 1993 року та протягом 1994 року знову була зміна об'єкта оподаткування та повернення до оподаткування доходу підприємства. Таку зміну в 1993 році було зумовлено спробою сформувати державний бюджет, не збільшуючи його дефіциту. Одним з важелів цієї політики було обрано повернення до більш напруженого податкового тиску.

З 1 січня 1995 року закон про оподаткування доходу був замінений Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств». Об'єктом оподаткування став балансовий прибуток, розрахований як сума прибутку від усіх видів діяльності за звітний період. Базова ставка податку складала 30 %, для підприємств АПК – 15 %, для посередницьких операцій – 45 %, грального бізнесу – 60 %.

Варто підкреслити, що балансовий прибуток як об'єкт оподаткування визначався за правилами бухгалтерського обліку.

Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» у редакції 1997 р. було запропоновано принципово новий підхід до визначення об'єкта оподаткування. Об'єктом оподаткування виступав розрахунковий прибуток, основою для визначення якого були валові надходження і витрати, які підприємство понесло не за конкретно реалізовану продукцію, а за певний період часу. Даний метод розрахунку носить назву салдового. В таких умовах платникам надавалася можливість знизити податковий прес на балансовий прибуток. Прибуток визначався шляхом зменшення суми валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку, а також на суму амортизаційних відрахувань.

$$П = СВД - ВВ - А$$

П – прибуток до оподаткування;

СВД – скоригований дохід;
ВВ – валові витрати виробництва;
А – амортизаційні відрахування.

Даний метод обчислення бази оподаткування призвів до виникнення різних показників прибутку за бухгалтерським та податковим обліком. У бухгалтерському обліку це показник прибутку, виведений за правилами такого обліку, а для обчислення прибутку, що підлягає оподаткуванню, стало необхідним вести так званий податковий облік, який дає можливість визначити реальну базу для обчислення податку на прибуток підприємств.

Протягом 1998-2004 років до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» було внесено чимало змін та доповнень. Раніше прийняті законодавчі акти з питань оподаткування прибутку підприємств виявились недостатньо розробленими і недостатньо перевірені практикою. Крім того, основна увага була приділена фіскальній функції податку, поповненні дохідної частини державного та місцевого бюджетів. Найбільш суттєві зміни до закону були внесені у 2003-2004 роках, одним з яких є зменшення базової ставки оподаткування прибутку – з 30 до 25 відсотків.

На сьогодні механізм оподаткування прибутку підприємств регулюється нормами Податкового кодексу України (далі – ПКУ). Введення в дію даного законодавчого акту призвело до істотних змін в системі оподаткування прибутку підприємств. Новації ПКУ щодо податку на прибуток підприємств в першу чергу були спрямовані на наближення податкового та бухгалтерського обліків, проте не змогли повноцінно його забезпечити.

З 1 січня 2015 року набув чинності Закон України від 28.12.2014 р. № 71 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)».

Податок на прибуток знову зазнав кардинальних змін, адже розділ III Податкового кодексу повністю викладено у новій редакції. Передумовою цих змін є прагнення відійти від податкового обліку, що дозволило б Україні поступово поглибити рівень інтеграції національної системи бухгалтерського обліку в європейську та світові системи, а також дало можливість здійснювати розрахунок оподаткованого прибутку з застосуванням податкових різниць, що є основою в багатьох країнах світу та Європи.

Наразі основою для визначення податку на прибуток є фінансова звітність суб'єкта господарювання.

8.2. Платники та ставки податку

Елементи оподаткування податком на прибуток підприємств в тому числі і перелік платників даного податку зазначено в Податковому кодексі України (розділ III). Відповідно до норм кодексу платниками податку на прибуток є резиденти та нерезиденти. (рис. 8.1, 8.2)

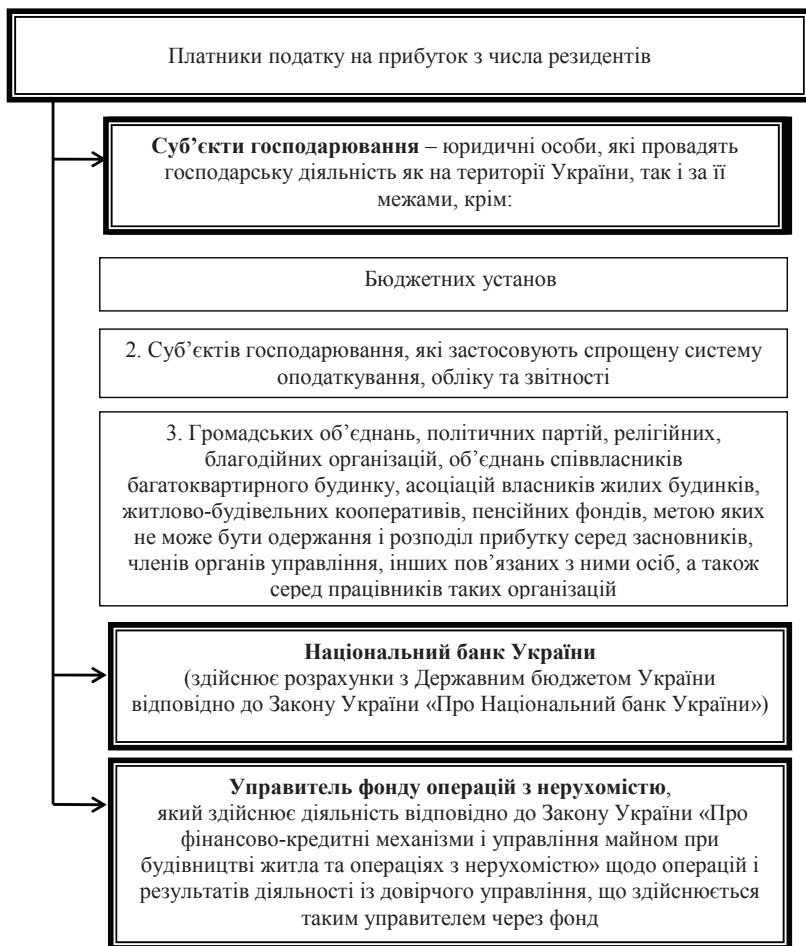


Рис. 8.1. Платники податку на прибуток з числа резидентів

Установи та організації, які зазначені у підпунктах 1 та 3 рисунку 8.1., не є платниками податку на прибуток лише після внесення таких установ та організацій до Реєстру неприбуткових організацій та установ контролюючими органами в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

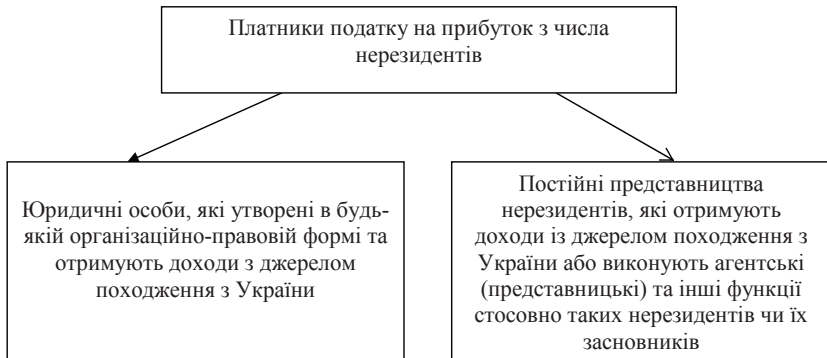


Рис. 8.2. Платники податку на прибуток з числа нерезидентів

Згідно норм ПКУ не всі юридичні особи нерезиденти, що створені в будь-якій організаційно-правовій формі, та отримують доходи з джерелом походження з України можуть бути платниками податку на прибуток. Існують певні винятки, а саме установи та організації, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України не є платниками даного податку.

Основна (базова) ставка податку на прибуток підприємств становить 18 відсотків.

За ставками 0, 3 відсотків оподатковується прибуток від страхової діяльності юридичних осіб в окремих випадках, зазначених в ПКУ

За ставками 0, 4, 6, 12, 15 і 20 відсотків – дохід нерезидентів та порівняних до них осіб із джерелом їх походження з України у випадках, встановлених ПКУ.

За ставкою 10 відсотків – дохід, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів.

За ставкою 18 відсотків – дохід, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від

азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю.

8.3. Об'єкт та база оподаткування податку

Згідно статті 134 розділу III Податкового кодексу України об'єктом оподаткування податку на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами. Алгоритм розрахунку прибутку наведено на рисунку 8.3.

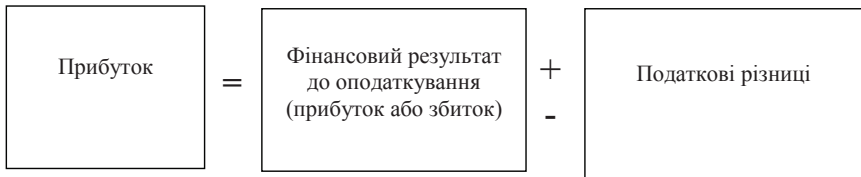


Рис.8.3. Алгоритм розрахунку прибутку

Фінансовий результат (прибуток або збиток), визначається відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, а податкові різниці – відповідно до положень розділу III ПКУ.

Якщо відповідно до норм ПКУ 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 відповідно до норм ПКУ 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).

Для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухга-

лтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень ПКУ. Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень ПКУ, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Про прийняте рішення платник податку зазначає у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в такій безперервній сукупності років. В подальші роки такої сукупності коригування фінансового результату також не застосовуються (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

Якщо у платника, який прийняв рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень ПКУ, в будь-якому наступному році річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує двадцять мільйонів гривень, такий платник визначає об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені відповідно до положень ПКУ.

Податковою базою податку на прибуток визнається грошове вираження прибутку як об'єкта оподаткування.

8.4. Порядок розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток підприємств

Алгоритм розрахунку податкового прибутку за даними бухгалтерського обліку полягає у визначенні доходів та витрат за даними бухгалтерського обліку та їх коригуванні на суму податкових різниць. При

цьому коригування відбувається як у бік збільшення, так і в бік зменшення, залежно від їхнього впливу на податковий прибуток.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» **доходи** – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Доходи визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують отримання платником податку доходів, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку.

Дохід відображається в обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та їх оцінку зазначені в П(С)БО 15 «Дохід».

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Надходження від інших осіб, що не включаються до доходу наведені на рис. 8.4

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» **витрати** – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

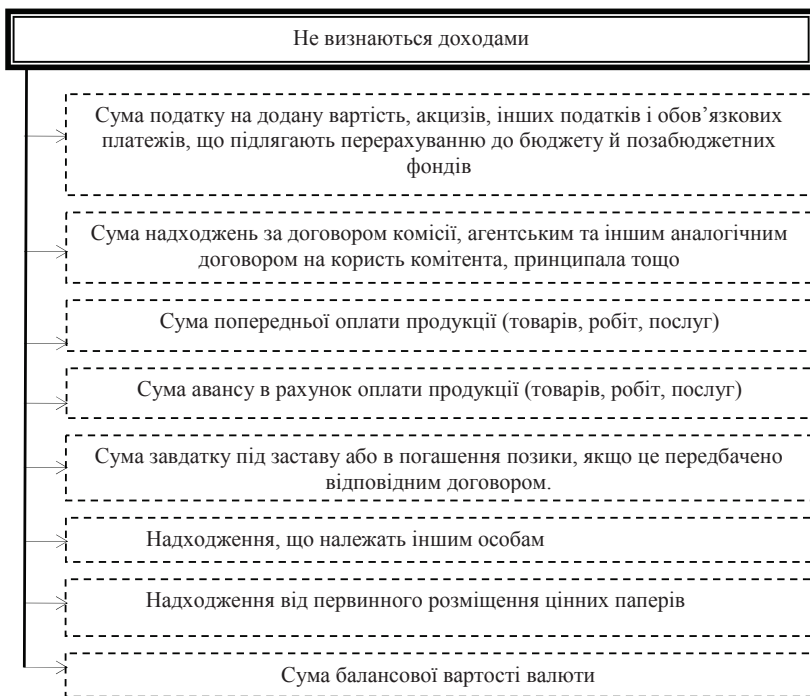


Рис.8.4. Надходження, що не включаються до доходів

Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати:

- ✓ платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- ✓ попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- ✓ погашення одержаних позик;
- ✓ інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 П(С)БО 16 «Витрати»;
- ✓ витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- ✓ балансова вартість валюти.

Фінансові результати до оподаткування визначаються як алгебраїчна сума фінансових результатів від операційної діяльності, фінансових і інших доходів, фінансових і інших видатків (збитків). (рис. 8.5.)

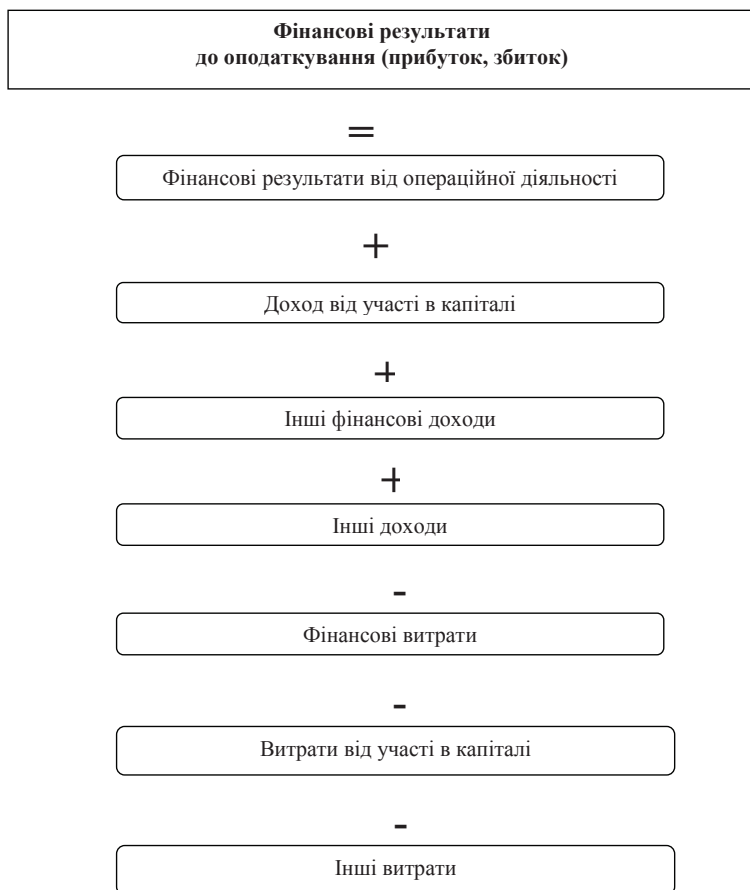


Рис. 8.5. Алгоритм розрахунку фінансових результатів до оподаткування

Фінансові результати від операційної діяльності визначаються як алгебраїчна сума валового прибутку, іншого операційного доходу, адміністративних видатків, видатків на збут і інші операційні видатки. (рис. 8.6)

Доход від участі в капіталі – це доход, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.

До складу *інших фінансових доходів* включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі)

До складу *інших доходів*, зокрема, включаються дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

До *фінансових витрат* відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із заповненнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати».

Витрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі.

До складу *інших витрат* включаються витрати, які виникають під час діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать:

- собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);
- втрати від зменшення корисності необоротних активів;
- втрати від безоплатної передачі необоротних активів;
- втрати від неопераційних курсових різниць;
- сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;
- витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо);
- залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;
- інші витрати діяльності.

Розглянемо детальніше порядок розрахунку *фінансових результатів від операційної діяльності*. (рис. 8.6.)

Валовий прибуток (збиток) розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг). В свою чергу *чистий дохід (виручка)* від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відповідних податків, зборів, знижок тощо.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або по-

слуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо).

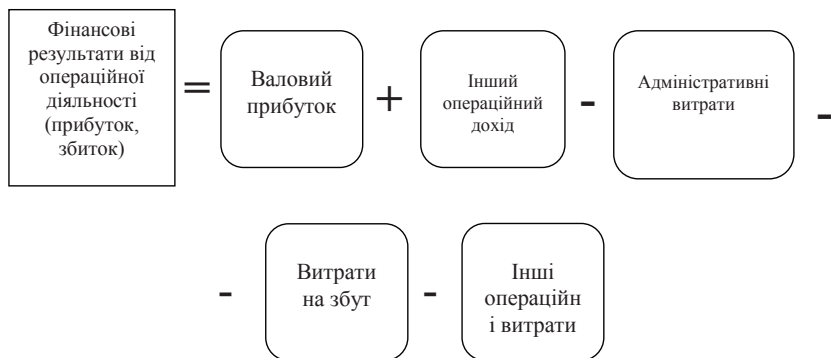


Рис. 8.6. Розрахунок фінансових результатів від операційної діяльності (прибуток, збиток)

До складу інших операційних доходів включаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема:

✓ дохід від операційної оренди активів;

✓ дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо.

До адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

✓ загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

✓ витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;

✓ витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

- ✓ винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
 - ✓ витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
 - ✓ амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
 - ✓ витрати на врегулювання спорів у судових органах;
 - ✓ податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
 - ✓ плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов'язані з купівлею-продажем валюти;
 - ✓ інші витрати загальногосподарського призначення.
- Витрати на збут* включають такі витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):
- ✓ витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;
 - ✓ витрати на ремонт тари;
 - ✓ оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;
 - ✓ витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
 - ✓ витрати на передпродажну підготовку товарів;
 - ✓ витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
 - ✓ витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);
 - ✓ витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;
 - ✓ витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
 - ✓ витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;
 - ✓ витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;
 - ✓ інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

До інших операційних витрат включаються:

- ✓ витрати на дослідження та розробки;

✓ собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;

✓ сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;

✓ втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);

✓ втрати від знецінення запасів;

✓ нестачі й втрати від псування цінностей;

✓ визнані штрафи, пеня, неустойка;

✓ витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;

✓ інші витрати операційної діяльності.

Фінансовий результат до оподаткування коригується на суму податкових різниць, що виникають:

✓ при нарахуванні амортизації необоротних активів;

✓ при формуванні резервів (забезпечень);

✓ при здійсненні фінансових операцій.

8.5. Порядок розрахунку амортизації основних засобів або нематеріальних активів для визначення об'єкта оподаткування

Важливим для правильного встановлення бази оподаткування і зокрема для обчислення суми витрат, на які зменшується сума доходів платника є обчислення амортизаційних відрахувань.

Розрахунок амортизації основних засобів або нематеріальних активів здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності з урахуванням обмежень, встановлених ПКУ.

Під терміном «амортизація», відповідно до норм ПКУ, слід розуміти систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Згідно положень П(С)БО 7 «Основні засоби» об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (окрім вартості земельних ділянок, природних ресурсів і капітальних інвестицій).

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством/установою (у розпорядчому акті) при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід ураховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством/установою з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта;
- та інші фактори.

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

Амортизація основних засобів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості.

Амортизація основних засобів нараховується із застосуванням п'яти методів, зазначених на рисунку 8.7.

Нарахування амортизації може здійснюватися з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством (крім випадку застосування виробничого методу).

Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Нарахування амортизації проводиться щомісячно. Місячна сума амортизації визначається діленням річної суми амортизації на 12.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання. Нарахування амортизації при застосуванні виробничого методу починається з дати, що настає за датою, на яку об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

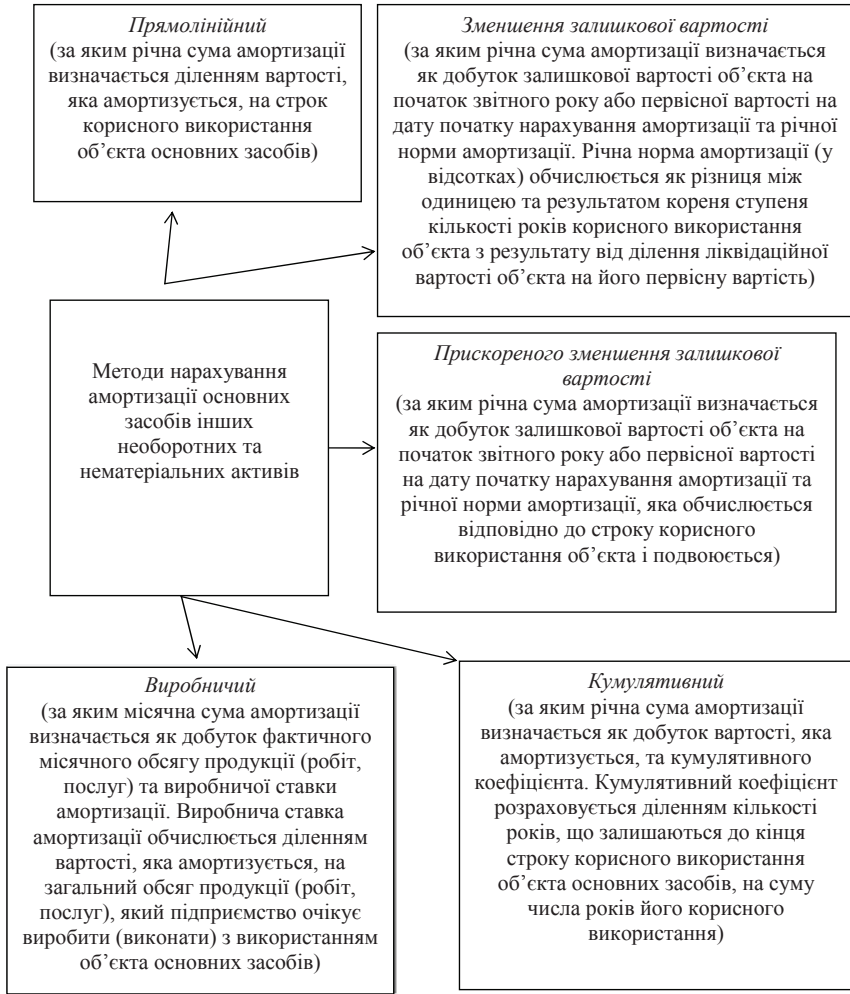


Рис. 8.7. Методи нарахування амортизації основних засобів

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консерва-

цію. Нарахування амортизації при застосуванні виробничого методу амортизації припиняється з дати, що настає за датою вибуття об'єкта основних засобів.

Суму нарахованої амортизації всі підприємства/установи відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу основних засобів.

При нарахуванні амортизації необоротних активів необхідно враховувати суми податкових різниць, які в кінцевому підсумку можуть збільшити або зменшити фінансовий результат до оподаткування.

Так, наприклад у ПКУ на відміну від положень (стандартів) бухгалтерського обліку встановлені мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів. Існування такої та інших розбіжностей між податковим та бухгалтерським обліком врегульовано на законодавчому рівні. У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку менше ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, встановлені ПКУ. У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку дорівнюють або є більшими, ніж ті, що встановлені у ПКУ, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку.

Отже, всі підприємства/установи при нарахуванні амортизації крім загальноприйнятих правил визначених П(С)БО 7 повинні враховувати норми ПКУ (ст.138 «Різниця, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів»).

8.6. Податкові періоди, порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємств.

Податок нараховується платником самостійно та відображається в податковій декларації з податку на прибуток підприємств. Відповідальність за повноту утримання та своєчасність перерахування до бюджету податку покладається на платників податку, які здійснюють відповідні виплати.

У складі річної податкової декларації платником податку подається розрахунок щомісячних авансових внесків, які мають сплачуватися у наступний дванадцятимісячний період. Визначена в розрахунку сума

авансових внесків вважається узгодженою сумою грошових зобов'язань.

Податкова декларація, в тому числі розрахунок щомісячних авансових внесків, за базовий звітний (податковий) рік подаються до 1 червня року, наступного за звітним (податковим) роком.

Платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств).

Платники податку на прибуток, малі підприємства, віднесені до таких відповідно до Господарського кодексу України, подають разом з річною податковою декларацією річну фінансову звітність.

У складі фінансової звітності платник податків має право зазначити тимчасові та постійні податкові різниці за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику.

Платники податку на прибуток підприємств, які оподатковуються за ставкою нуль відсотків на період до 1 січня 2016 року подають контролюючим органам декларації (розрахунки) з податку на прибуток підприємств за спрощеною формою.

Такими платниками є ті у яких чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності, за останній річний звітний період не перевищує трьох мільйонів гривень та нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, розмір якої встановлено законом, та які відповідають одному із таких критеріїв:

а) утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;

б) діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує 3 мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;

в) які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності Податковим Кодексом та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до 1 мільйона гривень та середньооблікова кількість працівників становила до 50 осіб.

Платники податку на прибуток щомісяця, протягом дванадцятимісячного періоду, сплачують авансовий внесок з податку на прибу-

ток у порядку і в строки, які встановлені для місячного податкового періоду, а саме, протягом 30 календарних днів після закінчення звітнього періоду.

Сума щомісячних авансових внесків обчислюється у розмірі не менше 1/12 нарахованої суми податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) рік, зменшеної на суму сплачених авансових внесків з цього податку при виплаті дивідендів, яка залишилась не зарахованою у зменшення податкового зобов'язання з цього податку, без подання податкової декларації.

При цьому дванадцятимісячний період для сплати авансових внесків визначається з червня поточного звітнього (податкового) року по травень наступного звітнього (податкового) року включно.

Сплачують податок на прибуток на підставі податкової декларації, яку подають до контролюючих органів за звітний (податковий) рік і не сплачують авансових внесків:

✓ платники податку, які зареєстровані протягом звітнього (податкового) року (новостворені);

✓ платники податку, у яких доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний (податковий) період не перевищують 20 мільйонів гривень;

✓ неприбуткові установи (організації).

Платник податку, який за підсумками минулого звітнього (податкового) року не отримав прибутку або отримав збиток, податкові зобов'язання не нараховував і не мав базового показника для визначення авансових внесків у наступному році, а за підсумками першого кварталу отримує прибуток, має подати податкову декларацію за перше півріччя, три квартали звітнього (податкового) року та за звітний (податковий) рік для нарахування та сплати податкових зобов'язань.

Податковим (звітним) періодом при сплаті податку на прибуток підприємств є календарний рік.

Податковий (звітний) рік для платників податків починається з першого календарного дня податкового (звітнього) року і закінчується останнім календарним днем податкового (звітнього) року, крім виробників сільськогосподарської продукції, визначеної, які можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня поточного звітнього року і закінчується 30 червня наступного звітнього року.

Для цілей оподаткування податком на прибуток до підприємств, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, належать підприємства, дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік перевищує 50 відсотків загальної суми доходу.

У разі коли особа ставиться на облік контролюючим органом як платник податку протягом податкового (звітного) року, податковий (звітний) рік розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, і закінчується останнім календарним днем такого податкового (звітного) року;

Якщо платник податку ліквідується (у тому числі до закінчення першого податкового (звітного) року), останнім податковим (звітним) роком вважається період, на який припадає дата ліквідації.

Податок, що підлягає сплаті до бюджету платниками податку, зменшується на суму нарахованого та сплаченого податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) щодо об'єктів нежитлової нерухомості.

Контрольні питання

1. Платники податку на прибуток підприємств.
2. Ставки податку на прибуток та порядок їх застосування.
3. Об'єкт та база оподаткування податку на прибуток підприємств.
4. Порядок визначення фінансового результату до оподаткування.
5. Порядок визначення фінансового результату від операційної діяльності.
6. Доходи, що не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування.
7. Витрати, що не враховуються при визначенні оподаткованого прибутку.
8. Методи нарахування амортизації.
9. Порядок нарахування податку на прибуток підприємств.
10. Податкові періоди з податку на прибуток.

Навчальні завдання

Задача 1

В підприємства «Акцент» за результатами звітного року виручка від реалізації продукції склала 1610 тис. грн. (в т.ч. ПДВ). При цьому собівартість реалізованої продукції становила 800 тис. грн., інші операційні доходи – 16 тис. грн., адміністративні витрати – 15 тис. грн., витрати на

збут – 6,5 тис. грн., фінансові витрати – 28 тис. грн. За попередній рік сума податку на прибуток даного платника податку склала – 156 тис. грн.

Розрахуйте суму податку на прибуток, яку сплатить дане підприємство за звітний рік.

Розв'язок:

$$\text{ЧД} = \text{Д}_{\text{від реалізації}} - \text{ПДВ, де}$$

ЧД – чистий дохід;

Д_{від реалізації} – дохід від реалізації продукції;

ПДВ – податок на додану вартість

$$\text{ПДВ} = 1610000 * 20 / 120 = 268333,3 \text{ грн}$$

$$\text{ЧД} = 1610000 - 268333,3 = 1341666,7 \text{ грн}$$

$$\text{ВП} = \text{ЧД} - \text{С/в, де}$$

ВП – валовий прибуток;

С/в – собівартість реалізованої продукції

$$\text{ВП} = 1341666,7 - 800000 = 541666,7 \text{ грн}$$

$$\text{ФР}_{\text{від операційної діяльності}} = \text{ВП} + \text{ІОД} - \text{АВ} - \text{В}_{\text{на збут}} - \text{ІОВ, де}$$

ФР_{від операційної діяльності} – фінансовий результат від операційної діяльності;

ІОВ – інші операційні доходи;

АВ – адміністративні витрати;

В_{на збут} – витрати на збут;

ІОВ – інші операційні витрати

$$\text{ФР}_{\text{від операційної діяльності}} = 541666,7 + 16000 - 15000 - 6500 = 536166,7 \text{ грн}$$

ФР_{до оподаткування} = ФР_{від операційної діяльності} + Д_{від участі в капіталі} - ФВ - В_{від участі у капіталі, де}

ФР_{до оподаткування} – фінансовий результат до оподаткування;

ФР_{від операційної діяльності} – фінансовий результат від операційної діяльності;

Д_{від участі в капіталі} – дохід від участі в капіталі;

ФВ – фінансові витрати;

В_{від участі у капіталі} – витрати від участі в капіталі;

$$\text{ФР}_{\text{до оподаткування}} = 536166,7 - 28000 = 508166,7 \text{ грн}$$

$$\text{ППП} = (\text{ФР}_{\text{до оподаткування}} \pm \text{ПР}) * \text{Ст, де:}$$

ППП – податок на прибуток підприємств;

ПР- податкові різниці;

Ст – ставка податку.

ППП = 508166,7 * 18% = 91470 (грн.)

Задача 2

Ательє мод «Стиль» за результатами звітнього року виручка від реалізації продукції склала 1468 тис. грн. (в т.ч. ПДВ). При цьому собівартість реалізованої продукції становила 754 тис. грн., інші операційні доходи – 21 тис. грн., адміністративні витрати – 6,8 тис. грн., витрати на збут – 9,5 тис. грн., фінансові витрати – 15 тис. грн. За попередній рік збиток, визначений у фінансовій звітності ательє мод «Стиль» відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку склав 2,6 тис. грн. Платник податку планує прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування. Визначіть, чи має він на це право.

Розрахуйте суму податку на прибуток, яку сплатить дане підприємство за звітний рік.

Задача 3

ВАТ «Еталон» за результатами звітнього року виручка від реалізації продукції склала 3485 тис. грн. (в т.ч. ПДВ). При цьому собівартість реалізованої продукції – 1784 тис. грн., інші операційні доходи – 241 тис. грн., адміністративні витрати – 154 тис. грн., витрати на збут – 71 тис. грн., фінансові витрати – 157 тис. грн. За попередній рік збиток, визначений у фінансовій звітності ВАТ «Еталон» відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку склав 37 тис. грн. Платник податку планує прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування. Визначіть, чи має він на це право.

Розрахуйте суму податку на прибуток, яку сплатить дане підприємство за звітний рік.

Задача 4

ВАТ «Зоря» за результатами звітнього року виручка від реалізації продукції склала 1124 тис. грн. (в т.ч. ПДВ). При цьому собівартість реалізованої продукції становила 761 тис. грн., інші операційні доходи – 24 тис. грн., адміністративні витрати – 33 тис. грн., витрати на збут – 15 тис. грн., фінансові витрати – 25 тис. грн. За попередній рік сума податку на прибуток даного платника податку склала – 37 тис. грн.

Розрахуйте суму податку на прибуток, яку сплатить дане підприємство за звітний рік.

Тестові завдання

1. Платниками податку на прибуток підприємств з числа резидентів є:

- 1) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність виключно на території України;
- 2) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність виключно за її межами України;
- 3) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;
- 4) бюджетні установи.

2. Вкажіть, які суб'єкти не є платниками податку на прибуток лише після внесення таких установ та організацій до Реєстру неприбуткових організацій:

- 1) Національний банк України;
- 2) громадські об'єднання, 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;
- 3) суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності;
- 4) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників.

3. Платниками податку на прибуток підприємств з числа нерезидентів є:

- 1) юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України;
- 2) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність виключно за межами України;
- 3) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;
- 4) установи та організації, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України.

4. Об'єктом оподаткування податку на прибуток підприємств є:

- 1) прибуток лише із джерелом походження з України;
- 2) дохід суб'єкта господарювання;
- 3) фінансовий результат до оподаткування;
- 4) прибуток із джерелом походження з України та за її межами.

5. Для цілей оподаткування прибуток визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) ... на податкові різниці.

- 1) прибутку;
- 2) доходу суб'єкта господарювання;
- 3) фінансового результату до оподаткування;
- 4) чистого доходу (виручки) від реалізації продукції.

6. До платник податку, що мають право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі податкові різниці належать суб'єкти в яких:

- 1) річний дохід (з врахуванням непрямих податків) не перевищує двадцяти мільйонів гривень;
- 2) річний дохід (за вирахуванням непрямих податків) не перевищує двадцяти мільйонів гривень;
- 3) річний дохід (з врахуванням непрямих податків) перевищує двадцять мільйонів гривень;
- 4) річний дохід (за вирахуванням непрямих податків) перевищує двадцять мільйонів гривень.

7. Платник податку має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі податкові різниці:

- 1) не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується критерій щодо розміру доходу;
- 2) не більше двох разів протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується критерій щодо розміру доходу;
- 3) не більше двох разів протягом безперервної сукупності років в кожному з яких не виконується критерій щодо розміру доходу;
- 4) не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких не виконується критерій щодо розміру доходу.

8. Базова (основна) ставка податку на прибуток становить:

- 1) 23%;
- 2) 21%;
- 3) 20%;
- 4) 18%.

9. Платниками податку на прибуток підприємств є:

- 1) фізичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність з метою отримання доходу як на території України, так і за її межами;
- 2) суб'єкти господарської діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами;

3) фізичні чи юридичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність;

4) фізичні та юридичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність з метою отримання доходу як на території України, так і за її межами.

10. Під час провадження страхової діяльності юридичних осіб – резидентів ставка податку на дохід за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії складає:

- 1) 3 %;
- 2) 0 %;
- 3) 18%;
- 4) 21%.

11. Під час провадження букмекерської діяльності, діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор (у тому числі казино) ставка податку на дохід, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів, встановлюється у розмірі:

- 1) 3 %;
- 2) 0 %;
- 3) 10%;
- 4) 21%.

12. Під час провадження букмекерської діяльності, діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор (у тому числі казино) ставка податку на дохід, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю, встановлюється у розмірі:

- 1) 3 %;
- 2) 0 %;
- 3) 10%;
- 4) 18%.

13. Податок на прибуток підприємств нараховується:

- 1) платником податку самостійно;
- 2) виключно посадовою особою контролюючого органу;
- 3) платником податку із обов'язковим застосуванням податкової консультації;
- 4) платником податку та посадовою особою контролюючого органу.

14. Базовий податковий період, встановлений для податку на прибуток становить ...:

- 1) звітний місяць;
- 2) звітний квартал;
- 3) день;
- 4) календарний рік.

15. Для цілей оподаткування податком на прибуток до підприємств, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, належать підприємства:

1) дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік не перевищує 50 відсотків загальної суми доходу;

2) дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік перевищує 50 відсотків загальної суми доходу;

3) дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік не перевищує 75 відсотків загальної суми доходу;

4) дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік не перевищує 75 відсотків загальної суми доходу.

16. Податок, що підлягає сплаті до бюджету платниками податку, зменшується на суму нарахованого та сплаченого:

1) податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки);

2) акцизного податку;

3) податку на додану вартість;

4) податку на доходи фізичних осіб.

17. У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку менше ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються:

1) строк, що дорівнює року;

2) строк, що становить не менше року;

3) мінімально допустимі строки амортизації основних засобів;

4) строки встановлені в бухгалтерському обліку.

18. Нарахування амортизації починається:

1) з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання;

2) виключно з початку звітного року;

- 3) з дати, на яку припадає початок обліку основного засобу;
- 4) з місяця, у якому об'єкт основних засобів став придатним для ко-рисного використання.

19. Об'єктом амортизації є:

- 1) залишкова вартість;
- 2) первісна вартість;
- 3) вартість, яка амортизується;
- 4) ліквідаційна вартість.

20. Податковий період для платників податку на прибуток під-приємств:

- 1) починається з першого календарного дня податкового (звітного) кварталу і закінчується останнім календарним днем податкового (звіт-ного) кварталу;
- 2) починається з першого календарного дня податкового (звітного) півріччя і закінчується останнім календарним днем податкового (звіт-ного) півріччя;
- 3) починається з першого календарного дня податкового (звітного) року і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) року;
- 4) починається з першого календарного дня податкового (звітного) місяця і закінчується останнім календарним днем податкового (звітно-го) місяця.

Тема 9.

ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

- 9.1. Історія становлення податку на доходи фізичних осіб в Україні.
- 9.2. Платники податку та об'єкт оподаткування.
- 9.3. База оподаткування та ставки податку.
- 9.4. Податкова знижка.
- 9.5. Податкова соціальна пільга.
- 9.6. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету.
- 9.7. Особливості нарахування (виплати) та оподаткування окремих видів доходу.
- 9.8. Порядок оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого та рухомого майна.
- 9.9. Оподаткування доходу, отриманого платником податку в результаті прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав.
- 9.10. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування.
- 9.11. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність.
- 9.12. Порядок подання річної декларації про майновий стан і доходи.

Ключові терміни та поняття

Резидент, нерезидент, податкова соціальна пільга, податкова знижка, база оподаткування, ставки ПДФО, об'єкт оподаткування резидента, об'єкт оподаткування нерезидента, загальний річний (місячний) оподатковуваний дохід, податковий агент, додаткові блага, об'єкт спадщини, рухоме майно; нерухоме майно

9.1. Історія становлення податку на доходи фізичних осіб в Україні

Систему прибуткового оподаткування громадян в Україні було запроваджено в із середини 1991р. наслідок ухвалення Закону Української РСР «Про прибутковий податок з громадян Української РСР, іноземних громадян та осіб без громадянства» від 5 липня 1991 р.

З 26 грудня 1992 р. система оподаткування фізичних осіб регулювалась Декретом Кабінетом Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян», який діяв до 1 січня 2004 року. За цей період досить часто відбувалась зміна ставок прибуткового податку з громадян – іноді по кілька разів на рік. Це було обумовлено таким факторами, як розвитком ринкових відносин, зміною форми одержання доходу, вирівнюванням доходів малозабезпечених і високозабезпечених верств населення за допомогою прогресії. Для прикладу, в 1993 році ставки мінялись тричі. Причому з 1 грудня 1993 року по 1 жовтня 1994 року існувала найжорстокіша шкала оподаткування – максимальна ставка дорівнювала 90 %. Але не дивлячись на збільшення ставок майже удвічі, доходи бюджету від прибуткового податку з громадян в цей період не збільшились, а зменшились – внаслідок ухилення від сплати по таких необгрунтованих з економічної точки зору ставках. Доходи від роботи за наймом оподатковувалися за місцем основної роботи – щомісячно за встановленою шкалою; за місцем не основної роботи – при виплаті за ставкою 20 % без врахування пільг. За підсумками року проводився перерахунок податку за місцем основної роботи, а для тих, хто мав кілька джерел доходів, – у податковій інспекції за місцем проживання на підставі поданої платником податкової декларації.

В травні 2003 р. було ухвалено Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб», яким передбачено суттєві зміни в механізмі справляння податку з доходів фізичних осіб. Декрет Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян» втратив чинність, за винятком норм розділу IV у частині оподаткування доходів фізичних осіб від зайняття підприємницькою діяльністю.

Основними нововведеннями цього закону стали:

- відмова від прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних з максимальної ставкою 40 % та встановлення єдиної податкової ставки оподаткування сукупного місячного (річного) доходу у розмірі 15%, а на період з 1 січня 2004 року по 31 грудня 2006 року – 13 %;

- встановлення права платника податку на податковий кредит, який є сумою витрат, понесених платником податку – резидентом у зв'язку з

придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів України протягом звітного року. На суму таких витрат дозволяється зменшення суми загального доходу платника, одержаного ним за наслідками календарного року;

- розширення бази оподаткування;
- надання податкових соціальних пільг, що визначаються у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати в розрахунку на місяць (100 %, 150 % та 200 %). Крім того, Законом передбачена процедура самостійного вибору платником податку місця отримання (застосування) податкової соціальної пільги та інше.

В грудні 2010 року Верховною Радою України було прийнято Податковий кодекс України, в якому справляння податку на доходи фізичних осіб регламентується розділом четвертим.

Наприкінці 2014 року було прийнято Закон України від 28.12.2014 р. № 71-VIII, яким були внесені зміни до Податкового кодексу України. Цим законом була збільшена ставка ПДФО (з 17% до 20%), яка застосовується до доходів понад 10 МЗП, що діють станом на 1 січня звітного податкового року (у 2015 році – 12 180 грн.). Крім того, податком на доходи фізосіб обкладаються пенсії, розмір яких перевищує 3 розміру мінімальної зарплати, тобто 3654 грн.

9.2. Платники податку та об'єкт оподаткування

Платниками податку на доходи фізичних осіб є:

- резиденти;
- нерезиденти;
- податкові агенти (рис.9.1).

Не є платниками податку нерезиденти, які отримують доходи з джерела їх походження в Україні і мають дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені чинним міжнародним договором України, щодо доходів, які вони отримують безпосередньо від провадження дипломатичної чи прирівняної до неї таким міжнародним договором діяльності.

Об'єкт оподаткування

Об'єктом оподаткування резидента є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;
- доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);
- іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.



Рис.9.1. Платники податку на доходи фізичних осіб

Схематично об'єкт обкладення податком на доходи для резидента відображено на рис. 9.2.



Рис. 9.2. Об'єкт оподаткування резидента

Об'єкт обкладення податком на доходи для нерезидента показано на рис. 9.3.

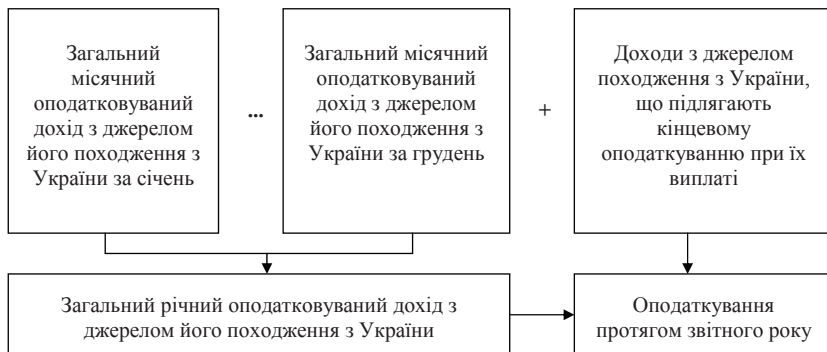


Рис. 9.3. Об'єкт оподаткування нерезидента

Таким чином, об'єктом оподаткування нерезидента є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні;
- доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання).

9.3. База оподаткування та ставки податку

База оподаткування

Базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки такого звітного року.

$$\text{БО} = \text{ЧРОД} = \text{ЗОД} - \text{ПЗ},$$

де БО – база оподаткування

ЧРОД – чистий річний оподатковуваний дохід

ЗОД – загальний оподатковуваний дохід

ПЗ – податкова знижка

Загальний оподатковуваний дохід – будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду.

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, визначеними ПКУ.

Загальний місячний оподатковуваний дохід складається із суми оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) протягом такого звітного податкового місяця.

Загальний річний оподатковуваний дохід дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом такого звітного податкового року, доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності та доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність.

До загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку включаються:

- 1) доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту);

2) суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору;

3) доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, зокрема інтелектуальної (промислової) власності, та прирівняні до них права, доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом (творами науки, мистецтва, літератури або іншими нематеріальними активами), об'єкти права інтелектуальної промислової власності та прирівняні до них права (далі – роялті), у тому числі отримані спадкоємцями власника такого нематеріального активу;

4) частина доходів від операцій з майном;

5) дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування);

6) оподатковуваний дохід (прибуток), не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів та самостійно виявлений у звітному періоді платником податку або нарахований органом державної податкової служби;

7) сума заборгованості платника податку за укладеним ним цивільно-правовим договором, за якою минув строк позовної давності та яка перевищує суму, що становить 50 відсотків місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, крім сум податкової заборгованості, за якими минув строк позовної давності, а також дохід, що становить позитивну різницю між сумою коштів, одержаною платником податку від фінансової установи після реалізації заставленого майна платника податку при зверненні стягнення фінансовою установою на таке майно у зв'язку з невиконанням платником податку своїх зобов'язань за договором кредиту (позики), та сумою фактично сплачених платником податку зобов'язань за таким договором кредиту (позики), і сумою, що утримана фінансовою установою в рахунок компенсації своїх витрат/втрат (включаючи залишок непогашеної платником податку суми фінансового кредиту) згідно з таким договором. Фізична особа самостійно сплачує податок з таких доходів та зазначає їх у річній податковій декларації;

8) пасивні доходи, доходи у вигляді вигравшів, призів;

9) інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах;

10) дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна у межах, що підлягає оподаткуванню;

11) сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки;

12) кошти або майно (нематеріальні активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які визначені обвинувальним вироком суду незалежно від призначеної ним міри покарання;

13) доходи, що становлять позитивну різницю між:

- сумою коштів, отриманих платником податку внаслідок його відмови від участі в фонді фінансування будівництва, та сумою коштів, внесених платником податку до такого фонду, крім випадків, коли платник податку одночасно передає кошти, отримані з фонду фінансування будівництва, в управління тому самому управителю у той самий або інший фонд фінансування будівництва;

- сумою коштів, отриманих платником податку від інших осіб внаслідок відступлення на їх користь права вимоги за договором про участь у фонді фінансування будівництва (у тому числі, якщо таке відступлення здійснено на підставі договору купівлі-продажу), та сумою коштів, внесених платником податку до такого фонду за цим договором;

14) дохід у вигляді неустойки (штрафів, пені), відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди;

15) сума страхових виплат, страхових відшкодувань, викупних сум або пенсійних виплат, що сплачуються платнику податку за договорами довгострокового страхування життя (у тому числі за договорами страхування довічних пенсій) та недержавного пенсійного забезпечення, за договорами пенсійного вкладу, договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління;

16) сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), пенсійних вкладів, внесків до фонду банківського управління, сплачена будь-якою особою – резидентом за платника податку чи на його користь.

17) дохід, отриманий платником податку як додаткове благо.

18) дохід, отриманий платником податку за зданий (проданий) ним брухт дорогоцінних металів, крім доходу, отриманого за брухт дорогоцінних металів, проданий Національному банку України.

19) суми пенсій (включаючи суму їх індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує три розміри мінімальної

заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, – у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати;

При визначенні бази оподаткування враховуються всі доходи платника податку, отримані ним як у грошовій, так і негрошовій формах.

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.

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:

$$K = 100 : (100 - Sp),$$

де K – коефіцієнт;

Sp – 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 доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається 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, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

В статті 165 ПКУ встановлено перелік доходів, які не включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку.

Ставки податку

Ставки податку на доходи фізичних осіб встановлено ст. 167 Податковим Кодексом України.

Ставка ПДФО становить *15 відсотків* бази оподаткування щодо доходів, одержаних, у тому числі, але не виключно у формі заробітної

плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами; виграшу у державну та недержавну грошову лотерею, виграш гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри.

У разі якщо загальна сума отриманих платником податку у звітному податковому місяці вищезазначених доходів, перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, ставка податку становить 20 відсотків суми перевищення з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15 відсотків.

Ставка податку становить 30 відсотків (подвійний розмір основної ставки), бази оподаткування щодо доходів, нарахованих як виграш чи приз (крім у державній та недержавній грошовій лотереї та виграшу гравця (учасника), отриманого від організатора азартної гри) на користь резидентів або нерезидентів.

Ставки податку на пасивні доходи до бази оподаткування встановлюються у таких розмірах:

20 відсотків – для пасивних доходів, у тому числі нарахованих у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, що виплачуються інститутами спільного інвестування;

5 відсотків – для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток підприємств до 1 січня 2015 року;

Термін «пасивні доходи» означає такі доходи:

- проценти на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок;

- проценти на вклад (депозит) у кредитних спілках;

- інші проценти (у тому числі дисконтні доходи);

- процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом;

- плата (відсотки), що розподіляється відповідно до пайових членських внесків членів кредитної спілки;

- дохід, який виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування, на розміщені активи відповідно до закону, включаючи дохід, що виплачується (нараховується) емітентом у результаті викупу (погашення) цінних паперів інституту спільного інвестування, який визначається як різниця між сумою, отриманою від викупу, та сумою коштів або вартістю майна, сплаченою платником податку продавцю (у тому числі емітенту) у зв'язку з придбанням таких цінних паперів, як компенсація їх вартості;

- дохід за іпотечними цінними паперами (іпотечними облігаціями та сертифікатами) відповідно до закону;
 - відсотки (дисконт), отриманий власником облігації від їх емітента відповідно до закону;
 - дохід за сертифікатом фонду операцій з нерухомістю та дохід, отриманий платником податку у результаті викупу (погашення) управителем сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в порядку, визначеному в проспекті емісії сертифікатів;
 - інвестиційний прибуток, включаючи прибуток від операцій з облігаціями внутрішніх державних позик, у тому числі від зміни курсу іноземної валюти;
 - роялті;
 - дивіденди.
- Крім того законодавством передбачені інші ставки податку, що залежать від виду оподаткованого доходу.

9.4. Податкова знижка

Платник податку має право на податкову знижку за наслідками звітного податкового року. Підстави для нарахування податкової знижки із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку у річній податковій декларації.

До податкової знижки включаються фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтвержені 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). У зазначених документах обов'язково повинно бути відображено вартість таких товарів (робіт, послуг) і строк їх продажу (виконання, надання);

Оригінали зазначених вищезазначених документів не надсилаються органу державної податкової служби, але підлягають зберіганню платником податку протягом строку давності, встановленого цим Кодексом.

Платник податку має право включити до податкової знижки у зменшення оподаткованого доходу платника податку за наслідками звітного податкового року, такі фактично здійснені ним протягом звітного податкового року витрати:

– частину суми процентів, сплачених таким платником податку за користування іпотечним житловим кредитом. Загальний розмір частини суми процентів, дозволених для включення до податкової знижки, дорівнює добутку суми процентів, фактично сплачених платником податку – позичальником протягом відповідного звітного податкового року, що враховується в погашення, і коефіцієнта, що враховує мінімальну площу житла.

Коефіцієнт, що враховує мінімальну площу житла обчислюється за формулою:

$$K = \text{МП} / \text{ФП},$$

де К – коефіцієнт;

МП – мінімальна загальна площа житла, що дорівнює 100 квадратним метрам;

ФП – фактична загальна площа житла, що будується (придбавається) платником податку за рахунок іпотечного кредиту.

У разі якщо цей коефіцієнт більший ніж одиниця, до податкової знижки включається сума фактично сплачених процентів за іпотечним житловим кредитом без застосування такого коефіцієнта;

- суму коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні та внесеним до Реєстру неприбуткових організацій та установ на дату передачі таких коштів та майна, у розмірі, що не перевищує 4 відсотки суми його загального оподаткованого доходу такого звітного року;

- суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати. Така сума не може перевищувати розміру доходу, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень, в розрахунку на кожну особу, яка навчається, за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітного податкового року;

- суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосувань, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів), а також суму коштів, сплаче-

них платником податку, визнаного в установленому порядку інвалідом, на користь протезно-ортопедичних підприємств, реабілітаційних установ для компенсації вартості платних послуг з реабілітації, технічних та інших засобів реабілітації, наданих такому платнику податку або його дитині-інваліду у розмірах, що не перекриваються виплатами з фондів загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування, крім коштів, сплачених:

— на косметичне лікування або косметичну хірургію, включаючи косметичне протезування, не пов'язані з медичними показаннями, водолікування та геліотерапію, не пов'язані з лікуванням хронічних захворювань;

— протезування зубів з використанням дорогоцінних металів, порцеляни та гальванопластики;

— аборти (крім абортів, які проводяться за медичними показаннями або коли вагітність стала наслідком зґвалтування);

— операції зі зміни статі;

— лікування венеричних захворювань (крім СНІДу та венеричних захворювань, причиною яких є побутове зараження або зґвалтування);

— лікування тютюнової чи алкогольної залежності;

— придбання ліків, медичних засобів та пристосувань, оплату вартості медичних послуг, які не включено до переліку життєво потрібних, затвердженого Кабінетом Міністрів України.

Ця норма буде застосовуватися тільки після ухвалення закону про обов'язкове медичне страхування.

- суму витрат платника податку на сплату страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) та пенсійних внесків, сплачених платником податку страховику-резиденту, недержавному пенсійному фонду, банківській установі за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення, за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом, а також внесків на банківський пенсійний депозитний рахунок, на пенсійні вклади та рахунки учасників фондів банківського управління як такого платника податку, так і членів його сім'ї першого ступеня споріднення, які не перевищують (у розрахунку за кожний з повних чи неповних місяців звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування):

а) при страхуванні платника податку або за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом платника податку, або на банківський пенсійний депозитний рахунок, пенсійний вклад, рахунок учасника фонду банківського управління чи за їх сукупністю – суму, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної

особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.

б) при страхуванні члена сім'ї платника податку першого ступеня споріднення або за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом, або на банківський пенсійний депозитний рахунок, пенсійний вклад, рахунок учасника фонду банківського управління на користь такого члена сім'ї чи за їх сукупністю – 50 відсотків суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень, в розрахунку на кожного застрахованого члена сім'ї;

- суму витрат платника податку на оплату допоміжних репродуктивних технологій згідно з умовами, встановленими законодавством, але не більше ніж сума, що дорівнює третині доходу у вигляді заробітної плати за звітний податковий рік;

- суму витрат платника податку на оплату вартості державних послуг, пов'язаних з усиновленням дитини, включаючи сплату державного мита;

- суму коштів, сплачених платником податку у зв'язку із переобладнанням транспортного засобу, що належить платникові податку, з використанням у вигляді палива моторного сумішевого, біоетанолу, біодизелю, стиснутого або скрапленого газу, інших видів біопалива;

- суми витрат платника податку на сплату видатків на будівництво (придбання) доступного житла, визначеного законом, у тому числі на погашення пільгового іпотечного житлового кредиту, наданого на такі цілі, та процентів за ним.

Податкова знижка може бути надана виключно резиденту, який має реєстраційний номер облікової картки платника податку, а так само резиденту – фізичній особі, яка через свої релігійні переконання відмовилась від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомила про це відповідний орган державної податкової служби і має про це відмітку у паспорті;

Загальна сума податкової знижки, нарахована платнику податку в звітному податковому році, не може перевищувати суми річного загального оподаткованого доходу платника податку, нарахованого як 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, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

Якщо платник податку не скористався правом на нарахування податкової знижки за наслідками звітного податкового року, таке право на наступні податкові роки не переноситься.

Центральний орган державної податкової служби провадить безоплатні роз'яснення порядку документального підтвердження прав на податкову знижку та подання податкової декларації, у тому числі шляхом проведення відповідних навчань, семінарів тощо, забезпечує безоплатне надання бланків податкових декларацій з цього податку, інших розрахунків, передбачених цим розділом, податковими органами за першим запитом платника цього податку.

9.5. Податкова соціальна пільга

Платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу, отримуваного від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги. Платники та розміри податкової соціальної пільги наведено в таблиці 9.1.

Таблиця 9.1

Платники, які мають право на податкову соціальну пільгу

Категорія платника податків	Розрахунок розміру ПСП	Розмір ПСП, грн. (2015р.)
1	2	3
Будь-який платник податку (п.п.169.1.1 ПК, абз.8п.1 XIX ПК)	ПМ * 100% * 50%	609,00
Особа, яка утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, – у розрахунку на кожну таку дитину (п.п. 169.1.2 ПК)	ПМ * 100% * 50% * кількість дітей віком до 18 років	609,00 * кількість дітей віком до 18 років
Одинокa матір (батько), вдова (вдівець) або опікун, піклувальник – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; п.п. «а» п.п.169.1.3. ПК)	ПМ * 150% * 50% * кількість дітей віком до 18 років	913,25 * кількість дітей віком до 18 років
Особа, яка утримує дитину-інваліда – у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років; (п.п. «б» п.п.169.1.3. ПК)		

Категорія платника податків	Розрахунок розміру ПСП	Розмір ПСП, грн. (2015р.)
1	2	3
Особа, віднесена законом до 1 або 2 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; (п.п. «в» п.п. 169.1.3 ПК)	ПМ * 150% * 50%	913,50
Учні, студенти, аспіранти, ординатори, ад'юнкти; (п.п. «г» п.п. 169.1.3 ПК)		
Інваліди I або II групи, у тому числі з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена підпунктом «б» підпункту 169.1.4 ПК; (п.п. «г» п.п. 169.1.3 ПК)		
Особа, яким присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів; (п.п. «д» п.п. 169.1.3 ПК)		
Учасники бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону № 3551, крім осіб, визначених у п.п. «б» п.п.169.1.4 ПК (п. п.»е» п. п. 169.1.3 ПК);	ПМ * 200% * 50%	1218,00
Герої України, Герої Радянського Союзу, Герої Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особи, нагороджені чотирма і більше медалями «За відвагу» Закону № 3551 (п.п. «а» п.п.169.1.4. ПК) ;		
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 на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону № 3551 (п.п. «б» п.п.169.1.4. ПК) ;		

Категорія платника податків	Розрахунок розміру ПСП	Розмір ПСП, грн. (2015р.)
1	2	3
Колишні в'язні концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особи, визнані репресованими чи реабілітованими; (п.п. «в» п.п.169.1.4. ПК)		
Особи, які були насильно вивезені 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; (п.п. «г» п.п.169.1.4. ПК)		
Особи, які перебували на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року (п.п. «г» п.п.169.1.4. ПК)		

Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого платнику податку місячного доходу у вигляді заробітної плати тільки за одним місцем його нарахування (виплати).

Платник податку подає роботодавцю заяву про самостійне обрання місця застосування податкової соціальної пільги (далі – заява про застосування пільги).

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. Роботодавець відображає у податковій звітності всі випадки застосування або незастосування податкової соціальної пільги згідно з отриманими від платників податку заявами про застосування пільги, а також заявами про відмову від такої пільги.

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.

Податкова соціальна пільга до заробітної плати державних службовців застосовується під час її нарахування до завершення нарахування таких доходів без подання відповідних заяв, але з поданням підтвердних документів для встановлення розміру пільги.

Якщо платник податку порушує норми Податкового кодексу, внаслідок чого, зокрема, податкова соціальна пільга застосовується також під час отримання інших доходів протягом будь-якого звітного податкового місяця або за кількома місяцями отримання доходів, такий платник податку втрачає право на отримання податкової соціальної пільги за всіма місяцями отримання доходу починаючи з місяця, в якому мало місце таке порушення, та закінчуючи місяцем, в якому право на застосування податкової соціальної пільги відновлюється.

Платник податку може відновити право на застосування податкової соціальної пільги, якщо він подасть заяву про відмову від такої пільги всім роботодавцям із зазначенням місяця, коли відбулося таке порушення, на підставі чого кожний роботодавець нараховує і утримує відповідну суму недоплати податку та штраф у розмірі 100 відсотків суми цієї недоплати за рахунок найближчої виплати доходу такому платнику податку, а у разі, коли сума виплати недостатня, – за рахунок наступних виплат. Якщо сума недоплати та/або штрафу не були утримані податковим агентом за рахунок доходу платника податку, то такі суми включаються до річної податкової декларації такого платника податку. При цьому право на застосування податкової соціальної пільги відновлюється з податкового місяця, що настає за місяцем, в якому сума такої недоплати та штраф повністю погашаються.

Центральний орган державної податкової служби встановлює також порядок інформування роботодавців платника податку про наявність порушень виявлених на підставі даних податкової звітності чи документальних перевірок, а також порядок інформування роботодавця про позбавлення платника податку або про відновлення його права на податкову соціальну пільгу.

9.6. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету

Оподаткування доходів, нарахованих (виплачених, наданих) платнику податку податковим агентом.

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок.

Податок сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподатковуваного 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 згідно з нормами Податкового кодексу окремі види оподатковуваних доходів (прибутків) не підлягають оподаткуванню під час їх нарахування чи виплати, але не є звільненими від оподаткування, платник податку зобов'язаний самостійно включити суму таких доходів до загального річного оподатковуваного доходу податку та подати річну декларацію з цього податку.

Якщо оподатковуваний дохід надається у негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси податкового агента, податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання).

Оподаткування доходів, нарахованих (виплачених, наданих) платнику податку особою, яка не є податковим агентом, та іноземних доходів.

Платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподатковуваного доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити податок з таких доходів.

Особою, яка не є податковим агентом, вважається нерезидент або фізична особа, яка не має статусу суб'єкта підприємницької діяльності або не є особою, яка перебуває на обліку в органах державної податкової служби як особа, що провадить незалежну професійну діяльність.

Розрахунок податкових зобов'язань з оподатковуваного доходу платника податку, нарахованого у джерела його виплати, проводиться податковим агентом (у тому числі роботодавцем, органами Пенсійного фонду).

Податок, утриманий з доходів резидентів та нерезидентів, зараховується до бюджету згідно з Бюджетним кодексом України.

Такий порядок застосовується всіма юридичними особами, у тому числі такими, що мають філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що розташовані на території іншої територіальної громади, ніж така юридична особа, а також відокремленими підрозділами, яким в установленому порядку надано повноваження щодо нарахування, утримання і сплати (перерахування) до бюджету податку (далі – відокремлений підрозділ).

У разі прийняття рішення про створення відокремленого підрозділу юридична особа повідомляє про це органи державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та місцезнаходженням таких новостворених підрозділів у встановленому порядку.

Суми податку на доходи, нараховані відокремленим підрозділом на користь фізичних осіб, за звітний період перераховуються до місцевого бюджету за місцезнаходженням такого відокремленого підрозділу.

У разі якщо відокремлений підрозділ не уповноважений нараховувати (сплачувати) податок на доходи фізичних осіб за такий відокремлений підрозділ, усі обов'язки податкового агента виконує юридична особа. Податок на доходи, нарахований працівникам відокремленого підрозділу, перераховується до місцевого бюджету за місцезнаходженням такого відокремленого підрозділу.

Юридична особа за своїм місцезнаходженням та місцезнаходженням не уповноважених сплачувати податок відокремлених підрозділів, відокремлений підрозділ, який уповноважений нараховувати, утримувати і сплачувати (перераховувати) до бюджету податок, за своїм місцезнаходженням одночасно з поданням документів на отримання коштів для виплати належних платникам податку доходів, сплачує (перераховує) суми утриманого податку на відповідні рахунки, відкриті в органах Державного казначейства України за місцезнаходженням відокремлених підрозділів.

Органи Державного казначейства України в установленому Бюджетним кодексом України порядку розподіляють зазначені кошти згідно з нормативами, визначеними Бюджетним кодексом України, та спрямовують такі розподілені суми до відповідних місцевих бюджетів.

Територіальні управління Державного казначейства України в установленому Бюджетним кодексом України порядку розподіляють зазначені кошти згідно з нормативами, визначеними Бюджетним кодексом

України, та спрямовують такі розподілені суми до відповідних місцевих бюджетів.

Фізична особа, відповідальна за нарахування та утримання податку, сплачує (перераховує) його до відповідного бюджету:

а) у разі коли така фізична особа є податковим агентом, – за місцем реєстрації в органах державної податкової служби;

б) в інших випадках – за її податковою адресою;

Контроль за правильністю та своєчасністю сплати податку здійснює орган державної податкової служби за місцезнаходженням юридичної особи або її відокремленого підрозділу.

Суми податку на доходи фізичних осіб, що утримуються з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями, особами рядового і начальницького складу органів внутрішніх справ, Державної кримінально-виконавчої служби України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, державної пожежної охорони, органів і підрозділів цивільного захисту, податкової міліції у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби, спрямовуються виключно на виплату рівноцінної та повної компенсації втрат доходів цієї категорії громадян.

Роботодавець та/або податковий агент має право здійснювати перерахунок сум нарахованих доходів, утриманого податку за будь-який період та у будь-яких випадках для визначення правильності оподаткування, незалежно від того, чи має платник податку право на застосування податкової соціальної пільги.

Якщо внаслідок здійсненого перерахунку виникає недоплата утриманого податку, то сума такої недоплати стягується роботодавцем за рахунок суми будь-якого оподаткованого доходу (після його оподаткування) за відповідний місяць, а в разі недостатності суми такого доходу – за рахунок оподатковуваних доходів наступних місяців, до повного погашення суми такої недоплати.

Якщо внаслідок проведення остаточного розрахунку з платником податку, який припиняє трудові відносини з роботодавцем, виникає сума недоплати, що перевищує суму оподаткованого доходу платника податку за останній звітний період, то непогашена частина такої недоплати включається до складу податкового зобов'язання платника податку за наслідками звітного податкового року та сплачується самим платником.

9.7. Особливості нарахування та оподаткування окремих видів доходів

Податковим кодексом України визначено порядок оподаткування окремих видів доходів, зокрема для:

1. Доходу від надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм).
2. Інвестиційного прибутку.
3. Роялті.
4. Процентів.
5. Дивідендів.
6. Виграшів та призів.
7. Благодійної допомоги.
8. Доходів, отриманих за договорами довгостроково страхування життя (у тому числі страхування довічних пенсій), недержавного пенсійного забезпечення або довгострокового страхування життя.
9. Суми надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, не повернутої у встановлений строк.
10. Доходів, отриманих нерезидентами.
11. Іноземних доходів.

Оподаткування доходу від надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм).

До нерухомості належать земельні ділянки, а також об'єкти, розташовані на земельній ділянці, переміщення яких є неможливим без їх знецінення та зміни їх призначення.

За договором найму (оренди) житла одна сторона – власник житла (наймодавець) передає або зобов'язується передати другій стороні (наймачеві) житло для проживання у ньому на певний строк за плату (ч. 1 ст. 810 Цивільного Кодексу України).

Податковим агентом платника податку – орендодавця щодо його доходу від надання в оренду земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю є орендар.

При цьому об'єкт оподаткування визначається виходячи з розміру орендної плати, зазначеної в договорі оренди, але не менше ніж мінімальна сума орендного платежу, встановлена законодавством з питань оренди землі.

Податковим агентом платника податку – орендодавця під час нарахування доходу від надання в оренду об'єктів нерухомості, інших, ніж зазначені в підпункті 170.1.1 пункту 170 Податкового кодексу України

(включаючи земельну ділянку, що знаходиться під такою нерухомістю, чи присадибну ділянку), є орендар.

Об'єкт оподаткування визначається виходячи з розміру орендної плати, зазначеної в договорі оренди, але не менше ніж мінімальна сума орендного платежу за повний чи неповний місяць оренди. Мінімальна сума орендного платежу визначається за методикою, що затверджується Кабінетом Міністрів України, виходячи з мінімальної вартості місячної оренди одного квадратного метра загальної площі нерухомості з урахуванням місця її розташування, інших функціональних та якісних показників, що встановлюються органом місцевого самоврядування села, селища, міста, на території яких вона розташована, та оприлюднюється у спосіб, найбільш доступний для жителів такої територіальної громади. Якщо мінімальну вартість не встановлено чи не оприлюднено до початку звітного (податкового) року, об'єкт оподаткування визначається виходячи з розміру орендної плати, зазначеного в договорі оренди.

Відповідно до Податкового кодексу України нерухомість, що належить фізичній особі – нерезиденту, надається в оренду виключно через фізичну особу – підприємця або юридичну особу – резидента (уповноважених осіб), що виконують представницькі функції такого нерезидента на підставі письмового договору та виступають його податковим агентом стосовно таких доходів. Нерезидент, який ці норми, вважається таким, що ухиляється від сплати податку.

Доходи від надання в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм) нерухомого майна фізичною особою юридичній особі чи фізичній особі — підприємцю оподатковуються орендарем як податковим агентом під час їх виплати за їх рахунок за ставкою 15 та/або 17%.

Оподаткування інвестиційного прибутку.

Облік загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами ведеться платником податку самостійно, окремо від інших доходів і витрат. Для цілей оподаткування інвестиційного прибутку звітним періодом вважається календарний рік.

Інвестиційний прибуток розраховується як позитивна різниця між доходом, отриманим платником податку від продажу окремого інвестиційного активу, та його вартістю, що визначається із суми витрат на придбання такого активу.

Податковий агент – професійний торговець цінними паперами, включаючи банк, з метою визначення об'єкта оподаткування під час виплати платнику податку доходу за придбані у нього інвестиційні активи враховує документально підтверджені витрати такого платника на придбання цих активів.

Запровадження обов'язку податкового агента для професійного торговця цінними паперами, включаючи банк, не звільняє платника податку від обов'язку декларування результатів усіх операцій з купівлі та продажу інвестиційних активів, здійснених протягом звітного (податкового) року як на території України, так і за її межами, за винятком випадків, зазначених в підпункті 170.2.8 пункту 170 Податкового кодексу України.

До продажу інвестиційного активу прирівнюються також операції з:

- обміну інвестиційного активу на інший інвестиційний актив;
- зворотного викупу інвестиційного активу його емітентом, який належав платнику податку;
- повернення платнику податку коштів або майна (майнових прав), попередньо внесених ним до статутного капіталу емітента корпоративних прав, у разі виходу такого платника податку з числа засновників (учасників) такого емітента чи ліквідації такого емітента.

Придбанням інвестиційного активу вважаються також операції з внесення платником податку коштів або майна до статутного капіталу юридичної особи – резидента в обмін на емітовані ним корпоративні права.

Інвестиційний актив, подарований платнику податку чи успадкований платником податку, вважається придбаним за вартістю, що дорівнює сумі державного мита та податку з доходів фізичних осіб, сплачених у зв'язку з таким даруванням чи успадкуванням.

Якщо в результаті розрахунку інвестиційного прибутку за правилами, встановленими статтею 170 Податкового кодексу України, виникає від'ємне значення, воно вважається інвестиційним збитком.

У разі якщо протягом 30 календарних днів до дня продажу пакета цінних паперів (корпоративних прав) чи деривативів, а також протягом наступних 30 календарних днів з дня такого продажу платник податку придбає пакет ідентичних цінних паперів (корпоративних прав) чи деривативів, то:

а) інвестиційний збиток, що виник внаслідок такого продажу, не враховується під час визначення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами;

б) вартість придбаного пакета для цілей оподаткування визначається за ціною його придбання, але не нижче ніж ціна проданого пакета.

Якщо платник податку протягом звітного (податкового) року продає інвестиційний актив за договором, який обумовлює право на його зворотний викуп у наступному році, чи придбає опціон на такий викуп, інвестиційний збиток, який виникає внаслідок такого продажу, не вра-

ховується під час визначення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами.

Якщо платник податку, який продає інвестиційний актив протягом звітного (податкового) року, внаслідок чого виникає інвестиційний збиток, придбає такий інвестиційний актив або ідентичний йому пакет у наступному звітному (податковому) році, то для цілей оподаткування вартість такого придбаного пакета визначається на рівні ціни проданого пакета, відповідно збільшеної або зменшеної на різницю між цінами придбання таких двох пакетів.

Якщо платник податку продає пакет цінних паперів (корпоративні права) чи деривативів пов'язаним з ним особам, інвестиційний збиток, що виникає внаслідок такого продажу, не враховується під час визначення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами.

Якщо платник податку дарує інвестиційний актив або передає його у спадщину, інвестиційний збиток, що виникає внаслідок такого дарування або передачі у спадщину, не враховується під час визначення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами.

До складу загального річного оподатковуваного доходу платника податку включається позитивне значення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами за наслідками такого звітного (податкового) року.

Загальний фінансовий результат операцій з інвестиційними активами визначається як сума інвестиційних прибутків, отриманих платником податку протягом звітного (податкового) року, зменшена на суму інвестиційних збитків, понесених платником податку протягом такого року.

Якщо загальний фінансовий результат операцій з інвестиційними активами має від'ємне значення, його сума переноситься у зменшення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами наступних років до його повного погашення.

Якщо протягом звітного періоду платником податку понесені (нараховані) витрати, пов'язані з придбанням цінних паперів та деривативів, що мають ознаки фіктивності, встановлені Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку, такі витрати не враховуються при визначенні фінансового результату за операціями з цінними паперами або деривативами.

Методика визначення інвестиційного прибутку професійним торговцем цінними паперами при виконанні функцій податкового агента встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує

формування державної фінансової політики, спільно з Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку.

Оподаткування роялті.

Роялті оподатковуються за правилами, встановленими для оподаткування дивідендів, за ставкою 20%.

Оподаткування процентів.

Порядок оподаткування доходів у вигляді процентів

Податковим агентом платника податку під час нарахування на його користь доходів у вигляді процентів є особа, яка здійснює таке нарахування.

Податковим агентом у строки, визначені для місячного податкового періоду, до бюджету сплачується (перераховується) загальна сума податку, нарахованого за ставкою 15 %, із загальної суми процентів, нарахованих за податковий (звітний) місяць на суми банківських вкладних (депозитних) або поточних рахунків, ощадних (депозитних) сертифікатів, вкладів (депозитів) членів кредитної спілки у кредитній спілці.

Податковий агент, який нараховує доходи у вигляді процентів, відображає у податковому розрахунку, загальну суму таких нарахованих (сплачених) доходів та загальну суму утриманого з них податку. При цьому у податковому розрахунку не зазначається інформація про суми окремого банківського вкладного (депозитного) або поточного рахунку, ощадного (депозитного) сертифіката, вкладу (депозиту) члена кредитної спілки у кредитній спілці, суми нарахованих процентів, а також відомості про фізичну особу – платника податку, якій нараховані такі доходи.

Оподаткування дивідендів.

Дивіденди, нараховані по акціях та корпоративних правах оподатковуються ПДФО за ставкою 20 %.

Дивіденди за привілейованими акціями прирівнюються до зарплатних виплат і обкладаються ПДФО за ставкою 15 % (20 %).

Дивіденди, нараховані по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, що виплачуються інститутами спільного інвестування, обкладаються ПДФО за ставкою 20 %.

Оподаткування виграшів та призів.

Податковим агентом платника податку під час нарахування (надання) на його користь доходу у вигляді призів (виграшів) у лотерею чи в розіграші, призів та виграшів у грошовій формі, одержаних за перемогу та/або участь в аматорських спортивних змаганнях, у тому числі у більярдному спорті, є особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Під час нарахування (виплати) доходів у вигляді вигравішів у лотерею або в інших розіграшах, які передбачають попереднє придбання платником податку права на участь у таких лотереях чи розіграшах, не беруться до уваги витрати платника податку у зв'язку з отриманням такого доходу.

Оподаткування благодійної допомоги.

Не оподатковується та не включається до загального місячного або річного оподаткованого доходу платника податку благодійна, у тому числі гуманітарна допомога (далі – благодійна допомога), яка надходить на його користь у вигляді коштів або майна (безоплатно виконаної роботи, наданої послуги) та відповідає вимогам.

Благодійна допомога поділяється на цільову та нецільову.

Цільовою є благодійна допомога, що надається під визначені умови та напрями її витрачання, а нецільовою вважається допомога, яка надається без встановлення таких умов або напрямів.

Не включається до оподаткованого доходу цільова або нецільова благодійна допомога, що надається платнику податку, який постраждав внаслідок:

а) екологічних, техногенних та інших катастроф у місцевостях, оголошених згідно з Конституцією України зонами надзвичайної екологічної ситуації, – у граничних сумах, визначених Кабінетом Міністрів України;

б) стихійного лиха, аварій, епідемій та епізоотій загальнодержавного або місцевого характеру, які завдали шкоди або створюють загрозу здоров'ю громадян, навколишньому природному середовищу, викликали або можуть викликати людські жертви чи втрату власності громадян, у зв'язку з якими рішення про залучення (надання) благодійної допомоги було прийнято відповідно Кабінетом Міністрів України або органом місцевого самоврядування, у граничних сумах, визначених Кабінетом Міністрів України або органом місцевого самоврядування відповідно.

Благодійна допомога, що надається на зазначені цілі, повинна розподілятися через державний чи місцевий бюджет або через банківські рахунки благодійних організацій, Товариства Червоного Хреста України, внесених до Реєстру неприбуткових організацій та установ.

Не включається до оподаткованого доходу сума нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, що надається резидентами – юридичними або фізичними особами на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня зві-

тного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень. Якщо загальна сума отриманої нецільової благодійної допомоги протягом звітного податкового року перевищує її граничний розмір, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень, то платник податку зобов'язаний подати річну податкову декларацію із зазначенням її суми

Не включається до оподатковуваного доходу цільова благодійна допомога, що надається резидентами – юридичними чи фізичними особами у будь-якій сумі (вартості):

а) закладу охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, інваліда, дитини-інваліда або дитини, в якій хоча б один із батьків є інвалідом; дитини-сироти, напівсироти; дитини з багатодітної чи малозабезпеченої родини; дитини, батьки якої позбавлені батьківських прав, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних виробів, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів) у розмірах, що не перекриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування, крім витрат на косметичне лікування або косметичну хірургію (включаючи косметичне протезування, не пов'язане з медичними показаннями), водолікування та геліотерапію, не пов'язані з хронічними захворюваннями, лікування та протезування зубів з використанням дорогоцінних металів, гальванопластики та порцеляни, аборти (крім абортів, які проводяться за медичними показаннями, або якщо вагітність стала наслідком зґвалтування), операції з переміни статі; лікування венеричних захворювань (крім СНІДу та венеричних захворювань, причиною яких стало нестатеве зараження або зґвалтування), лікування тютюнової чи алкогольної залежності; придбання ліків, медичних засобів та пристосувань, які не включені до переліку життєво необхідних, затвердженого Кабінетом Міністрів України;

протезно-ортопедичним підприємствам, реабілітаційним установам для компенсації вартості платних реабілітаційних послуг, технічних та інших засобів реабілітації, наданих платнику податку, визнаному в установленому порядку інвалідом, або його дитині-інваліду, у розмірах, що не перекриваються виплатами з бюджетів і фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування;

б) будинку маляти, будинку дитини, будинку-інтернату, школі-інтернату (у тому числі спеціальній, санаторній або для сиріт), дитячо-

му будинку сімейного типу, прийомній сім'ї, школі соціальної реабілітації, притулку для неповнолітніх; приймальнику-розподільнику системи Міністерства внутрішніх справ України для розподілу благодійної допомоги між особами, які не досягли вісімнадцятирічного віку та перебувають у цих закладах;

в) державному або комунальному закладу чи благодійній організації, у тому числі Товариству Червоного Хреста України, що надають послуги особам, які не мають житла, з харчування та облаштування на нічліг;

г) пенітенціарному закладу для поліпшення умов утримання, харчування чи медичного обслуговування осіб, які перебувають у слідчих ізоляторах чи місцях позбавлення волі, або безпосередньо таким особам;

г) будинку-інтернату для громадян похилого віку та інвалідів та їх відділенням, пансіонату для ветеранів війни і праці, геріатричному пансіонату для поліпшення умов їх утримання, харчування, медичного обслуговування, соціальної реабілітації, реабілітаційному центру, територіальному центру соціального обслуговування (надання соціальних послуг), центрам обліку і закладам соціального захисту для бездомних громадян, центрам соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі, санаторіям для ветеранів та інвалідів, які утримуються за рахунок державного та місцевого бюджетів, для розподілу благодійної допомоги між особами, які перебувають у таких закладах;

д) платнику податку, який проводить наукове дослідження або розробку, для відшкодування вартості обладнання, матеріалів, інших витрат (крім виплат заробітної плати, додаткових благ, інших витрат для особистих потреб) за умови, якщо результати таких досліджень чи розробок оприлюднюються та не можуть бути предметом патентування чи інших обмежень у оприлюдненні чи безоплатному поширенні об'єктів права інтелектуальної (промислової) власності, отриманих у результаті таких досліджень або розробок, а також якщо отримання такої допомоги не буде передумовою для виникнення будь-яких договірних зобов'язань між благодійником або третьою особою та набувачем благодійної допомоги у майбутньому, крім обов'язків з цільового використання такої благодійної допомоги;

е) аматорській спортивній організації, клубу для компенсації витрат з придбання або оренди спортивного знаряддя та інвентарю, користування спортивними майданчиками, приміщеннями чи спорудами для проведення тренувань, забезпечення участі спортсмена-аматора у спортивних змаганнях, придбання спортивної форми та харчування під час таких змагань.

е) навчальному закладу у вигляді плати за навчання або за надання додаткових послуг з навчання інваліда, дитини-інваліда або дитини, в якій хоча б один із батьків є інвалідом; дитини-сироти, напівсироти; дитини з багатодітної чи малозабезпеченої родини; дитини, батьки якої позбавлені батьківських прав;

ж) платнику податків, визнаному в установленому порядку інвалідом, законному представнику дитини-інваліда для виконання зобов'язань держави згідно із законодавством України по забезпеченню технічними та іншими засобами реабілітації, виробами медичного призначення, автомобілем за рахунок бюджетних коштів (за умови зняття інваліда, дитини-інваліда з обліку на забезпечення такими засобами, виробами, автомобілем за рахунок бюджетних коштів).

Благодійна допомога, отримана дитячими будинками сімейного типу або прийомними сім'ями, звільняється від оподаткування, якщо її сума (вартість) не перевищує триста тисяч гривень протягом звітного податкового року під час дії договору державної опіки.

Набувач цільової благодійної допомоги у вигляді коштів має право на її використання протягом строку, встановленого умовами такої допомоги, але не більше 12 календарних місяців, наступних за місяцем отримання такої допомоги, за винятком отримання благодійної допомоги у вигляді ендавменту. Якщо цільова благодійна допомога у вигляді коштів не використовується її набувачем протягом такого строку та не повертається благодійнику до його закінчення, то такий набувач зобов'язаний включити невикористану суму такої допомоги до складу загального річного оподатковуваного доходу та сплатити відповідний податок.

Набувач цільової благодійної допомоги має право звернутися до податкового органу з поданням щодо продовження строку використання такої цільової благодійної допомоги з наведенням обставин, які свідчать про неможливість її повного використання у зазначені цим пунктом строки, а керівник такого податкового органу має право прийняти рішення про таке продовження. Якщо податковий орган відмовляє у такому продовженні, його рішення може бути оскаржене в порядку, визначеному для оскарження рішення контролюючого органу.

Забороняється надавати благодійну допомогу органам державної влади та органам місцевого самоврядування або створеним ними неприбутковим організаціям або за їх дорученням – третім особам, якщо надання такої благодійної допомоги є попередньою або наступною умовою видачі платнику податку будь-якого дозволу, ліцензії, узгодження, надання державної послуги чи прийняття іншого рішення на

його користь або прискорення такої видачі, надання, прийняття (спрощення процедури).

Дії посадових (службових) осіб органів державної влади та органів місцевого самоврядування з висування таких умов вважаються діями з вимагання коштів або майна у розмірі благодійної чи спонсорської допомоги.

Оподаткування доходів, отриманих за договорами довгострокового страхування життя (у тому числі страхування довічних пенсій), недержавного пенсійного забезпечення, пенсійних вкладів та за договорами довірчого управління.

Податковим агентом платника податку – отримувача виплати, довічної пенсії чи викупної суми є страховик-резидент, який нараховує страхову виплату чи викупну суму за договором недержавного пенсійного забезпечення або довгострокового страхування життя.

Податковим агентом платника податку – учасника недержавних пенсійних фондів є адміністратор недержавних пенсійних фондів, який нараховує виплату за договором з недержавним пенсійним фондом.

Податковим агентом платника податку – вкладника за договором пенсійного вкладу або учасника фонду банківського управління є банк, який здійснює виплати за договором пенсійного вкладу або рахунком учасника фонду банківського управління.

Податковим агентом платника податку – одержувача одноразової виплати за рахунок коштів Накопичувального фонду або недержавного пенсійного фонду є адміністратор такого фонду.

Податковий агент утримує та сплачує (перераховує) до бюджету податок за ставками 15 % (20 %), з:

а) 60 відсотків суми:

одноразової страхової виплати за договором довгострокового страхування життя у разі досягнення застрахованою особою певного віку, обумовленого у такому страховому договорі, чи її доживання до закінчення строку такого договору.

б) викупної суми у разі дострокового розірвання страхувальником договору довгострокового страхування життя;

в) суми коштів, з якої не було утримано (сплачено) податок та яка виплачується вкладнику з його пенсійного вкладу або рахунка учасника фонду банківського управління у зв'язку з достроковим розірванням договору пенсійного вкладу, договору довірчого управління, договору недержавного пенсійного забезпечення.

Не оподатковуються під час їх нарахування (виплати) податковим агентом:

а) сума регулярних та послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя або пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, пенсійних та цільових виплат учасника фонду банківського управління, пенсійних виплат на визначений строк, одноразових пенсійних виплат або довічних пенсій, нарахованих платником податку – резидентом, який не досяг повноліття або має вік не менше ніж 70 років;

б) сума страхової виплати за договором довгострокового страхування життя, якщо внаслідок страхового випадку застрахована особа отримала інвалідність I групи;

в) сума виплати за договором пенсійного вкладу, виплат з рахунка учасника фонду банківського управління, виплати пенсії на визначений строк, довічної пенсії або одноразової виплати, якщо вкладник, учасник недержавного пенсійного фонду чи застрахована особа отримала інвалідність I групи;

г) сума одноразової пенсійної виплати учаснику недержавного пенсійного фонду або Накопичувального фонду за рахунок коштів Накопичувального фонду.

Сума доходів, отриманих за договорами довгострокового страхування життя, пенсійними вкладками, договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління, та недержавного пенсійного забезпечення, що підлягають оподаткуванню, зменшується на суму страхових внесків, сплачених за такими договорами до 1 січня 2004 року.

Оподаткування суми надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, не повернутої у встановлений строк.

Податковим агентом платника податку під час оподаткування суми, виданої платнику податку під звіт та не повернутої ним у встановлений строк, є особа, що видала таку суму, а саме:

а) на відрядження – у сумі, що перевищує суму витрат платника податку на таке відрядження;

б) під звіт для виконання окремих цивільно-правових дій від імені та за рахунок особи, що їх видала, – у сумі, що перевищує суму фактичних витрат платника податку на виконання таких дій.

До суми перевищення не включаються та не оподатковуються документально підтверджені витрати, здійснені за рахунок готівкових чи безготівкових коштів, наданих платнику податку під звіт роботодавцем на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків, в межах грани-

чного розміру таких витрат, що здійснені таким платником та/або іншими особами з рекламними цілями.

Сума податку, нарахована на суму такого перевищення, утримується особою, що видала такі кошти, за рахунок будь-якого оподатковуваного доходу (після його оподаткування) платника податку за відповідний місяць, а у разі недостатності суми доходу – за рахунок оподатковуваних доходів наступних звітних місяців до повної сплати суми такого податку.

У разі коли платник податку припиняє трудові або цивільно-правові відносини з особою, що видала такі кошти, сума податку утримується за рахунок останньої виплати оподатковуваного доходу під час проведення остаточного розрахунку, а у разі недостатності суми такого доходу непогашена частина податку включається до податкового зобов'язання платника податку за наслідками звітного (податкового) року.

Якщо повне утримання такої суми податку є неможливим внаслідок смерті платника податку чи визнання його судом безвісно відсутнім або оголошення його судом померлим, така сума утримується під час нарахування доходу за останній для такого платника податку податковий період, а в непогашеній частині визнається безнадійною до сплати.

Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, подається за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби, до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку:

а) завершує таке відрядження;

б) завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що видала кошти під звіт.

За наявності надміру витрачених коштів їх сума повертається платником податку в касу або зараховується на банківський рахунок особи, що їх видала, до або під час подання зазначеного звіту.

Оподаткування доходів, отриманих нерезидентами.

Доходи з джерелом їх походження в Україні, що нараховуються (виплачуються, надаються) на користь нерезидентів, оподатковуються за правилами та ставками, визначеними для резидентів.

У разі якщо доходи з джерелом їх походження в Україні виплачуються нерезиденту іншим нерезидентом, то вони мають зараховуватися на рахунок, відкритий таким нерезидентом у банку-резиденті, режим якого встановлюється Національним банком України. При цьому такий банк-резидент вважається податковим агентом під час проведення будь-яких видаткових операцій з такого рахунка.

У разі виплати нерезидентом таких доходів іншому нерезиденту готівкою або в негрошовій формі нерезидент – отримувач такого доходу зобов'язаний самостійно нарахувати та сплатити (перерахувати) податок до бюджету протягом 20 календарних днів після отримання таких доходів, але не пізніше закінчення строку його перебування в Україні.

У разі якщо доходи з джерелом їх походження в Україні виплачуються нерезиденту резидентом – юридичною або самозайнятою фізичною особою, такий резидент вважається податковим агентом нерезидента щодо таких доходів. Під час укладення договору з нерезидентом, умови якого передбачають отримання таким нерезидентом доходу з джерелом його походження в Україні, резидент зобов'язаний зазначити в договорі ставку податку, що буде застосована до таких доходів.

За результатами звітного податкового року, в якому іноземець набув статусу резидента України, він має подати річну податкову декларацію, в якій зазначає доходи з джерелом їх походження в Україні та іноземні доходи.

Оподаткування іноземних доходів.

У разі якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, сума такого доходу включається до загального річного оподаткованого доходу платника податку – отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію, та оподатковується за ставками 15% (20%).

У разі якщо згідно з нормами міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, платник податку може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном, він визначає суму такого зменшення за зазначеними підставами у річній податковій декларації.

У разі відсутності в платника податку підтверджуючих документів щодо суми отриманого ним доходу з іноземних джерел та суми сплаченого ним податку в іноземній юрисдикції, такий платник зобов'язаний подати до органу державної податкової служби за своєю податковою адресою заяву про перенесення строку подання податкової декларації до 31 грудня року, наступного за звітним. У разі неподання в установленний строк податкової декларації платник податків несе відповідальність, встановлену цим Кодексом та іншими законами.

Не зараховуються у зменшення суми річного податкового зобов'язання платника податку:

- а) податки на капітал (приріст капіталу), податки на майно;
- б) поштові податки;
- в) податки на реалізацію (продаж);

г) інші непрямі податки незалежно від того, чи належать вони до категорії прибуткових податків або вважаються окремими податками згідно із законодавством іноземних держав.

Сума податку з іноземного доходу платника податку – резидента, сплаченого за межами України, не може перевищувати суму податку, розраховану на базі загального річного оподатковуваного доходу такого платника податку відповідно до законодавства України.

9.8. Порядок оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого та рухомого майна

Питання оподаткування операцій з продажу (обміну) або спадкоємства об'єктів нерухомого майна зачіпають інтереси багатьох осіб.

З метою оподаткування доходів фізичних осіб під продажем нерухомого майна розуміється будь-який перехід права власності на нього, крім спадкування та дарування.

До 01.01.2011 р. відповідності до ст. 11 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 р. № 889-IV не оподатковувався дохід, отриманий платником податку від продажу не частіше одного разу протягом звітного податкового року нерухомого майна, що не перевищує 100 квадратних метрів. Якщо площа такого об'єкта нерухомості перевищує 100 квадратних метрів, то частина доходу, пропорційна сумі такого перевищення, підлягала оподаткуванню за ставкою в розмірі 1 відсотка від вартості такого об'єкта нерухомого майна.

Після 01.01.2011 р. діє дещо інший порядок дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) не частіше одного разу протягом звітного податкового року житлового будинку, квартири або їх частини, кімнати, садового (дачного) будинку (включаючи земельну ділянку, на якій розташовані такі об'єкти, а також господарсько-побутові споруди та будівлі, розташовані на такій земельній ділянці), а також земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної статтею 121 Земельного кодексу України залежно від її призначення, та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад три роки, не оподатковується.

Безоплатна передача земельних ділянок у власність громадян проводиться у разі:

а) приватизації земельних ділянок, які перебувають у користуванні громадян;

б) одержання земельних ділянок унаслідок приватизації державних і комунальних сільськогосподарських підприємств, установ та організацій;

в) одержання земельних ділянок із земель державної та комунальної власності в межах норм безоплатної приватизації.

Передача земельних ділянок безоплатно у власність громадян у межах норм, визначених Земельним кодексом, проводиться один раз з кожного виду використання

Норми безоплатної передачі земельних ділянок громадянам із земель державної або комунальної власності відповідно до статті 121 ЗКУ:

а) для ведення особистого селянського господарства – не більше 2,0 гектара;

б) для ведення садівництва – не більше 0,12 гектара;

в) для будівництва і обслуговування жилого будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка) у селах – не більше 0,25 гектара, в селищах – не більше 0,15 гектара, у містах – не більше 0,10 гектара;

г) для індивідуального дачного будівництва – не більше 0,10 гектара;

д) для будівництва індивідуальних гаражів – не більше 0,01 гектара.

Умова щодо перебування такого майна у власності платника податку понад три роки не розповсюджується на майно, отримане таким платником у спадщину.

Дохід від відчуження господарсько-побутових споруд, що розташовані на одній ділянці з житловим або садовим (дачним) будинком та продаються разом з ним, для цілей оподаткування окремо не визначається.

Отже, ураховуючи наведене, до складу загального місячного або річного оподаткованого доходу платника податку не включається сума доходу, отриманого платником податку внаслідок продажу (обміну) земельних ділянок, що безпосередньо отримані ним у власність у процесі приватизації із земель державної або комунальної власності, права власності на які посвідчено державними актами, зареєстрованими відповідно до чинного законодавства.

Дохід, отриманий платником податку від продажу протягом звітного податкового року більш як одного з об'єктів нерухомості, підлягає оподаткуванню за ставкою, 5%.

У такому самому порядку оподатковується дохід від продажу (обміну) об'єкта незавершеного будівництва.

Дохід від продажу об'єкта нерухомості визначається виходячи з ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу, але не нижче оціночної вар-

тості такого об'єкта, розрахованої органом, уповноваженим здійснювати таку оцінку відповідно до закону.

Під час проведення операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості між фізичними особами нотаріус посвідчує відповідний договір за наявності оціночної вартості такого нерухомого майна та документа про сплату податку до бюджету стороною (сторонами) договору та щокварталу подає до органу державної податкової служби за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про такий договір, включаючи інформацію про його вартість та суму сплаченого податку в порядку, встановленому цим розділом для податкового розрахунку.

Сума податку визначається та самостійно сплачується через банківські установи:

а) особою, що продає або обмінює з іншою фізичною особою нерухомість, – до нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу, міни;

б) особою, у власності якої перебував об'єкт нерухомості, відчужений за рішенням суду про зміну власника та перехід права власності на таке майно.

Фізична особа зобов'язана відобразити доход від такого відчуження у річній податковій декларації.

У разі не вчинення нотаріальної дії щодо посвідчення договору купівлі-продажу, міни об'єкта нерухомості, за яким сплачено податок, платник податку має право на повернення надміру сплаченої суми податку на підставі податкової декларації, поданої в установленому порядку, та підтвердних документів про фактичну сплату податку.

Якщо стороною договору купівлі-продажу, міни об'єкта нерухомого майна є юридична особа чи фізична особа – підприємець, така особа є податковим агентом платника податку щодо нарахування, утримання та сплати (перерахування) до бюджету податку з доходів, отриманих платником податку від такого продажу (обміну).

Дохід від операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості, що здійснюються фізичними особами – нерезидентами, за ставками 15 % (20%).

Порядок визначення оціночної вартості нерухомості та об'єктів незавершеного будівництва, що продаються (обмінюються), визначається Кабінетом Міністрів України.

Дохід платника податку від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна протягом звітного податкового року оподатковується за ставкою 5 %.

Дохід від продажу об'єкта рухомого майна визначається виходячи з ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу, але не нижче оціночної вартості такого об'єкта.

Під час продажу одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля, мотоцикла, моторолера не частіше одного разу протягом звітного податкового року доходи продавця від зазначених операцій оподатковуються за ставкою 1 %.

Дохід від продажу об'єкта рухомого майна у вигляді легкового автомобіля, мотоцикла, моторолера визначається виходячи з ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу, але не нижче оціночної вартості такого об'єкта та не нижче 25 відсотків вартості такого самого нового об'єкта рухомого майна.

У разі якщо стороною договору купівлі-продажу об'єкта рухомого майна є юридична особа чи фізична особа – підприємець, така особа вважається податковим агентом платника податку.

У разі якщо об'єкт рухомого майна продається (обмінюється) за посередництвом юридичної особи (її філії, відділення, іншого відокремленого підрозділу) або представництва нерезидента чи фізичної особи – підприємця, такий посередник виконує функції податкового агента стосовно подання до органу державної податкової служби інформації про суму доходу та суму сплаченого до бюджету податку в порядку та строки, встановлені для податкового розрахунку, а платник податку під час укладення договору зобов'язаний самостійно сплатити до бюджету податок з доходу від операцій з продажу (обміну) об'єктів рухомого майна.

Під час проведення операцій з відчуження об'єктів рухомого майна нотаріус посвідчує відповідний договір за наявності оціночної вартості такого рухомого майна та документа про сплату податку до бюджету стороною (сторонами) договору та шокварталу подає до органу державної податкової служби за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про такий договір, включаючи інформацію про його вартість та суму сплаченого податку.

Суб'єкт господарювання, який надає послуги з укладення біржових угод або бере участь в їх укладенні за наявності оціночної вартості такого рухомого майна та документа про сплату податку сторонами договору, шокварталу подає до органу державної податкової служби інформацію про такі угоди, включаючи інформацію про суму доходу та суму сплаченого до бюджету податку.

Органи, що здійснюють державну реєстрацію транспортних засобів, зобов'язані повідомляти органи державної податкової служби за місцем

розташування про транспортні засоби, зареєстровані або зняті з реєстрації протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу, за формою, затвердженою центральним органом державної податкової служби, а також про їх власників.

Дохід від операцій з продажу (обміну) об'єктів рухомого майна, що здійснюються фізичними особами – нерезидентами, оподатковується за ставками 15 % (20 %).

9.9. Оподаткування доходу, отриманого платником податку в результаті прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав

Об'єкти спадщини платника податку поділяються з метою оподаткування на:

- а) об'єкт нерухомості;
- б) об'єкт рухомого майна, зокрема:
 - предмет антикваріату або витвір мистецтва;
 - природне дорогоцінне каміння чи дорогоцінний метал, прикраса з використанням дорогоцінних металів та/або природного дорогоцінного каміння;
 - будь-який транспортний засіб та приладдя до нього;
 - інші види рухомого майна;
- в) об'єкт комерційної власності, а саме: цінні папери (крім депозитного (ощадного), іпотечного сертифіката), корпоративне право, власність на об'єкт бізнесу як такий, тобто власність на цілісний майновий комплекс, інтелектуальна (промислова) власність або право на отримання доходу від неї, майнові та немайнові права;
- г) сума страхового відшкодування (страхових виплат) за страховими договорами, а також сума, що зберігається відповідно на пенсійному депозитному рахунку, накопичувальному пенсійному рахунку, індивідуальному пенсійному рахунку спадкодавця – учасника накопичувальної системи пенсійного забезпечення;
- г) готівка або кошти, що зберігаються на рахунках спадкодавця, відкритих у банківських і небанківських фінансових установах, у тому числі депозитні (ощадні), іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю.

Об'єкти спадщини оподатковуються:

- за нульовою ставкою:

а) вартість власності, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення;

б) вартість власності, що успадковується особою, яка є інвалідом І групи або має статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування, та вартість власності, що успадковуються дитиною-інвалідом;

в) грошові заощадження, поміщені до 2 січня 1992 року в установи Ощадного банку СРСР та державного страхування СРСР, що діяли на території України, а також у державні цінні папери (облігації Державної цільової безпроцентної позики 1990 року, облігації Державної внутрішньої виграшної позики 1982 року, державні казначейські зобов'язання СРСР, сертифікати Ощадного банку СРСР) та грошові заощадження громадян України, поміщені в установи Ощадного банку України та колишнього Укрдержстраху протягом 1992–1994 років, погашення яких не відбулося, що успадковуються будь-яким спадкоємцем;

- за ставкою, 5 %, вартість будь-якого об'єкта спадщини, що успадковується спадкоємцями, які не є членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення;

- за ставками, 15 % (20 %), для будь-якого об'єкта спадщини, що успадковується спадкоємцем від спадкодавця-нерезидента, та для будь-якого об'єкта спадщини, що успадковується спадкоємцем-нерезидентом від спадкодавця-резидента.

Особами, відповідальними за сплату (перерахування) податку до бюджету, є спадкоємці, які отримали спадщину.

Дохід у вигляді вартості успадкованого майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права) у межах, що підлягає оподаткуванню, включається спадкоємцями до складу загального річного доходу платника податку і зазначається в річній податковій декларації, крім спадкоємців-нерезидентів, які зобов'язані сплатити податок до нотаріального оформлення об'єктів спадщини.

Нотаріус шокварталу подає до органу державної податкової служби за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про видачу свідоцтв про право на спадщину та/або посвідчення договорів дарування в порядку, встановленому цим розділом для податкового розрахунку.

Нотаріус видає спадкоємцю-нерезиденту свідоцтво про право на спадщину за наявності документа про сплату таким спадкоємцем податку з вартості об'єкта спадщини.

У разі успадкування права на вклад у банку (небанківській фінансовій установі) відповідно до статті 1228 Цивільного кодексу Украї-

ни податковим агентом є такий банк (небанківська фінансова установа).

У разі переходу права на отримання страхових виплат згідно із статтею 1229 Цивільного кодексу України податковим агентом є страхувальник – фінансова установа.

Оподаткування доходу, отриманого платником податку як дарунок (або в результаті укладення договору дарування) від фізичних осіб.

Кошти, майно, майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг, подаровані платнику податку, оподатковуються згідно з правилами, встановленими цим розділом для оподаткування спадщини.

9.10. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування

Доходи фізичних осіб – підприємців, отримані протягом календарного року від провадження господарської діяльності, оподатковуються за ставками 15 % (20%).

Об'єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця.

Для фізичної особи – підприємця, зареєстрованого як платник податку на додану вартість, не включаються до витрат і доходу суми податку на додану вартість, що входять до ціни придбаних або проданих товарів (робіт, послуг).

До переліку витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів, належать документально підтверджені витрати, що включаються до витрат виробництва (обігу).

Не належить до витрат фізичної особи – підприємця вартість придбаного рухомого і нерухомого майна, що підлягає державній реєстрації, у разі якщо таке майно придбано до державної реєстрації фізичної особи – суб'єктом підприємницької діяльності та/або не використовується в такій діяльності.

Фізичні особи – підприємці подають до органу державної податкової служби податкову декларацію за місцем своєї податкової адреси за результатами календарного року у строки, встановлені Податковим Ко-

дексом для річного звітного податкового періоду, в якій також зазначаються авансові платежі з податку на доходи.

Авансові платежі з податку на доходи фізичних осіб розраховуються підприємцем самостійно, але не менш як 100 відсотків річної суми податку з оподаткованого доходу за минулий рік (у співставних умовах), та сплачуються до бюджету по 25 відсотків щокварталу (до 15 березня, до 15 травня, до 15 серпня і до 15 листопада).

Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними в річній податковій декларації, з урахуванням сплаченого ним протягом року податку на доходи та суми плати за торговий патент на підставі документального підтвердження факту їх сплати.

Надмірно сплачені суми податку підлягають зарахуванню в рахунок майбутніх платежів з цього податку або поверненню платнику податку.

У разі якщо фізична особа – підприємець отримує інші доходи, ніж від провадження підприємницької діяльності, у межах обраних ним видів такої діяльності, такі доходи оподатковуються за загальними правилами, встановленими Податковим кодексом для платників податку – фізичних осіб.

Фізична особа – підприємець вважається податковим агентом працівника – фізичної особи, яка перебуває з нею у трудових, цивільно-правових відносинах, або будь-якої іншої фізичної особи щодо будь-яких оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) на користь такої особи.

Під час нарахування (виплати) фізичній особі – підприємцю доходу від операцій, здійснюваних в межах обраних ним видів діяльності, суб'єкт господарювання, який нараховує (виплачує) такий дохід, не утримує податок на доходи у джерела виплати, якщо фізичною особою – підприємцем, який отримує такий дохід, надано копію свідоцтва про державну реєстрацію його як суб'єкта підприємницької діяльності. Це правило не застосовується в разі нарахування (виплати) доходу за виконання певної роботи та/або надання послуги згідно з цивільно-правовим договором, коли буде встановлено, що відносини за таким договором фактично є трудовими, а сторони договору можуть бути прирівняні до працівника чи роботодавця.

Фізичні особи – підприємці зобов'язані вести Книгу обліку доходів і витрат та мати підтверджуючі документи щодо походження товару.

Форма Книги обліку доходів і витрат та порядок її ведення визначаються центральним органом державної податкової служби.

Фізичні особи – підприємці застосовують реєстратори розрахункових операцій відповідно до Закону України «Про застосування реєстра-

торів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг».

Фізичні особи – підприємці, іноземці та особи без громадянства, які зареєстровані підприємцями згідно із законодавством України, є резидентами подають річну податкову декларацію протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року, в якій поряд з доходами від підприємницької діяльності мають зазначатися інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи.

9.11. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність

Особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зобов'язані стати на облік в органах державної податкової служби за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи та отримати свідоцтво про таку реєстрацію.

Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності, оподатковуються за ставками 15 % (17 %).

Оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності.

У разі неотримання свідоцтва особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат.

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, подають податкову декларацію за результатами звітного року у строки, передбачені для платників податку на доходи фізичних осіб.

Іноземці та особи без громадянства, які стали на облік в органах державної податкової служби як самозайняті особи, є резидентами і у річній податковій декларації поряд з доходами від провадження незалежної професійної діяльності мають зазначати інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи.

Під час виплати суб'єктами господарювання – податковими агентами, фізичним особам, які провадять незалежну професійну діяльність, доходів, безпосередньо пов'язаних з такою діяльністю, пода-

ток на доходи у джерела виплати не утримується в разі надання такою фізичною особою копії свідоцтва про взяття її на податковий облік як фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність. Це правило не застосовується в разі нарахування (виплати) доходу за виконання певної роботи та/або надання послуги згідно з цивільно-правовим договором, відносини за яким встановлено трудовими відносинами, а сторони договору можуть бути прирівняні до працівника чи роботодавця.

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, зобов'язані вести облік доходів і витрат від такої діяльності.

Форма такого обліку та порядок його ведення визначаються центральним органом державної податкової служби.

Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними в податковій декларації.

9.12. Порядок подання річної декларації про майновий стан і доходи

Платник податку зобов'язаний подавати річну декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію) відповідно Податкового кодексу або інших законів України.

Відповідно до Податкового Кодексу обов'язок платника податку щодо подання податкової декларації вважається виконаним, якщо він отримував доходи:

- виключно від податкових агентів, крім випадків, прямо передбачених цим розділом;
- від операцій продажу (обміну) майна, дарування, при нотаріальному посвідченні договорів за якими був сплачений податок відповідно до цього розділу.

Платники податку – резиденти, які виїжджають за кордон на постійне місце проживання, зобов'язані подати до органу державної податкової служби податкову декларацію не пізніше 60 календарних днів, що передують виїзду.

Орган державної податкової служби протягом 30 календарних днів після надходження податкової декларації зобов'язаний перевірити визначене податкове зобов'язання, сплату належної суми податку і видати довідку про таку сплату та про відсутність податкових зобов'язань з цього податку, що подається до органів митного конт-

ролю під час перетину митного кордону і є підставою для проведення митних процедур.

Форма такої довідки встановлюється центральним органом державної податкової служби.

Платники податку звільнюються від обов'язку подання податкової декларації в таких випадках:

а) незалежно від виду та суми отриманих доходів платниками податку, які:

є неповнолітніми або недієздатними особами і при цьому перебувають на повному утриманні інших осіб (у тому числі батьків) та/або держави станом на кінець звітного податкового року;

перебувають під арештом або є затриманими чи засудженими до позбавлення волі, перебувають у полоні або ув'язненні на території інших держав станом на кінець граничного строку подання декларації;

перебувають у розшуку станом на кінець звітного податкового року;

перебувають на строковій військовій службі станом на кінець звітного податкового року;

б) в інших випадках, визначених Податковим кодексом України.

Податкова декларація заповнюється платником податку самостійно або іншою особою, нотаріально уповноваженою платником податку здійснювати таке заповнення.

Обов'язок щодо заповнення та подання податкової декларації від імені платника податку покладається на таких осіб:

– опікуна або піклувальника – щодо доходів, отриманих неповнолітньою особою або особою, визнаною судом недієздатною;

– спадкоємців (розпорядників майна, державних виконавців) – щодо доходів, отриманих протягом звітного податкового року платником податку, який помер;

– державного виконавця, уповноваженого здійснювати заходи щодо забезпечення майнових претензій кредиторів платника податку, визначеного в установленому порядку банкрутом.

Фізична особа зобов'язана самостійно до 1 серпня року, що настає за звітним, сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій нею податковій декларації.

Сума податкових зобов'язань, донарахована органом державної податкової служби, сплачується до відповідного бюджету у строки, встановлені Податковим кодексом.

Сума, що має бути повернена платнику податку, зараховується на його банківський рахунок, відкритий у будь-якому комерційному банку, або надсилається поштовим переказом на адресу, зазначену в декла-

рації, протягом 60 календарних днів після надходження такої податкової декларації.

Форма податкової декларації встановлюється Міністерством фінансів України виходячи з таких умов:

- загальна частина податкової декларації повинна мати спрощений вигляд та не містити відомостей про доходи (витрати), що отримує (несе) незначна кількість платників податку;

- податкова декларація є уніфікованою та єдиною для всіх законодавчо встановлених випадків її подання;

- відомості про доходи, майновий стан, витрати, зобов'язання фінансового характеру, інформація щодо вказаних відомостей членів сім'ї надаються окремими категоріями громадян, визначеними відповідно до законодавства;

- розрахунки окремих видів доходів (витрат) мають міститися в додатках до податкової декларації, що заповнюються виключно платниками податку за наявності таких доходів (витрат);

- податкова декларація та додатки до неї мають складатися з використанням загальноновживаної термінології, а також містити детальні інструкції щодо їх заповнення;

- податкова декларація та додатки до неї мають ідентифікувати платника податку та містити інформацію, необхідну для визначення суми його податкових зобов'язань або суми податку, що підлягає поверненню у разі використання платником податку права на податкову знижку.

Бланки податкових декларацій мають безоплатно надаватися органами державної податкової служби платникам податку на їх запит, а також бути загальнодоступними для населення.

Платник податку до 1 березня року, що настає за звітним періодом, має право звернутися з запитом до відповідного органу державної податкової служби з проханням надати роз'яснення щодо заповнення річної податкової декларації, а орган державної податкової служби зобов'язаний надати безоплатні послуги за таким зверненням.

Фізичні особи у випадках та обсягах, визначених законом, подають податкову декларацію, де зазначаються відомості про доходи, майновий стан, витрати, зобов'язання фінансового характеру, а також в додатку до податкової декларації зазначається інформація щодо вказаних відомостей членів сім'ї в усіх випадках її подання, передбачених законом.

За зверненням платника податку орган державної податкової служби, до якого було подано податкову декларацію, видає довідку про подану декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію) за

формою, встановленою центральним органом державної податкової служби.

Підсумки теми

Одним з найвагоміших податків, який виконує важливу соціальну функцію, є податок на доходи фізичних осіб. В Україні він пройшов довгу історію трансформацій та перетворень. З набуття чинності Податкового кодексу України справляння податку на доходи фізичних осіб регламентується розділом IV.

Платниками податку на доходи фізичних осіб є: резиденти, нерезиденти, податковий агент. Об'єктом оподаткування є доходи з різних джерел, наявність яких зумовлює виникнення податкових зобов'язань платника податку. Базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки такого звітного року.

Податковий кодекс запроваджено помірно-прогресивну шкалу ставок податку на доходи фізичних осіб. Ставка ПДФО становить 15 відсотків бази оподаткування щодо доходів, одержаних (крім деяких виключень), у тому числі, але не виключно у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами; виграшу у державну та недержавну грошову лотерею, виграш гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри. Ставка податку 27% застосовується до суми перевищення з урахуванням податку, сплаченого за ставку 15%.

Податковим законодавством передбачено такий вид пільги з податку на доходи фізичних осіб як податкова знижка. Податкова знижка для фізичних осіб, які не є суб'єктами господарювання, – документально підтверджена сума (вартість) витрат платника податку-резидента у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів-фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати.

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 су-

ми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн. (у 2015 р. – 1710 грн.).

Платник податку зобов'язаний подавати річну декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію) відповідно Податкового Кодексу або інших законів України. Податкова декларація заповнюється платником податку самостійно або іншою особою, нотаріально уповноваженою платником податку здійснювати таке заповнення.

Сума податкових зобов'язань, донарахована органом державної податкової служби, сплачується до відповідного бюджету у строки, встановлені Податковим кодексом. Сума, що має бути повернена платнику податку, зараховується на його банківський рахунок, відкритий у будь-якому комерційному банку, або надсилається поштовим переказом на адресу, зазначену в декларації, протягом 60 календарних днів після надходження такої податкової декларації.

Контрольні питання

1. Історія становлення податку на доходи фізичних осіб в Україні.
2. Платники податку на доходи фізичних осіб.
3. Об'єкт та база оподаткування.
4. Ставки податку на доходи фізичних осіб.
5. Порядок нарахування податкової знижки.
6. Податкова соціальна пільга: поняття та розміри.
7. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету.
8. Особливості нарахування (виплати) та оподаткування окремих видів доходу.
9. Порядок оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого та рухомого майна.
10. Оподаткування доходу, отриманого платником податку в результаті прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав.
11. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування.
12. Особливості оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність.

13. Порядок заповнення та подання річної декларації про майновий стан і доходи.

Навчальні завдання

Задача 1

Працівнику підприємства у січні 2015 р. нараховано заробітну плату в розмірі 16 000 грн. Визначте суму податку на доходи фізичних осіб.

Розв'язок:

1. Визначаємо суму єдиного соціального внеску, що утримується із нарахованої заробітної плати:

$$16\,000 \text{ грн.} \times 3,6\% = 576 \text{ грн.}$$

2. Визначаємо базу оподаткування податком на доходи фізичних осіб (нараховану заробітну плату, зменшену на суму єдиного соціального внеску):

$$16\,000 \text{ грн.} - 576 \text{ грн.} = 15\,424 \text{ грн.}$$

Оскільки база оподаткування перевищує 10-кратний розмір мінімальної заробітної плати (15 424 грн. > 12 180 грн.), перевищення оподатковується за ставкою 20%.

База оподаткування, до якої застосовується ставка податку 20%, становить

$$16\,000 \text{ грн.} - 576 \text{ грн.} - 12\,180 \text{ грн.} = 3\,244 \text{ грн.}$$

3. Визначаємо суму податку:

за ставкою 15% оподатковується дохід 12 180 грн., з якого податок становить

$$12\,180 \text{ грн.} \times 15\% = 1\,827,00 \text{ грн.};$$

за ставкою 20 % оподатковується дохід 3 244 грн., з якого податок становить

$$3\,244 \text{ грн.} \times 20\% = 648,80 \text{ грн.}$$

Таким чином, виходячи з розрахунку, загальна сума податку на доходи фізичних осіб, що підлягає утриманню роботодавцем із заробітної плати працівника, становить 1 827,00 грн. + 648,80 грн. = 2475,8 грн.

Задача 2

Витрати Онопенка В. А. на навчання сина у 2014 році склали:

- 10.01.2014 р. за січень – червень 2014 року – 6000 грн. (6 міс. x 1000 грн.);

- 29.08.2014 р. за вересень – грудень 2014 року – 4000 грн. (4 міс. x 1000 грн.).

Тривалість навчального року за договором на навчання становить 10 місяців. Сума заробітної плати Онопенка В. А., нарахованої за 2014 рік, становить 72000 грн. Сума ЄСВ, утриманого із заробітної плати платника податків, склала 2592 грн., сума утриманого ПДФО — 10411,20 грн. Визначте суму податку, на яку зменшиться податкове зобов'язання у зв'язку з використанням права на податкову знижку.

Задача 3

Петренко О.М. протягом 2014 року продав квартиру, яку отримав у подарунок, вартістю 250 000 грн. (оціночна вартість – 270 000 грн., строк володіння – 5 років) та продав автомобіль «Шкода», вартістю 130 000 грн.

Визначте суму ПДФО, яку сплатить Петренко О.М.

Задача 4

Площа квартири, придбаної платником податків у кредит, становить 73 кв. м. Протягом 2014 року йому було нараховано заробітну плату в сумі 36000 грн. Сума ЄСВ, утриманого із заробітної плати платника податків, склала 1296 грн., а сума утриманого ПДФО — 5205,60 грн.

Згідно з квитанціями банку сума сплачених у 2014 році процентів за іпотечним кредитом становить 9600 грн. Визначте суму податку, на яку зменшиться податкове зобов'язання у зв'язку з використанням права на податкову знижку.

Тестові завдання

1. Об'єктом оподаткування нерезидента є:

- а) доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування;
- б) загальний річний оподатковуваний дохід, одержаний за межами України;
- в) загальний річний оподатковуваний дохід, одержаний за межами України;
- г) іноземні доходи.

2. Загальний місячний оподатковуваний дохід складається з:

- а) іноземних доходів;
- б) доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності;
- в) суми оподатковуваних доходів, нарахованих протягом звітного податкового місяця;

г) доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність.

3. До складу місячного або річного оподаткованого доходу платника податку не включається:

- а) дохід від продажу об'єктів майнових і немайнових прав;
- б) сума стипендії;
- в) сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт;
- г) оподатковуваний дохід, не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів.

4. Доходи, одержані у вигляді заробітної плати, які перевищують десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, оподатковуються за ставкою:

- а) 30 %;
- б) 17 %;
- в) 15 %;
- г) 20 %.

5. База оподаткування при нарахуванні доходів у не грошовій формі визначається як:

- а) вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами;
- б) вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який розраховується за формулою: $K=100:(100-Cп)$;
- в) вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який розраховується за формулою: $K=100:(Cп - 100)$;
- г) не розраховується, оскільки податок з доходів фізичних осіб в зазначеному випадку не стягується.

6. Податкова знижка з податку на доходи фізичних осіб це:

- а) сума підтверджених витрат, на яку дозволяється зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу платника податку;
- б) сума підтверджених витрат, на яку дозволяється зменшення суми загального річного оподаткованого доходу платника податку;
- в) суми загальних місячних оподатковуваних доходів та іноземних доходів;
- г) сума підтверджених витрат, на яку дозволяється зменшення суми податку до сплати.

7. До податкової знижки включається сума витрат на:

- а) сплату частини суми процентів за користування іпотечним житловим кредитом;

б) придбання ліків, які не включено до переліку життєво необхідних;

в) лікування тютюнової залежності;

г) косметичну хірургію.

8 До податкової знижки не включається сума витрати на:

а) оплату державних послуг, пов'язаних з усиновленням дитини;

б) косметичне лікування;

в) переобладнання транспортного засобу у зв'язку з переходом на один з видів біопалива;

г) сплату видатків на придбання доступного житла.

9. Податкова соціальна пільга розраховується на базі:

а) розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного року, помноженому на 1,4;

б) розміру однієї заробітної плати на момент нарахування доходу платника податку;

в) 100% суми мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року;

г) розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи станом на 1 січня звітного року.

10 Право на застосування 150% податкової соціальної пільги, має платник податку, який:

а) є інвалідом III або IV групи, у тому числі з дитинства;

б) є інвалідом від участі в бойових діях в республіці Афганістан;

в) є особою, віднесеною законом до третьої або четвертої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи;

г) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем), або опікуном, піклувальником – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років.

11 Право на застосування 200% податкової соціальної пільги має платник податку, який:

а) є одинокою матір'ю – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;

б) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;

в) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави;

г) учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту».

12 Дохід, нарахований у вигляді проценту на поточний або депозитний банківський рахунок оподатковується за ставкою:

а) 0%;

- б) 15%;
- в) 5%;
- г) 10%.

13 Доходи, нараховані як виграш чи приз, оподатковуються за ставкою:

- а) 30%;
- б) 10%;
- в) 15%;
- г) 5%.

14 Доходи фізичних осіб – підприємців оподатковуються за ставкою:

- а) 15 та/або 20 %;
- б) 10%;
- в) 17%;
- г) 5%.

Тема 10.

СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ – ЄДИНИЙ ПОДАТОК

10.1. Історія становлення та загальна характеристика спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

10.2. Порядок визначення доходів платників єдиного податку та їх склад.

10.3. Ставки єдиного податку та строки його сплати. Особливості визначення податкового періоду і порядку декларування податку.

10.4. Порядок обрання спрощеної системи оподаткування або відмови від її застосування.

Ключові терміни та поняття

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності, єдиний податок, порядок визнання доходів, ставки єдиного податку, податковий період, книга обліку доходів, спрощений бухгалтерській облік, свідоцтво платника єдиного податку

10.1. Історія становлення та загальна характеристика спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності

Одним з основних чинників розвитку національної економіки в цілому та підприємницької діяльності зокрема є сприятливий режим оподаткування. З набуттям Україною незалежності, її орієнтацією на формування ефективної ринкової економіки, однією з складових якої є мале підприємництво, виникла необхідність у послабленні на нього податкового тиску. Це було реалізовано шляхом запровадження наприкінці 90-х років ХХ ст. альтернативних систем оподаткування, а саме:

1. *Фіксованого сільськогосподарського податку* – для стимулювання суб'єктів підприємницької діяльності – юридичних осіб, що є виробниками сільськогосподарської продукції.

2. Спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва зі сплатою єдиного податку – як для юридичних, так і фізичних осіб.

3. Фіксованого податку, платниками якого були виключно фізичні особи-підприємці.

З прийняттям Податкового кодексу України (далі – ПКУ) у грудні 2010 р. діючий порядок було змінено, а Розділ XIV «Спеціальні податкові режими» ПКУ представлено такими главами:

1. Спрощена системи оподаткування, обліку та звітності;
2. Фіксований сільськогосподарський податок;
3. Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
4. Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний аз для споживачів усіх форм власності.

Слід відмітити, що навіть після прийняття ПКУ ще деякий час порядок застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності зі сплатою єдиного податку продовжував регламентуватися Указом Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 03.07.1998р. №727. Хоча підрозділом 8 «Особливості справляння єдиного податку та фіксованого податку» Розділу XX Кодексу було внесено деякі уточнення щодо його застосування із зазначенням, що такий порядок буде діючим до внесення змін до Розділу XIV Кодексу.

Такі зміни було впроваджено шляхом прийняття Закону України від 04.11.2011 р. №4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності». Цим законом було запроваджено кардинальні нововведення щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, які набули чинності з 01.01.2012 р. З цього ж часу перестав існувати фіксований податок.

Основними характерними рисами оновленої спрощеної системи оподаткування стали:

- більша диференціація платників єдиного податку (6 груп);
- зменшення податкового навантаження на платників за рахунок застосування знижених ставок єдиного податку;
- перехід від оподаткування виручки до оподаткування доходу;
- уніфікація порядку та строків подання податкової звітності та сплати єдиного податку;

- врегулювання порядку оподаткування платників у випадку порушення ними законодавчо встановлених обмежень щодо застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

У такому вигляді Розділ XIV «Спеціальні податкові режими» ПКУ із деякими змінами був чинний до моменту прийняття Закону України від 28.12.2014 р. № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи».

Даним Законом України від 28.12.2014 р. № 71-VIII у ПКУ був внесений комплекс різноманітних нововведень, а саме:

1. Главу 2 «Фіксований сільськогосподарський податок», Главу 3 «Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками» та Главу 4 «Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності» із розділу XIV «Спеціальні податкові режими» було виключено.

2. Кількість груп платників єдиного податку скорочено із 6 до 4.

3. Платників фіксованого сільськогосподарського податку представлено у окремій, четвертій групі єдиного податку.

4. Ставки єдиного податку для третьої групи знижено, для першої та другої груп ліквідовано нижній поріг ставки.

5. Розмір річного доходу, який дозволяє перебувати на спрощеній системі оподаткування, збільшено.

6. Обов'язок використовувати реєстратори розрахункових операцій (далі – РРО) поширено на більшість платників єдиного податку.

7. Обмеження за кількістю найманих працівників знято, крім граничної чисельності для другої групи платників єдиного податку.

Більш детально зупинимось на аналізі спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності зі сплатою єдиного податку (далі – єдиний податок), яка виконує значну роль у спрощенні оподаткування доходів платників податків, мінімізації їх витрат на облік і звітність, зменшенні кількості спорів платників з контролюючими органами, підвищенні рівня зайнятості населення, зменшенні витрат на адміністрування податків тощо.

Відповідно до п. 291.3 ст. 291 ПКУ право на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для будь-якого платника виникає за наявності двох умов:

- відповідність всім вимогам, що встановлені для платників єдиного податку;

- реєстрація особи платником єдиного податку в установленому порядку.

Узагальнимо основні вимоги у табл. 10.1.

Таблиця 10.1

Критерії для застосування спрощеної системи оподаткування

Характеристика	Перша група	Друга група	Третя група
Юридичний статус	Фізичні особи-підприємці		Фізичні особи-підприємці, юридичні особи
Граничний обсяг доходу протягом календарного року, млн. грн.	300 000	1 500 000	20 000 000
Максимальне число найманих працівників, осіб	–	10 (без врахування найманих працівників, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку).	Необмежена кількість
Види господарської діяльності	Виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або господарська діяльність з надання побутових послуг населенню (п. 1 пп. 291.4 ПКУ)	1) надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню (крім посередницьких послуг з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005), а також діяльності з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінно-	Будь-які види діяльності, крім неприпустимих для платника єдиного податку (п. 3 пп. 291.4 ПКУ)

Характеристика	Перша група	Друга група	Третя група
		го каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння); 2) виробництво та/або продаж товарів; 3) діяльність у сфері ресторанного господарства (п. 2 пп. 291.4 ПКУ).	
Форма розрахунків	Виключно в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій) (п. 291.6 ПКУ)		

При цьому платники єдиного податку розподіляються чотири групи, перші дві з яких передбачені для фізичних осіб – підприємців, третя група – для фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб, а четверта – для колишніх платників фіксованого сільськогосподарського податку.

Нагадаємо, що відповідно до Господарського кодексу України (далі – ГКУ), прийнятого 16.01.2003 р. за №436-IV, суб'єкти господарювання залежно від кількості працюючих та доходів від будь-якої діяльності за рік можуть належати до суб'єктів малого підприємництва, у тому числі до суб'єктів мікропідприємництва, середнього або великого підприємства.

Так, відповідно до ст. 55 ГКУ суб'єктами мікропідприємництва є:

➤ фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку як фізичні особи – підприємці, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 2 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України;

➤ юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 2 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

Суб'єктами малого підприємництва є:

✓ фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку як фізичні особи – підприємці, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від

будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 млн. євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України;

✓ юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 млн. євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

Суб'єктами великого підприємництва є юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) перевищує 250 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності перевищує суму, еквівалентну 50 млн. євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

Інші суб'єкти господарювання належать до суб'єктів середнього підприємництва.

Виходячи з даних критеріїв, спрощена система оподаткування, обліку та звітності призначена для використання суб'єктами мікро- та малого підприємництва.

Для суб'єкта підприємництва, який застосовує єдиний податок, скорочується загальна кількість обов'язкових платежів, встановлених чинним законодавством України, зменшуються обсяги та види звітності, спрощується порядок ведення обліку доходів та витрат.

Так, платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання звітності з таких податків та зборів (ст. 297 ПКУ):

податку на прибуток підприємств;

податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої – третьої групи (фізичної особи). Це пов'язане з тим, що платник єдиного податку виконує передбачені ПКУ функції податкового агента у разі нарахування (виплати, надання) оподатковуваних податком на доходи фізичних осіб доходів на користь фізичної особи, яка перебуває з ним у трудових або цивільно-правових відносинах;

податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку у розмірі 2 % доходу, а також що сплачується платниками єдиного податку четвертої групи;

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;

рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи.

Інші податки, збори та митні платежі (наприклад, у разі ввезення товарів на митну територію України) нараховуються та сплачуються з поданням обов'язкової звітності на загальних підставах.

Єдиний соціальний внесок сплачується платниками єдиного податку у порядку, визначеному Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Однак певні види діяльності є забороненими, а отже виключають право платника використовувати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності (табл. 10.2)

Таблиця 10.2

Обмеження щодо застосування спрощеної системи оподаткування

Види діяльності	Норма ПКУ
1) діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора);	пп. 291.5.1
2) обмін іноземної валюти;	
3) виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин);	
4) видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органічного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння);	
5) видобуток, реалізацію корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення;	
6) діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України «Про страхування», сюрвейерами, аварійними комісарами та аджастерами, визначеними розділом III ПКУ;	

Види діяльності	Норма ПКУ
7) діяльність з управління підприємствами;	
8) діяльність з надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності) та зв'язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню);	
9) діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;	
10) діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;	
Інші заборони	
Фіз. особи підприємці, які виконують технічні випробування та дослідження (група 74.3 КВЕД ДК 009: 2005)	пп. 291.5.2
Фіз. особи підприємці, які здійснюють діяльність у сфері аудиту	
Фіз. особи підприємці, які здійснюють діяльність з надання в оренду:	пп. 21.5.3
земельних ділянок площею понад 0,2 га	
житлових приміщень загальною площею понад 100 кв. м	
нежитлових приміщень (споруд, будівель) та / або їх частин, загальна площа яких перевищує 300 кв. м	пп. 291.5.4
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	
Суб'єкти господарювання, у статутному фонді яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25%	пп. 291.5.5
Представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичних осіб, які не є платниками єдиного податку	пп. 291.5.6
Нерезиденти	пп. 291.5.7
Суб'єкти господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг (крім безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форсмажорних обставин)	пп. 291.5.8

Отже, хоча спрощена система оподаткування, обліку та звітності й значно спрощує порядок оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності (у порівнянні із загальною системою), користуватися нею можуть лише ті, які відповідають всім вимогам законодавця, що встановлені для платників єдиного податку, та зареєструвалися в установленому порядку.

10.2. Порядок визначення доходів платників єдиного податку та їх склад

Порядок визначення доходів для платників єдиного податку першої – третьої груп та його складові регламентуються ст. 292 ПКУ.

Визначення розміру доходу є досить відповідальною справою, оскільки дохід – це одна з умов використання спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Оскільки складові доходу для фізичних та юридичних осіб є дещо різними, узагальнимо їх у таблиці (табл. 10.3).

Таблиця 10.3

Визначення доходу для платників єдиного податку

Фізичні особи – підприємці (I-III групи)	Юридичні особи (III групи)
Складові доходу	
Дохід у грошовій формі (готівковій та/або безготівковій)	
Дохід у матеріальній або нематеріальній формі	
Кредиторська заборгованість, за якою минув строк позовної давності (для платників єдиного податку третьої групи – платників ПДВ)	
Безкоштовно отримані товари (роботи, послуги), надані платнику єдиного податку згідно з письмовими договорами дарування та іншими письмовими договорами, укладеними відповідно до законодавства, 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;	
Фінансова поворотна допомога, надана на строк понад 12 місяців	
Винагорода за договорами доручення, комісії, транспортного експедирування, агентськими договорами (без урахування транзитних сум)	

Фізичні особи – підприємці (I-III групи)	Юридичні особи (III групи)
X	<p align="center"><u>При продажі основних засобів:</u></p> <p>- сума коштів від продажу таких основних засобів (якщо такі основні засоби продані після їх використання менш, ніж 12 календарних місяців з дня введення їх в експлуатацію);</p> <p>- різниця між сумою коштів, отриманих від продажу основних засобів та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу (якщо такі основні засоби продані після їх використання протягом 12 календарних місяців з дня введення їх в експлуатацію).</p>
	Вартість реалізованих товарів (робіт, послуг), за яку отримано передоплату (аванс) у період оплати інших податків і зборів, встановлених ПКУ
X	Дивіденди, не оподатковувані відповідно до норм ПКУ (наприклад, від нерезидента)
Не відноситься до складу доходів	
Проценти	X
Дивіденди	X
Роялті	X
Страхові виплати та відшкодування	X
Доходи від продажу рухомого та нерухомого майна, яке знаходиться в праві власності фізичної особи та використовується в його господарській діяльності (однак слід пам'ятати, що такі доходи є об'єктом оподаткування для ПДФО)	дивіденди, отримані юридичною особою – платником єдиного податку від інших платників податків, оподатковані в порядку, визначеному ПКУ **

Фізичні особи – підприємці (I-III групи)	Юридичні особи (III групи)
Суми ПДВ (ті, хто застосовує ставку 2 %, беруть дохід без ПДВ)	
Суми коштів за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами	
Суми поворотної фінансової допомоги, поверненої протягом 12 календарних місяців з моменту отримання	
Суми кредитів	
Суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у т. ч. в межах державних або місцевих програм	
Суми коштів (аванс, передоплата), 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	
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	
Суми ПДВ, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених (поставлених) у період сплати інших податків і зборів	
Суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;	
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	
** Дивіденди, які виплачуються юридичними особами власникам корпоративних прав (засновникам платників єдиного податку), оподатковуються згідно з розділами III і IV ПКУ (п. 292.12 ПКУ).	

Як видно, склад доходів для фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб є різним. При цьому порядок їх визнання є спільним (табл. 10.4).

Таблиця 10.4

Порядок визнання доходів для платників єдиного податку

Вид доходу	Норма ПКУ	Дата визнання
Дохід, отриманий у грошовій (готівковій та/ або безготівковій) формі	п. 292.6	Дата надходження грошових коштів на розрахунковий рахунок (у касу)
Вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг)	п. 292.6	Дата підписання платником єдиного податку акта приймання передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг)
Сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності (для платників єдиного податку третьої групи – платників ПДВ)	п. 292.6	Дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності
Дохід, отриманий в іноземній валюті	п. 292.5	Перераховується у гривні за офіційним курсом НБУ, встановленим на дату одержання такого доходу (на дату надходження коштів на банківський рахунок)
Дохід, отриманий від реалізації товарів (робіт, послуг), за які була отримана передплата (аванс) у період оплати інших податків і зборів, встановлених ПКУ (для платників єдиного податку третьої групи (юридичних осіб)	п. 292.6	Дата відвантаження товарів (виконаних робіт, наданих послуг)
Дохід від торгівлі товарами або послугами з використанням торговельних автоматів або іншого подібного обладнання, що не передбачає наявності РРО	п. 292.7	Дата вилучення з автоматів (обладнання) грошових коштів
Дохід від торгівлі товарами (роботами, послугами) через торговельні автомати з використанням жетонів, карток або інших замінників грошових знаків	п. 292.8	Дата продажу таких жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків

Отже, порядок визнання доходів та їх склад для платників єдиного податку першої-третьої груп залежить від приналежності такого суб'єкта господарювання до певної групи та його статуту: фізична особа-підприємець чи юридична особа.

10.3. Ставки єдиного податку та строки його сплати. Особливості визначення податкового періоду і порядку декларування податку.

Для цілей нарахування єдиного податку законодавець передбачив як фіксовані ставки до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (для груп 1 і 2), так ставки від розміру доходу (для III групи).

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними та міськими радами для фізичних осіб – підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць.

Ставки єдиного податку відповідно до груп його платників наведено у табл. 10.5.

При цьому ставка єдиного податку, визначена для третьої групи у розмірі 2 %, може бути обрана:

а) суб'єктом господарювання, який зареєстрований платником ПДВ відповідно до розділу V ПКУ, у разі переходу ним на спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування не пізніше, ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу;

б) платником єдиного податку третьої групи, який обрав ставку єдиного податку в розмірі 4 відсотки, у разі добровільної зміни ставки єдиного податку шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку не пізніше, ніж за 15 календарних днів до початку календарного кварталу, в якому буде застосовуватися нова ставка та реєстрації такого платника єдиного податку платником ПДВ;

в) суб'єктом господарювання, який не зареєстрований платником ПДВ, у разі його переходу на спрощену систему оподаткування або зміни групи платників єдиного податку шляхом реєстрації платником ПДВ відповідно до розділу V ПКУ і подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування або зміни групи платників єдиного податку не пізніше, ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено реєстрацію платником податку на додану вартість;

Таблиця 10.5

Ставки єдиного податку

Характеристика ставок	I		II	III (фізичні особи)	III (юридичні особи)
		Фіксована до мінімальної заробітної плати	Фіксована до мінімальної заробітної плати	20 %	Фіксована до розміру доходу
Розмір основної (базової) ставки	10 % розміру мінімальної заробітної плати станом на 1 січня	10 % розміру мінімальної заробітної плати станом на 1 січня	20 % розміру мінімальної заробітної плати станом на 1 січня	2 % – від доходу при сплаті ПДВ; 4 % – від доходу при включенні ПДВ до складу єдиного податку	
Перевищення граничного для відповідної групи платників обсягу доходу	15% від суми такого перевищення	15% від суми такого перевищення	15% від суми такого перевищення	15% від суми такого перевищення	Подвійний розмір ставок до суми такого перевищення
Отримання доходів від провадження діяльності, не зазначеної у реєстрі платників єдиного податку	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	x
Проведення розрахунків не у грошовій формі	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	Подвійний розмір ставок до суми такого доходу
Отримання доходу від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	Подвійний розмір ставок до суми такого доходу
Отримання доходу від провадження діяльності, яка не передбачена нормами Розділу	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	15% від суми такого доходу	x

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп кількох видів господарської діяльності застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для таких видів господарської діяльності.

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп господарської діяльності на територіях більш як однієї сільської, селищної або міської ради застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для відповідної групи таких платників.

Податковий (звітний) період для платників єдиного податку залежить від приналежності певного платника податку до відповідної групи платників даного податку. Так, податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку першої групи та другої групи є календарний рік, для третьої – 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, встановлених ПКУ, 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.

Для суб'єктів господарювання, які утворюються в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, що має непогашені податкові зобов'язання чи податковий борг, які виникли до такої реорганізації, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом,

у якому погашено такі податкові зобов'язання чи податковий борг і подано заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування.

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.

У разі зміни податкової адреси платника єдиного податку останнім податковим (звітним) періодом за такою адресою вважається період, у якому подано до контролюючого органу заяву щодо зміни податкової адреси.

Щодо строків сплати податку, то вони також є різними в залежності від приналежності платника до певної групи.

Платники єдиного податку першої і другої груп сплачують єдиний податок шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця. Такі платники 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 першої і другої груп, які не використовують працю найманих осіб, звільняються від сплати єдиного податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби, підтвердженої копією листка (листків) непрацездатності, якщо вона триває 30 і більше календарних днів.

Платники єдиного податку третьої групи сплачують єдиний податок протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

Єдиний податок, нарахований за перевищення обсягу доходу, сплачується протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

Сплата єдиного податку платниками першої – третьої груп здійснюється за місцем податкової адреси.

Порядок подання податкової декларації залежить від групи платника податку та дотримання умов щодо не перевищення граничного обсягу доходу.

Платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи – підприємці), які не є платниками ПДВ, 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 (юридичні особи) використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат.

Так, платники єдиного податку першої та другої групи зобов'язані звітувати з єдиного податку раз на рік у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного року. Якщо ж у процесі діяльності обсяг доходу буде перевищено або фізична особа-підприємець перейде з першої групи до другої або третьої, то такий платник буде зобов'язаний подати податкову декларацію у строк, передбачений для квартального періоду – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу.

Платники єдиного податку третьої групи подають до контролюючого органу податкову декларацію у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду. У декларації такі платники зобов'язані окремо відобразити дохід для оподаткування за основною ставкою та дохід, що оподатковуватиметься за підвищеною ставкою у разі перевищення дозволених обсягів.

Податкова декларація складається наростаючим підсумком і подається за місцем податкової адреси.

Платники єдиного податку несуть відповідальність відповідно до ПКУ за правильність обчислення, своєчасність та повноту сплати сум єдиного податку, а також за своєчасність подання податкових декларацій.

10.4. Порядок обрання спрощеної системи оподаткування або відмови від її застосування.

Для обрання або переходу на спрощену систему оподаткування суб'єкт господарювання подає до органу ДФС заяву.

Заява подається за вибором платника податків, якщо інше не передбачено Кодексом, в один з таких способів:

- 1) особисто платником податків або уповноваженою на це особою;
- 2) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;
- 3) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством;

4) державному реєстратору як додаток до реєстраційної картки, що подається для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця. Електронна копія заяви, виготовлена шляхом сканування, передається державним реєстратором до контролюючого органу одночасно з відомостями з реєстраційної картки на проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – підприємця згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців».

Реєстрація суб'єкта господарювання як платника єдиного податку є безстроковою та здійснюється шляхом внесення відповідних записів до реєстру платників єдиного податку, який веде Державна фіскальна служба.

У разі відсутності визначених Кодексом підстав для відмови у реєстрації суб'єкта господарювання як платника єдиного податку контролюючий орган зобов'язаний протягом двох робочих днів від дати надходження заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування зареєструвати таку особу платником єдиного податку.

У разі відмови у реєстрації платника єдиного податку контролюючий орган зобов'язаний надати протягом двох робочих днів з дня подання суб'єктом господарювання відповідної заяви письмову вмотивовану відмову, яка може бути оскаржена суб'єктом господарювання у встановленому порядку.

За бажанням зареєстрований платник єдиного податку може безоплатно та безумовно отримати витяг з реєстру платників єдиного податку. Строк надання витягу не повинен перевищувати одного робочого дня з дня надходження запиту. Витяг діє до внесення змін до реєстру.

З метою постійного забезпечення органів державної влади, органів місцевого самоврядування, юридичних та фізичних осіб інформацією ДФС України щоденно оприлюднює для безоплатного та вільного доступу на єдиному державному реєстраційному веб-порталі юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців та власному офіційному веб-сайті такі дані з реєстру платників єдиного податку:

податковий номер (для юридичної особи);

найменування для юридичної особи або прізвище, ім'я, по батькові для фізичної особи;

дату (період) обрання або переходу на спрощену систему оподаткування;

ставку єдиного податку;

групу платника податку;

види господарської діяльності;

дату виключення з реєстру платників єдиного податку.

Орган ДПС може примусово анулювати свідоцтво платника єдиного податку, що тягне за собою втрату таким суб'єктом господарювання права перебувати на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності. Випадки анулювання свідоцтва як за заявою платника, так і за ініціативою ДФС та строки, у які це здійснюється, узагальнимо у табл. 10.6.

Таблиця 10.6

Анулювання свідоцтва платника єдиного податку

Підстава для анулювання свідоцтва	Строки для анулювання свідоцтва
подання платником податку заяви щодо відмови від застосування спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів (не пізніше, ніж за 10 днів до початку нового кварталу)	в останній день календарного кварталу, в якому подано заяву щодо такої відмови
припинення юридичної особи (крім перетворення) або припинення підприємницької діяльності фізичною особою – підприємцем	в день отримання органом ДФС від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації такого припинення
Наявність податкового боргу на кожне перше число місяця протягом двох послідовних кварталів	в останній день календарного місяця, в якому закінчився граничний строк погашення податкового боргу
здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання	в останній день податкового (звітного) періоду, в якому здійснювалися заборонені для єдиного податку або не зазначені в реєстрі платника ЄП – підприємця види діяльності або відбулася зміна організаційно-правової форми
Здійснення видів діяльності, не зазначених у реєстрі платника ЄП	
перевищення чисельності фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку	в останній день податкового (звітного) періоду, в якому допущено таке перевищення
перевищення протягом податкового (звітного) кварталу (календарного року) обсягу доходу, який дає право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному податковому (звітному) кварталі (календарному році)	в останній день податкового кварталу, в якому відбулося таке перевищення. Платники податку I і II груп можуть уникнути цього, якщо перейдуть у III групу шляхом подання відповідної заяви не пізніше 20 числа місяця, наступного за кварталом перевищення

Підстава для анулювання свідоцтва	Строки для анулювання свідоцтва
застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, крім грошового	в останній день податкового (звітного) періоду, в якому допущено такий спосіб розрахунків

Отже, порядок обрання спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності або відмови від її застосування є досить чітко виписаним, а тому його досить легко дотримуватися суб'єктам підприємницької діяльності-платникам єдиного податку.

Підсумки теми

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності значно спрощує порядок оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності (у порівнянні із загальною системою). Це досягається як за рахунок скорочення кількості належних до сплати податків та зборів, так і через особливості у веденні обліку доходів та витрат. Законодавцем передбачено 3 групи для фізичних осіб-підприємців та 1 групу для юридичних осіб. Четверта група створена для сільськогосподарських товаровиробників – колишніх платників фіксованого сільськогосподарського податку.

Обов'язковою умовою перебування на спрощеній системі є відповідність всім вимогам, що встановлені для платників єдиного податку, та реєстрація особи платником єдиного податку в установленому порядку. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності за механізмом адміністрування диференційована в залежності від груп податку. Це виражається у тому, що практично для кожної групи платників єдиного податку існують особливості щодо ставок податку, порядку його декларування та сплати, відповідальності за порушення правил роботи тощо. Для обрання (переходу) спрощеної системи оподаткування необхідно подати заяву встановленого зразка.

В цілому спрощена система оподаткування, обліку та звітності значно зменшує податкове навантаження на суб'єктів підприємницької діяльності, скорочує вірогідність порушення податкового законодавства, а й отже, й застосування штрафних санкцій внаслідок цього, та сприяє розвитку економічної кон'юнктури за рахунок поживлення підприємницької активності.

Контрольні питання

1. Сутність та значення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.
2. Класифікація платників єдиного податку.
3. Види обмежень щодо застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.
4. Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку.
5. Особливості нарахування, сплати та подання звітності платниками єдиного податку.
6. Перелік податків і зборів, від яких звільнено платників єдиного податку.
7. Основні елементи єдиного податку для юридичних осіб.
8. Спільні та відмінні риси спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців.
9. Ведення обліку і складання звітності платниками єдиного податку.
10. Порядок реєстрації платника єдиного податку.
11. Відповідальність платників єдиного податку.

Навчальні завдання

Задача 1

Чи може юридична особа, у якої не сформовано і засновниками якої є юридична особа, що не є платником єдиного податку, та неприбуткові організації перейти на сплату єдиного податку третьої групи?

Відповідь:

Відповідно до п. 291.3 ст. 291 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) юридична особа може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим гл. 1 розд. XIV ПКУ, та реєструється платником єдиного податку в порядку, визначеному гл. 1 розд. XIV ПКУ.

Підпунктом 3 п. 291.4 ст. 291 ПКУ встановлено, що до третьої групи платників єдиного податку належать юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 20000000 гривень.

Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку третьої групи встановлені ст. 292 ПКУ.

Згідно із пп. 291.5.5 п. 291.5 ст. 291 ПКУ не можуть бути платниками єдиного податку третьої групи, зокрема суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 відсотків. При цьому до набрання чинності Господарського кодексу України від 16 січня 2003 року № 436-IV із змінами та доповненнями (до 01.01.2004) юридичні особи могли створюватись із формуванням статутного фонду або без його формування згідно законодавства. Тобто у юридичних осіб, у яких статутний фонд не сформовано (не передбачено), частку, що належить засновникам (учасникам), у статутному фонді визначити неможливо.

Якщо засновниками суб'єкта господарювання, які не є платниками єдиного податку, до 01.01.2004 прийнято рішення не формувати (не створювати) статутний фонд, то на таких засновників не поширюється обмеження щодо розміру частки, яка належить їм, у статутному фонді.

Отже, платниками єдиного податку не можуть бути суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 відсотків.

При цьому суб'єкт господарювання, у якого статутний фонд не сформовано і який має одного або декілька засновників – юридичних осіб, що не є платниками єдиного податку, та/або неприбуткові організації (громадські, благодійні), не може застосовувати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

Задача 2

Підприємство у 2014 р. працювало на загальній системі оподаткування, а з 1 січня 2015 р. перейшло на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. При цьому протягом I півріччя 2015 р. підприємству за деякими договорами, укладеними ще у 2014 р., було повернуто товар, а підприємство, у свою чергу, повернуло оплату за нього. Розкрийте детально за операціями, як такі повернення вплинуть на податковий облік підприємства.

Задача 3

Юридичною особою, платником єдиного податку за ставкою 2 %, у лютому 2015 р. на розрахунковий рахунок було отримано безповоротну фінансову допомогу у розмірі 500 тис. грн. від засновника підприємства, у березні 2015 р. – фінансову допомогу на поворотній основі у роз-

мірі 50 тис. грн. від директора підприємства та у червні 2015 р. – 200 тис. грн. кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності. Також підприємством 01.06.2015 р. укладено кредитний договір з банком «А» у розмірі 850 тис. грн. для поповнення обігових коштів підприємства із відсотковою ставкою 15% річних. Підприємством нараховано та виплачено дивіденди власникам корпоративних прав у серпні 2015 р. у розмірі 10 тис. грн. За результатами діяльності за 2015 р. підприємством отримано дохід у розмірі 650 тис. грн. Розрахуйте суму належного до сплати єдиного податку та розкрийте механізм оподаткування за кожною операцією.

Задача 4

Платник єдиного податку Петров В.В. є власником земельної ділянки, для використання якої у підприємницькій діяльності підприємець має 2 найманих працівників із заробітною платою у розмірі 3 тис. грн. Які податки і збори Петров В.В. повинен сплачувати та/або не сплачувати?

Задача 5

Як та в яких розмірах повинен сплатити єдиний податок суб'єкт господарювання – фізична особа (III група), який зареєстрований у Святошинському районі м. Києва, за травень 2015 р., якщо він має власне авто, а податковою адресою визначено місце його власну квартиру?

Тестові завдання

1. Спрощена система оподаткування обліку та звітності передбачає:

- а) скорочення загальної кількості обов'язкових платежів, встановлених чинним законодавством України;
- б) зменшення обсягів та видів звітності;
- в) спрощення порядку ведення обліку доходів та витрат;
- г) всі відповіді вірні.

2. Єдиний податок сплачується платником на:

- а) окремий рахунок державної фіскальної служби за місцем реєстрації платника податку;
- б) окремий рахунок відділень Державного казначейства України;
- в) окремий рахунок Державного бюджету України;
- г) окремий рахунок відповідного місцевого бюджету за місцем реєстрації платника податку.

3. Суб'єкт господарської діяльності, який сплачує єдиний податок, не є платником:

- а) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- б) земельного податку;
- в) податку на прибуток підприємств;
- г) всі відповіді вірні.

4. Для юридичної особи, що є платником єдиного податку, обсяг доходу протягом календарного року не повинен перевищувати:

- а) 500 тис. грн.;
- б) 20 млн. грн.;
- в) 5 млн. грн.;
- г) 100 тис. грн.;

5. Не мають права застосовувати спрощену систему суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють діяльність щодо:

- а) обміну іноземної валюти;
- б) продажу предметів мистецтва та антикваріату;
- в) надання послуг пошти та зв'язку;
- г) всі відповіді вірні.

6. Не мають права застосовувати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності:

- а) товариства з обмеженою відповідальністю, засновані юридичними особами;
- б) нерезиденти;
- в) приватні підприємства;
- г) товариства з обмеженою відповідальністю, засновані фізичними особами.

7. Письмову заяву для переходу на спрощену систему оподаткування суб'єкт господарювання, який є платником інших податків та зборів, подає до органу ДПС не пізніше, ніж за:

- а) 15 днів до початку наступного звітного (податкового) періоду (кварталу);
- б) 20 днів до початку наступного звітного (податкового) періоду (кварталу);
- в) 30 днів до початку наступного звітного (податкового) періоду (кварталу);
- г) 10 днів до початку наступного звітного (податкового) періоду (кварталу);

8. Рішення про перехід на спрощену систему може бути прийняте:

- а) не більше одного разу на календарний квартал;
- б) не більше одного разу на календарний рік;

- в) не більше одного разу на календарний місяць;
- г) обмежень по кількості немає;

9. Податковим періодом для представників другої групи платників єдиного податку є:

- а) місяць;
- б) квартал;
- в) півріччя;
- г) рік.

10. Датою анулювання свідоцтва платника єдиного податку за перевищення протягом податкового кварталу граничного обсягу доходу є:

- а) останній день податкового звітного періоду, в якому допущено порушення;
- б) останній день податкового періоду, в якому допущено таке перевищення;
- в) останній день податкового кварталу, в якому відбулося таке перевищення;
- г) немає вірної відповіді.

Тема 11.

РЕНТНА ПЛАТА

11.1. Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин

11.2. Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

11.3. Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України

11.4. Рентна плата за спеціальне використання води

11.5. Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів

11.6. Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.

11.7. Подання декларації і строки сплати рентної плати

Ключові терміни та поняття

Рентна плата, надрокористувачі, запаси корисних копалин, корисні копалини місцевого значення, лісотаксовий пояс, мінеральна сировина, радіочастотний ресурс

11.1. Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин

Платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є:

– суб'єкти господарювання, які набули права користування об'єктом надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин.

– власники спеціальних дозволів з третіми особами договорів на виконання робіт (послуг), пов'язаних з використанням надр, у тому числі за операціями з давальницькою сировиною;

– землевласники та землекористувачі, крім суб'єктів підприємництва, які відповідно до законодавства відносяться до фермерських господарств, що провадять господарську діяльність з видобування підземних вод на підставі дозволів на спеціальне водокористування.

– землевласники та землекористувачі (крім суб'єктів підприємництва, які відповідно до законодавства відносяться до фермерських господарств), 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).

Норми, передбачені статтею 121 Земельного кодексу України:

Громадяни України мають право на безоплатну передачу їм земельних ділянок із земель державної або комунальної власності в таких розмірах:

а) для ведення фермерського господарства – в розмірі земельної частки (паю), визначеної для членів сільськогосподарських підприємств, розташованих на території сільської, селищної, міської ради, де знаходиться фермерське господарство;

б) для ведення особистого селянського господарства – не більше 2,0 гектара;

в) для ведення садівництва – не більше 0,12 гектара;

г) для будівництва і обслуговування жилого будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка) у селах – не більше 0,25 гектара, в селищах – не більше 0,15 гектара, в містах – не більше 0,10 гектара;

г) для індивідуального дачного будівництва – не більше 0,10 гектара;

д) для будівництва індивідуальних гаражів – не більше 0,01 гектара.

Об'єктом оподаткування є обсяг товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

До об'єкта оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин не належать:

1. 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;

2. 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;

3. 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;

4. 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;

5. 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;

6. 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;

7. обсяги мінеральних вод, що видобуті державними дитячими спеціалізованими санаторно-курортними закладами, в частині обсягів, що використовуються для лікування на їх території.

Базою оподаткування є вартість обсягів видобутих у податковому 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).

Сума доходу, отриманого від реалізації видобутої корисної копалини за податковий період, зменшується на суму витрат платника, пов'язаних з доставкою (перевезенням, транспортуванням) обсягу видобутої корисної копалини споживачу в розмірах, установлених у договорі купівлі-продажу згідно з умовами постачання.

До витрат платника рентної плати, пов'язаних з доставкою (перевезенням, транспортуванням) товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) споживачу, належать:

1. витрати, пов'язані з:
 - з доставкою (перевезенням, транспортуванням) магістральними трубопроводами, залізничним, водним та іншими видами транспорту;
 - із зливанням, наливанням, навантаженням, розвантаженням та перевантаженням;
 - з оплатою послуг портів, зокрема портових зборів;
 - з оплатою транспортно-експедиторських послуг;
2. витрати з обов'язкового страхування вантажів, обчислені відповідно до законодавства;
3. митні платежі у разі реалізації за межі митної території України.

Розрахункова вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (Цр) обчислюється за такою формулою:

$$\text{Цр} = \frac{\text{Вмп} + (\text{Вмп} \times \text{Крмпе})}{\text{Vмп}},$$

де Вмп – витрати (у гривнях);

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 національного використання надр (десятьковий 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;

Vмп – обсяг (кількість) товарної продукції гірничого підприємства – видобутих корисних копалин (мінеральної сировини), що видобута за податковий (звітний) період.

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:

$$\text{Пзн} = \text{Vф} \times \text{Вкк} \times \text{Свнз} \times \text{Кпп},$$

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.

Обсяг (кількість) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) визначається платником рентної плати самостійно у журналі обліку видобутих корисних копалин.

Залежно від відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) її кількість визначається в одиницях маси або об'єму.

Ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин встановлюються у відсотках від вартості товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у таких розмірах:

Назва груп корисних копалин, що надана у користування надрами гірничому підприємству	Ставка, відсоток від вартості товарної продукції гірничого підприємства
рудні (металовмісні (металічні), у тому числі руди) корисні копалини:	
чорних металів (крім залізної руди), кольорових та легувальних металів	5,00
залізна руда	8,00
урановмісні (в технологічному розчині)	5,00
інші, ніж урановмісні, чорних, кольорових та легувальних металів	5,00
енергетичні корисні копалини:	
вугілля:	
коксівне	1,50
енергетичне	0,75
антрацит	1,00
буре	1,00

Назва груп корисних копалин, що надана у користування надрами гірничому підприємству	Ставка, відсоток від вартості товарної продукції гірничого підприємства
торф	1,00
вуглеводні:	
нафта:	
з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів	45,00
з покладів, які повністю залягають на глибині понад 5000 метрів	21,00
Конденсат:	
з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів	45,00
з покладів, які повністю залягають на глибині понад 5000 метрів	21,00
газ природний (будь-якого походження):	
природний газ, видобутий з покладів до 5000 метрів	70,00
природний газ, видобутий з покладів понад 5000 метрів	14,00
з покладів на ділянках надр (родовищах) в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України	11,00
природний газ, видобутий під час виконання договорів про спільну діяльність	70,00
з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів	55,00
з покладів, які повністю залягають на глибині понад 5000 метрів	28,00
неенергетичні, нерудні (неметаловмісні (неметалічні) корисні копалини, води підземні, води поверхневі, грязі лікувальні (пелоїди)	5,00

До ставок рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин застосовуються коригуючі коефіцієнти:

Критерії застосування коефіцієнта	Величина коефіцієнта
Видобування позабалансових запасів корисних копалин, крім вуглеводневої сировини*	0,50
Видобування позабалансових запасів природного газу	0,79
Видобування позабалансових запасів природного газу, з покладів на ділянках надр (родовищах) в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України	0,61
Видобування позабалансових запасів нафти і конденсату*	0,95
Видобування запасів (ресурсів) корисних копалин з техногенних родовищ	0,50
Видобування піщано-гравійної сировини в межах акваторії морів, водосховищ, у річках та їх заплавах (крім видобування, пов'язаного з плановими роботами з очищення фарватерів річок)	2,0
Видобування вуглекислих мінеральних підземних вод (гідрокарбонатних) із свердловин, що не обладнані стаціонарними газовідділювачами	0,85
Видобування запасів з родовищ, які в установленому законодавством порядку визнані як дотаційні запаси	0,01
Видобування запасів корисних копалин ділянки надр, затверджених державною експертизою на підставі звітів з геологічного вивчення, яке виконане платником рентної плати за рахунок власних коштів, крім вуглеводневої сировини	0,70
Видобування запасів природного газу ділянки надр, затверджених державною експертизою на підставі звітів з геологічного вивчення, яке виконане платником рентної плати за рахунок власних коштів	0,88
Видобування запасів природного газу з покладів на ділянках надр (родовищах) в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України ділянки надр, затверджених державною експертизою на підставі звітів з геологічного вивчення, яке виконане платником рентної плати за рахунок власних коштів	0,77
Видобування запасів нафти і конденсату ділянки надр, затверджених державною експертизою на підставі звітів з геологічного вивчення, яке виконане платником рентної плати за рахунок власних коштів	0,96

Критерії застосування коефіцієнта	Величина коефіцієнта
Видобування підземним шахтним способом з глибини понад 300 метрів залізної руди для збагачення із вмістом магнетитового заліза менше 35 відсотків	0,25

Величина коригуючого коефіцієнта обчислюється десятковим дробом з точністю до чотирьох знаків відповідно до актів законодавства з питань проведення статистичних спостережень за змінами цін (тарифів) на споживчі товари (послуги) і розрахунку індексу споживчих цін.

Якщо величина коригуючого коефіцієнта, яка застосовується до ставок руд чорних, кольорових та легувальних металів, урановмісних руд менше одиниці, такий коригуючий коефіцієнт застосовується із значенням 1 (одиниця).

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної економічної політики, щомісяця до 10 числа наступного звітного (податкового) періоду розміщує визначену величину коригуючого коефіцієнта на своєму офіційному веб-сайті у спеціальному розділі та подає відповідну інформацію Міністерству фінансів України та центральному органу державної податкової служби.

Податкові декларації з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин подаються її платником починаючи з календарного кварталу, що настає за кварталом, у якому такий платник отримав спеціальний дозвіл.

Платник рентної плати та уповноважена особа сплачують податкові зобов'язання:

1. за місцезнаходженням ділянки надр, з якої видобуті корисні копалини, у разі розміщення такої ділянки надр у межах території України;
2. 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.

11.2. Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

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 для:

1. зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів;
2. витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції;
3. вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин;
4. зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів;
5. провадження інших видів господарської діяльності.

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'єктом оподаткування рентною платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є обсяг підземного простору (ділянки) надр:

1. для зберігання природного газу та газоподібних продуктів – активний об'єм зберігання газу в пористих чи тріщинуватих геологічних утвореннях (пластах-колекторах);
2. для зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів – об'єм спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер);
3. для витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції, вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин, зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів, провадження інших видів господарської діяльності – площа підземного простору, що надана у користування в спеціально створених та існуючих гірничих виробках (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнинах (печерах).

Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, не справляється:

1. за використання транспортних тунелів та інших підземних комунікацій, колекторно-дренажних систем та об'єктів міського комунального господарства;
2. за використання підземних споруд на глибині не більш як 20 метрів, збудованих відкритим способом без засипання або з подальшим ґрунтовим засипанням.

Ставки рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, встановлюються залеж-

но від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки під час їх використання у таких розмірах:

Характер користування надрами	Вид користування надрами	Одиниця виміру	Ставка рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, за одиницю обсягу користування надрами, гривень на рік
Використання підземного простору надр – пористих чи тріщинуватих геологічних утворень (пластів-колекторів)	зберігання природного газу та газоподібних продуктів	тис. куб. метрів активного об'єму	0,3
Використання підземного простору – спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер)	зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів	куб. метрів	0,3
	витримування виноматеріалів, виробництво і зберігання винопродукції	кв. метрів	0,85
	виращування грибів, овочів, квітів та інших рослин	- « -	0,49
	зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів	- « -	0,36
	провадження іншої господарської діяльності	- « -	1,19

11.3. Рентна плата 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:

1. ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України;
2. ліцензії на мовлення та дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою;
3. дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення;
4. дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

Не є платниками рентної плати спеціальні користувачі, перелік яких визначено законодавством про радіочастотний ресурс, та радіоаматори.

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.

Ставки рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України встановлюються у таких розмірах:

	Вид радіозв'язку	Діапазон радіочастот	Ставка рентної плати за 1 МГц смуги радіочастот на місяць, гривень
1.	Радіорелейний зв'язок фіксованої радіослужби	0,03 – 300 ГГц	0,84
2.	Радіозв'язок:		
	фіксованої, рухомої сухопутної радіослужб;	0,03 – 470 МГц	817,24

	Вид радіозв'язку	Діапазон радіочастот	Ставка рентної плати за 1 МГц смуги радіочастот на місяць, гривень
	морської радіослужби	0,03 – 470 МГц	408,62
3.	Радіозв'язок у системі охоронної та охоронно-пожежної сигналізації	30 – 470 МГц	817,24
4.	Радіозв'язок з використанням радіоподовжувачів	30 – 470 МГц	409,90
5.	Радіозв'язок у системі передавання даних з використанням шумоподібних сигналів	1427 – 2400 МГц 2400 – 2483,5 МГц 5150 – 5850 МГц	20,64*
6.	Радіозв'язок у системі з фіксованим абонентським радіодоступом стандарту DECT	30 – 3000 МГц	41,24
7.	Транкінговий радіозв'язок	30 – 470 МГц	2534,18
8.	Пошуковий радіозв'язок	30 – 960 МГц	32689,28
9.	Радіолокаційна та радіонавігаційна радіослужби	30 – 3000 МГц 3 – 30 ГГц	82,48
10.	Радіозв'язок супутникової рухомої та фіксованої радіослужб	30 – 3000 МГц 3 – 30 ГГц	54,14
11.	Стільниковий радіозв'язок	300 – 2200 МГц	20366,34*
12.	Радіозв'язок у багатоканальних розподільчих системах для передавання та ретрансляції телевізійного зображення, передавання звуку цифрової інформації	2 – 7 ГГц 10 – 42,5 ГГц	36,10* 12,90*
13.	Передавання звуку залежно від потужності:	30 кГц – 30 МГц	
	до 1 кВт включно		979,64
	від 1,1 до 10 кВт включно		1472,06
	від 10,1 до 100 кВт включно		2083,06
	від 101 до 500 кВт включно		2451,70
	від 501 кВт і вище		4073,26

	Вид радіозв'язку	Діапазон радіочастот	Ставка рентної плати за 1 МГц смуги радіочастот на місяць, гривень
14.	Передавання та ретрансляція телевізійного зображення залежно від потужності:	30 – 300 МГц	
	від 1 до 10 Вт включно		41,24
	від 10,1 до 100 Вт включно		123,76
	від 101 Вт до 1 кВт включно		203,66
	від 1,1 до 5 кВт включно		327,42
	від 5,1 до 20 кВт включно		613,58
	від 20,1 кВт і вище		817,24
15.	Передавання звуку залежно від потужності:	66 – 74 МГц 87,5 – 108 МГц	
	до 100 Вт включно		306,78
	від 101 Вт до 1 кВт включно		613,58
	від 1,1 до 10 кВт включно		979,64
	від 10,1 кВт і вище		1227,12
16.	Передавання та ретрансляція телевізійного зображення залежно від потужності:	300 – 880 МГц	
	до 10 Вт включно		28,36
	від 10,1 до 100 Вт включно		56,72
	від 101 Вт до 1 кВт включно		123,76
	від 1,1 до 5 кВт включно		244,94
	від 5,1 до 20 кВт включно		489,82
	від 20,1 кВт і вище		613,58
17.	Види радіозв'язку (служби, системи, радіотехнології, радіоелектронні засоби, випромінювальні пристрої)	9 кГц – 400 ГГц	1227,12

Платники рентної плати обчислюють суму рентної плати виходячи з виду радіозв'язку, розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот по кожному регіону окремо.

Платники рентної плати, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України на підставі ліцензій 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.

Платники рентної плати подають до контролюючих органів копії ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України, ліцензій на мовлення та дозволів на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв у місячний строк після їх видачі.

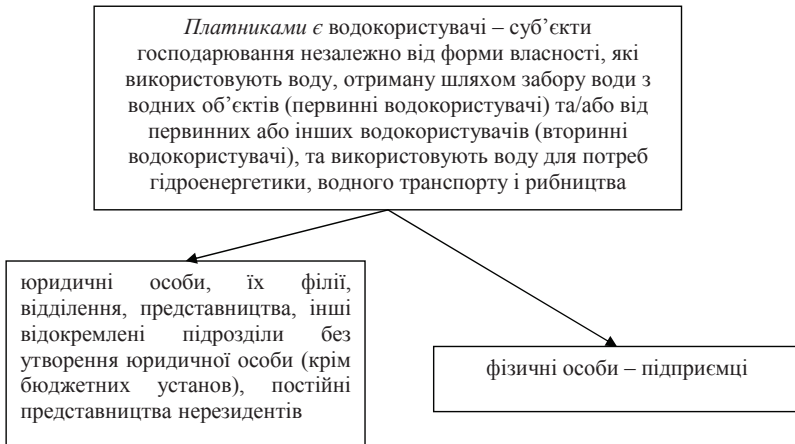
11.4 Рентна плата за спеціальне використання води

Не є платниками рентної плати за спеціальне використання води водокористувачі, які використовують воду виключно для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення, 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 є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання.

Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води *без її вилучення з водних об'єктів є:*

для потреб гідроенергетики – фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії;



для потреб водного транспорту – час використання поверхневих вод вантажним самохідним і несамохідним флотом, що експлуатується (залежно від тоннажності), та пасажирським флотом, що експлуатується (залежно від кількості місць).

Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води для потреб рибництва є фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів.

Рентна плата за спеціальне використання води не справляється:

1. за воду, що використовується для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення (сукупності людей, які знаходяться 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;

2. за воду, що використовується для протипожежних потреб;

3. за воду, що використовується для потреб зовнішнього благоустрою територій міст та інших населених пунктів;

4. за воду, що використовується для пілозаглушення у шахтах і кар'єрах;

5. за воду, що забирається науково-дослідними установами, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України, для проведення наукових досліджень у галузі рибництва та для виробництва елітного насіння рису;

6. за воду, що втрачена в магістральних та міжгосподарських каналах зрошувальних систем та магістральних водогонях;

7. за підземну воду, що вилучається з надр для усунення шкідливої дії вод (підтоплення, засолення, заболочення, зсуву, забруднення тощо), крім кар'єрної, шахтної та дренажної води, що використовується у господарській діяльності після вилучення та/або отримується для використання іншими користувачами;

8. за воду, що забирається для забезпечення випуску молоді цінних промислових видів риби та інших водних живих ресурсів у водні об'єкти;

9. за морську воду, крім води з лиманів;

10. за воду, що використовується садівницькими та городницькими товариствами (кооперативами);

11. за воду, що забирається для реабілітації, лікування та оздоровлення реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, підприємствами, установами та організаціями фізкультури та спорту для інвалідів та дітей-інвалідів, які засновані всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів відповідно до закону;

12. для потреб гідроенергетики – з гідроакумулюючих електростанцій, які функціонують у комплексі з гідроелектростанціями;

13. для потреб водного транспорту.

Ставки рентної плати за спеціальне використання води встановлюються у таких розмірах:

1. за спеціальне використання *поверхневих вод*:

Басейни річок, включаючи притоки всіх порядків	Ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів
Дніпра на північ від м. Києва (Прип'яті та Десни), включаючи м. Київ	35,66
Дніпра на південь від м. Києва (без Інгульця)	33,92
Інгульця	51,73
Сіверського Дінця	69,55
Південного Бугу (без Інгулу)	39,22
Інгулу	48,12
Дністра	21,37
Вісли та Західного Бугу	21,37
Пруту та Сірету	16,05

Басейни річок, включаючи притоки всіх порядків	Ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів
Тиси	16,05
Дунаю	14,3
Річок Криму	71,31
Річок Приазов'я	85,62
Інших водних об'єктів	39,22

2. за спеціальне використання *підземних вод*:

Найменування регіонів	Ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів
Автономна Республіка Крим (крім м. Севастополя)	65,95
м. Севастополь	65,95
Області:	
Вінницька	57
Волинська	58,88
Дніпропетровська	49,95
Донецька	67,78
Житомирська	57
Закарпатська	37,45
Запорізька:	
Веселівський, Мелітопольський, Приазовський, Якимівський райони	57
інші адміністративно-територіальні одиниці області	51,73
Івано-Франківська:	
Богородчанський, Верховинський, Долинський, Косівський, Надвірнянський, Рожнятівський райони	89,15

Найменування регіонів	Ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів
інші адміністративно-територіальні одиниці області	49,95
Київська:	
Білоцерківський, Бородянський, Броварський, Васильківський, Іванківський, Кагарлицький, Києво-Святошинський, Макарівський, Миронівський, Обухівський, Поліський райони	41,44
інші адміністративно-територіальні одиниці області	48,89
Кіровоградська	65,95
Львівська	51,73
Луганська	74,87
Миколаївська	74,87
Одеська	62,41
Полтавська:	
Великобагачанський, Гадяцький, Зіньківський, Лохвицький, Лубенський, Миргородський, Ново-санжарський, Решетилівський, Хорольський, Шишацький райони	38,56
інші адміністративно-територіальні одиниці області	42,98
Рівненська:	
Володимирецький, Здолбунівський, Костопільський, Рівненський, Сарненський, Острозький райони	46
інші адміністративно-територіальні одиниці області	53,43
Сумська:	
Глухівський, Сумський, Роменський, Шосткинський райони	42,98
інші адміністративно-територіальні одиниці області	48,94

Найменування регіонів	Ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів
Тернопільська	69,55
Харківська	53,47
Херсонська	53,47
Хмельницька:	
Деражнянський, Красилівський, Летичівський, Старокостянтинівський, Хмельницький, Полонський, Шепетівський райони	44,59
інші адміністративно-територіальні одиниці області	67,78
Черкаська	38,56
Чернівецька	62,41
Чернігівська:	
Городнянський, Корюківський, Ічнянський, Сосницький, Щорський, Талалаївський райони	53,47
інші адміністративно-територіальні одиниці області	41,8
м. Київ	53,27

3. для потреб гідроенергетики – 6,93 гривні за 10 тис. куб. метрів води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій;

4. для потреб водного транспорту з усіх річок, крім Дунаю:

- для вантажного самохідного і несамохідного флоту, що експлуатується, – 0,1188 гривні за 1 тоннаж-добу експлуатації;

- для пасажирського флоту, що експлуатується, – 0,0132 гривні за 1 місце-добу експлуатації;

5. для потреб рибництва:

36,39 гривні за 10 тис. куб. метрів поверхневої води;

43,75 гривні за 10 тис. куб. метрів підземної води;

255.5.б. за воду, що входить виключно до складу напоїв:

33,85 гривні за 1 куб. метр поверхневої води;

39,48 гривні за 1 куб. метр підземної води;

6. за шахтну, кар'єрну та дренажну воду – 7,84 гривні за 100 куб. метрів води.

Для теплоелектростанцій з прямоочною системою водопостачання рентна плата за фактичний обсяг води, що пропускається через конденсатори турбін для охолодження конденсату, обчислюється із застосуванням коефіцієнта 0,005.

Житлово-комунальні підприємства застосовують до ставок рентної плати коефіцієнт 0,3.

Водокористувачі самостійно обчислюють рентну плату за спеціальне використання води та за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і рибництва щокварталу наростаючим підсумком з початку року, а за спеціальне використання води для потреб водного транспорту – починаючи з першого півріччя поточного року, у якому було здійснено таке використання.

Рентна плата 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.

Рентна плата за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики обчислюється виходячи з фактичних обсягів води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій, та ставки рентної плати.

За умови експлуатації водних шляхів вантажними самохідними і несамохідними суднами рентна плата за спеціальне використання води для потреб водного транспорту обчислюється виходячи з фактичних даних обліку тоннаж-доби та ставки рентної плати, а пасажирськими суднами – виходячи з місця-доби та ставки рентної плати.

Рентна плата за спеціальне використання води для потреб рибництва обчислюється виходячи з фактичних обсягів 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 та випаровування), та ставок рентної плати.

Обсяг фактично використаної води обчислюється водокористувачами самостійно на підставі даних первинного обліку згідно з показаннями вимірювальних приладів.

У разі відсутності вимірювальних приладів, якщо можливість їх встановлення існує, рентна плата сплачується у двократному розмірі.

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 використання води, ставок рентної плати та коефіцієнтів.

Податкова декларація з рентної плати за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не подається.

Рентна плата за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не сплачується.

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.

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.

Рентна плата за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і водного транспорту повністю включається до складу витрат.

11.5. Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів

Платниками рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів є

- 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);

- а також 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.

Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів є:

1. деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;
2. деревина, заготовлена під час поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей, розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо.

3. 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);

4. побічні лісові користування (заготівля сіна, випасання худоби, заготівля дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід, лікарських рослин);

5. використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей та проведення науково-дослідних робіт.

Ставки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів встановлюються у таких розмірах:

1. за заготівлю деревини основних лісових порід:

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за 1 щільний куб. метр деревини, гривень			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібної	
Перший пояс лісів					
Сосна					
	1	171,28	109,54	42,12	4,34
	2	121,72	78,24	30,42	3,32
	3	98,24	63,28	24,4	2,66
	4	73,88	46,96	18,06	2
	5	48,68	31,28	12,04	1,34
Модрина					
	1	76,94	65,2	25,4	5,66
	2	55,42	46,96	18,06	4,34
	3	43,72	37,8	14,38	3,32
	4	32,6	28,06	10,7	2,34
	5	22,16	18,92	7,36	1,68

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за 1 щільний куб. метр деревини, гривень			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібної	
Ялина, ялиця					
	1	106,3	90,64	34,76	4,02
	2	78,9	67,18	26,08	2,66
	3	63,28	54,14	20,72	2,34
	4	47,62	40,44	15,38	1,68
	5	31,96	26,74	10,38	1,34
Дуб (крім дуба коркового)					
	1	449,38	215,94	71,9	7,36
	2	322,34	154,98	51,48	5,36
	3	258,14	123,36	41,46	4,34
	4	193,92	93,3	31,1	3,02
	5	127,06	61,68	20,72	2,34
Ясен, клен (крім явора)					
	1	168,52	143,94	71,9	7,36
	2	120,86	103,32	51,48	5,36
	3	96,8	82,26	41,46	4,34
	4	72,7	62,2	31,1	3,02
	5	47,66	41,14	20,72	2,34
Бук					
	1	323,98	208,4	69,56	6,34
	2	230,72	148,24	49,5	4,34
	3	185,56	118,88	39,8	3,68

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за 1 щільний куб. метр деревини, гривень			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібної	
	4	139,42	88,76	29,76	2,66
	5	93,3	59,44	19,74	1,68
Береза, вільха чорна, граб звичайний, в'яз, липа					
	1	25,08	21,58	16,04	5,66
	2	17,54	15,06	11,56	4,34
	3	14,04	12,54	9,52	3,32
	4	10,52	9,04	7,02	2,34
	5	7,02	6,02	4,5	1,68
Осіка, вільха сіра, тополя					
	1	14,52	12,54	9,52	4,02
	2	10,52	9,04	6,52	2,66
	3	8,54	7,02	5,54	2,34
	4	6,52	5,54	4,02	1,68
	5	4,02	3,5	2,52	0,66
Другий пояс лісів					
Сосна					
	1	146,04	93,26	35,78	3,68
	2	103,44	66,52	25,74	2,66
	3	82,58	53,46	20,72	2,34
	4	62,58	39,8	15,38	1,68
	5	41,74	26,74	10,38	1
Модрина					

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за 1 щільний куб. метр деревини, гривень			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібної	
	1	65,88	56,74	21,72	5,36
	2	47,62	40,44	15,38	3,68
	3	37,8	31,96	12,36	3,02
	4	28,06	24,14	9,34	2,34
	5	18,92	16,32	6,34	1,34
Ялина, ялиця					
	1	93,88	80,22	30,76	3,32
	2	67,18	57,36	22,06	2,34
	3	53,46	45,64	17,72	2
	4	40,44	34,58	13,36	1,68
	5	26,7	22,84	8,68	1
Дуб (крім дуба коркового)					
	1	382,5	184,32	61,5	6,02
	2	274,18	131,68	43,8	4,34
	3	218,02	105,34	34,76	3,32
	4	163,16	78,24	26,44	2,66
	5	109,66	52,64	17,72	1,68
Ясен, клен (крім явора)					
	1	143,44	122,88	61,5	6,02
	2	102,82	87,76	43,8	4,34
	3	81,74	70,22	34,76	3,32

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за 1 щільний куб. метр деревини, гривень			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібної	
	4	61,2	52,16	26,44	2,66
	5	41,14	35,12	17,72	1,68
Бук					
	1	275,84	176,8	58,84	5,36
	2	196,6	125,66	42,12	3,68
	3	157,5	100,82	33,78	3,02
	4	118,34	75,22	25,4	2,34
	5	79,24	50,42	16,74	1,68
Береза, вільха чорна, граб звичайний, в'яз, липа					
	1	20,54	17,54	13,54	5,02
	2	15,06	13,02	9,52	3,68
	3	12,0	10,04	8,02	2,66
	4	9,04	8,02	5,54	2,34
	5	6,02	5,02	4,02	1,34
Осіка, вільха сіра, тополя					
	1	12,54	11,02	8,02	3,32
	2	9,04	8,02	5,54	2,34
	3	7,02	6,52	5,02	2
	4	5,54	4,5	3,5	1,68
	5	3,5	3,5	2,52	1

2. за заготівлю деревини неосновних лісових порід:

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за 1 щільний куб. метр деревини, гривень			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібної	
Перший пояс лісів					
Самшит					
	1	790,44	675,56	337,7	7,36
	2	564,72	482,48	241,4	5,36
	3	451,88	386,18	192,92	4,34
	4	339,04	289,38	144,78	3,02
	5	225,7	193,1	96,62	2,34
Бархат, горіх					
	1	492,5	421,3	210,64	7,36
	2	352,1	300,92	150,46	5,36
	3	281,38	240,74	120,38	4,34
	4	211,14	180,56	90,6	3,02
	5	140,92	120,38	60,18	2,34
Груша, кизил, явір					
	1	395,22	338,04	168,86	7,36
	2	282,36	241,22	120,72	5,36
	3	225,7	193,1	96,62	4,34
	4	169,52	144,96	72,56	3,02
	5	112,86	96,8	48,48	2,34
Абрикос, вишня, ялівець, обліпіха, слива (крім терну), черешня, шовковиця, яблуна					
	1	295,4	252,28	126,06	7,36
	2	211,14	180,08	89,92	5,36

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за 1 щільний куб. метр деревини, гривень			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібною	
	3	168,52	143,94	71,9	4,34
	4	126,9	107,82	53,84	3,02
	5	84,26	72,22	36,12	2,34
Каштан, дуб корковий					
	1	246,26	210,64	105,34	7,36
	2	176,04	150,46	75,22	5,36
	3	140,92	120,38	60,18	4,34
	4	105,84	90,28	45,16	3,02
	5	70,22	60,18	30,42	2,34
Барбарис, гледичія, кипарис, шипшина					
	1	197,6	168,52	84,6	7,36
	2	140,92	120,38	60,18	5,36
	3	112,34	96,3	48,14	4,34
	4	84,26	72,22	36,12	3,02
	5	56,66	48,66	24,4	2,34
Акація, бересклет, бірючина, глід, граб східний, тамарикс, калина, крушина, ліщина, горобина, бузок, скумпія, свидина, терен, черемха					
	1	147,98	126,38	63,18	7,36
	2	105,84	90,28	45,16	5,36
	3	84,26	72,22	36,12	4,34
	4	63,72	54,16	27,42	3,02
	5	42,64	36,12	18,06	2,34
Верба, чагарники (крім зазначених в інших позиціях)					
	1	49,14	42,12	21,08	4,02
	2	35,12	30,1	15,06	2,66

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за 1 щільний куб. метр деревини, гривень			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібної	
	3	28,08	24,08	12,04	2,34
	4	21,08	18,06	9,04	1,68
	5	14,04	12,04	6,02	1,34
Другий пояс лісів					
Самшит					
	1	669,54	572,24	286,22	6,02
	2	477,96	408,76	204,3	4,34
	3	382,68	327	163,84	3,32
	4	286,86	245,26	122,7	2,66
	5	191,58	163,5	81,92	1,68
Бархат, горіх					
	1	419,28	358,6	179,22	6,02
	2	299,4	256,28	128,06	4,34
	3	239,72	204,64	102,32	3,32
	4	179,54	154,48	76,56	2,66
	5	119,86	102,82	51,16	1,68
Груша, кизил, явір					
	1	334,52	285,88	143,1	6,02
	2	239,24	204,12	102,32	4,34
	3	191,58	163,5	81,92	3,32
	4	143,44	122,88	61,5	2,66
	5	95,82	81,74	40,78	1,68
Абрикос, вишня, ялівець, обліпіха, слива (крім терну), черешня, шовковиця, яблуня					
	1	251,78	214,66	107,68	6,02

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за 1 щільний куб. метр деревини, гривень			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібної	
	2	179,54	153,46	76,56	4,34
	3	143,44	122,88	61,5	3,32
	4	107,82	92,26	46,14	2,66
	5	71,72	61,2	30,76	1,68
Каштан, дуб корковий					
	1	209,66	179,54	89,92	6,02
	2	149,96	128,4	64,2	4,34
	3	119,86	102,82	51,16	3,32
	4	89,8	76,74	38,44	2,66
	5	59,68	51,16	25,74	1,68
Барбарис, гледичія, кипарис, шипшина					
	1	167,52	142,94	71,54	6,02
	2	119,38	102,32	50,82	4,34
	3	95,82	81,74	40,78	3,32
	4	71,72	61,2	30,76	2,66
	5	47,66	41,14	20,42	1,68
Акація, бересклет, бірючина, глід, граб східний, тамарикс, калина, крушина, ліщина, горобина, бузок, скумпія, свидина, терен, черемха					
	1	125,88	107,32	53,84	6,02
	2	89,8	76,74	38,44	4,34
	3	71,72	61,2	30,76	3,32
	4	53,68	46,14	23,06	2,66
	5	36,12	30,58	15,38	1,68
Верба, чагарники (крім зазначених в інших позиціях)					
	1	41,62	35,6	17,72	3,32

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за 1 щільний куб. метр деревини, гривень			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібної	
	2	30,1	25,58	12,72	2,34
	3	24,08	20,54	10,38	2
	4	18,06	15,54	7,7	1,68
	5	12,04	10,04	5,36	1

Ставки рентної плати за заготівлю деревини застосовуються з урахуванням розподілу лісів за поясами і розрядами.

Розподіл лісів за поясами:

- до першого поясу належать усі ліси, за винятком лісів Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і лісів гірської зони Львівської області;

- до другого поясу належать ліси Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і ліси гірської зони Львівської області.

Розряди встановлюються для кожного кварталу (урочища) виходячи з нижчезазначеної відстані між центром кварталу і найближчим нижнім складом лісозаготівельника, до якого деревина вивозиться безпосередньо з лісосіки, або пунктом відвантаження деревини залізницею:

Розряди	1	2	3	4	5
Відстань, кілометрів	до 10	10,1 – 25	25,1 – 40	40,1 – 60	60,1 і більше

Відстань (пряма) від центру кварталу (урочища) до нижнього складу або пункту відвантаження деревини залізницею визначається за картографічними матеріалами і коригується залежно від геоморфологічних умов місцевості за такими коефіцієнтами:

- у лісах з рівнинним рельєфом – 1,1;
- у лісах з горбистим рельєфом або у лісах, понад 30 відсотків площі яких зайнято болотами, – 1,25;
- у лісах з гірським рельєфом – 1,5.

Зміна розподілу лісів за розрядами здійснюється у разі:

1. закриття діючих або відкриття нових пунктів (залізничних станцій чи роз'їздів) відвантаження деревини;

2. виявлення порушення встановленого порядку розподілу лісів за розрядами.

До великої деревини всіх лісових порід належать відрізки стовбура (у верхньому перетині без кори) діаметром від 25 сантиметрів і більше, до середньої – діаметром від 13 до 24 сантиметрів, до дрібної – діаметром від 3 до 12 сантиметрів.

До дров'яної деревини належать сортименти, які можна використовувати для технологічних потреб, а також не придатні для промислової переробки (дрова паливні).

На дров'яну деревину, використану для технологічних потреб, донараховується рентна плата за результатами фактичної заготівлі у розмірі 70 відсотків ставок рентної плати за ділову дрібну деревину відповідної лісової породи.

За ліквід з крони встановлюється рентна плата у розмірі 40 відсотків, а за порубкові залишки, що підлягають використанню, – 20 відсотків ставок рентної плати за дров'яну деревину відповідної лісової породи.

На деревину, заготовлену під час вибіркового рубок головного користування ставки рентної плати знижуються на 20 відсотків, а заходів щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей (у деревостанах віком понад 40 років – рубки догляду за лісом, вибіркові санітарні рубки, вибіркові лісовідновні рубки, рубки, пов'язані з реконструкцією, ландшафтні рубки і рубки переформування) – на 50 відсотків. Знижки у відсотках обчислюються за кожною ставкою рентної плати окремо.

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 та кількість більше 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.

Лісокористувачі, у яких за результатами діяльності здійснюється перерахунок рентної плати, відображають донараховані суми рентної плати в податковій декларації.

Лісокористувачі щокварталу складають податкову декларацію з рентної плати наростаючим підсумком з початку року, за винятком:

а) лісокористувачів, якими до отримання лісорубних та лісових квитків рентна плата вноситься в каси суб'єктів лісових відносин, які їх видають:

- фізичних осіб, а також фізичних осіб – підприємців, яким видано лісорубні та лісові квитки;

- лісокористувачів (крім фізичних осіб, а також фізичних осіб – підприємців, яким видано лісові квитки), у яких сума рентної плати в лісорубному чи лісовому квитках не перевищує 50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня року, в якому сплачується рентна плата;

б) лісокористувачів з іншої області, які сплачують рентну плату повністю до видачі їм спеціального дозволу за місцезнаходженням лісової ділянки, на якій здійснюється заготівля деревини.

Про надходження суми рентної плати в касу суб'єкта лісових відносин, що видає спеціальні дозволи, у спеціально заведених 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).

11.6. Рентна плата 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 добутоків відстаней відповідних маршрутів їх транспортування (переміщення), узгоджених між пла-

тником 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.

У разі зміни тарифів до ставок рентної плати застосовується коригуючий коефіцієнт, який обчислюється у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, крім ставки рентної плати за транзитне транспортування природного газу. При цьому незалежно від зміни тарифу ставка рентної плати за транзитне транспортування аміаку не повинна бути меншою 2,4 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.

11.7. Подання декларації і строки сплати рентної плати

Базовий податковий (звітний) період для рентної плати дорівнює календарному кварталу.

Платники рентної плати самостійно обчислюють суму податкових зобов'язань з рентної плати.

Сума податкових зобов'язань з рентної плати, визначена у податковій декларації за податковий (звітний) період, сплачується платником до бюджету протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання такої податкової декларації з урахуванням фактично сплачених авансових внесків.

У разі якщо місце обліку платника рентної плати не збігається з місцезнаходженням ділянки надр, платник рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин та платник рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, подає за місцем податкової реєстрації платника або уповноваженої особи копію податкової декларації та копію платіжного документа про сплату податкових зобов'язань з рентної плати.

Підсумки теми

Всі природні ресурси України знаходяться у власності держави. Законом України від 28.12.2014 № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо податкової реформи» внесено зміни до Податкового кодексу України, згідно яких скорочується кількість податків та зборів, які справляються в Україні шляхом трансформування або скасування, а саме:

- в рентну плату трансформовано ряд платежів, у зв'язку з чим рентна плата складається з:

- 1) рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин;
- 2) рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин;
- 3) рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України;
- 4) рентної плати за спеціальне використання води;
- 5) рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів;
- 6) рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.

Контрольні питання

1. Платники рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України збору за користування радіочастотним ресурсом України.
2. Об'єкт оподаткування плати за користування надрами для видобування корисних копалин.
3. Базовий податковий (звітний) період.
4. Порядок обчислення рентної плати за спеціальне використання води.
5. Порядок подання звітності та сплати рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України.

Навчальні завдання

Задача 1

Підприємство користується водою для промислових потреб. Встановлений ліміт води становить – 1900 куб. м. За звітний період підприємство фактично використало – 2200 куб. м. води. Ставка збору – 3,28 коп. за 1 куб. метр. Визначити яку суму рентної плати за спеціальне використання води сплатить підприємство у звітному кварталі?

Розв'язок:

Сума податку = $(1900 \text{ куб.м.} * 3,28 \text{ коп.}) : 100 + ((2200 \text{ куб.м.} - 1900 \text{ куб.м.}) * 5 * 3,28 \text{ коп.}) : 100 = 73,16 \text{ грн.}$

Задача 2

Підприємство водного транспорту експлуатує вантажні та пасажирські судна. По даним обліку з початку року власник використовував вантажні судна 1 215 000 тонаж-суток та пасажирські – 20 000 місць – суток. За звітний період підприємство на виробничі потреби фактично використало – 2200 куб. м. води. Установлений ліміт води становить – 1900 куб. м. Ставка збору – 3,28 коп. за 1 тонаж-сутки та 0,20 коп. за 1 місце-сутки та 1,25 коп. за м.куб. Визначити яку суму рентної плати за спеціальне використання води сплатить підприємство у звітному кварталі та до якого бюджету?

Задача 3

Підприємство займається вирубкою ділової деревини. За результатами діяльності обрахувати суму рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів:

№	Назва продукції	Такса за 1 куб.м.(грн..)	Матеріальна оцінка (куб.м)	Фактично заготовлено (куб.м.)
1	Клен	21,5	700	705
2	Береза	4,3	900	1400
3	Ясень	28,7	560	600
4	Дуб	33,6	920	1600
5	Модрина	11,8	800	855

Задача 4

Підприємство займається вирубкою ділової деревини. За результатами діяльності обрахувати суму рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів:

№	Назва продукції	Такса за 1 куб.м.(грн..)	Матеріальна оцінка (куб.м)	Фактично заготовлено (куб.м.)
1	Бук	23,5	600	780
2	Граб	4,1	520	910
3	Вільха	3,5	460	480
4	Осіка	2,7	320	400
5	Тополя	1,8	600	920

Задача 5

Підприємство займається вирубкою деревини. За I квартал вибірковими вирубками головного користування вирублено 2800 куб. м. деревини, лісова такса якої становить 58 грн./куб.м., від вибіркових рубок, пов'язаних з веденням лісового господарства, отримано 3600 куб.м. хмизу (лісова такса 1,2 грн./куб.м.), 2980 куб. м. сосни (лісова такса 6

грн./куб.м.) та 3294 куб. м. клену (лісова такса 2,4 грн./куб.м.). Обчислити суму рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів.

Тестові завдання

1. Платник рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України користуються даним ресурсом на підставі:

- а) ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України;
- б) патенту на користування радіочастотним ресурсом України;
- в) свідоцтва про державну реєстрацію (легалізацію);
- г) довідки форми № 4-ОПП.

2. Об'єктом оподаткування рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України є :

- а) довжина смуги радіочастот;
- б) ширина смуги радіочастот;
- в) об'єм переданої інформації;
- г) радіоелектронні засоби та випромінювальні пристрої.

3. Базовий податковий (звітний) період для сплати рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України становить:

- а) календарний рік;
- б) календарний квартал;
- в) календарний місяць;
- г) календарний день.

4. Сума рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України обчислюється виходячи з:

- а) виду радіозв'язку, розміру встановлених ставок та довжини смуги радіочастот;
- б) виду радіозв'язку, розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот по кожному регіону окремо;
- в) розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот по кожному регіону окремо;
- г) виду радіозв'язку та довжини смуги радіочастот.

5. Платники рентної плати, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України на підставі ліцензій, сплачують збір починаючи з дати:

- а) видачі свідоцтва про державну реєстрацію;
- б) поставки на податковий облік;
- в) видачі ліцензії;
- г) отримання довідки з ЄДРПОУ.

6. До спеціального використання лісових ресурсів загальнодержавного значення відносяться:

- а) заготівля дикорослих грибів, лікарських трав та живиці;
- б) заготівля другорядних лісових матеріалів та побічні лісові користування;
- в) заготівля деревини під час рубок головного користувача та заготівля живиці;
- г) заготівля деревини під час рубок головного користувача та побічні лісові користування.

7. Платниками рентної плати за спеціальне використання водних ресурсів є:

- а) фізичні і юридичні особи;
- б) юридичні особи, що займаються перевезенням вантажів в межах України;
- в) юридичні особи;
- г) фізичні особи – споживачі води.

9. Матеріальна оцінка лісових ресурсів вимірюється в:

- а) плотних кубометрах;
- б) кілограмах;
- в) тонах;
- г) квадратних метрах.

10. У разі відсутності вимірювальних приладів обсягів фактично використаної води, якщо можливість їх встановлення існує, рентна плата сплачується:

- а) у двократному розмірі;
- б) з коефіцієнтом 2,3;
- в) з коефіцієнтом 5;
- г) у п'ятикратному розмірі.

Тема 12.

ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК

- 12.1. Платники та об'єкти податку.
- 12.2. Ставки податку.
- 12.3. Порядок обчислення та сплати податку.

Ключові терміни та поняття

Викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря, радіоактивні відходи, стаціонарні джерела забруднення, забруднюючі речовини (сполуки), розміщення відходів

12.1. Платники та об'єкти податку.

Платниками податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, постійні представництва нерезидентів, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюються:

1. викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;
2. скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;
3. розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);
4. утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);
5. тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк.

Не є платниками податку за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) суб'єкти діяльності у сфері використання ядерної енергії, які:

1. до останнього календарного дня (включно) звітного кварталу, у якому придбано джерело іонізуючого випромінювання, уклали договір щодо повернення відпрацьованого закритого джерела іонізуючого випромінювання за межі України до підприємства – виробника такого джерела;

2. здійснюють поводження з радіоактивними відходами, що утворилися внаслідок Чорнобильської катастрофи, в частині діяльності, пов'язаної з такими відходами.

Не є платниками податку за розміщення відходів суб'єкти господарювання, які розміщують на власних територіях (об'єктах) виключно відходи як вторинну сировину.

Об'єктом та базою оподаткування є:

1. обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;

2. обсяги та види забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти;

3. обсяги та види (класи) розміщених відходів, крім обсягів та видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання;

4. обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк;

5. обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій).

12.2. Ставки податку.

Ставки податку за викиди в атмосферне повітря окремих забруднюючих речовин *стаціонарними джерелами забруднення*:

Найменування забруднюючої речовини	Ставка податку, гривень за 1 тону
Азоту оксиди	1553,79
Аміак	291,41
Ангідрид сірчистий	1553,79
Ацетон	582,83
Бенз(о)пірен	1977992,51
Бутилацетат	349,96
Ванадію п'ятиокис	5828,32

Найменування забруднюючої речовини	Ставка податку, гривень за 1 тонну
Водень хлористий	58,54
Вуглецю окис	58,54
Вуглеводні	87,81
Газоподібні фтористі сполуки	3846,95
Тверді речовини	58,54
Кадмію сполуки	12298,01
Марганець та його сполуки	12298,01
Нікель та його сполуки	62658,23
Озон	1553,79
Ртуть та її сполуки	65863,81
Свинець та його сполуки	65863,81
Сірководень	4993,53
Сірковуглець	3245,03
Спирт н-бутиловий	1553,79
Стирол	11346,13
Фенол	7052,52
Формальдегід	3846,95
Хром та його сполуки	41713,2

Ставки податку за викиди в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення забруднюючих речовин (сполук) та на які встановлено клас небезпечності:

Клас небезпечності	Ставка податку, гривень за 1 тонну
I	11113,26
II	2545,11
III	379,22
IV	87,81

Для забруднюючих речовин (сполук), на які не встановлено клас небезпечності (крім двоокису вуглецю), ставки податку застосовуються залежно від установлених орієнтовно безпечних рівнів впливу таких речовин (сполук) в атмосферному повітрі населених пунктів:

Орієнтовно безпечний рівень впливу речовин (сполук), міліграмів на 1 куб. метр	Ставка податку, гривень за 1 тону
Менше ніж 0,0001	467807,81
0,0001 – 0,001 (включно)	40081,78
Понад 0,001 – 0,01 (включно)	5536,9
Понад 0,01 – 0,1 (включно)	1553,79
Понад 0,1	58,54

Ставка податку за викиди двоокису вуглецю становить 0,26 гривні за 1 тону.

Для забруднюючих речовин (сполук), на які не встановлено клас небезпечності та орієнтовнобезпечний рівень впливу (крім двоокису вуглецю), ставки податку встановлюються як за викиди забруднюючих речовин I класу небезпечності.

Ставки податку за скиди окремих забруднюючих речовин у водні об'єкти:

Найменування забруднюючої речовини	Ставка податку, гривень за 1 тону
Азот амонійний	1020,6
Органічні речовини (за показниками біохімічного споживання кисню (БСК 5))	408,5
Завислі речовини	29,27
Нафтопродукти	6003,94
Нітрати	87,81
Нітриди	5012,61
Сульфати	29,27
Фосфати	815,72
Хлориди	29,27

Ставки податку за скиди у водні об'єкти забруднюючих речовин, на які встановлено гранично допустиму концентрацію або орієнтовно безпечний рівень впливу:

Гранично допустима концентрація забруднюючих речовин або орієнтовно безпечний рівень впливу, міліграмів на 1 літр	Ставка податку, гривень за 1 тону
До 0,001 (включно)	106936,91
Понад 0,001 – 0,1 (включно)	77534,45
Понад 0,1 – 1 (включно)	13366,96
Понад 1 – 10 (включно)	1360,37
Понад 10	272,33

За скиди забруднюючих речовин у ставки та озера ставки податку збільшуються у 1,5 раза.

Ставки податку за розміщення окремих видів надзвичайно небезпечних відходів:

1. обладнання та приладів, що містять ртуть, елементи з іонізуючим випромінюванням, – 548,47 гривня за одиницю;

2. люмінесцентних ламп – 9,54 гривні за одиницю.

Ставки податку за розміщення відходів, які встановлюються залежно від класу безпеки та рівня небезпечності відходів:

Клас безпеки відходів	Рівень небезпечності відходів	Ставка податку, гривень за 1 тону
I	надзвичайно небезпечні	890,79
II	високонебезпечні	32,45
III	помірно небезпечні	8,14
IV	малонебезпечні	3,17
	малонебезпечні нетоксичні відходи гірничодобувної промисловості	0,31

За розміщення відходів, на які не встановлено клас безпеки, застосовується ставка податку, встановлена за розміщення відходів I класу безпеки.

За розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів, ставки податку, збільшуються у 3 рази.

Коефіцієнт до ставок податку, який встановлюється залежно від місця (зони) розміщення відходів у навколишньому природному середовищі:

Місце (зона) розміщення відходів	Коефіцієнт
В межах населеного пункту або на відстані менш як 3 км від таких меж	3
На відстані від 3 км і більше від меж населеного пункту	1

Ставка податку за утворення радіоактивних відходів виробниками електричної енергії – експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій), включаючи вже накопичені, становить 0,008 гривні у розрахунку на 1 кВт-год виробленої електричної енергії.

Коригуючий коефіцієнт, який встановлюється для експлуатуючих організацій ядерних установок (атомних електростанцій) залежно від активності радіоактивних відходів:

Категорія відходів	Коефіцієнт
Високоактивні	50
Середньоактивні та низькоактивні	2

12.3. Порядок обчислення та сплати податку

Суми податку обчислюються за податковий (звітний) квартал платниками податку.

У разі якщо під час провадження господарської діяльності платником податку здійснюються різні види забруднення навколишнього природного середовища та/або забруднення різними видами забруднюючих речовин, такий платник зобов'язаний визначати суму податку окремо за кожним видом забруднення та/або за кожним видом забруднюючої речовини.

Суми податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення, обчис-

люються платниками податку самостійно щокварталу виходячи з фактичних обсягів викидів, ставок податку.

Суми податку, який справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти, обчислюються платниками самостійно щокварталу виходячи з фактичних обсягів скидів, ставок податку та коригуючих коефіцієнтів.

Суми податку, який справляється за розміщення відходів, обчислюються платниками самостійно щокварталу виходячи з фактичних обсягів розміщення відходів, ставок податку та коригуючих коефіцієнтів.

Суми податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені), обчислюються платниками податку – експлуатуючими організаціями (операторів) атомних електростанцій, включаючи експлуатуючі організації (оператори) дослідницьких реакторів, самостійно щокварталу на основі показників виробництва електричної енергії, ставки податку, а також пропорційно обсягу та активності радіоактивних відходів виходячи з фактичного об'єму радіоактивних відходів, утворених за базовий податковий (звітний) період, і з фактичного об'єму радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 року, та коригуючого коефіцієнта за формулою:

$$AEC = O_n \times H + (p_{nc} \times C1_{nc} \times V1_{nc} + p_v \times C1_v \times V1_v) + \\ + 1/32 (p_{nc} \times C2_{nc} \times V2_{nc} + p_v \times C2_v \times V2_v),$$

де АЕС – сума податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) експлуатуючими організаціями (операторами) атомних електростанцій, обчислена за базовий податковий (звітний) період, у гривнях з копійками;

O_n – фактичний обсяг електричної енергії, виробленої за базовий податковий (звітний) період експлуатуючими організаціями (операторами) атомних електростанцій, кВт-год (для дослідницьких реакторів дорівнює 0);

H – ставка податку, який справляється за електричну енергію, вироблену експлуатуючими організаціями (операторами) атомних електростанцій, що переглядається у разі потреби один раз на рік 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);

p_v – коригуючий коефіцієнт для високоактивних відходів;

p_{nc} – коригуючий коефіцієнт для середньоактивних та низькоактивних відходів;

C1нс – 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;

C1в – 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;

C2нс – 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;

C2в – 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;

V1нс – фактичний об'єм 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);

V1в – фактичний об'єм 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);

V2нс – фактичний об'єм 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);

V2в – фактичний об'єм 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 утворен-

ня 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 установлені 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 зберігання – сума податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені 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 установлені особливими умовами ліцензії строк;

V – фактичний об'єм 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 зберігання – кількість повних календарних кварталів, протягом яких радіоактивні відходи зберігаються понад установлені особливими умовами ліцензії строк.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

Платники 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:

Платники податку перераховують суми податку, що справляється за викиди, скиди забруднюючих речовин та розміщення відходів, одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в органах, що здійснюють

казначейське обслуговування бюджетних коштів, які забезпечують розподіл цих коштів у співвідношенні, визначеному законом.

Підсумки теми

Всі природні ресурси України знаходяться у власності держави. Законом України від 28.12.2014 № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо податкової реформи» внесено зміни до Податкового кодексу України, згідно яких скасовано справляння екологічного податку за викиди забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення, що мінімізувало податкове навантаження на власників пересувних джерел забруднення.

Контрольні питання

1. Платники екологічного податку.
2. Об'єкт оподаткування екологічним податком.
3. Базовий податковий (звітний) період.
4. Порядок та особливості обчислення екологічного податку.
5. Порядок подання звітності та сплати екологічного податку.

Навчальні завдання

Задача 1

Платником здійснюється забруднення навколишнього природного середовища із застосуванням стаціонарного джерела забруднення. Обсяг викидів за звітний період складає 2000 тонн. Забруднююча речовина – озон. Визначити суму екологічного податку.

Розв'язок: ставка екологічного податку за викиди в атмосферне повітря окремих забруднюючих речовин стаціонарним джерелом забруднення за забруднення озоном складає 1553,79 гривень за 1 тону.

Сума екологічного податку = 2000 т. * 1553,79 гривень за 1 тону = 3 107 580 грн.

Задача 2

Платником здійснюється забруднення навколишнього природного середовища із застосуванням стаціонарного джерела забруднення. Обсяг викидів за звітний період складає 12000 тонн. Забруднююча речовина – фенол. Визначити суму екологічного податку.

Тестові завдання

1. Об'єктом та базою оподаткування є:

- а) обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;
- б) обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря пересувними джерелами;
- в) обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря електричними джерелами;
- г) обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря водними джерелами.

2. Платники податку складають податкові декларації та подають їх протягом:

- а) 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- б) 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- в) 10 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу;
- г) 15 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу.

3. Коригуючий коефіцієнт, який встановлюється для експлуатуючих організацій ядерних установок (атомних електростанцій) залежно від:

- а) активності радіоактивних відходів;
- б) обсягів радіоактивних відходів;
- в) кількості контейнерів радіоактивних відходів;
- г) небезпечності радіоактивних відходів.

4. За розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів, ставки податку:

- а) збільшуються у 3 рази;
- б) збільшуються у 5 разів;
- в) зменшуються у 3 рази;
- г) зменшуються у 5 разів.

5. Для забруднюючих речовин (сполук), на які не встановлено клас небезпечності та орієнтовнонебезпечний рівень впливу (крім двоокису вуглецю), ставки податку встановлюються:

- а) як за викиди забруднюючих речовин I класу небезпечності;
- б) як за викиди забруднюючих речовин II класу небезпечності;
- в) як за викиди забруднюючих речовин у водні об'єкти;
- г) як за викиди забруднюючих речовин у повітря.

6. За скиди забруднюючих речовин у ставки та озера ставки податку:

- а) збільшуються у 1,5 раза;
- б) збільшуються у 2 раза;
- в) зменшуються у 1,5 раза;
- г) зменшуються у 2 раза.

7. Ставка податку за утворення радіоактивних відходів виробниками електричної енергії становить 0,008 гривні у розрахунку на:

- а) 1 кВт-год виробленої електричної енергії ;
- б) 10 кВт-год виробленої електричної енергії;
- в) 100 кВт-год виробленої електричної енергії;
- г) 1000 кВт-год виробленої електричної енергії.

9. Суми податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, обчислюються :

- а) платниками податку – виробниками радіоактивних відходів самостійно;
- б) платниками податку пропорційно строку зберігання таких відходів понад установлений строк;
- в) не зважаючи на строк зберігання таких відходів понад установлений строк;
- г) виробниками радіоактивних відходів для платників податку щокварталу.

10. Суб'єктами діяльності у сфері використання ядерної енергії податок сплачується у загальному розмірі:

- а) 10 відсотків вартості (без урахування податку на додану вартість) кожного джерела іонізуючого випромінювання;
- б) у двократному розмірі;
- в) з коефіцієнтом 5;
- г) у п'ятикратному розмірі.

Тема 13.

МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ

- 13.1. Історичний розвиток місцевого оподаткування в Україні.
- 13.2. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.
- 13.3. Транспортний податок.
- 13.4. Збір за місця для паркування транспортних засобів.
- 13.5. Туристичний збір.

Ключові терміни та поняття

Місцеві бюджети, місцеві податки, місцеві збори, податок на нерухоме майно, транспортний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір.

13.1. Історичний розвиток місцевого оподаткування в Україні

В умовах незалежної України початок формування інституту місцевого оподаткування був покладений разом із прийняттям 20 травня 1993 р. Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори», яким визначалися 16 видів місцевих податків і зборів, їх граничні величини та порядок обчислення. У червні цього ж року перелік місцевих податків та зборів був доповнений ще одним – податком з продажу імпортованих товарів.

В 1997 р. склад системи оподаткування був уточнений новою редакцією Закону України «Про систему оподаткування», яким встановлювалися два місцевих податки та 14 місцевих зборів. Закон «Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти» від 17 вересня 1999 р. доповнив перелік місцевих зборів ще одним – збором на право використання суб'єктами підприємництва приміщень, пов'язаних з їх діяльністю, що знаходяться у центральній частині населеного пункту та у будинках, що є пам'ятками історії та культури. Проте 20 квітня 2000 р. був прийнятий закон, який скасував Закон від 17 вересня 1999 р.

На вимогу Закону України «Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20 березня 2003 р.,

починаючи з 1 січня 2004 р. скасовані ще два місцевих збори – готельний та за проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон.

Відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2003 рік» в Автономній Республіці Крим проводився експеримент із запровадження місцевих податків і зборів, згідно зі специфікою соціально-економічного розвитку регіону. В автономії справлялися два місцевих збори: на розвиток рекреаційного комплексу в Автономній Республіці Крим та на розвиток пасажирського електротранспорту в Автономній Республіці Крим.

Починаючи з 2004 року в Україні справлялись два місцевих податки і 12 видів місцевих зборів. Зокрема, до них відносились: податок з реклами та комунальний, і відповідно, місцеві збори: за паркування автотранспорту; ринковий; за видачу ордера на квартиру; курортний; за участь у бігах на іподромі; за виграш у бігах на іподромі; з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; за право використання місцевої символіки; за право проведення кіно- і телезйомок; за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей; за надання дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; із власників собак.

В Україні специфіка справляння вищезазначених податків і зборів полягала у тому, що вони сплачувались платником у сфері послуг (курортний, ринковий збори та збір за припаркування автотранспорту тощо) і нематеріального виробництва (податок з реклами, збір за проведення кіно- і телезйомок), а тому були малоефективними з фіскального погляду через відсутність належної бази оподаткування. Сфери послуг і нематеріального виробництва в Україні досить слаборозвинені. До того ж базу оподаткування в них легко приховувати. Це також зумовлювало необхідність оптимізації переліку місцевих податків і зборів.

Погоджуємось з думкою вітчизняних вчених в тому, що існуюча в Україні до 2011 року база місцевих податків і зборів була застарілою та потребувала докорінного реформування відповідно до вимог і потреб сучасності.

Після прийняття у 2010 році Податкового кодексу України до місцевих було віднесено два види податків і 3 види зборів. Місцеві податки:

- 1) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- 2) єдиний податок.

До місцевих зборів належали:

- 1) збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- 2) збір за місця для паркування транспортних засобів;

3) туристичний збір.

З 1 січня 2015 року склад місцевих податків і зборів змінився. До місцевих податків належать податок на майно і єдиний податок. До місцевих зборів – туристичний збір і збір за місця для паркування транспортних засобів. В свою чергу, податок на майно складається з:

- 1) податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- 2) транспортного податку;
- 3) плати за землю.

Особливості справляння *єдиного податку* розглянуто в темі 11 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності – єдиний податок», а особливості справляння *плати за землю* – в темі 12 «Плата за ресурси та послуги».

Розглянемо детальніше деякі види місцевих податків і зборів та чинний порядок їх справляння.

13.2. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Важливе місце в системі майнового оподаткування належить податку на нерухоме майно. Податок на нерухоме майно є прямим податком. Він накладається безпосередньо на платників і розмір його залежить від розмірів об'єкта оподаткування. Цей податок є досить простим і прозорим в адмініструванні та таким, ухилитися від якого практично не можливо, оскільки об'єкт податку є стаціонарним, а оцінка податкової бази, як правило, здійснюється незалежно від волі платника.

У світовій практиці податок на нерухоме майно в більшості випадків розглядається як дохідне джерело місцевих бюджетів, що є природнім з огляду на його визначення як ціни суспільних послуг, які надаються органами місцевого самоврядування. Існують такі види податків на нерухоме майно:

- податок на нерухомість або податок на майно (в частині нерухомого майна). Його об'єктом є вся нерухомість, а платниками – власники або постійні користувачі майна, незалежно від того, є вони юридичними особами чи фізичними особами;
- податок на нерухомість фізичних осіб або податок на майно фізичних осіб (в частині нерухомого майна);
- податок на майно підприємств (у частині нерухомого майна);
- податок на міську нерухомість;

- податок на будівлі (об'єкти житлової нерухомості);
- податок на виробничі і торговельно-побутові площі або їх частини, що не використовуються.

Структура об'єкта податку на нерухоме майно в різних країнах має свої особливості, які значною мірою залежать від структури майнового оподаткування, тобто від того, які майнові податки, крім податку на нерухомість, справляються в тій чи іншій країні.

Наприклад, у Польщі податок на нерухомість поєднується з сільськогосподарським майновим і лісовим майновим податком. У Словаччині земля і будівлі оподатковуються окремими податками – податком на землю і податком на будівлі. У Франції у структурі нерухомості виділяють житлову, комерційну, промислову нерухомість, а також забудовані й незабудовані земельні ділянки. В Естонії та Латвії оподаткуванню підлягає лише земля.

В Україні платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості. Визначення платників податку в разі перебування об'єктів житлової нерухомості у спільній частковій або спільній сумісній власності кількох осіб зображено на рисунку 13.1.



Рис. 13.1. Визначення платників податку на нерухоме майно у разі перебування об'єктів житлової нерухомості у спільній частковій або спільній сумісній власності кількох осіб

Об'єктом оподаткування є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка.

Відповідно до українського податкового законодавства, податком на нерухоме майно не оподатковуються:

- 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 (їх спільній власності);

- об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначені законом, в тому числі їх частки;

- будівлі дитячих будинків сімейного типу;

- гуртожитки;

- житлова нерухомість непридатна для проживання, в тому числі у зв'язку з аварійним станом, визнана такою згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради;

- об'єкти житлової нерухомості, в тому числі їх частки, що належать дітям-сиротам, дітям, позбавленим батьківського піклування, та особам з їх числа, визнаним такими відповідно до закону, дітям-інвалідам, які виховуються самотніми матерями (батьками), але не більше одного такого об'єкта на дитину;

- 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;

- об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності громадських організацій інвалідів та їх підприємств.

Базою оподаткування податку на нерухоме майно є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.

База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно або на підставі оригіналів відповідних документів платника податків, зокрема документів на право власності.

База оподаткування об'єкта житлової нерухомості, що перебуває у власності фізичної особи платника податку, зменшується:

а) для квартири/квартир незалежно від їх кількості – на 60 кв. метрів;

б) для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості – на 120 кв. метрів.

в) для різних типів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток), – на 180 кв. метрів.

Таке зменшення надається лише один раз на протязі звітного року. Сільські, селищні, міські ради можуть збільшувати вищезазначену граничну межу житлової нерухомості, на яку зменшується база оподаткування.

База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, 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, 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.

Крім того, пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів житлової нерухомості, для фізичних осіб не надаються на:

– об'єкт/об'єкти оподаткування, якщо площа такого/таких об'єкта/об'єктів перевищує п'ятикратний розмір неоподатковуваної площі, затвердженої рішенням органів місцевого самоврядування;

– об'єкти оподаткування, що використовуються їх власниками з метою одержання доходів (здаються в оренду, лізинг, позичку, використовуються у підприємницькій діяльності).

Як для фізичних, так і для юридичних осіб пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів нежитлової нерухомості, встановлюються в залежності від майна, яке є об'єктом оподаткування.

Органи місцевого самоврядування до 1 лютого поточного року подають до відповідного контролюючого органу за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості відомості стосовно пільг, наданих ними.

Ставки податку встановлюються органами місцевого самоврядування за 1 квадратний метр бази оподаткування для об'єкта житлової або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб в залежності від місця розташування та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 2 відсотків розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року.

Базовий податковий період для податку на нерухоме майно дорівнює календарному року.

Обчислення суми податку з об'єктів житлової нерухомості, які знаходяться у власності фізичних осіб, проводиться контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості.

Обчислення суми податку з об'єктів нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості виходячи із загальної площі кожного з об'єктів нежитлової нерухомості та відповідної ставки податку.

Податкові повідомлення-рішення про сплату сум податку та відповідні платіжні реквізити, зокрема, органів місцевого самоврядування за місцезнаходженням кожного з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, надсилаються платнику податку контролюючим органом за місцем його податкової адреси (місцем реєстрації) до 1 липня року, що настає за базовим податковим (звітним) періодом.

Нарахування податку та надсилання податкових повідомлень-рішень про сплату податку фізичним особам – нерезидентам здійснюють контролюючі органи за місцезнаходженням об'єктів житлової або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності таких нерезидентів.

Платники податку-юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 1 лютого цього ж року подають контролюючому органу за місцезнаходженням об'єкта оподаткування декларацію, з розбивкою річної суми рівними частками поквартально. Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової або нежитлової нерухомості декларація подається протягом місяця з дня виникнення права власності на такий об'єкт.

Порядок обчислення податку на нерухоме майно зображено на рисунку 13.2.

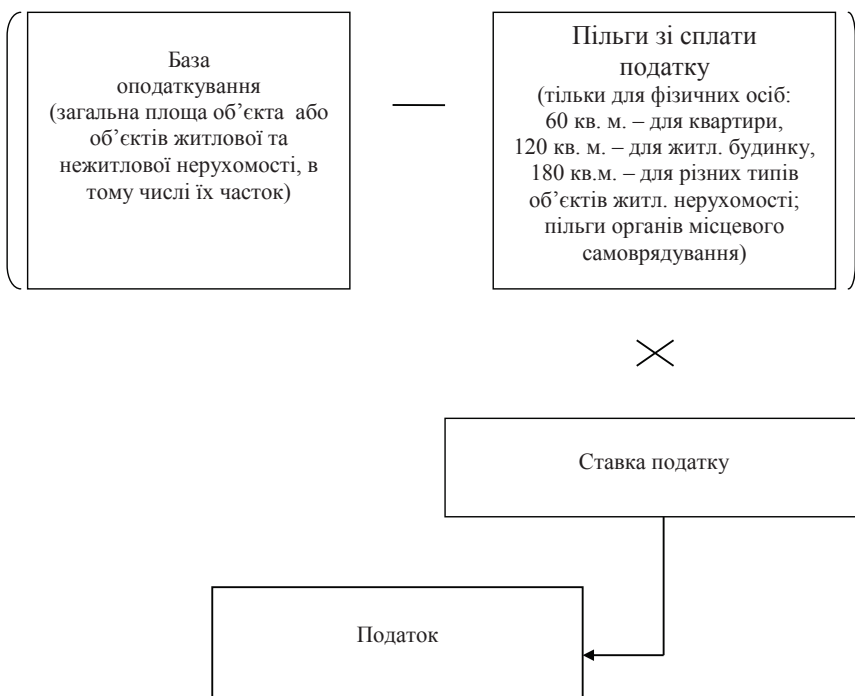


Рис.13.2. Порядок обчислення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Податок сплачується за місцем розташування об'єкта оподаткування і зараховується до відповідного бюджету згідно з положеннями Бюджетного кодексу України.

Податкове зобов'язання за звітний рік з податку на нерухоме майно сплачується фізичними особами протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення, а юридичними особами — авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що наступає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

13.3. Транспортний податок

Платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що відповідно до Податкового кодексу України є об'єктами оподаткування.

Об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, які використовувалися до 5 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 куб. см.

Базою оподаткування є легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

Базовий податковий (звітний) період для транспортного податку є календарний рік.

Обчислення суми податку з об'єкта або об'єктів оподаткування фізичних осіб здійснюється контролюючим органом за місцем реєстрації платника податку.

Податкове повідомлення-рішення про сплату суми податку та відповідні платіжні реквізити надсилаються (вручаються) платнику податку контролюючим органом за місцем його реєстрації до 1 липня року базового податкового (звітного) періоду.

Щодо об'єктів оподаткування, придбаних протягом року, податок сплачується фізичною особою-платником починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт. Контролюючий орган надсилає податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності.

Нарахування податку та надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень про сплату податку фізичним особам – нерезидентам здійснюють контролюючі органи за місцем реєстрації об'єктів оподаткування, що перебувають у власності таких нерезидентів.

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.

За об'єкти оподаткування, придбані протягом року, податок сплачується 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 згідно з положеннями Бюджетного кодексу України.

Податкове зобов'язання за звітний рік з транспортного податку сплачується фізичними особами протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення, а юридичними особами — авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

13.4.Збір за місця для паркування транспортних засобів

Органи місцевого самоврядування затверджують рішенням про встановлення збору 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. Таке рішення разом з переліком осіб, які є платниками збору надається виконавчим органом сільської, селищної, міської ради органу державної податкової служби.

Платниками збору за місця для паркування транспортних засобів виступають юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи-підприємці, які згідно з рішенням органів місцевого самоврядування організують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках. Платник збору, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що провадить діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на земельній ділянці не за місцем реєстрації такого платника збору, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як платника збору в контролюючому органі за місцезнаходженням земельної ділянки.

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 Законом України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні».

Згідно Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні» власники спеціально обладнаних чи відведених майданчиків для паркування забезпечують виділення та облаштування в межах майданчиків місць для безоплатного паркування легкових автомобілів, якими керують інваліди з ураженням опорно-рухового апарату, члени їхніх сімей, яким відповідно до порядку забезпечення інвалідів автомобілями передано право керування автомобілем, та законні представники недієздатних інвалідів або дітей-інвалідів, які перевозять інвалідів (дітей-інвалідів) з ураженням опорно-рухового апарату, а також для безоплатного паркування транспортних засобів, що належать підприємствам, установам, організаціям громадських організацій інвалідів та сфери соціального захисту населення і перевозять інвалідів (дітей-інвалідів) з ураженням опорно-рухового апарату. Кількість місць для безоплатного паркування становить не менше 10 відсотків загальної кількості місць на спеціально обладнаних чи відведених майданчиках для паркування, але не менш як для одного транспортного засобу з позначенням цих місць дорожніми знаками та відповідною розміткою.

Базою 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 органами місцевого самоврядування за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 квадратний метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від 0,03 до 0,15 відсотка мінімальної заробітної плати, встановленої 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.

Порядок обчислення збору за місця для паркування транспортних засобів зображено на рисунку 13.3.

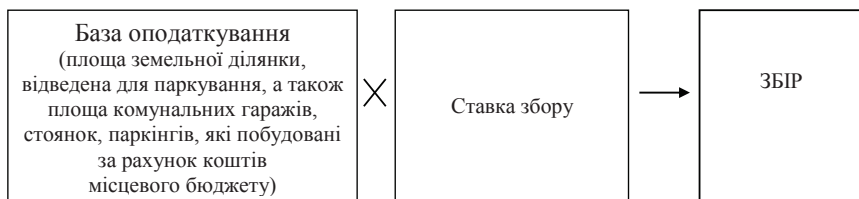


Рис.13.3. Порядок обчислення збору за місця для паркування транспортних засобів

Сплачується збір до місцевих бюджетів за місцем розташування спеціально відведеного місця для паркування транспортних засобів. Сума збору, обчислена відповідно до податкової декларації за податковий (звітний) квартал, сплачується у строки, визначені для квартального податкового періоду.

13.5.Туристичний збір

Туристичний збір сплачують 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 збору, та отримують послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк.

Збір не стягуються з осіб, які:

- постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір;
- прибули у відрадження;
- є інвалідами, дітьми-інвалідами та особами, що супроводжують інвалідів I групи або дітей-інвалідів (не більше одного супроводжувачого);
- є ветеранами війни;
- є учасниками ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;
- прибули за путівками та курсовками в санаторії та пансіонати;
- є дітьми віком до 18 років;
- є дитячими лікувально-профілактичними, фізкультурно-оздоровчими та санаторно-курортними закладами.

Згідно з рішенням органів місцевого самоврядування справляння збору може здійснюватися податковими агентами (рис.13.4).



Рис. 13.4. Податкові агенти, що справляють туристичний збір

Відповідно до законодавства, податкові агенти зі сплати туристичного збору при справлянні збору під час надання послуг, зазначають суму його окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

Податковий агент, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що надає послуги з тимчасового проживання не місцем реєстрації такого податкового агента, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як податкового агента туристичного збору в органі державної податкової служби за місцезнаходженням підрозділу.

Базою справляння збору є вартість усього періоду проживання (ночівлі) в місцях розташування податкових агентів (в місцях справляння збору), за вирахуванням податку на додану вартість. Ставка туристичного збору встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 відсотка до бази справляння.

Порядок обчислення туристичного збору зображено на рисунку 13.5.

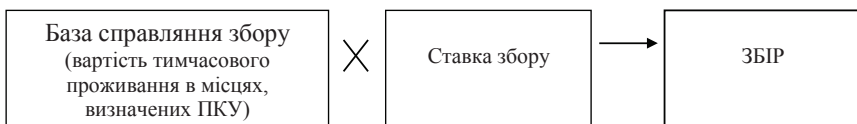


Рис. 13.5. Порядок обчислення туристичного збору

До вартості 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.

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.

Підсумки теми

Після прийняття у 2010 році Податкового кодексу України до місцевих було віднесено два види податків (податок на нерухоме майно і єдиний податок) і 3 види зборів (збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності, збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір). З 1 січня 2015 року склад місцевих податків і зборів змінився. До місцевих податків належать податок на майно і єдиний податок. До місцевих зборів – туристичний збір і збір за місця для паркування транспортних засобів. В свою чергу, податок на майно складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плати за землю і транспортного податку.

Платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та нежитлової нерухомості. Об'єктом оподаткування податку є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка. Базою оподаткування податку на нерухоме майно є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток. Ставки податку встановлюються органами місцевого самоврядування за 1 квадратний метр бази оподаткування для об'єкта житлової або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб в залежності від місця розташування та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 2 відсотків розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року.

Платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з

чинним законодавством власні легкові автомобілі, що відповідно до Податкового кодексу України є об'єктами оподаткування. Об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, які використовувалися до 5 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 куб. см. Базою оподаткування є легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування. Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

Платниками збору за місця для паркування транспортних засобів виступають юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи-підприємці, які згідно з рішенням органів місцевого самоврядування організують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках. 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 Законом України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні». Ставки збору встановлюються органами місцевого самоврядування за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 квадратний метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від 0,03 до 0,15 відсотка мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Туристичний збір сплачують 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 збору, та отримують послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк. Базою справляння збору є вартість усього періоду проживання (ночівлі) в місцях розташування податкових агентів (в місцях справляння збору), за вирахуванням податку на додану вартість. Ставка туристичного збору встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 відсотка до бази справляння.

Контрольні питання

1. Історичний розвиток місцевого оподаткування в Україні. Склад місцевих податків і зборів згідно Податкового кодексу України.
2. Сутність та основні види податку на нерухоме майно.
3. Основні елементи, порядок справляння податку на нерухомість в Україні.
4. Пільги зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.
5. Платники, об'єкт та база оподаткування транспортного податку
6. Ставка та порядок сплати транспортного податку..
7. Платники збору за місця для паркування транспортних засобів. Категорії громадян звільнених від сплати збору.
8. Об'єкт, база оподаткування, ставки та порядок сплати збору за місця для паркування транспортних засобів.
9. Платники та податкові агенти зі сплати туристичного збору.
10. База справляння, ставки та порядок сплати туристичного збору.

Навчальні завдання

Задача 1

Фізичні особи А і Б прибули у м. Одеса на відпочинок на термін з 1.05.2015 р. по 15.05.2015 р. включно. Вартість проживання у номері готелю за добу становить 500 грн за одну особу (без урахування ПДВ) без включення витрат на харчування і побутові послуги. Витрати на харчування і побутові послуги становили 3000 грн. за весь період перебування на відпочинку громадян. Ставка туристичного збору у м. Одеса – 1% до бази справляння. Особа Б у готелі пред'явив посвідчення учасника ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС.

Розрахуйте суму туристичного збору, яку сплатять громадяни України.

Розв'язок:

1. Згідно п. 268.4.1 ст. 268 розділу XII Податкового кодексу України база справляння туристичного збору є вартість усього періоду проживання (ночівлі) в місцях справляння збору, за вирахуванням податку на додану вартість. У п. 268.4.2 ст. 268 цього ж розділу зазначено, що до вартості проживання не включаються витрати на харчування та побутові послуги. Відповідно до п. 268.2.2 ст. 268 розділу XII Кодексу учасни-

ки ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС звільнені від оподаткування туристичним збором. Визначаємо базу справляння збору (Б): $500 \cdot 15 = 7500$ грн.

2. Розраховуємо суму туристичного збору, яку сплатить громадянин А: $7500 \cdot 1/100 = 75$ грн.

Задача 2

Фізична особа – підприємець А згідно з рішенням Тернопільської міської ради організовує та провадить діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчику для платного паркування. Площа земельної ділянки відведена для паркування становить 50 кв. м. Ставка збору – 0,15 % мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня 2015 року за 1 кв. метр площі. Кількість робочих днів: січень – 31, лютий – 28, березень – 31.

Необхідно розрахувати суму збору за місяця для паркування транспортних засобів, яку необхідно сплатити за звітний період.

Задача 3

Сільськогосподарське підприємство А у січні 2015 року здійснило реєстрацію нових власних транспортних засобів:

- легкові автомобілі з об'ємом циліндрів двигуна 3500 куб. см. кожний у кількості 2 одиниці;
- вантажівки з об'ємами циліндрів двигуна 8000 куб. см – 1 одиниця та 10000 куб. см. – 1 одиниця;
- трактори – 5 одиниць з об'ємами циліндрів двигуна по 4000 куб.см. кожний.

Необхідно розрахувати суму транспортного податку, яку підприємство сплатить до бюджету у звітному періоді, а також вказати строки подання податкової звітності і строки сплати податку.

Задача 4

Фізична особа А є власником нерухомого майна у м. Києві:

- квартира (загальна площа якої становить 210 кв.м., житлова площа – 105 кв.м.);
- котедж (загальна площа – 420 кв.м., житлова площа – 210 кв.м.);
- житловий будинок садибного типу (загальна площа – 350 кв.м., житлова площа – 200 кв.м.), який здається в оренду фізичній особі Б.

Ставка податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (за 1 кв. метр бази оподаткування) становить у м. Києві 2% розміру мінімальної заробітної плати встановленої законом на 1 січня поточного (звітного) року.

Розрахувати суму податку на нерухоме майно, яку фізична особа А сплатить до бюджету за звітний період.

Задача 5

На балансі підприємства А знаходяться будівлі (об'єкти житлової нерухомості):

- котедж (загальна площа якого становить 350 кв. м., житлова площа – 250 кв.м.);
- житловий будинок садибного типу (загальна площа якого становить 380 кв. м., житлова площа – 230 кв.м.);
- житловий будинок квартирної типу (загальна площа – 1080 кв.м., житлова площа – 690 кв.м.).

Ставка податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (за 1 кв. метр бази оподаткування) встановлена місцевою радою – 2% розміру мінімальної заробітної плати встановленої законом на 1 січня поточного (звітного) року.

Розрахувати суму податку на нерухоме майно, яку підприємство А сплатить до бюджету за звітний період, а також вказати строки подання податкової звітності і строки сплати податку

Тестові завдання

1. Платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки є:

- а) тільки фізичні особи;
- б) тільки юридичні особи;
- в) фізичні і юридичні особи – резиденти;
- г) фізичні і юридичні особи, в т.ч. нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та нежитлової нерухомості.

2. Об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно є:

- а) земельна ділянка;
- б) об'єкт житлової та нежитлової нерухомості;
- в) земельна ділянка і об'єкт житлової нерухомості;
- г) об'єкти житлової нерухомості, які перебувають у власності держави.

3. Базовий податковий період для податку на нерухоме майно дорівнює календарному:

- а) півріччю;
- б) кварталу;
- в) року;

г) місяцю.

4. Податкове зобов'язання з податку на нерухоме майно за звітний рік сплачується фізичними особами протягом:

- а) 30 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;
- б) 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;
- в) 15 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;
- г) 40 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення.

5. Платниками збору за місця для паркування транспортних засобів є:

- а) тільки юридичні особи;
- б) тільки фізичні особи;
- в) тільки фізичні особи-підприємці;
- г) юридичні особи та фізичні особи-підприємці.

6. Розмір ставки збору за місця паркування транспортних засобів становить:

а) від 0,02 до 0,10 відсотка мінімальної заробітної плати, установленної законом на 1 січня податкового року за 1 кв. метр площі земельної ділянки;

б) від 0,03 до 0,10 відсотка мінімальної заробітної плати, установленної законом на 1 січня податкового року за 1 кв. метр площі земельної ділянки;

в) від 0,02 до 0,15 відсотка мінімальної заробітної плати, установленної законом на 1 січня податкового року за 1 кв. метр площі земельної ділянки;

г) від 0,03 до 0,15 відсотка мінімальної заробітної плати, установленної законом на 1 січня податкового року за 1 кв. метр площі земельної ділянки.

7. Ставки податку на нерухоме майно за 1 кв. метр бази оподаткування не можуть перевищувати:

а) 0,3 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року;

б) 0,5 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року;

в) 1 відсоток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року;

г) 2 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року.

8. Базовий податковий період для збору за місця для паркування транспортних засобів становить календарний:

- а) місяць;
- б) рік;

- в) день;
- г) квартал.

9. Платниками транспортного податку є:

а) фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що відповідно до ПКУ є об'єктами оподаткування;

б) фізичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що відповідно до ПКУ є об'єктами оподаткування;

в) юридичні особи, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що відповідно до ПКУ є об'єктами оподаткування;

г) фізичні та юридичні особи, тільки резиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що відповідно до ПКУ є об'єктами оподаткування.

10. Об'єктом оподаткування транспортним податком є легкові автомобілі, які використовувалися:

- а) до 3 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 5000 куб. см.;
- б) до 5 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 5000 куб. см.;
- в) до 7 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 куб. см.;
- г) до 5 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 куб. см.

Тема 14.

НЕПОДАТКОВІ ПЛАТЕЖІ

- 14.1. Класифікація неподаткових платежів та їх характеристика.
- 14.2. Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.
- 14.3. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України.
- 14.4. Державне мито.
- 14.5. Ліцензування певних видів господарської діяльності.

Ключові терміни та поняття

Державна грошова лотерея, Державний реєстр загальнообов'язкового державного соціального страхування, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний соціальний внесок), застрахована особа, максимальна величина бази нарахування єдиного внеску, мінімальний страховий внесок, недоїмка, Пенсійний фонд України, страхові кошти, неподаткові надходження, доходи від власності та підприємницької діяльності, адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності, державне мито, єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України, плата за ліцензії.

14.1. Класифікація неподаткових платежів та їх характеристика

У складі публічних доходів важливе місце займають неподаткові платежі, які вирізняються великою різноманітністю та відрізняються за методами і формами справляння, джерелами, суб'єктами платежів та іншими підставами.

У законодавстві України відсутнє визначення поняття неподаткових доходів. В Бюджетному кодексі України лише закріплено основні групи неподаткових надходжень (рис.14.1).

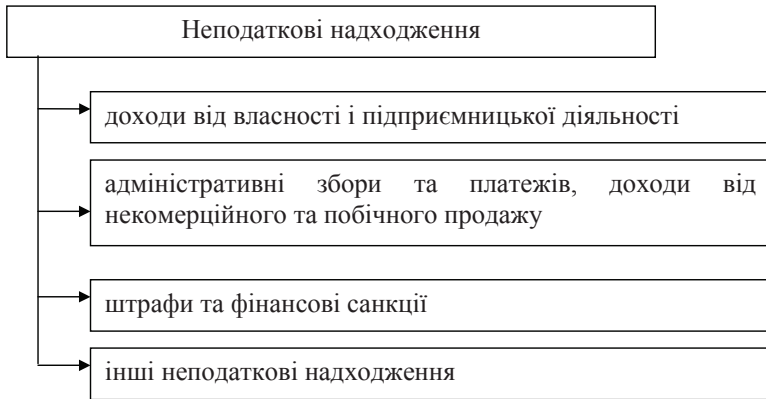


Рис. 14.1. Основні групи неподаткових платежів

Багатоманітність видів і груп неподаткових доходів дозволяє класифікувати їх за найрізноманітнішими підставами, наприклад за суб'єктами і об'єктами відносин, що виникають, бюджетним значенням, формами, методами і умовами залучення, територією стягнення коштів.

Отже, всі неподаткові доходи можна класифікувати за наступними ознаками.

1. За *соціально-економічною ознакою* виділяють неподаткові надходження:

– від державного господарства, які утворюються головним чином в результаті використання майна і природних ресурсів держави;

– частина чистого прибутку (доходу) державних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до бюджету, та дивіденди (доходи), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна власність;

– від перевищення валових доходів над видатками Національного банку України;

– від підприємств і організацій недержавних форм власності, у тому числі від спільних підприємств, від іноземних підприємств і організацій, які діють на території України (митні збори, штрафні санкції тощо);

– плата за розміщення тимчасово вільних коштів державного бюджету та інші.

2. За *конкретними підставами стягнення неподаткових платежів*, що дають можливість конкретизувати їх склад і визначити відповідні

форми надходження в бюджет та державні цільові фонди, виділяють наступні види неподаткових доходів:

– неподаткові доходи у вигляді плати за публічні послуги – встановлені законодавством збори, які стягуються державою з фізичних та юридичних осіб у зв'язку з вчиненням певних дій державними органами чи посадовими особами на їх користь (державне мито, збір за державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, плата за видачу ліцензій на здійснення тих чи інших видів діяльності, плата за надання послуг державними та комунальними органами, консульські збори, виконавчі збори тощо);

– неподаткові доходи у вигляді страхових внесків до державних цільових фондів, що справляються у вигляді єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

– неподаткові доходи, які випливають з права публічної власності (орендна плата за користування цілісним майновим комплексом та іншим державним майном, плата за спеціальне використання диких тварин, плата за спеціальне використання рибних та інших водних ресурсів, доходи від власності, надходження від приватизації державної та комунальної власності тощо);

– неподаткові доходи штрафного і компенсаційного характеру (штрафи та фінансові санкції за порушення законодавства, суми кредиторської і депонентської заборгованості, щодо яких термін позовної давності минув тощо);

– неподаткові доходи від розміщення державних лотерей.

3. За *територіальним рівнем* можна виділити:

– державні неподаткові надходження;

– місцеві неподаткові надходження;

– змішані – неподаткові доходи, що зараховуються у встановлених пропорціях в Державний та місцеві бюджети, а також на рахунки органів, які надають послуги або накладають стягнення (реєстраційні збори, штрафи за порушення законодавства тощо).

4. За *методом формування* неподаткові доходи можна поділити:

– доходи обов'язкового характеру (збори, мита, плати, штрафи тощо);

– добровільні надходження (залучення коштів юридичних осіб і громадян шляхом проведення лотерей, випуску акцій, використання пожертвувань тощо).

Таким чином, *неподаткові доходи* – це врегульовані правовими нормами обов'язкові та добровільні платежі до Державного та місцевого бюджетів, державних цільових фондів, позабюджетних фондів, які вносяться юридичними та фізичними особами, мають, як правило, цільо-

вий, відплатний або компенсаційний характер і не залежать від доходу (прибутку) платника.

14.2.Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Основні правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку, умови і порядок нарахування та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний соціальний внесок) і повноваження органу, який здійснює його збір та ведення обліку, визначають Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. №2464-VI, який набрав чинності з 2011 року та Податковий кодекс України.

Це означає, що платники страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття, загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням, загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності, вважаються платниками єдиного соціального внеску.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) – це 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 та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Адміністрування єдиного соціального внеску, зокрема, забезпечення збору, ведення обліку надходжень та здійснення контролю за його сплатою здійснює Державна фіскальна служба України.

При цьому податкове законодавство не регулює порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного соціального внеску, оскільки він не входить до системи оподаткування.

Платниками єдиного соціального внеску є страхувальники та застраховані особи. Перелік страхувальників та застрахованих осіб, базу нарахування (утримання) та ставки єдиного соціального внеску наведено у таблиці 14.1.

Таблиця 14.1.

Платники, база нарахування та ставки єдиного соціального внеску

Страховувальники	Застраховані особи	База	нарахування	Ставки
<p>- підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, у тому числі філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичних осіб, які мають окремий баланс та самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами, що використовують працю інших осіб на умовах трудового договору або на інших умовах, передбачених законодавством, а також за цивільно-правовими договорами;</p>	<p>Працівники – громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які працюють на умовах трудового договору</p> <p>Особи, які працюють на виборних посадах в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, об'єднаннях громадян та одержують зарплату (винагороду) за роботу на таких посадах</p> <p>Працівники воєнзованих формувань, гнірничорядувальних частин незалежно від підпорядкування, а також особовий склад аварійно-рятувальної служби, створеної</p>	<p>Сума нарахованої зарплати найманих працівників, що включає основну, додаткову зарплату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, які визначаються згідно із Законом України «Про оплату праці»</p>	<p>ставки встановлюються відповідно до класів професійного ризику виробництва, до яких віднесено платників єдиного внеску, з урахуванням видів їх економічної діяльності. Класів професійного ризику виробництва наведено в таблиці</p> <p>ставка становить від 36,76% для першого класу до 49,7% для 67 класу професійного ризику виробництва;</p> <p>45,96% – для працівників із числа осіб льотних екіпажів повітряних суден цивільної авіації (пілоти, штурмани, бортиженери, бортмеханіки, бортрадисти, льотчики-наглядачі) і бортоператорів, які ви-</p>	<p>утримання</p> <p>3,6%</p> <p>6,1% – для осіб, які працюють на посадах, робота на яких зараховується до стажу, що дає право на одержання пенсії відповідно до законів України «Про державну службу», «Про прокуратуру», «Про державну підтримку засобів масової інформації та соціальний захист журналістів», «Про наукову і науково-технічну діяльність», «Про статус народного депутата України», «Про Національний банк України», «Про службу в органах місцевого самоврядування», Митного кодексу України, Положення про помічника-консультанта народного депутата України, а також для льотних екіпажів повітряних суден цивільної авіації (пілоти, штурмани, бортиженери, бортмеханіки, бортрадисти, льотчиків-наглядачів) і бортоператорів, які ви-</p>

Страховальники	Застраховані особи	База	Ставки	
			нарахування	утримання
- фізичні особи-підприємці та фізичні особи, які забезпечують себе роботою самостійно, зокрема ті, які використовують працю інших осіб на умовах трудового договору або на інших умовах, передбачених законодавством про працю, чи за цивільно-правовим договором	Відповідно до законодавства на постійній основі Фізичні особи, які виконують роботи (надано послуги) за цивільно-правовими договорами Фізичні особи-підприємці та члени сімей цих осіб, які беруть участь у провадженні ними підприємницької діяльності, а також особи, які займаються незалежно професійною діяльністю (наукова, літературна, артистична, художня, освітня або викладацька, медична, юридична практика, адвokatська, нотаріальні діяльність, релігійна дія-	Винагорода фізичній особі за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовим договором; Сума доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб, та на суму доходу, що розподіляється між членами сім'ї фізичних осіб-підприємців, які беруть участь у провадженні ними підприємницької діяльності. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір міні-	8,41 % – для працівників-інвалідів	борготорговців, які виконують спеціальні роботи в польотах
			34,7 %	2,6 %
			34,7%	3,6%

Страховувальники	Застраховані особи	База	Ставки	
			нарахування	утримання
	дільність)	мального страхового внеску за кожну особу за місяць, у якому отримано дохід (прибуток)		
	Фізичні особи-підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування	суми, що визначаються такими платниками самостійно для себе та членів сім'ї, які беруть участь у провадженні ними підприємницької діяльності, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за кожну особу	34,7%	3,6%
Дипломатичні представництва та консульські установи України, філії, представництва, інші	Громадяни України, які працюють на умовах трудового договору у цих страховувальників (якщо інше	Сума нарахованої зарплати найманих працівників, яка включає основну, додаткову зарплату,	36,3 % 8,41 % – для працівників-інвалідів	3,6 % 6,1 % для осіб, зазначених у п.1 цієї таблиці

Страховувальники	Застраховані особи	База	Ставки	
			нарахування	утримання
<p>відокремлені підприємці підприємств, установ та організацій (у тому числі міжнародні), створені відповідно до законодавства України, які мають окремий баланс та самостійно здійснюють розрахунки із застрахованими особами</p>	<p>не передбачено міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких дана ВРУ)</p>	<p>інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, які визначаються згідно із Законом України «Про оплату праці»</p>		
<p>Дипломатичні представництва та консульські установи іноземних держав, філії, представництва та інші відокремлені підділи іноземних підприємств, установ та організацій (у тому числі міжнародні), розташовані на території України</p>	<p>Громадяни України та особи без громадянства, які працюють на умовах трудового договору у цих страховувальників</p>			
<p>Установи та організації, що використовують найману працю,</p>	<p>Військовослужбовці (крім військовослужбовців строкової</p>	<p>Сума грошового забезпечення, що виплачується військо-</p>	<p>34,7 %</p>	<p>2,6 %</p>

Страховальники	Застраховані особи	База	Ставки	
			нарахування	утримання
військові частини, які виплачують грошове забезпечення, доплату по тимчасовій непрацездатності	служби), особи рядового та начальницького складу Особи, які отримують допомогу по тимчасовій непрацездатності	вими частинами Сума допомоги по тимчасовій непрацездатності та оплата перших днів тимчасової непрацездатності	33,2 %	2%

Максимальна величина бази нарахування єдиного внеску дорівнює сімнадцяти розмірам прожиткового мінімуму працездатних осіб. Мінімальний страховий внесок визначається розрахунково як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом.

З метою забезпечення ведення обліку платників і застрахованих осіб у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування та їх ідентифікації, накопичення, зберігання та автоматизованої обробки інформації про сплату платниками єдиного соціального внеску та про набуття застрахованими особами права на отримання страхових виплат за окремими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, а також нарахування та обліку виплат за окремими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування створено Державний реєстр загальнообов'язкового державного соціального страхування. Даний реєстр складається з реєстру страхувальників і реєстру застрахованих осіб.

Сплата єдиного соціального внеску здійснюється виключно у національній валюті шляхом внесення відповідних сум єдиного внеску на рахунки органів Державної фіскальної служби України, відкриті в органах Державного казначейства України для його зарахування. Потім ці суми розподіляться за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування (загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням та загальнообов'язкового державного соціального страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності) відповідно до визначених законом пропорцій.

Обмін інформацією щодо перерахованих на рахунки органів фіскальної служби страхових коштів здійснюється у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, за погодженням з Пенсійним фондом та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування, центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Єдиний соціальний внесок сплачується шляхом перерахування платником безготівкових коштів з його банківського рахунку. Платники, які не мають банківського рахунку, сплачують внесок шляхом готівкових розрахунків через банки чи відділення зв'язку.

Єдиний соціальний внесок повинен бути сплачений не пізніше 20 числа місяця наступного за звітним періодом. Базовим звітним періодом є календарний місяць, а для фізичних осіб-підприємців, в тому числі тих, які обрали спрощену систему оподаткування – календарний рік.

Роботодавці повинні сплачувати єдиний соціальний внесок під час кожної виплати заробітної плати.

При цьому, днем сплати єдиного соціального внеску вважається:

– у разі перерахування сум єдиного внеску з рахунку платника на відповідні рахунки Пенсійного фонду – день списання банком або Державним казначейством України суми платежу з рахунку платника незалежно від часу її зарахування на рахунок Пенсійного фонду;

– у разі сплати єдиного внеску готівкою – день прийняття до виконання банком або іншою установою – членом платіжної системи документа на переказ готівки разом із сумою коштів у готівковій формі.

Окрім цього необхідно відмітити, що однією із складових системних реформ 2015 року в Україні є зміна підходів до сплати єдиного соціального внеску, який є одним з основних чинників навантаження на фонд оплати праці роботодавця.

Важливим кроком у реформуванні сплати єдиного соціального внеску стало прийняття Закону України № 219-VIII від 02.03.2015 «Про внесення змін до розділу VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» щодо зменшення навантаження на фонд оплати праці». Відповідно до його положень з 13 березня по 31 грудня 2015 року роботодавці застосовують понижуючий коефіцієнт до розміру єдиного внеску, який визначається відповідно до класів професійного ризику виробництва (від 36,76 % – для 1 класу професійного ризику виробництва до 49,7 % – для 67 класу професійного ризику виробництва) таких роботодавців.

Єдиний внесок для роботодавців зменшується з 41 % до 16,4 %, якщо вони відповідають таким умовам:

– база нарахування єдиного внеску в розрахунку на одну застраховану особу в звітному місяці збільшилась на 20 і більше відсотків порівняно з середньомісячною базою нарахування єдиного внеску платника за 2014 рік в розрахунку на одну застраховану особу;

– після застосування коефіцієнта середній платіж на одну застраховану особу в звітному місяці складе не менше ніж середньомісячний платіж на одну застраховану особу платника за 2014 рік;

– кількість застрахованих осіб у звітному місяці, яким нараховані виплати, не перевищує 200 відсотків середньомісячної кількості застра-

хованих осіб платника за 2014 рік. Ця умова не застосовується для фізичних осіб – підприємців, фізичних осіб, які забезпечують себе роботою самостійно, та фізичні особи, які використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту).

Якщо в результаті розрахунку коефіцієнта його значення складає менше ніж 0,4, то платник застосовує коефіцієнт 0,4.

Даний коефіцієнт застосовується в тому числі при нарахуванні заробітної плати (доходів) фізичним особам з джерел не за основним місцем роботи.

Коефіцієнт не застосовується військовими частинами та органами, які виплачуються грошове забезпечення.

Факт застосування коефіцієнта платник єдиного внеску зазначає у місячному звіті до фіскальних органів.

У разі несвоєчасної або не в повному обсязі сплати єдиного соціального внеску до платника застосовуються фінансові санкції, визначені чинним законодавством, а посадові особи, винні в порушенні законодавства про збір та ведення обліку єдиного соціального внеску, несуть дисциплінарну, адміністративну, цивільно-правову або кримінальну відповідальність.

14.3. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України

Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України встановлюється щодо транспортних засобів вітчизняних та іноземних власників, які перетинають державний кордон України, і справляється за здійснення у пунктах пропуску через державний кордон України відповідно до законодавства України санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного контролю товарів (у тому числі у формі попереднього документального контролю) та радіологічного контролю товарів і транспортних засобів, за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України та за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів.

Єдиний збір справляється одноразово залежно від режиму переміщення (ввезення, транзит) за єдиним платіжним документом в залежності від виду, місткості або загальної маси транспортних засобів. Єдиний збір перераховується до Державного бюджету України у повному обсязі.

Ставки єдиного збору встановлюються Законом України «Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України» від 04.11.1999р. № 1212-XIV у євро та не можуть змінюватися протягом бюджетного року.

Єдиний збір справляється у національній валюті України за офіційним (обмінним) курсом Національного банку України на день сплати цього збору.

Для автомобільних транспортних засобів та контейнерів, які перетинають державний кордон України без вантажів, ставка єдиного збору встановлюється у розмірі 20 відсотків ставки, визначеної для відповідного автомобільного транспортного засобу та контейнеру. При цьому плата за проїзд автомобільними дорогами України (за кожен кілометр проїзду), у тому числі за перевищення встановлених розмірів загальної маси, осевих навантажень та габаритних параметрів, справляється в повному обсязі.

Порядок справляння єдиного збору визначається Кабінетом Міністрів України.

Єдиний збір не може перевищувати вартість витрат, пов'язаних із здійсненням митного при транзиті вантажів і транспортних засобів, санітарного, ветеринарного, фітосанітарного, радіологічного та екологічного контролю вантажів і транспортних засобів, та витрат, пов'язаних з відновленням автомобільних доріг.

Контроль у частині відповідності ставок зборів фактичним витратам на здійснення усіх видів контролю вантажів і транспортних засобів здійснюється Кабінетом Міністрів України.

Єдиний збір перераховується до Державного бюджету України у повному обсязі.

Координація діяльності органів державної влади, пов'язаної із забезпеченням справляння єдиного збору, а діяльності державних контролюючих органів із справляння єдиного збору безпосередньо у пунктах пропуску через державний кордон України – відповідними митними органами України.

У разі перетинання державного кордону України залізничними вагонами без вантажів єдиний збір не справляється.

Також, єдиний збір не справляється:

– з транспортних засобів у випадку транзиту вантажу, що не підлягає пропуску через митний кордон України та перевантажується на інший транспортний засіб у зоні митного контролю пункту пропуску, який є одночасно пунктом в'їзду та виїзду цього вантажу;

– з транспортних засобів, якими перевозяться вантажі гуманітарної допомоги, якщо товаросупровідні документи оформлені на отримувачів

гуманітарної допомоги в Україні, що внесені до Єдиного реєстру отримувачів гуманітарної допомоги.

Перевізники-нерезиденти, які здійснюють діяльність на підставі міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, сплачують єдиний збір відповідно до цих договорів.

Перевізники-резиденти, які сплатили збір за першу реєстрацію транспортного засобу згідно з Податковим кодексом України, сплачують плату за проїзд автомобільними дорогами України лише у разі перевищення встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів. При цьому, допустимі розміри осьових навантажень та габаритних параметрів автомобільних транспортних засобів, за перевищення яких встановлюється додаткова плата, визначаються Кабінетом Міністрів України.

Таким чином, у разі перевантаження у пункті пропуску вантажу з водних та авіаційних транспортних засобів і з трубопровідного транспорту на засоби інших видів транспорту (автомобільний, залізничний) єдиний збір справляється за здійснення контролю з транспортних засобів, визначених у Законі України «Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України», у випадку, якщо такі транспортні засоби перетинають державний кордон України.

14.4. Державне мито

Державне мито є одним із найважливіших видів адміністративних зборів, хоча серед неподаткових надходжень вони займають невелику частку. Це грошовий збір, що справляють судові органи, органи державного нотаріату, Міністерство внутрішніх справ, Міністерство закордонних справ, органи місцевого самоврядування та інші органи за вчинення ними окремих дій та видачу документів.

Особливості застосування механізму державного мита в Україні регулюються Декретом Кабінету Міністрів України від 21 січня 1993 р. «Про державне мито», а деталізує його застосування Інструкція про порядок обчислення і справляння державного мита, затверджена наказом Головної Державної податкової інспекції України від 22 квітня 1993 року №15.

Державне мито — це плата за дії (послуги) уповноважених органів, що стягується з метою покриття витрат, які виникають у зв'язку з цим. Головна особливість державного мита — його індивідуальна відплат-

ність. Сплачуючи державне мито, платник переслідує певні інтереси, пов'язані зі здійсненням на його користь дій публічно-правового характеру. З іншого боку, метою стягування державного мита є покриття витрат державного або іншого органу, у зв'язку з його діяльністю.

Платниками є юридичні та фізичні особи, які звертаються до відповідних органів для вчинення в їхніх інтересах дій та для видачі документів, що мають юридичне значення.

Обсяг надходжень державного мита залежить від кількості об'єктів справляння та ставок.

Державне мито справляється:

- за вчинення нотаріальних дій державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами сільських, селищних, міських Рад народних депутатів, а також за видачу дублікатів нотаріально засвідчених документів;

- за реєстрацію актів громадянського стану, а також за видачу громадянам повторних свідоцтв про реєстрацію актів громадянського стану і свідоцтв у зв'язку із зміною, доповненням, виправленням та поновленням записів актів громадянського стану;

- за видачу документів на право виїзду за кордон і про запрошення в Україну осіб з інших країн, за продовження строку дії їх та за внесення змін до цих документів; за реєстрацію національних паспортів іноземних громадян або документів, що замінюють їх; за видачу або продовження посвідок на проживання; за видачу візи до національного паспорта іноземного громадянина; за видачу нового зразка паспорта громадянина України;

- за прописку громадян або реєстрацію місця проживання;

- за видачу дозволів на право полювання та рибальства;

- за операції з емісії цінних паперів, крім облігацій державних та місцевих позик, та з видачі приватизаційних паперів;

- за операції з об'єктами нерухомого майна, що здійснюються на товарних біржах, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;

- за проведення прилюдних торгів (аукціону, тендеру) об'єктами нерухомого майна, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;

- за видачу охоронних документів (патентів і свідоцтв) на об'єкти інтелектуальної власності, а також за дії, пов'язані з підтриманням чинності патентів на сорти рослин.

Від сплати державного мита звільняються:

- 1) громадяни – за реєстрацію народження фізичної особи та її походження, смерті, за видачу їм свідоцтв у разі внесення змін до актових

записів про народження у разі визнання батьківства (материнства), усиновлення, а також у зв'язку з помилками, допущеними під час реєстрації актів цивільного стану органами державної реєстрації актів цивільного стану;

2) громадяни – за посвідчення їхніх заповітів і договорів дарування майна на користь держави, а також на користь державних підприємств, установ і організацій;

3) фінансові органи та державні податкові інспекції – за видачу їм свідоцтв і дублікатів свідоцтв про право держави на спадщину та документів, необхідних для одержання цих свідоцтв, за вчинення державними нотаріальними конторами виконавчих написів про стягнення податків, платежів, зборів і недоїмок;

4) громадяни – за видачу їм свідоцтв про право на спадщину:

– на майно осіб, які загинули при захисті СРСР і України, у зв'язку з виконанням інших державних чи громадських обов'язків або з виконанням обов'язку громадянина щодо врятування життя людей, охорони громадського порядку та боротьби із злочинністю, охорони власності громадян або колективної чи державної власності, а також осіб, які загинули або померли внаслідок захворювання, пов'язаного з Чорнобильською катастрофою;

– на майно осіб, реабілітованих у встановленому порядку;

– на жилий будинок, пай у житлово-будівельному кооперативі, квартиру, що належала спадкодавцеві на праві приватної власності, якщо вони проживали в цьому будинку, квартирі протягом шести місяців з дня смерті спадкодавця;

– на жилі будинки в сільській місцевості за умови, що ці громадяни постійно проживатимуть у цих будинках і працюватимуть у сільській місцевості;

– на вклади в установах Ощадбанку та в інших кредитних установах, на страхові суми за договорами особистого й майнового страхування, облігації державних позик та інші цінні папери, суми заробітної плати, авторське право, суми авторського гонорару і винагород за відкриття, винахід, винаходи, корисні моделі, промислові зразки, топографії інтегральних мікросхем, сорти рослин та раціоналізаторські пропозиції;

– на майно осіб фермерського господарства, якщо вони є членами цього господарства.

5) неповнолітні і військовослужбовці – за видачу їм вперше паспорта громадянина України та неповнолітні – за видачу їм свідоцтва про право на спадщину;

6) громадяни, віднесені до категорій 1 і 2 постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи;

– громадяни, віднесені до категорії 3 постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи, – які постійно проживають до відселення чи самостійного переселення або постійно працюють на території зон відчуження, безумовного (обов'язкового) і гарантованого добровільного відселення, за умови, що вони за станом на 1 січня 1993 року прожили або відпрацювали у зоні безумовного (обов'язкового) відселення не менше двох років, а у зоні гарантованого добровільного відселення – не менше трьох років;

– громадяни, віднесені до категорії 4 потерпілих внаслідок Чорнобильської катастрофи, які постійно працюють і проживають або постійно проживають на території зони посиленого радіоекологічного контролю, за умови, що за станом на 1 січня 1993 року вони прожили або відпрацювали в цій зоні не менше чотирьох років;

– інваліди Великої Вітчизняної війни та сім'ї воїнів (партизанів), які загинули чи пропали безвісти, і прирівняні до них у встановленому порядку особи;

– I та II груп;

7) місцеві державні адміністрації, виконкоми місцевих Рад народних депутатів, підприємства, установи, організації, колективні сільськогосподарські підприємства, що придбавають жилі будинки з надвірними будівлями (крім м. Києва та курортних місцевостей), квартири для громадян, які виявили бажання виїхати з території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи, а також громадяни, які виявили бажання виїхати з території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи, та власники цих будинків і квартир;

8) громадяни України – за видачу дипломатичних і службових паспортів України та посвідчень особи моряка;

9) громадяни України та особи, які їх супроводжують, – за видачу їм документа на право виїзду за кордон для лікування у зв'язку із захворюванням, пов'язаним з Чорнобильською катастрофою, а дітям, які потерпіли від Чорнобильської катастрофи, також на оздоровлення;

10) громадяни України – за видачу їм документів на право виїзду за кордон, якщо виїзд пов'язаний із смертю або відвідинами могил близьких родичів, а також за видачу документів про запрошення в Україну осіб у зв'язку із смертю або тяжкою хворобою близьких родичів;

11) іноземці, яким Україна надала право притулку, та особи, прирівняні до них, члени їхніх сімей та їхні діти – за видачу їм документів на виїзд за кордон;

12) громадяни України та іноземні громадяни – за видачу документів для в'їзду в Україну та виїзду з України, якщо на умовах взаємності передбачено звільнення від сплати державного мита відповідними міжнародними угодами, укладеними між Україною та іншими державами, а також громадяни інших держав, які виконують функції почесних консулів України;

13) особи, які не досягли 16-річного віку – за видачу їм документа на виїзд за кордон;

14) всеукраїнські та міжнародні об'єднання громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, що мають місцеві осередки у більшості областей України, Українська Спілка ветеранів Афганістану (воїнів-інтернаціоналістів), громадські організації інвалідів, їхні підприємства та установи, республіканське добровільне громадське об'єднання «Організація солдатських матерів України» – за вчинення всіх нотаріальних дій;

15) Національний банк України та його установи, за винятком господарських;

16) державні органи приватизації – за вчинення нотаріусами виконавчих написів про стягнення заборгованості з орендної плати, а також за проведення аукціонів, за операції з цінними паперами;

17) громадяни, власники земельних часток (паїв), яким виділили в натурі (на місцевості) земельні ділянки, за посвідчення договорів міні земельних ділянок;

18) уповноважена особа Фонду гарантування вкладів фізичних осіб – за позовами до суду та господарського суду, у тому числі про витребування (повернення) майна (коштів) банку, переданого за договорами;

19) органи державної влади (посадові особи) – за державну реєстрацію обтяження права на нерухоме майно;

20) органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування – за державну реєстрацію права власності держави, територіальної громади на земельні ділянки, яке виникло відповідно до закону.

Ставки державного мита встановлюються в розмірах відповідно до переліку, визначеного Декретом.

Сплачується державне мито готівкою, митними марками і шляхом перерахувань з рахунку платника в кредитній установі. У разі коли розмір ставок державного мита передбачено в частинах неоподаткованого мінімуму доходів громадян, державне мито сплачується в іноземній валюті з урахуванням курсу грошової одиниці Національного банку України.

Якщо державне мито внесено в більшому розмірі, ніж передбачено чинним законодавством, або було відмовлено у вчиненні нотаріальних

дій державними нотаріальними конторами або виконавчими комітетами міських, селищних і сільських Рад народних депутатів та в інших випадках, передбачених законодавством, сплачене державне мито підлягає поверненню частково або повністю.

Повернення державного мита провадиться за умови, якщо заяву подано до відповідної установи, що справляє мито, протягом року з дня зарахування його до бюджету. За несвоєчасне або неповне зарахування державного мита до бюджету справляються пеня та штрафи відповідно до закону.

14.5. Ліцензування певних видів господарської діяльності

Ліцензування певних видів господарської діяльності є засобами державного регулювання у сфері господарювання, спрямованими на забезпечення рівності прав, законних інтересів усіх суб'єктів господарювання, а також захист прав, життя та здоров'я громадян, захист навколишнього природного середовища та забезпечення безпеки держави.

Закон України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» визначає види господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню, порядок їх ліцензування, встановлює державний контроль у сфері ліцензування, відповідальність суб'єктів господарювання та органів ліцензування за порушення законодавства у сфері ліцензування.

Реалізацію державної політики у сфері ліцензування здійснює Кабінет Міністрів України, спеціально уповноважений орган з питань ліцензування, а також органи виконавчої влади, визначені Кабінетом Міністрів України (Мінагрополітики, МВС, Мінприроди, Мінекономіки, МОЗ, Мінпраці, Мінфін, Держкомзем, Мінпромполітики, ДФС України, СБУ, Мінтрансзв'язку, Державний департамент пожежної безпеки МНС тощо), спеціально уповноважені виконавчі органи рад, уповноважені провадити ліцензування певних видів господарської діяльності.

Види господарської діяльності, які підлягають ліцензуванню:

- 1) банківська діяльність;
- 2) професійна діяльність на ринку цінних паперів;
- 3) надання фінансових послуг;
- 4) зовнішньоекономічна діяльність;
- 5) діяльність у галузі телебачення і радіомовлення;
- 6) діяльність у сфері електроенергетики та використання ядерної енергії;
- 7) діяльність у сфері освіти;

- 8) діяльність у сфері інтелектуальної власності;
- 9) виробництво і торгівля спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами;
- 10) діяльність у сфері телекомунікацій;
- 11) будівельна діяльність;
- 12) діяльність з обігу наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів;
- 13) виробництво та ремонт вогнепальної зброї невійськового призначення і боєприпасів до неї, холодної зброї, пневматичної зброї калібру понад 4,5 міліметра і швидкістю польоту кулі понад 100 метрів на секунду, торгівля вогнепальною зброєю невійськового призначення та боєприпасами до неї, холодною зброєю, пневматичною зброєю калібру понад 4,5 міліметра і швидкістю польоту кулі понад 100 метрів на секунду;
- 14) виробництво вибухових матеріалів промислового призначення (згідно з переліком, що затверджується спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади з питань нагляду за охороною праці та державного гірничого нагляду);
- 15) виробництво особливо небезпечних хімічних речовин;
- 16) операції у сфері поводження з небезпечними відходами, збирання і заготівля окремих видів відходів як вторинної сировини;
- 17) видобуток дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення, напівдорогоцінного каміння;
- 18) виробництво лікарських засобів, оптова, роздрібна торгівля лікарськими засобами;
- 19) виробництво ветеринарних медикаментів і препаратів, оптова, роздрібна торгівля ветеринарними медикаментами і препаратами;
- 20) торгівля пестицидами та агрохімікатами (тільки регуляторами росту рослин);
- 21) виробництво спеціальних засобів, заряджених речовинами сльозоточивою та дратівної дії, індивідуального захисту, активної оборони та їх продаж;
- 22) розроблення, виготовлення спеціальних технічних засобів для зняття інформації з каналів зв'язку, інших засобів негласного отримання інформації, торгівля спеціальними технічними засобами для зняття інформації з каналів зв'язку, іншими засобами негласного отримання інформації;
- 23) надання послуг у галузі криптографічного захисту інформації (крім послуг електронного цифрового підпису), торгівля криптосистемами і засобами криптографічного захисту інформації;

- 24) впровадження, ввезення, вивезення голографічних захисних елементів;
- 25) надання послуг у галузі технічного захисту інформації;
- 26) виготовлення бланків цінних паперів, документів суворої звітності;
- 27) транспортування нафти, нафтопродуктів магістральним трубопроводом, транспортування природного, нафтового газу і газу (метану) вугільних родовищ трубопроводами та їх розподіл;
- 28) постачання природного газу, газу (метану) вугільних родовищ за регульованим та нерегульованим тарифом;
- 29) зберігання природного газу, газу (метану) вугільних родовищ в обсягах, що перевищують рівень, встановлений ліцензійними умовами;
- 30) централізоване водопостачання та водовідведення;
- 31) розроблення випробування, виробництво, експлуатація ракет-носіїв, космічних апаратів та їх складових частин, наземного комплексу управління космічними апаратами та його складових частин;
- 32) медична практика;
- 33) переробка донорської крові та її компонентів, виготовлення з них препаратів, крім діяльності банків пуповинної крові, інших тканин і клітин людини;
- 34) ветеринарна практика;
- 35) випуск та проведення лотерей;
- 36) заготівля, переробка, металургійна переробка металобрухту кольорових і чорних металів;
- 37) надання послуг з охорони власності та громадян;
- 38) туropolіторська діяльність;
- 39) посередництво у працевлаштуванні на роботу за кордоном;
- 40) проведення робіт із землеустрою, землеоціночних робіт та земельних торгів;
- 41) діяльність, пов'язана з промисловим виловом риби, крім внутрішніх водойм (ставків) господарств;
- 42) діяльність митного брокера;
- 43) виробництво, експорт та імпорт дисків для лазерних систем зчитування, матриць.

Плата за ліцензію здійснюється після отримання повідомлення про прийняття рішення про видачу ліцензії, яке надсилається заявникові в письмовій формі протягом 3 робочих днів з дати прийняття відповідного рішення.

Оформлення та підписання ліцензії здійснюється протягом трьох робочих після отримання документів, що підтверджують внесення плати. Дані документи зберігаються в наглядовій справі, про що робиться-

відмітка з зазначенням дати і номера платіжного документа, дати його отримання.

Якщо заявник протягом 30 календарних днів з дня направлення йому повідомлення про прийняття рішення про видачу (переоформлення) ліцензії не подав документа, що підтверджує внесення плати за видачу ліцензії, або не звернувся за отриманням оформленої ліцензії орган ліцензування має право скасувати рішення про видачу ліцензії або прийняти рішення про визнання такої ліцензії недійсною.

З моменту одержання ліцензії виникає право підприємця здійснювати відповідний вид діяльності, яке він може реалізовувати протягом терміну дії ліцензії, після закінчення якого це право припиняється (у деяких випадках, визначених законодавством, можливе припинення такого права раніше закінчення строку дії ліцензії, наприклад, при анулюванні ліцензії).

Підсумки теми

Зважаючи на значну частину неподаткових надходжень у доходах бюджету України, їхня роль в забезпеченні перерозподільчих процесів є суттєвою і в найближчій перспективі особливо не знижуватиметься. Тому потрібні пошуки шляхів удосконалення механізму мобілізації цих надходжень, ефективного використання його складових у процесі наповнення бюджетів. Одночасно доцільно формувати нові підходи до розробки ринкової моделі податкового механізму, який в перспективі забезпечить суттєве зростання обсягів податкових надходжень з одночасним зменшенням неподаткових.

На відміну від податків неподаткові доходи мають, як правило, цільове призначення, чітко виражений умовний та відплатний характер і можуть частково зараховуватися до доходів тих державних органів, які їх збирають. Саме за цими ознаками здійснюється розмежування податкових та неподаткових доходів. Також, на відміну від податків, неподаткові платежі, зокрема митні, можуть сплачуватися як у національній, так і в іноземній валюті. Серед неподаткових доходів, які також у значному обсязі формують доходну частину Державного бюджету України та відповідних місцевих бюджетів, виділяють митні платежі (мито, що стягується митницею, та державне мито), рентні і ресурсні платежі та інші надходження. Порядок зарахування неподаткових надходжень до бюджетів відповідного рівня визначається Бюджетним кодексом України, поточними актами про бюджет та спеціальними зако-

нами й незаконними актами, які встановлюють правовий режим справляння зазначених платежів.

Контрольні питання

1. Класифікація неподаткових платежів та їх характеристика.
2. Суть єдиного соціального внеску та мета його запровадження.
3. Визначення платників єдиного соціального внеску.
4. Розміри та база нарахування єдиного соціального внеску.
5. Здійснення державного нагляду за збором та веденням обліку єдиного соціального внеску.
6. Особливості справляння єдиного збору у пунктах пропуску через державний кордон України.
7. Державне мито.
8. Види підприємницької діяльності, які підлягають ліцензуванню.

Навчальні завдання

Задача 1

Працівнику нарахована заробітна плата за січень у розмірі 10 000 грн., відпускні за дні відпустки у січні – 5 000 грн.

Необхідно розрахувати суму єдиного соціального внеску, яка буде утримана із заробітної плати працівника.

Розв'язок:

Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. №2464-VI визначено розміри єдиного соціального внеску для найманих працівників:

- 1) 3,6% внеску утримується із заробітної плати працівника, в тому числі інваліда, працівника-іноземця;
- 2) 2% внеску утримується із суми лікарняного, що нараховується працівнику (в тому числі інваліду);
- 3) 2,6% внеску утримується з винагороди, яку підприємство виплачує фізичній особі за договорами цивільно-правового характеру – а саме за договором підяду на роботи чи послуги.

При цьому слід пам'ятати, що максимальна величина бази нарахування єдиного внеску дорівнює п'ятнадцяти розмірам прожиткового

мінімуму працевдатних осіб. У розрахунку на 2012 рік ця сума становить 16 095,00 грн. (1073,00 грн. * 15).

Отже, визначаємо суму єдиного соціального внеску із нарахованої заробітної плати:

$$10\,000,00 \text{ грн.} * 3,6\% / 100\% = 360,00 \text{ грн.}$$

Визначаємо суму єдиного соціального внеску із нарахованих відпускних в межах максимальної величини бази нарахування:

$$4\,115,00 \text{ грн.} * 2\% / 100\% = 82,30 \text{ грн.}$$

Сума єдиного соціального внеску (Σ ЄСВ) із доходів найманого працівника, яка підлягає сплаті в звітному місяці:

$$\Sigma \text{ ЄСВ} = 360,00 \text{ грн.} + 82,30 \text{ грн.} = 442,30 \text{ грн.}$$

Задача 2

Фізична особа, яка не є суб'єктом підприємницької діяльності, виконувала роботи за цивільно-правовим договором і виконувала роботи з прибирання у січні звітного року, отримала винагороду у сумі 4000 грн.

Необхідно розрахувати суму єдиного соціального внеску, яка буде утримана із винагороди фізичної особи.

Задача 3

Працівнику нарахована у січні заробітну плату в сумі 12 000 грн., лікарняний за дні хвороби у січні – 2000 грн., суму винагороди за договором цивільно-правового характеру за надання послуг – 4000 грн.

Необхідно розрахувати суму єдиного соціального внеску, яка буде утримана із доходів фізичної особи.

Тестові завдання

1. Застраховані фізичні особи, що виконують роботи за цивільно-правовими договорами сплачуватимуть єдиний соціальний внесок за ставкою:

- а) 2,6 %;
- б) 1,6%;
- в) 34,7 %;
- г) 3,6%.

2. Максимальна величина бази нарахування єдиного соціального внеску дорівнює:

- а) 15 мінімальних заробітних плат;
- б) 17 прожиткових мінімумів працевдатних осіб;
- в) 20 прожиткових мінімумів працевдатних осіб;

г) добутку мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом на місяць.

3. Розмір єдиного соціального внеску із суми лікарняних, що нарахується найманому працівнику становить:

- а) 2,6%;
- б) 2,0 %;
- в) 1,6 %;
- г) 3,6 %.

4. Розмір єдиного соціального внеску із суми заробітної плати найманого працівника становить:

- а) 2,6 %;
- б) 2,0 %;
- в) 34,7 %;
- г) 3,6 %.

5. Адміністрування єдиного соціального внеску та здійснення контролю за його сплатою здійснює:

- а) Державна фіскальна служба України;
- б) Пенсійний фонд України;
- в) Фонд соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням;
- г) Державне казначейство України.

6. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України встановлюється за:

- а) перетин будь-яким видом транспортного засобу державного кордону України;
- б) транзит вантажу, що не підлягає пропуску через митний кордон України та перевантажується на інший транспортний засіб у зоні митного контролю пункту пропуску;
- в) проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України та за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів;
- г) перевезення транспортними засобами через державний кордон України вантажів гуманітарної допомоги.

7. Для автомобільних транспортних засобів, які перетинають державний кордон України без вантажів, ставка єдиного збору встановлюється у розмірі:

- а) 20 % ставки, визначеної для відповідного автомобільного транспортного засобу;
- б) 50% ставки, визначеної для відповідного автомобільного транспортного засобу;

в) 20 євро;

г) 50 євро.

8. Перевізники-резиденти, які сплатили збір за першу реєстрацію транспортного засобу згідно з Податковим кодексом України, сплачують плату за проїзд автомобільними дорогами України:

а) в розмірі 0,02 євро за кожен кілометр проїзду;

б) в розмірі 5 євро за кожен транспортний засіб;

в) в розмірі 20 % ставки, визначеної для відповідного автомобільного транспортного засобу;

г) лише у разі перевищення встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів.

9. Державне мито – це:

а) плата, яка стягується за здійснення юридично значимих дій уповноваженими на це компетентними органами в інтересах юридичних та фізичних осіб та за видачу їм відповідних документів, які мають правове значення;

б) непрямий податок, який стягується при перетині митного кордону, тобто при імпорті, експорті та транзиті;

в) непрямий податок, який нараховується на вартість експортованого товару;

г) прямий податок, який нараховується на вартість експортованого товару.

10. Від сплати державного мита звільняються:

а) позивачі – робітники та службовці – за позовами про стягнення заробітної плати й за іншими вимогами, що впливають з трудових відносин;

б) громадяни – за дії, пов'язані з одержанням платежів на сорти рослин і підтримання їх чинності;

в) юридичні особи – за операції з випуску (емісії) цінних паперів, крім облігацій державних і місцевих позик;

г) громадяни – за пропуску або реєстрацію місця проживання.

Тема 15.

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ

15.1. Дефініції податкової політики та її соціально-економічний характер.

15.2. Взаємозв'язок та взаємодія податкової політики з елементами та інструментами державного регулювання економіки.

15.3. Форми та цілі податкової політики.

Ключові терміни та поняття

Податкова політика, ефективність податкової політики, принципи реалізації податкової політики, цілі податкової політики, ефективність податкової політики, стратегія податкової політики, тактика податкової політики

15.1. Дефініції податкової політики та її соціально-економічний характер

Термін «*податкова політика*» в останні десятиріччя досить активно застосовується представниками керівництва країни та органів виконавчої влади, політиками, світовою спільнотою тощо, що пояснюється особливою важливістю відносин, які складаються в процесі взаємодії держави та суспільства з приводу оподаткування. Податкова політика – дуже складне і багатогранне явище, а її результатами можуть стати як стримування та уповільнення економічного розвитку, так і стимулювання підприємницької активності й підвищення рівня суспільного добробуту.

У загальному можна сказати, що податкова політика – це діяльність уповноважених органів державної влади, яка реалізується через комплекс заходів у сфері оподаткування. Тому податкова політика як один з найважливіших інструментів державного регулювання має спрямовуватись на оптимальне поєднання приватних та державних інтересів за рахунок забезпечення адекватного управління процесом оподаткування.

Будучи складовою фіскальної політики, а в загальному й економічної, податкова політика включає в себе:

- концепцію державної діяльності в області оподаткування;
- податковий механізм;
- управління податковою системою країни.

В цілому визначення сутності податкової політики базується на загальному понятті «політика» (від грецьк. «politika» – державні або громадські справи), яка передбачає:

1. наукове обґрунтування концепції та формулювання стратегічної мети, визначення перспективних цілей та завдань з урахуванням потреб і інтересів людини;

2. обґрунтування засобів і методів досягнення мети;

3. ретельний підбір, підготовку і розстановку кадрів, які здатні реалізувати заплановану мету.

При формуванні податкової політики, уповноважені на це державні органи здатні за допомогою зміни форми оподаткування, податкових ставок, податкових пільг створювати сприятливі умови для розвитку стратегічних галузей економіки, стимулювати чи стримувати зовнішньоекономічну активність господарських суб'єктів, впливати на рівень грошових надходжень до бюджету. Тому виважена податкова політика має надзвичайне значення для економічного розвитку країни.

На думку вітчизняного науковця А. І. Крисоватого (1965-), сама по собі податкова політика не може бути поганою чи доброю. Вона повинна задовольняти інтереси всіх суб'єктів господарювання, одночасно забезпечуючи фінансовими ресурсами державу для виконання покладених на неї функцій, та максимально враховуючи інтереси платників податків.

Підходів до розкриття сутності податкової політики сьогодні існує чимало. Вичерпне групування трактувань поняття «податкова політика» було зроблено сучасним українським вченим Ю.Б. Івановим (1955 -) та російським науковцем І. А. Майбуровим (1961 -). (рис. 15.1).

Виходячи з вищезазначеного, можна дати таке узагальнене визначення податкової політики.

Податкова політика – це діяльність держави у сфері запровадження, правового забезпечення та організації справляння податків та зборів, за допомогою чого здійснюється формування грошових ресурсів держави для ефективного виконання покладених на неї функцій.

Серед вітчизняних науковців, які займалися дослідженням теоретичних та прикладних аспектів реалізації податкової політики, доцільно виділити наступних: В. Л. Андрущенко, З. С. Варналій, Ю. Б. Іванов, О. М. Десятнюк, А. І. Крисоватий, П. В. Мельник, В. М. Мельник, С. В. Онишко, А. М. Соколовська, Л. Л. Тарангул та інші.

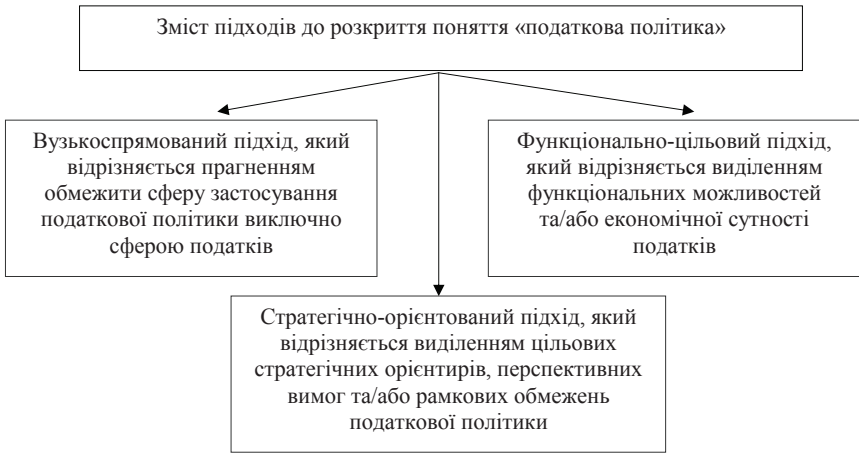


Рис. 15.1. Класифікація підходів до трактування поняття «податкова політика»

Предметом податкової політики є проблеми та суперечності функціонування податкової системи, впливаючи на які за допомогою управління податковими відносинами можна досягти збалансованої та стабільної реалізації потенціалу держави.

Питання щодо визначення принципів, які притаманні податковій політиці, також належать до дискусійних. Як справедливо зазначає російський науковець І. А. Майбуров, у наукових колах остаточно не визнано: принципи оподаткування, податкової системи та податкової політики – це одне й те саме, але тільки назване різними словами, чи все ж таки ні?

Відаючи належне іншим науковим розробкам, найбільш вдалим вважаємо виокремлення вченим принципів саме податкової політики.

Отже, принципами податкової політики можна назвати наступні:

Принцип наукової обґрунтованості. Податкова політика повинна виходити з достовірних, підтверджених логічно і емпірично відомостей, що дозволяють адекватно описувати суспільні процеси і прогнозувати їх розвиток. Невід’ємним елементом наукової обґрунтованості має бути її ретельна наукова експертиза.

Принцип визначеності. Податкова політика в силу своєї значимості не може бути простою сукупністю програмних установок керівників країни. Вона повинна бути визначена програмним документом стратегічного (концептуального) характеру та регулярними змістовними до-

кументами тактичного характеру, що мають нормативно-правовий характер та обов'язкову силу для органів виконавчої влади.

Принцип врахування та узгодження різних інтересів. Податкова політика повинна враховувати інтереси бюджетів всіх рівнів і різних категорій платників податків.

Принцип єдності стратегії і тактики. Формування податкової політики має передбачати вироблення концепції і розробку стратегії її реалізації. В свою чергу реалізація податкової політики має передбачати розробку тактики. Причому тактика не повинна суперечити стратегії, а разом вони не повинні суперечити концепції податкової політики. У цьому реалізується їх єдність і ієрархічність.

Принцип гнучкості. Податкова політика повинна оперативного реагувати на зміну соціально-економічної ситуації не тільки в регіоні та країні, а й в світі.

Принцип гласності (прозорості). Податкова політика повинна бути відкритою для широкого використання та обговорення. Держава зобов'язана інформувати платників податків про зміни, що готуються, щоб останні могли адаптувати свою діяльність до нових податкових умов.

Принцип політичної відповідальності. Держава повинна постійно звертатися до громадян за принциповою оцінкою того, чи в тому напрямку реалізується податкова політика. Податкова політика повинна адекватно реагувати на переваги суспільного вибору, не дозволяючи використовувати інструменти оподаткування для перекрученої реалізації групових інтересів.

Результативність податкової політики тим вища, чим більше інструменти її реалізації узгоджені з потребами суспільного розвитку, конкретними історичними умовами країни та менталітетом населення. Невідповідність точки зору платників податків та уявлень держави щодо справедливої частки доходів, які повинні перерозподілятися шляхом оподаткування, є причиною існування конфліктної ситуації між платниками податків, основна мета яких – мінімізувати податкові зобов'язання, та податковими органами, які націлені на забезпечення своєчасної сплати податків у повному обсязі. Наслідками таких прорахунків можуть стати спроби платників податків зменшити належні до сплати суми податків всіма можливими способами.

В той же час і необґрунтоване збільшення державних витрат на фінансування соціальних програм також може негативно вплинути на ефективність податкової політики. При повному бюджетному фінансуванні суспільних благ деякі люди не виявляють готовності платити, приховують свою справжню платоспроможність, тобто попросту ухи-

ляються від сплати податків і намагаються скористатися благами, оплаченими іншими. Постає проблема неплатника або так званого «безбілетного пасажира». Принципова можливість неплатежу відрізняє економіку державного сектора від ринкового. Отже, коли фінансовані державою за рахунок податків блага стають загальнодоступними, припиняють діяти звичайні економічні стимули. Ніхто не візьметься їх оплачувати у повному обсязі шляхом добровільної сплати податків. Така несплата суттєво гальмує розвиток національної економіки та робить неможливою реалізацію фіскального потенціалу держави.

Таким чином, ефективність податкової політики залежить не лише від економічних факторів, а й від психологічного сприйняття населенням дій держави у сфері оподаткування. У вітчизняних реаліях потенціал для вдосконалення податкової політики залишається ще значним.

15.2. Взаємозв'язок та взаємодія податкової політики з елементами та інструментами державного регулювання економіки

Державне регулювання економіки здійснюється через низку заходів, які прийнято називати економічною політикою. Ця політика базується на стратегічних цілях держави, що відображають інтереси всіх громадян і спрямовані на розвиток суспільства й добробуту його членів шляхом. (рис. 15.2).

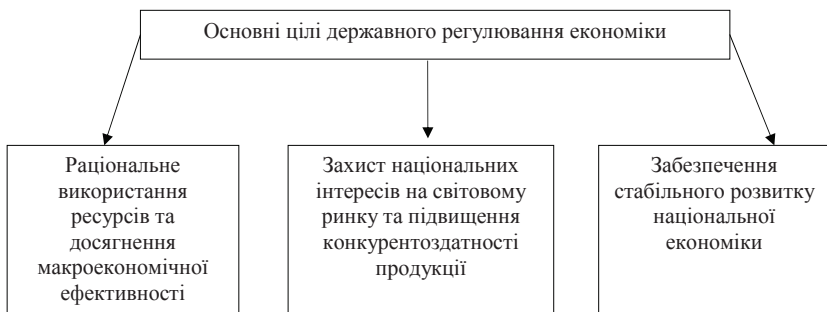


Рис. 15.2. Цілі державного регулювання економіки

Необхідність державного регулювання ринкової економіки теоретично обґрунтував англійський економіст Дж. М. Кейнс (1883-1946) в

книзі «Загальна теорія зайнятості, процента і грошей». Дана теорія набула застосування на практиці в економіці США (в 50-ті роки) і принесла певні позитивні результати у господарській діяльності. В подальшому теорія державного регулювання Кейнса лягла в основу економічної політики майже всіх розвинутих капіталістичних країн, але з'явилися й критики, і, як наслідок, інші концепції державного регулювання економіки, наприклад неоліберальна і неоконсервативна.

Разом з тим слід зазначити, що державне регулювання економіки не є «чарівною паличкою», яка автоматично вирішує складні завдання та в безумовному порядку усуває недоліки ринкового механізму (т.зв. провали). Ефективне державне регулювання в першу чергу залежить від ступеня, форм і методів втручання держави в економіку, їх відповідності умовам конкретної країни. Також повинні бути враховані як політичні, так і соціально-економічні процеси в країні, питома вага державної власності, рівень підприємницької активності ринкових суб'єктів, розвиток ринкової інфраструктури тощо.

Це в повній мірі справедливо й для податкової політики. Тому одні й ті самі заходи в рамках податкової політики під керівництвом одних можуть виступати знаряддям та інструментом стабілізації та економічного процвітання в державі, а під керівництвом інших – засобом нестабільності і руйнування мотивацій платників щодо добровільної сплати податкових платежів.

Будучи складовою інструментарію державного регулювання економіки, податкова політика тим не менш володіє власним набором методів, які використовуються для практичного вирішення поставленої мети. (рис. 15.3).

Ефективність податкової політики в цілому по країні залежить від ефективності її проведення на регіональному рівні. Загальновідомо, що справжній розвиток держави визначається в першу чергу розвитком її територіальних одиниць – регіонів. Але навіть не занурюючись у об'єктивно існуючу проблематику організаційно-управлінських аспектів адміністративно-територіального устрою країни, такі чинники, як специфіка кожного регіону, його природна, соціальна та історико-культурна унікальність тощо, свідчать про необхідність особливого підходу до регіонального розвитку як предмету державного регулювання.

Це в повній мірі стосується і податкової політики, оскільки саме податкові надходження складають до 85% доходів місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів). В цих умовах проведення обґрунтованої та виваженої регіональної податкової політики виступає запорукою успішного розвитку країни в цілому.

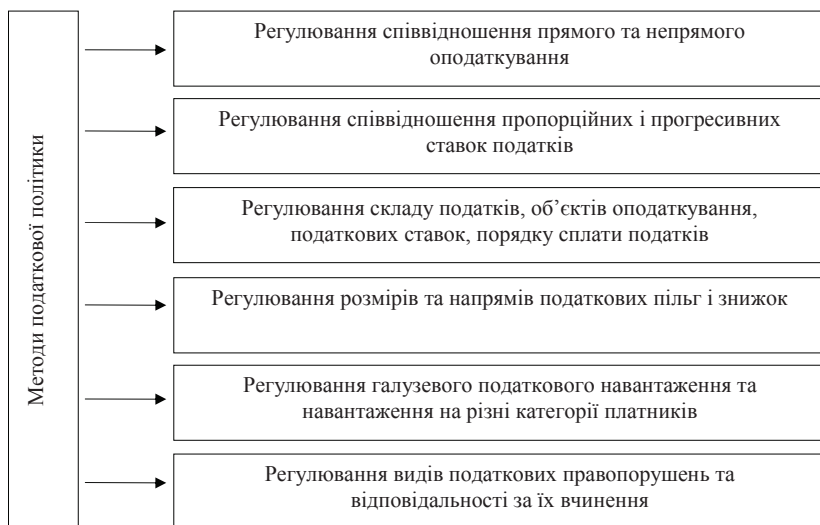


Рис. 15.3. Основні методи податкової політики

Так, на думку відомої української дослідниці Л. Л. Тарангул (1955 -), регіональна податкова політика – це система заходів державних і місцевих органів влади у податковій сфері, спрямованих на вдосконалення оподаткування та забезпечення інтересів держави стосовно регіонів і внутрішніх інтересів самих регіонів. Регіональна податкова політика об'єднує як загальнодержавні важелі обґрунтованого територіально-диференційованого оподаткування регіонів, так і діяльність органів місцевого самоврядування щодо встановлення і стягнення податків з метою забезпечення конкурентоспроможності економіки регіону на засадах його соціально-економічного зростання.

Таким чином, проаналізувати результативність державної податкової політики можна шляхом відповіді на питання, в якій мірі вона забезпечує розв'язання соціально-економічних проблем країни.

На думку представника тернопільської наукової школи А. І. Крисоватого *ефективність податкової політики* можна оцінити за ступенем виконання нею належних функцій. З огляду на це ефективність такої політики вчений пропонує розглядати, по-перше, з точки зору виконання державного бюджету (фіскальна або кількісна ефективність), а по-друге – з точки зору впливу на соціально-економічну динаміку в країні (якісна ефективність).

Кількісними критеріями ефективності податкової політики за цим напрямом можуть бути наступні. (рис. 15.4).

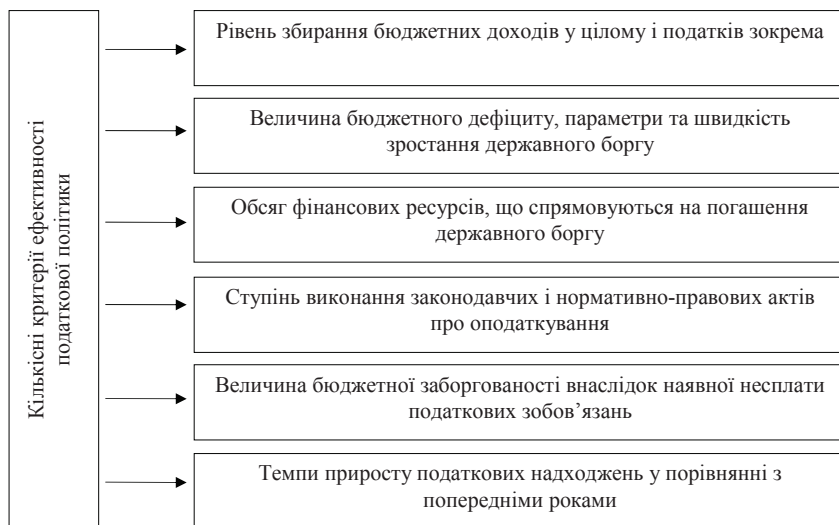


Рис. 15.4. Фіскальна ефективність податкової політики

Одночасно напрямими для підвищення *якісної ефективності податкової політики* виступають:

1. *Можливість податкової політики збільшити джерела доходів.*

Цього можна досягнути: або за рахунок розширення податкової бази, або за рахунок змін в податковій системі, таких як перегляд податкових ставок, введення нових податків тощо.

Податкова система, що забезпечує податкові поступлення при обмеженій кількості податків і ставок, може значно знизити адміністративні витрати і витрати на забезпечення дотримання законодавства. Обмеження числа податків може полегшити оцінку впливу змін в податковій політиці і позбавитись враження про надлишкове оподаткування.

2. *Здатність податкової політики визначати прийнятну податкову базу.*

Широка податкова база дає можливість забезпечити податкові надходження при відносно низьких податкових ставках. При значному звуженні податкової бази необхідні більш високі податкові ставки для

того, щоб забезпечити відповідні податкові надходження. В результаті зростає ймовірність ухилення від сплати податків.

3. Направленість податкової політики на мінімізацію затримок у сплаті податків.

При сильній інфляції реальна цінність податкових поступлень може значно знизитись у випадку значних затримок у сплаті податків. Для того, щоб не мали місця затримки, пов'язані з заборгованістю по платежам, необхідно застосовувати систему штрафів.

4. Нейтральність податкової політики відносно стимулів.

Надання податкових пільг повинно виходити з обґрунтованої необхідності стимулювання розвитку окремих галузей виробництва або великих платників податків, продукція яких є стратегічною для розвитку держави.

Сьогодні тенденції у реалізації податкової політики у західних країнах, на думку провідного вітчизняного вченого В. Л. Андрущенко (1940-), визначаються задачами нейтралізації негативних наслідків соціальних реформ (підвищення пенсійного віку, зменшення обсягу державних видатків) та заохочення споживання. Під впливом тієї істини, що доходи бюджетів всіх рівнів – це видатки домогосподарств, намітилася тенденція: доцільніше менше брати з населення податками, ніж, взявши більше, більше і повертати у формі різного роду соціальних допомог і виплат.

Досить цікаві тенденції розвитку податкових систем у 183 державах протягом 2006-2012 рр. розкрито у дослідженні, спільно виконаному Світовим банком і фахівцями компанії PricewaterhouseCoopers, а саме:

- 60 країн істотно спростили й підвищили зручність адміністрування податків, 40 країн провели значні податкові реформи;
- затрати на справляння податків у середньому знизилися на 5%, затрати на адміністрування скоротилися на 7 днів, податкових платежів за рік стало на 4 менше;
- електронні системи декларування і сплати податків запроваджено у 60 країнах, 50 країн мають по одному податку на одну податкову базу, 74% країн здійснюють самооцінку об'єктів податків у формі декларування;
- найбільш зручно і дешево платити податки у країнах з високими доходами і низьким адміністративним тиском, простіше діє система взаємодії бізнесу з владою через електронні канали;
- в середньому типова компанія сплачує в формі податків половину комерційного прибутку, затрачає 7 тижнів на ведення податкових справ, робить податкові платежі кожні 12 днів (30 разів на рік);

– серед податків на споживання податок на додану вартість домінує в 148 країнах із 183, затрати часу на оформлення і сплату ПДВ на 64% перевищують аналогічні затрати на податок на прибуток корпорацій.

У цих же матеріалах наведені дані, за якими Україна поки що поступається іншим державам по всіх якісних показниках адміністрування податків. І хоча деякі вчені ставлять під сумнів показовість даних рейтингу через низку як об'єктивних, так і суб'єктивних причин, низькі позиції нашої країни не можуть не свідчити про необхідність подальшого вдосконалення методів та інструментарію податкової політики.

15.3. Форми та цілі податкової політики

При розкритті даного підрозділу слід відразу наголосити, що однаковості між вітчизняними вченими у трактуванні форм, цілей, моделей, типів податкової політики поки що не досягнуто. У зв'язку з чим у різних навчальних виданнях можна зустріти зовсім протилежні висновки, класифікації та визначення.

Але враховуючи, що податкова політика є мистецтвом координації та компромісу, оскільки вимагає відрізняти стратегічні питання від повсякденних та поєднувати необхідне з можливим, в залежності від мети, яка поставлена на певному етапі розвитку економіки країни, форми реалізації податкової політики можуть зазнавати змін.

Погоджуючись з думкою українського вченого А. І. Крисоватого, виділимо *наступні форми податкової політики*. (рис. 15.5).

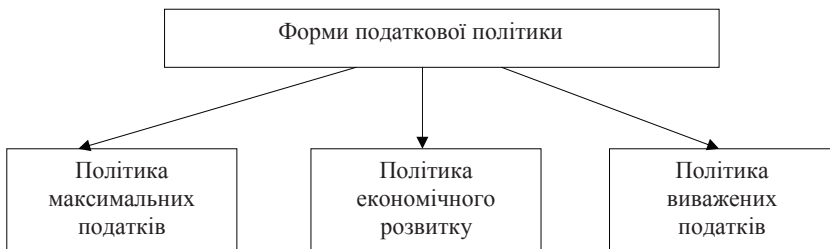


Рис. 15.5. Форми податкової політики

1. *Політика максимальних податків.* При проведенні такої політики державою встановлюються достатньо високі податкові ставки, скорочуються податкові пільги і запроваджуються нові податки з метою максимального наповнення бюджету.

Наслідками такої політики є:

- скорочення економічного росту;
- зменшення фінансових ресурсів у податкоплатників;
- значне ухилення від оподаткування;
- розвиток тіньової економіки;
- падіння економічної активності.

2. *Політика економічного розвитку.* За такої політики державою враховуються не лише власні фіскальні інтереси, а й економічні інтереси податкоплатників. Це стимулює збільшення фінансових можливостей у податкоплатників і відповідно сприяє розвитку економіки країни.

Недоліками такої політики є:

- часткове недофінансування соціальних галузей (освіта, наука тощо) внаслідок скорочення податкових надходжень до бюджету;
- скорочення кількості фінансованих державою суспільних послуг (путівки в дитячі санаторії, різноманітні дитячі кружки, державні програми тощо);
- обмеження соціальних дій держави (підтримка малозабезпечених, вплив на інфляцію та зайнятість).

Ця політика виправдовує себе лише тоді, коли зупиняється розвиток економіки. В таких умовах заходи уряду можуть сприяти поживленню економічної активності.

3. *Політика виважених податків.* Її суть полягає у максимальному врахуванні фіскальних інтересів держави та економічних інтересів платників податків. Це оптимальний варіант податкової політики, оскільки передбачає збалансування побажань всіх сторін.

Форми податкової політики змінюються відповідно до її мети, яка, в свою чергу, залежить від низки факторів соціально-економічного характеру та стратегії розвитку країни. Однак в будь-якому разі в основі формулювання мети податкової політики знаходиться вираження функцій податків, тобто враховується їх розподільчо-регулюючий характер, а також здатність забезпечувати державу фінансовими ресурсами.

Прийнято розрізняти такі *цілі податкової політики*:

1. *Фінансова ціль.* Передбачає забезпечення потреб державного апарату управління у фінансових ресурсах для виконання покладених на нього функцій. Дана мета є практичною реалізацією фіскальної функції

податків, оскільки передбачає визначення таких питань, як частка податків у загальній сумі доходів бюджету, заходи податкового контролю, відповідальність за податкові правопорушення.

2. Економічна ціль. Передбачає досягнення економічного розвитку країни, регіонів, податкоплатників завдяки використанню певних податкових режимів, встановленню співвідношення прямих та непрямих податків, визначенню максимальних меж оподаткування для окремих галузей.

3. Соціальна ціль. Передбачає зменшення нерівності в рівнях доходів населення, що виникає в процесі ринкових відносин.

Підкреслимо, що зазначені цілі податкової політики мають динамічний характер. Вони формуються під дією цілого ряду чинників, головними з яких є економічна і соціальна ситуація в країні і регіонах. Цілі податкової політики конкретні в певний період часу і формуються з урахуванням досягнутого рівня економічних відносин і соціально-економічної політики.

Визначивши свою податкову політику, держава визначає напрямки розвитку, а також стратегію і тактику поставленої мети. Ось чому податкова політика при відповідній тактиці має чітке спрямування на вирішення конкретних завдань і проблем, а в стратегічному плані – на вирішення довгострокових проблем через їх прогнозування. Однією з головних передумов вироблення стратегії податкової політики є податкове прогнозування, що є складовою макроекономічного розвитку соціально-економічних процесів у країні взагалі. Основою розробки тактики податкової політики є податкове планування – важлива складова фінансового планування, підпорядкована вимогам фінансової політики держави.

Стратегія і тактика податкової політики взаємопов'язані. Стратегія податкової політики створює сприятливі умови для вирішення тактичних завдань. Тактика податкової політики виявляє центральні проблеми розвитку економіки та соціальної сфери. Шляхом своєчасної зміни способів і форм оподаткування, тактика дозволяє в обмежений термін з найменшими затратами вирішувати завдання, які поставлені стратегією податкової політики.

Отже, при відносній стабільності податкової стратегії податкова тактика повинна бути гнучкою, що викликано мобільністю економічних умов життя.

Підсумки теми

Розвиток будь-якої країни означає широке використання податкової політики як регулятора усіх сторін життя держави й особливо – його економіки. Сфера оподаткування впливає на розподіл національного доходу, на споживання і заощадження, а отже, на темпи економічного росту.

Дослідження соціально-економічної природи податкової політики свідчить, що податкова політика як частина державної економічної політики при практичній реалізації на конкретному етапі переходить у побудову певної системи оподаткування. Ця система і виступає практичною формою визначення стратегії та тактики податкової політики.

Таким чином, податкова політика, як складова фінансово-економічної політики базується на певній соціально-економічній доктрині і представляє собою діяльність держави в сфері запровадження, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів до централізованих грошових фондів держави для досягнення соціально-економічного прогресу суспільства.

В суспільстві постійно відбуваються зміни, тому постійно проявляються певні недоліки податкової політики. Все це викликає необхідність постійного удосконалення податкового законодавства. Ось чому держава і маневрує податками в рамках податкової політики залежно від ситуацій, які складаються, впливаючи на різні сторони діяльності платників податків. При економічно необґрунтованому збільшенні оподаткування населення та суб'єктів підприємницької діяльності продуктивне зростання економіки гальмується. В свою чергу зниження економічного потенціалу обмежує можливість держави належним чином виконувати власні функції, включаючи стимулюючі заходи щодо господарства та соціальної сфери. Таким чином, ефективність податкової політики залежить не лише від економічних факторів, а й від психологічного сприйняття населенням дій держави у сфері оподаткування.

Отже, податкова політика має специфічну сутність, власні як стратегічні, так і тактичні цілі, форми проведення та методи здійснення, наявність притаманного тільки їй інструментарію. Все це в єдності і складає її соціально-економічну природу.

Контрольні питання

1. Сутність податкової політики та її значення у розвитку економіки країни.
2. Принципи реалізації податкової політики.
3. Соціально-економічний характер податкової політики.
4. Ефективність податкової політики та її орієнтири.
5. Ознаки якісної податкової політики.
6. Взаємозв'язок податкової політики з інструментами державного регулювання економіки.
7. Форми податкової політики.
8. Цілі податкової політики.
9. Інструментарій податкової політики.
10. Стратегія та тактика податкової політики.

Навчальні завдання

Тестові завдання

1. Методами податкової політики є:

- а) пониження або підвищення податкового навантаження на платників;
- б) зменшення або збільшення сфери впливу тих чи інших податків, або системи оподаткування в цілому;
- в) маніпулювання прогресивними та пропорційним прийомами оподаткування і введення диференційної системи податкових ставок;
- г) всі відповіді вірні.

2. Метою податкової політики є:

- а) зменшення коливань у рівнях виробництва, зайнятості і цін та направлення економіки в напрямку стійкого зростання виробництва до тієї межі, яка б забезпечила мінімізацію безробіття;
- б) здійснення системи заходів для подолання бюджетного дефіциту;
- в) розробка нових та удосконалення діючих форм фінансових взаємовідносин держави з іноземними державами та міжнародними фінансовими організаціями;
- г) максимальне наповнення бюджетів всіх рівнів.

3. Побудова оптимальної моделі податкової політики потребує:

- а) концептуальних основ та конкретних форм та методів довгострокового і короткострокового впливу;
- б) розробки та послідовного втілення заходів, спрямованих на збільшення доходів бюджету і зменшення його видатків;
- в) визначення граничних меж податкового навантаження на економіку країни;
- г) виключне врахування інтересів суспільства.

4. Стимулююча податкова політика здійснюється державою у період:

- а) спаду економіки;
- б) стабілізації економіки;
- в) зростання економіки;
- г) у виключних випадках.

5. Принципами податкової політики є:

- а) єдності стратегії і тактики;
- б) прозорості;
- в) гнучкості;
- г) всі відповіді вірні.

6. Формами податкової політики є:

- а) політика мінімальних податків;
- б) політика максимальних податків;
- в) політика обґрунтованих податків;
- г) політика податкового регулювання.

7. Цілями податкової політики є:

- а) фінансова ціль;
- б) фіскальна ціль;
- в) регулююча ціль;
- г) розподільча ціль.

8. Кількісними критеріями ефективності є:

- а) рівень збирання бюджетних доходів у цілому і податків зокрема;
- б) величина бюджетного дефіциту;
- в) обсяг фінансових ресурсів, що спрямовуються на погашення державного боргу;
- г) всі відповіді вірні.

9. Якість податкової політики оцінюється за допомогою її можливості:

- а) максимально наповнити бюджети всіх рівнів;
- б) забезпечити коштами апарат управління;
- в) своєчасно реагувати на порушення податкового законодавства;
- г) сприяти розвитку пріоритетних галузей економіки.

10. Ефективність податкової політики – це:

- а) дієвість обраних інструментів податкової політики на визначеному проміжку часу, впродовж якого відбувається реалізація такої політики;
- б) можливість забезпечити максимальне наповнення бюджетів всіх рівнів;
- в) сукупність інструментів перерозподілу ВВП країни;
- г) сприяння довгостроковому розвитку країни.

Список рекомендованих джерел

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456 – VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
2. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
3. Земельний кодекс України від 25.10.2001 р. № 2768-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
4. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
5. Кримінальний кодекс від 05.04.2001 № 2341-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
6. Митний кодекс України від 13.03.2012 року №4495-VI (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
7. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2756-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
8. Закон України від 12.08.2014 року №1636-VII «Про створення вільної економічної зони «Крим» та про особливості здійснення економічної діяльності на тимчасово окупованій території України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
9. Закон України 02.09.2014 року № 1658-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо звільнення від оподаткування продукції оборонного призначення» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
10. Закон України від 02.09.2014 року №1668-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо деяких питань оподаткування благодійної допомоги» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
11. Закон України від 19.05.2011 р. № 3384-VI «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо спрощення процедур припинення юридичних осіб та підприємницької діяльності фізичних осіб — підприємців за їх рішенням» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
12. Законом України від 28.12.2014 № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо пода-

ткової реформи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

13. Закон України від 16.04.1991 №959-ХІІ (зі змінами і доповненнями) Про зовнішньоекономічну діяльність: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

14. Про Митний тариф України: Закон України від 5.04.2001 №2371-ІІІ (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

15. Адміністрування як фактор фіскальної та регуляторної ефективності оподаткування [монографія] / за заг. ред. д.е.н., проф. В. Л. Андрушенка. – Ірпінь: Видавництво Національного університету ДПС України, 2014. – 332 с

16. Економічна енциклопедія: у 3 т. – К. : Академія, 2002. – Т. 2. – 848 с.

17. Крисоватий А., Валігура В. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори / Монографія. – Тернопіль: Підручники і посібники, 2010. – 248 с.

18. Крисоватий А.І., Кізіма А.Я., Маслій В.В. Планування та прогнозування податкових надходжень: навч. пос. – Тернопіль: Економічна думка ТНЕУ, 2011. – 260.

19. Майбуров І.А. Теорія налогообложення. Продвинутый курс: учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет», «Анализ и аудит» / И.А. Майбуров, А.М. Соколовская. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2011. – 591 с.

20. Облік і звітність в оподаткуванні : навч. Посібник / М.Я. Яструбський, Л.М. Лучишин, Н.І. Римарська. – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2013. – 376 с.

21. Онисько С.М. Тофан І.М. Грицина О.В. Податкова система. Підручник. – Львів: «Магнолія 2006», 2013. – 351 с.

22. Податкова політика України: навч.пос. / П.В. Мельник, З.С. Варналій, Л.Л.Тарангул [та ін.]; за ред. П.В.Мельника. – К.: Знання України, 2010.-505 с.

Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій. Навчальний посібник. / Під редакцією д-ра екон. наук, проф. Іванова Ю.Б., д-ра екон. наук, проф. Майбурова І.А. – Х.: ІНЖЕК, 2010. – 492 с.

23. Податкова система України: навчальний посібник / за аг. ред. М.Я. Азарова. – К.: Міністерство фінансів України, Національний університет державної податкової служби України, 2011. – 656с.

24. Податкова система: [І.О. Лютий, Л.М. Демиденко, М.В. Романюк]: за ред.. І.О.Лютого.- К.: Центр учбової літератури, 2009. – 456 с.

25. Податкова система: навчальний посібник / за заг. ред. В. Л. Андрущенко, П.В. Мельника. К. : Кондор, 2013. – 712 с.
26. Податковий облік та звітність: Підручник. Затверджено МОН / Іванов Ю.Б., Карпова В.В. — К., 2011. — 710 с.
27. Податковий словник-довідник / за ред. Л.Л. Тарангул ; [упоряд. Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій, А.М. Новицький, Н.Б. Новицька, Н.М. Борейко]. – К. : Знання України, 2010. – 155 с.
28. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика застосування): [монографія] / [Андрущенко В.Л., Мельник В.М., Лященко Ю.І. та ін.]; за заг. ред. В.Л. Андрущенко, В.М. Мельника. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2006. -210с.
29. Податкові системи зарубіжних держав: Навчальний посібник / Андрущенко В.Л., Варналій З.С., Прокопенко І.А., Тучак Т.В. – К. : Кондор-Видавництво, 2012 – 222 с.
30. Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика: монография / Под. ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова, А.И. Крисоватого. – К.: Кондор, 2011.- 352с.
31. Реформування податкової системи України: теорія, методологія, практика : монографія / Ярошенко Ф.О., Мельник П.В., Мярковський А.І. та ін.; за аг. Ред. М.Я. Азарова. К.: Міністерство фінансів України, 2011.– 656 с.
32. Сідельникова Л.П., Костіна Н.М. Податкова система: Навчальний посібник. – Київ: Ліра-К, 2012. – 576 с.
33. Сідельникова Л.П., Чижова Т.В., Якуша Я.В. Оподаткування суб'єктів підприємництва: Навчальний посібник. – К.: Видавництво Ліра-К, 2012. – 424 с.
34. Соколовська А.М. Основи теорії податків: Навчальний посібник / А.М.Соколовська // – К.: 2010. – 326 с.
35. Турбулентність налогових реформ: Монография / Юрий С.И., Крисоватый А.И., Майбуров И.А., Кошук Т.В. — К., 2011. — 382 с.
36. Швабій К.І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики [Текст] : монографія / К.І. Швабій. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2009. – 296 с.
37. Юрій С.І., Крисоватий А.І., Кошук Т.В. Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податкової політики в Україні: Монограф. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010.-292с.
38. Governmental Revenue in United States 2010 – Charts Tables. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.usgovernmentrevenue.com/>
39. Tax Foundation. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.taxfoundation.org; 2010

40. Individual Income Tax Rates, Standard Deductions, Personal Exemptions. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.taxpolicycenter.org/taxfacts/Content/PDF/individual_rates.pdf
41. Overview of Federal Tax System. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: italy.usembassy.gov/pdf/other/RL32808.pdf; 2010
42. Corporation Tax Rates. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.qbalance.com/Corporate_Tax_Rates_United_States.htm
43. State Comparisons. State Excise Taxes. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.taxadm.org/fta/rate/tax_stru.html
44. Local Government General Revenue by Source. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.taxfoundation.org/files/localgovtgenrevbysource-20080601.pdf
45. Paying Taxes 2011. The Global Picture. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/data-tables.jhtml>
46. HM Revenue & Customs: Rates and Allowances – National Insurance Contributions. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.hmrc.gov.uk/rates/nic.htm>.

Для заметок

Для заметок

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Іванишина О. С., Забарна Т. А., Мискіна О. О.,
Лепеха М. О., Панура Ю. В., Прокопенко І. А., Смірнова О. М.,
Скоромцова Т. О., Скворцова С. Я., Тучак Т. В., Хлебнікова І. І.

ПОДАТКОВА СИСТЕМА

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

*За загальною редакцією
доктора економічних наук, професора В. Л. Андрущенка*

Підписано до друку 24.07.2015 р. Формат 60x84 1/16.
Друк лазерний. Папір офсетний. Гарнітура Times New Roman.
Ум. друк. арк. 26. Тираж 300 прим.

ТОВ «Видавництво «Центр учбової літератури»
вул. Електриків, 23 м. Київ 04176
тел./факс 044-425-01-34
тел.: 044-425-20-63; 425-04-47; 451-65-95
800-501-68-00 (безкоштовно в межах України)

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру видавців,
виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції
ДК № 4162 від 21.09.2011 р.