ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ

100

ПОДАТКОВА СИСТЕМА

ПОДАТКОВА СИСТЕМА



СЕРІЯ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ»

Серію «Митна справа в Україні» засновано 2001 р.
Її продовженням є серія «Податкова та митна справа в Україні», яку започатковано 2015 р.

Редакційна колегія:
Пашко П. В., д.е.н. (голова)
Бережнюк І. Г., д.е.н.
Деркач Л. В., к.ю.н.
Крисоватий А. І., д.е.н.
Мазаракі А. А., д.е.н.
Ченцов В. В., д.н.держ.упр., д.іст.н.

У СЕРІЇ «МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ» ВИЙШЛИ ДРУКОМ:

2002

«Основи митної справи»

«Митний контроль та митне оформлення»

2003

«Таможенное оформление морских грузов»

«Основы таможенного дела в Украине»

«Митний контроль на автомобільному транспорті»

2004

«Митний контроль на залізничному транспорті»

«Митне оформлення автотранспортних засобів»

«Основи митної справи в Україні»

«Митний кодекс України та нормативно-правові акти, що регулюють його застосування»

«Митний контроль на повітряному транспорті»

«Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні»

«Коментар до Митного кодексу України»

2005

«Порядок заповнення вантажної митної декларації»

2006

«Основи мистецтвознавчої експертизи та вартісної оцінки культурних цінностей»

«Історія митної справи в Україні»

«Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні»

2008

«Основи митної справи в Україні»

2009

«Таможенный контроль: на пути к международным стандартам»

«Таможенный контроль в морских пунктах пропуска»

«Митне оформлення енергоносіїв»

«Митна безпека»

«Міжнародні перевезення товарів автомобільним транспортом: теорія і практика»

«Підготовка та підвищення кваліфікації митних брокерів і декларантів: збірник нормативних документів і відомчих роз'яснень»

2010

«Святий Матфей. Митар. Апостол. Євангеліст»

«Історія митної діяльності: Україна в європейському контексті»

2011

«Митні інформаційні технології»

«Особливості митної класифікації товарів»

«Інфраструктура відкритих ключів: технології, архітектура, побудова та впровадження»

«Розподілені бази даних»

2012

«Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності митних органів»

«Митний кодекс України» / Коментар до ст. 6»

«Митна політика та митна безпека: концептуальне визначення та шляхи забезпечення»

«Архітектура комп'ютера»

«Комп'ютерна схемотехніка»

2013

«Актуальні питання теорії та практики митної справи»

«Історія митної діяльності»

«Механізми державного управління митною справою»

«Формування системи митного аудиту»

2014

«Митна енциклопедія, т. 1»

«Митна енциклопедія, т. 2»

«Митна енциклопедія, т. 3»

У СЕРІЇ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ»
ВИЙШЛИ ДРУКОМ:

2015

«Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти»
«Українська митниця: вчора, сьогодні, завтра»
«Митна політика держави та її реалізація митними органами»
«Механізми державного управління митною справою»
«Історія митної діяльності»
«Митне право України»
«Реформування податкової системи України: сучасні виклики та орієнтири»
«Митна справа»
«Міжнародні економічні відносини: у 2-х частинах»
«Адміністративно-правове сприяння соціально-економічному розвитку в Україні: теоретико-методологічні засади»
«Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій: історія та практика»
«Розслідування злочинів, пов'язаних із неналежним виконанням професійних обов'язків медичними працівниками: сучасний стан, проблеми та напрями удосконалення»
«Формування управлінської компетентності майбутніх економістів у процесі професійної підготовки: теорія і практика»
«Let Develor English skills»
«Кримінальний процес України»
«Європейська інтеграція»
«Протидія розслідуванню кримінальних правопорушень у сфері оподаткування: теорія та практика»
«Інформатика та обчислювальна техніка: практикум»

2016

«Регулятивний потенціал фінансового ринку в умовах глобальних викликів»
«Правовий статус фіскальних органів України та держав-членів Європейського Союзу»
«Психологічні основи у професійній підготовці фахівців ПМ»
«Математика для економістів. Вища математика. Частина І. Лінійна алгебра. Аналітична геометрія»
«Сучасні інформаційні системи і технології: управління знаннями»
«Економічна кібернетика: введення в спеціальність»
«Інформаційні системи та технології у фінансових установах»
«Фінансове забезпечення інноваційного розвитку»
«Практикум з інформаційних систем в економіці»
«Практикум з WEB-програмування»
«Малий та середній бізнес у взаємовідносинах із податковими органами: соціологічна інтерпретація»
«Моделювання систем захисту інформації»
«Формування бюджетної стратегії України: теорія, методологія, практика»
«Актуальні питання розвитку банківської системи України»
«Система державного фінансового контролю: формування та розвиток в Україні»
«Соціалізація студентської молоді у процесі професійної підготовки»
«Розвиток бухгалтерського обліку в умовах інтеграційних процесів»
«Правове забезпечення фінансової безпеки України»
«Grammar for Students of Economics (для економістів)»
«English Grammar for law Students (для юристів)»
«Алгоритмізація та програмування»

2016

«Основи психології та конфліктології для фахової підготовки економістів»

«Проблеми соціологічного, психологічного та педагогічного забезпечення податкових відносин в Україні»

«Математика для економістів. Функція багатьох змінних. Ряди»

«Інформаційні системи і технології»

«Інформаційні системи і технології на підприємстві»

«Теорія ймовірностей та математична статистика: практикум»

«Економічні перспективи підприємництва України»

«Актуальні проблеми теорії держави і права»

2017

«Теорія держави і права»

«Історія митної діяльності»

«Механізм державного управління митною справою»

«Митна політика держави та її реалізація»

«Митне право України»

«Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні»

«Державні цільові фонди»

«Аналітично-контрольні аспекти регулювання фінансово-господарської діяльності суб'єктів економіки»

«Міжнародне фінансове право»

«Концептуалізація інституту уповноважених економічних операторів: проблеми забезпечення безпеки та спрощення міжнародної торгівлі»

«Тактика розслідування фінансових злочинів, вчинених із використанням зареєстрованих у зоні пільгового оподаткування компаній»

«Інститут митної вартості імпортних товарів в Україні: актуальні питання та вектори розвитку»

«Державна фіскальна служба України: управління кадровим потенціалом в умовах інституційних змін»

«Фінансовий ринок України: розбудова інфраструктурної компоненти»

«Податкова політика України: теоретико-правовий аспект»

«Митна статистика України»

«Запобігання митним правопорушенням: охорона і захист прав інтелектуальної власності на митному кордоні України»

«Інформаційні системи і технології в податковій справі»

«Митна справа України

«Україна – територія можливостей для розвитку підприємництва»

«Актуальні проблеми приватного права»

«Антикризове управління фінансовими корпораціями»

«Оподаткування електронної комерції в Україні»

«Протидія агресивному податковому плануванню: світовий досвід та виклики для України»

2018

«Податкова діяльність держави в умовах становлення інформаційної постіндустріальної економіки»

«Зовнішня торгівля України. Митна статистика (1991–2016 роки)»

«Митна логістика»

«Інноватика на фінансових ринках»

«Особливості документування махінацій у сфері державних фінансів, при вчиненні яких використовуються зареєстровані на територіях з пільговим оподаткуванням компанії»

2018

«Міжнародне співробітництво держав у сфері захисту національних меншин»

«Адміністрування податків і платежів»

«Регулювання фінансових ринків в умовах глобалізації»

«Управління митними ризиками: теорія та практика»

«Митна вартість транспортних засобів: теоретико-методологічні засади контролю в Україні та міжнародна практика»

«Фінансовий ринок»

«Підприємництво в умовах формування нової економічної і технологічної нормальності суспільства»

«Актуальні проблеми удосконалення системи протидії митним правопорушенням»

«Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності»

«Фіскальна політика: теоретичні та практичні аспекти юридичної практики»

2019

«Електронний аудит – сучасна форма електронного контролю»

«Розвиток постмитного аудиту в Україні»

«Податок на доходи фізичних осіб та єдиний соціальний внесок: новації реформ та їх наслідки»

«Підприємницька діяльність»

«Основи оподаткування»

«Інформаційно-аналітичні технології в оподаткуванні»

«Основи зовнішньоекономічної діяльності»

«Актуальні питання запобігання і протидії незаконному обігу тютюнових виробів»

«Управління фінансовими активами»

«Дослідження підприємництва: ключові механізми організації, основні драйвери та перспективи»

«Підприємство в епоху глобальних трансформацій: виклики та перспективи розвитку»

«Система управління ризиками у державній митній справі»

«Фіскальна політика України в умовах фінансової децентралізації: теорія, методологія, практика»

«Митна наука. Анотований покажчик результатів наукових досліджень (2009–2018 рр.)»: у 2 т.

«Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки»

«Приватний і публічний інтерес у системі податкових правовідносин»

2020

«Митна статистика України»

«Управлінські інформаційні системи в обліку та оподаткуванні»

«Митне право»

«Модернізація податкової і митної політики в інституціональному забезпеченні розвитку економіки України»

«Імплементація європейських цінностей та технологій оподаткування в Україні»

«Фінансова політика: теоретичні та практичні аспекти юридичної науки»

«Державний фінансовий аудит: проблеми теорії і практики»

«Державний фінансовий контроль»

«Економічна теорія»

«Державні цільові фонди»

«Теоретичні та практичні аспекти визначення та підтвердження походження товарів»

«Організація постмитного контролю та аудиту»

«Методологічне та інструментальне забезпечення наукових досліджень»

«Податкова система»

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

СЕРІЯ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ»

Заснована 2015 року і є продовженням започаткованої 2001 року
серії «Митна справа в Україні»

ПОДАТКОВА СИСТЕМА

Навчальний посібник

Ірпінь
2020

УДК 336.221.4(075.8)
ББК 65.261.41я73
П 44

Рекомендовано до друку Вченою радою
Університету державної фіскальної служби України
(протокол № 6 від 28 травня 2020 року)

Рецензенти:

Мельник В. М., д.е.н., професор, професор кафедри фінансів ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»;

Белінська Я. В., д.е.н., професор, завідувач кафедри міжнародної економіки Університету державної фіскальної служби України.

Автори:

Андрущенко В. Л. (тема 13), Осмятченко В. О. (теми 8, 12), Тучак Т. В. (теми 2, 3), Ізмайлов Я. О., Кашпур Л. М. (теми 6, 10), Калита Т. А. (тема 4, 14), Скоромцова Т. О. (тема 1), Іванишина О. С. (тема 9), Лепеха М. О. (тема 11). Панура Ю. В. (теми 5, 7).

П 44 **Податкова система** : навчальний посібник / Андрущенко В. Л., Осмятченко В. О., Ізмайлов Я. О., Тучак Т. В. та ін. – Ірпінь : Університет ДФС України, 2020. – 492 с. – (Серія «Податкова та митна справа в Україні» ; т. 155).

ISBN 978-966-337-599-1

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

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

Рекомендовано для студентів усіх економічних спеціальностей закладів вищої освіти, аспірантів, викладачів, працівників державних установ та організацій, хто виявляє інтерес до теорії та практики оподаткування.

УДК 336.221.4(075.8)
ББК 65.261.41я73

© Андрущенко В. Л., Осмятченко В. О.,
Ізмайлов Я. О., Тучак Т. В. та ін., 2020
© Університет державної фіскальної
служби України, 2020

ISBN 978-966-337-599-1

Зміст

ПЕРЕДМОВА.....8
ТЕМА1. СУТНІСТЬ ТА ВИДИ ПОДАТКІВ.....10
1.1. Соціально-економічна сутність податків.....10
1.2. Функції податків та їх характеристика 14
1.3. Елементи податків та їх характеристика 17
1.4. Принципи оподаткування.....19
1.5. Способи стягнення податків 22
1.6. Види податків і зборів та їх характеристика 24
ТЕМА 2. ПОДАТКОВА СИСТЕМА І ОРГАНІЗАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ 32
2.1. Сутність податкової системи 32
2.2. Структура податкової системи: підсистеми податкового законодавства, органів виконавчої влади, які здійснюють стягнення податків, зборів та цільового внеску та адміністрування податків 36
2.3. Принципи побудови податкової системи 39
2.4. Основні етапи формування податкової системи.....42
ТЕМА 3. ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ 50
3.1. Основні етапи становлення Державної податкової служби України 50
3.2. Організаційна структура органів державної податкової служби та їх основні завдання.....58
3.3. Функції органів державної податкової служби.....62
ТЕМА 4. АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ І ПЛАТЕЖІВ.....69
4.1. Сутність процесу адміністрування податків і платежів. 70
4.2. Організація роботи органів ДПС з обліку платників податків 75
4.3. Організація роботи органів державної податкової служби з обліку платежів, що надходять до бюджетів та державних цільових фондів. 108
4.4. Організація та проведення контрольно-перевірочної роботи. 112

4.5. Масово-роз'яснювальна робота податкових органів як метод попереднього податкового контролю..... 126
ТЕМА 5. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ..... 149
5.1. Сутність та зміст податку на додану вартість 149
5.2. Платники податку на додану вартість..... 150
5.3. Об'єкти оподаткування. Операції, що не є об'єктами оподаткування податком на додану вартість..... 152
5.4. База оподаткування податком на додану вартість та порядок її визначення 155
5.5. Ставки податку на додану вартість 157
5.6. Звільнення від оподаткування податком на додану вартість..... 159
5.7. Порядок розрахунку податку на додану вартість. Податкові зобов'язання та податковий кредит 161
5.8. Бюджетне відшкодування податку на додану вартість..... 164
5.9. Порядок подання звітності та строки сплати податку на додану вартість 166
ТЕМА 6. АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК..... 175
6.1. Економічна сутність акцизного податку як форми специфічних акцизів..... 175
6.2. Визначення платників акцизного податку та перелік об'єктів оподаткування акцизним податком 180
6.3. Види ставок акцизного податку та порядок їх застосування..... 184
6.4. Податкові пільги в системі оподаткування акцизним податком..... 188
6.5. Строки сплати та порядок зарахування акцизного податку до бюджету..... 192
ТЕМА 7. МИТО 204
7.1. Історичний розвиток митної справи в Україні..... 204
7.2. Основи митної справи в Україні..... 211
7.3. Сутність та функції мита як непрямого податку..... 215
7.4. Платники, об'єкти оподаткування, база оподаткування, ставки, пільги мита 219
7.5. Характеристика основних видів і ставок мита..... 222

7.6. Порядок нарахування та сплати мита 229
ТЕМА 8. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ..... 240
8.1. Платники податку на прибуток підприємств 240
8.2. Об’єкт та база оподаткування 246
8.3. Ставки податку 250
8.4. Порядок розрахунку об’єкта оподаткування податку на прибуток підприємств. 252
8.5. Податкові періоди, порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємств 254
8.6. Порядок звільнення від оподаткування податком на прибуток підприємств..... 263
ТЕМА 9. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ 277
9.1. Платники податку на доходи фізичних осіб, об’єкти оподаткування та особливості їх визначення при нарахуванні доходів..... 277
9.2. База оподаткування та ставки податку. 280
9.4. Податкова знижка з податку на доходи фізичних осіб та особливості її нарахування. 290
9.5. Податкова соціальна пільга та порядок її нарахування..... 295
9.6. Порядок нарахування, утримання та сплати податку на доходи фізичних осіб до бюджету..... 299
9.7. Порядок подання фізичними особами річної декларації про майновий стан і доходи (податкова декларація)..... 303
ТЕМА 10. СПЕЦІАЛЬНІ ПОДАТКОВІ РЕЖИМИ..... 315
10.1. Загальна характеристика спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності..... 315
10.2. Особливості застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб’єктами малого підприємництва – фізичними особами..... 319
10.3. Порядок застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб’єктами малого підприємництва – сільськогосподарськими товаровиробниками. 326

10.4. Види діяльності, заборонені для платників єдиного податку. 329
10.5. Ставки єдиного податку 332
ТЕМА 11. ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК ТА РЕНТНІ ПЛАТЕЖІ 346
11.1. Особливості справляння екологічного податку в Україні 346
11.2. Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України 356
11.3. Рентної плата за спеціальне використання води 359
11.4. Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів 365
11.5. Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин 369
11.6. Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин 374
11.7. Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування аміаку територією України 377
ТЕМА 12. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ 385
12.1. Склад місцевих податків і зборів та особливості їх встановлення 385
12.2. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки 390
12.3. Плата за землю 397
12.4. Транспортний податок 402
12.5. Збір за місця паркування транспортних засобів 408
12.6. Туристичний збір 411
ТЕМА 13. ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ 424
13.1. Сутність податкової політики та її соціально-економічний характер 424
13.2. Форми і цілі податкової політики 429
13.3. Вектори податкової політики України в умовах гармонізації оподаткування 434

ТЕМА 14. НЕПОДАТКОВІ ПЛАТЕЖІ В БЮДЖЕТ 445
14.1. Класифікація неподаткових платежів
та їх характеристика. 445
14.2. Єдиний внесок на загальнообов'язкове
державне соціальне страхування. 448
14.3. Державне мито 460

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНИХ ДЖЕРЕЛ 472

ДОДАТКИ 477

ПЕРЕДМОВА

Податки в будь-якій країні часто виступають однією з найгостріших проблем економіки. Більшість розвинених держав їх вдосконалюють через зміну податкової політики. Україна в цьому аспекті не є винятком. Створити ідеальну податкову систему неможливо, але можна наблизитись до подолання існуючих проблем, максимально врахувавши сучасну специфіку соціально-економічних відносини у суспільстві, глобалізаційні та екстраординарні процеси у світі.

Найперша особливість і перевага пропонованого навчального посібника полягає в тому, що всі автори – викладачі та співробітники кафедри податкової політики і митної справи Університету державної фіскальної служби України. Тому вони, як ніхто інший, розуміють зміст і значення податкового законодавства, зацікавлені в передачі знань студентам-бакалаврам.

Зміст навчального посібника підготовлений з урахуванням специфіки аудиторії: матеріал викладений у зрозумілій формі з використанням аналітичних таблиць, рисунків і схем, прикладів та інших засобів полегшення сприймання та засвоєння знань. З цією метою до кожної теми розроблені контрольні питання та навчальні завдання, функція яких – стимулювати закріплення знань засобами самоперевірки, а також привчати студентів до самостійного осмислення проблем і завдань податкової роботи.

Структурно навчальний посібник складається з 14 тем, які в сукупності відображають увесь зміст Податкового кодексу України, та орієнтований на формування в студентів комплексу знань і вмінь, підпорядкованих загальній меті підготовки кваліфікованих фахівців фінансової і облікової справи.

Засвоївши навчальний 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 податкової служби України;

– тенденції розвитку оподаткування, процеси реформування та міждержавної гармонізації вітчизняної податкової системи в контексті зближення з податковим законодавством Євросоюзу.

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

– впевнено користуватися поняттями та нормами податкового законодавства стосовно 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.

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

Отже, цей навчальний посібник адресовано допитливому студенту, розраховано на підготовку досвідченого й відповідального працівника податкової служби, готового розвивати свої знання та вміння. Належне засвоєння навчального матеріалу потребує неабияких зусиль, самодисципліни, працьовитості, наполегливості, без чого неможливий будь-який успіх.

Авторський колектив

ТЕМА 1
СУТНІСТЬ ТА ВИДИ ПОДАТКІВ

1.1. Соціально-економічна сутність податків.
1.2. Функції податків та їх характеристика.
1.3. Елементи податків та їх характеристика.
1.4. Принципи оподаткування.
1.5. Способи стягнення податків.
1.6. Види податків і зборів та їх характеристика.

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. Соціально-економічна сутність податків

Наукове тлумачення податків, дослідження їх сутності, економічного змісту та ролі має понад двохсотлітню історію. Вивчення економічної природи податків пройшло досить складний шлях – від жертвоприношення до сучасних податкових систем.

З цього приводу Е. Селігман (американський економіст (1861–1939 рр.) зазначав, що податки спочатку розглядались як подарунок урядові, пізніше – були формою виконання прохання уряду, надання допомоги, пожертвою держави. З середини XVII століття податки як постійне джерело доходів почали сплачуватися регулярно та стали вже виконанням обов'язку – примусовим платежем і, врешті – обов'язковим внеском, визначеним урядом та встановленим законодавчо.

З цього приводу відомий політичний діяч Північної Америки Б. Франклін (1706–1790 рр.) стверджував, що «платити податки і вмерти повинен кожний».

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

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

Водночас французький дослідник Монтескье (французський філософ (1689–1755 рр.) 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 вихідною 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 (1767–1832 рр.), Д. Мілль (англійський економіст (1806–1873 рр.), К. Віксель (шведський економіст (1851–1925 рр.), П. Самуельсон (американський економіст (1915–2009 рр.), Ф. Нітті (італійський політик (1868–1953 рр.). Так, Д. Мілль зазначав, що податок є платою з боку виробництва за сприятливі умови господарювання. Ф. Нітті стверджував, що в державі є неподільні суспільні послуги, такі як внутрішній спокій, зовнішня безпека, охорона здоров'я, правосуддя, охорона території тощо. Плата за ці послуги здійснюється населенням у формі податків.

Отже, відбувається певна трансформація від розуміння податку як принципово обов'язкового платежу державі до розуміння його як усвідомленої потреби (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Основні системні підходи до розуміння сутності поняття “податок” на початок XVII–XIX стст.

Обов’язковість податків і податкових платежів	Усвідомлена потреба (громадський обов’язок)
Е. Селігман: “Податок – це обов’язковий внесок, визначений урядом та встановлений законодавчо”	Ж.-Б. Сей, Д. Міль, К. Віксель, П. Самуельсон, Ф. Нітті: “Податки – це плата за надані державою неподільні суспільні послуги”
А. Сміт, Д. Рікардо: “Податок – це плата за послуги держави”	Д. Мілль: “Податок є платою з боку виробництва за сприятливі умови господарювання”
	Монтескье: “Податок – частина, яку кожний громадянин віддає зі свого майна для того, щоб забезпечити охорону тієї частини, що залишається в нього, аби використати її з більшим задоволенням”

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 законослухняних 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. У цих умовах особливої актуальності набувають дослідження концептуальних засад природи податку як соціально-економічної категорії.

Як визначають цілий ряд вітчизняних дослідників (О. Д. Василик (1938–2004 рр.), В. М. Федосов (1941–1990 рр.), 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 дійовою 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 є сутністю податку.

Економічний зміст податків відображається взаємовідносинами суб'єктів господарювання та громадян, з одного боку, та держави – з іншого, щодо формування державних фінансових ресурсів. Тобто не залежно 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, цю 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, отримуючи від держави натомість суспільні блага, його реальний добробут покращується.

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

Таблиця 1.2

Основні сучасні підходи до розуміння сутності поняття "податок"

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

1.2. Функції податків та їх характеристика

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.

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

Таблиця 1.3

Сучасні фінансові наукові погляди на функції податків

Фіскальна – за допомогою податків формуються фінансові ресурси держави та забезпечуються об'єктивні умови для утворення матеріальної основи функціонування суспільства
Розподільно-регулююча – за допомогою податків відбувається перерозподіл створеної вартості валового внутрішнього продукту між державою і її суб'єктами та через елементи податку – регулювання вартісних пропорцій такого розподілу

Фіскальна функція є основною у характеристиці сутності податків, вона визначає їх 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 суспільного 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 певною мірою почали використовувати податкові ставки і податкові преференції з метою регулювання соціально-економічних процесів, податки стали виконувати певну регулюючу функцію, тобто впливати на економічні процеси (стимулювати чи дестимулювати їх темпи, збільшувати чи зменшувати нагромадження капіталу та платоспроможний попит громадян) і через розподільну 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 розподільно-регулюючу роль: стимулювати, обмежувати та контролювати ці процеси.

Виходячи з цього розподільно-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 розподільно-регулюючу роль держава має можливість впливати на різні аспекти соціально-економічного життя на макрорівні, а на мікрорівні – впливати на конкретну поведінку платника податків.

Отже, як зазначає дослідник О.Д. Василик (український економіст (1938–2004 рр.), застосування терміна «розподільно-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 своєрідна диверсифікація функціонального призначення фіску, що дає змогу умовно виділити певні підфункції залежно від того, на реалізації якого з аспектів впливу оподаткування зосереджується 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 (переваг). Об’єднуючи стимулюючу і регулюючу функцію в одну економічну функцію, доцільно зазначити, 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 розподільно-регулюючого впливу податків на економічну діяльність, а тому стимулюючу дію оподаткування варто 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 перерозподільної функції. Обидві функції в органічній єдності визначають ефективність податково-фінансових відносин (рис. 1.1).

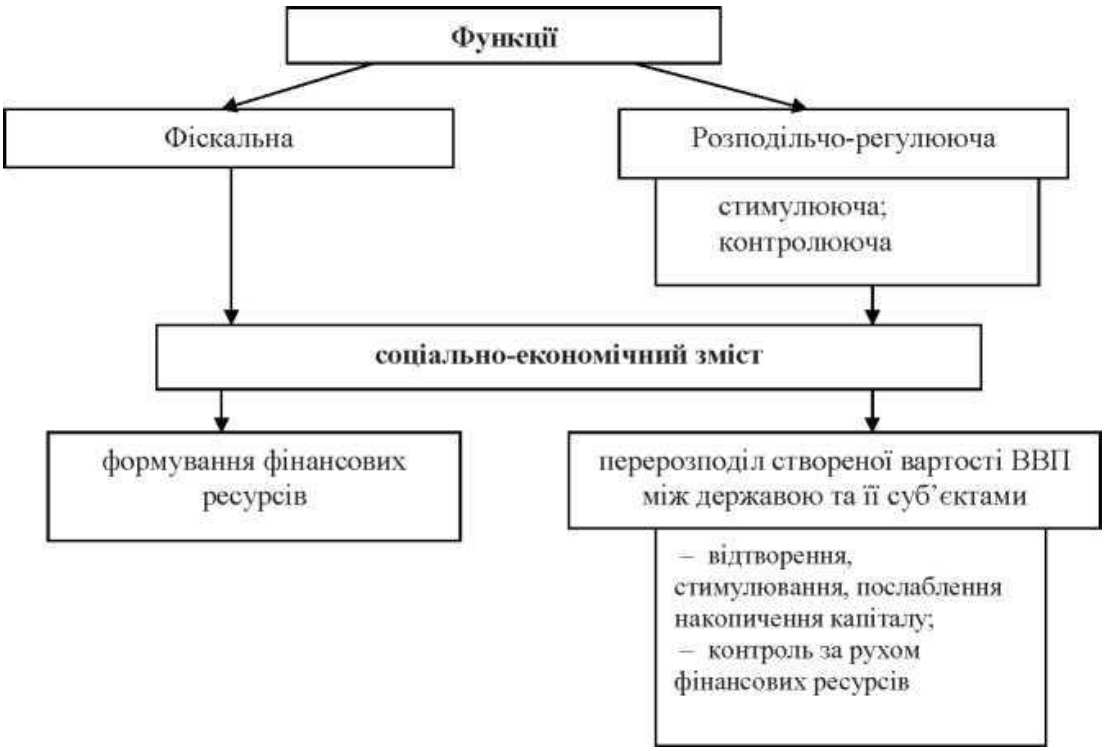


Рис. 1.1. Соціально-економічний зміст функцій податків

Відтак із з'ясування сутності податків та єдності їх функцій випливає важливий у теоретичному аспект висновок про те, що специфічне суспільне призначення податків знаходить своє вираження не в існуванні кожної функції окремо, а лише в їх єдності.

1.3. Елементи податків та їх характеристика

Однією із ключових характеристик, яка дає можливість глибше 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 до статті 7 Податкового кодексу України під час встановлення податку обов'язково визначаються такі елементи (табл. 1.4):

Таблиця 1.4

Елементи податку та їх сутність
(ст. 7 Податкового кодексу України)

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 зі сплати податків та зборів
Об'єкт оподаткування – майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання 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
Порядок обчислення 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 зі 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 – визначені згідно з чинним податковим законодавством
Податкова пільга – звільнення платника податків від обов'язку нарахування та сплати податку та збору

Законодавство виділяє 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.

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

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 податкові 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 їхньої застосування. 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.

Відтак в елементах податку конкретно визначені вимоги, що лежать в основі побудови податкової систем держави. Податковий кодекс України містить вичерпну інформацію про кожен податок і збір, який дає змогу конкретно встановити всі елементи певного податку чи збору.

1.4. Принципи оподаткування

Податкові системи економічно розвинених країн спираються на розроблену теорію податків, розробниками якої є видатні представники економічної науки: Адам Сміт (англійський економіст (1723–1790 рр.), Давид Рікардо (англійський економіст (1772–1823 рр.), Джон Кейнс (англійський економіст (1883–1946 рр.), Поль Самуельсон (американський економіст (l915–2009 рр.), Кнут Віксель (шведський економіст (1851–1925 рр.), Йозеф Шумпетер

(американський економіст (1883–1950 рр.), Джеймс Бьюкенен (англійський економіст (1919–2013 рр.) та багато інших.

Найвагомішим внеском в науку про податки є сформульовані А. Смітом основні принципи оподаткування, які визнані класичними, а глибинність, обґрунтованість і чіткість яких і досі ніхто не оскаржує, хоча з розвитком фінансових відносин були непоодинокі спроби доповнити їх або уточнити.

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

Таблиця 1.5

Сутність принципів оподаткування за А. Смітом

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 має 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 має бути побудований так, аби витрати на його стягнення були мінімальними

З розвитком фінансової науки принципи оподаткування одержали теоретичне й методологічне обґрунтування. Найбільш фундаментальні принципи подані у таблиці 1.6

Таблиця 1.6

Теоретичне й методологічне обґрунтування розвитку принципів оподаткування

Обов'язковість оподаткування – передбачає можливість примусового виконання платежу. За порушення встановленого строку сплати, розміру платежу, ухилення від сплати передбачено відповідальність платника
Справедливість оподаткування – розмір податку визначається величиною доходу, а ставка податку однакова для юридичних і фізичних осіб з однаковими доходами
Ефективність податкових систем – визначається наявністю в системі оподаткування інструментів, що стимулюють економічне зростання і підприємницьку активність
Простота податкової систем – відображає доступність і розуміння техніки обрахування податків і ведення форм звітності

Згідно зі статтею 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 – якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або 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;

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

– соціальна справедливість – установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

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

– нейтральність оподаткування – установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоспроможності платника податків;

– стабільність – 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 упродовж бюджетного року;

– рівномірність та зручність сплати – установлення строків сплати податків та зборів на підставі 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.

Відтак побудова податкової системи має базуватися на наукових підходах, системності, встановленні визначальної бази цієї системи, формуванні правової основи та базових вихідних принципів: загальності, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, невідворотності, фіскальної достатності, соціальної справедливості, економічності оподаткування, стабільності та зручності сплати.

1.5. Способи стягнення податків

У світовій практиці визначають декілька способів стягнення податків. Основні способи стягнення податків зображені на рис. 1.2.

Кадастровий спосіб стягнення податків передбачає використання кадастрів, тобто реєстрів, які складаються з переліку найтиповіших 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.

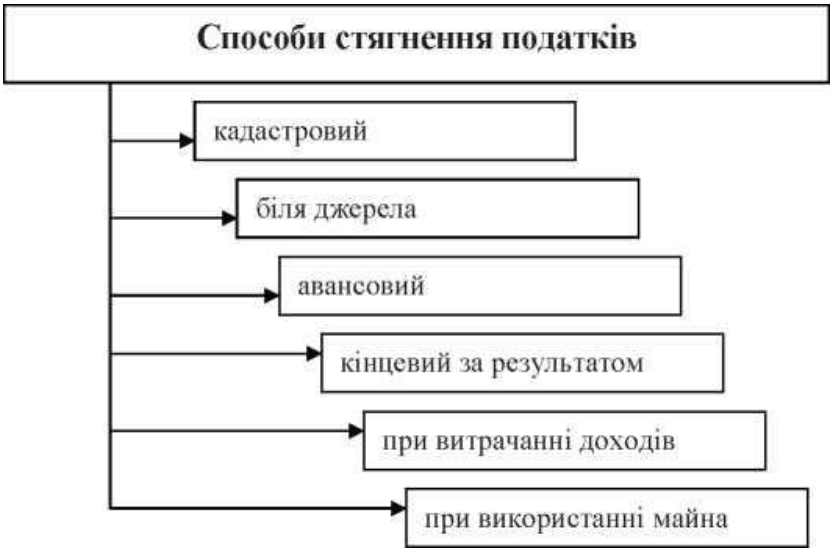


Рис. 1.2. Класифікація способів стягнення податків

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 України. 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 упродовж 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

її поданням у податкові органи. Тут встановлюється два варіанти стягнення:

1) платник податку заповнює декларацію і подає її в податковий орган, який визначає такому платнику кінцевий розмір податку до сплати;

2) платник податку самостійно визначає розмір сплати і до здачі податкової декларації сплачує податок та одночасно подає в податкову адміністрацію документ про сплату податку й податкову декларацію.

Такий спосіб застосовується у разі оподаткування фізичних осіб, які, крім доходів за основним місцем роботи, отримують доходи в інших місцях, та юридичних осіб під час сплати ними податку на прибуток, ПДВ.

При витрачанні доходів. Цей спосіб стягнення застосовується у разі обкладання податками, які входять до ціни виробу і сплачуються кінцевими споживачами під час придбання товарів і виробів – ПДВ, акцизний податок.

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

У підсумку потрібно зазначити, 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. Види податків і зборів та їх характеристика

З метою визначення місця та ролі кожного податку в суспільному виробництві потрібно з’ясувати специфічні особливості окремих груп податків. Традиційно класифікацію податків проводять за такими ознаками (рис. 1.3):

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 поділяють 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.

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 поділяють на прямі та непрямі.

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

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

Непрямі податки включають у вигляді надбавки до ціни товарів і сплачуються 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.

Їх поділяють 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 у процесі споживання товарів, робіт, послуг.

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

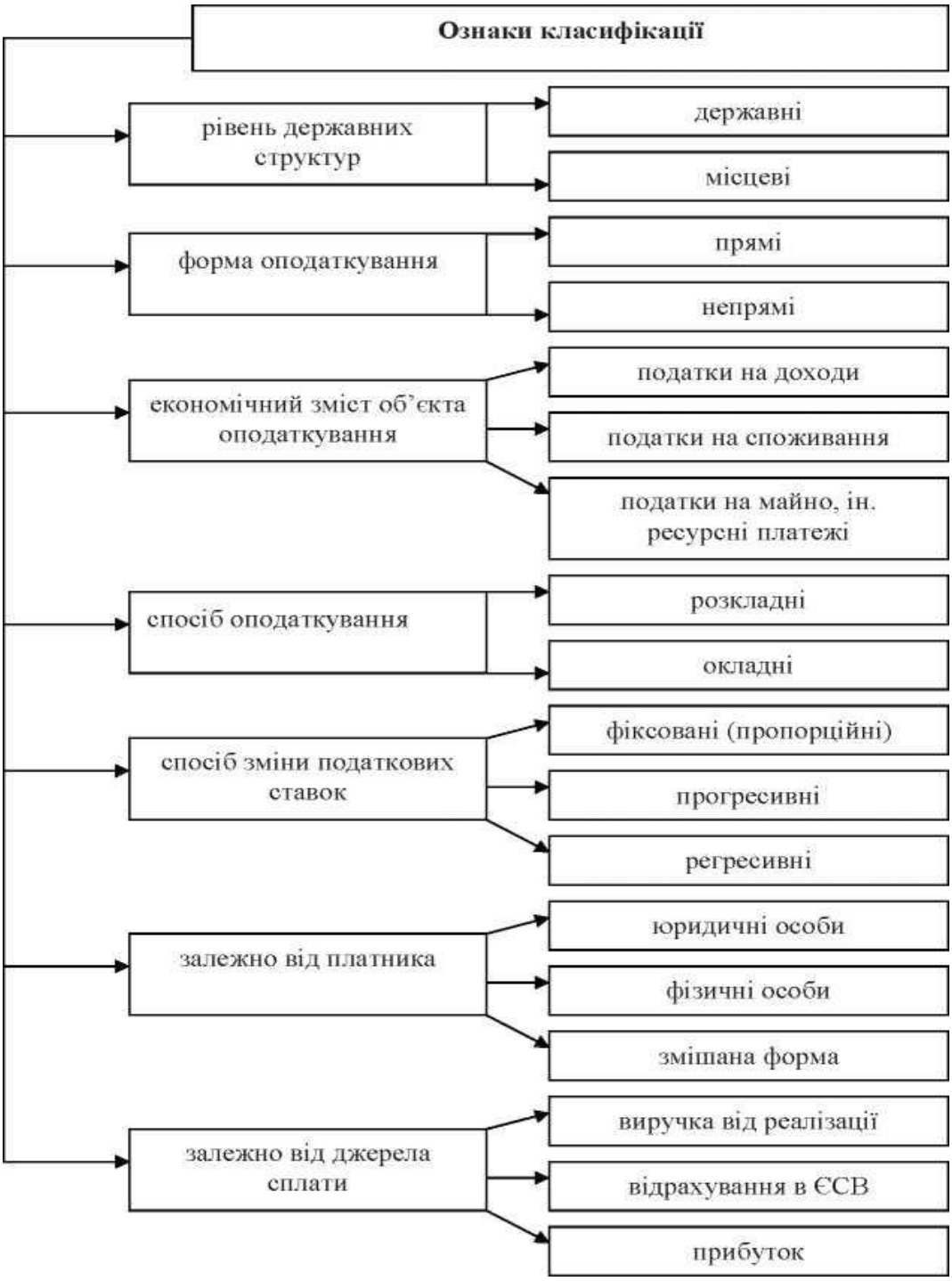


Рис. 1.3. Класифікація податків

Ресурсні платежі – це обов’язкові платежі, які справляються у процесі використання ресурсів, що перебувають 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 здебільшого в місцевому оподаткуванні;

– окладні, тобто спочатку встановлюються ставки податку, потім розмір податку для кожного платника, а 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.

За способом стягнення залежно від платника податки розподіляють 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).

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

Підсумки теми

Упродовж 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.

Відтак податки є обов'язковими платежами, що законодавчо встановлені державою та сплачуються юридичними та фізичними особами у 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 розподільно-регулюючої.

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

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

Вищевикладене свідчить, що система податків є не тільки джерелом поповнення бюджетів, але й свідомо використовується для досягнення відповідних цілей, а також – це важливе фінансове джерело радикальних змін, що виконує роль основного економічного регулятора виробництва та основного засобу забезпечення розвитку соціальної сфери кожної країни.

Контрольні питання

1. Соціально-економічна сутність податків.

2. Двоїстий характер податків.
3. Функції податків.
4. Сутність та значення фіскальної функції податків.
5. Сутність та значення розподільно-регулюючої функції податків.
6. Сутність та значення економічної функції податків.
7. Сутність та значення стимулюючої функції податків.
8. Сутність та значення контрольної функцій податків.
9. Елементи податків та їх характеристика.
10. Сутність елементів податків.
11. Принципи оподаткування.
12. Класичні принципи оподаткування.
13. Сучасні принципи оподаткування.
14. Способи стягнення податків.
15. Класифікація податків.
16. Загальнодержавні податки і платежі.
17. Місцеві податки і збори.
18. Ознаки класифікації податків.

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 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, розподільна, функціональна, контрольна;

в) фіскальна, розподільна, 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) прямі 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, прямі 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. Сутність податкової системи.

2.2. Структура податкової системи: підсистеми податкового законодавства, органів виконавчої влади, які здійснюють стягнення податків, зборів та цільового внеску й адміністрування податків.

2.3. Принципи побудови податкової системи.

2.4. Основні етапи формування податкової системи.

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. Сутність податкової системи

Податковий кодекс визначає, що податкова система – це сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів. Таке тлумачення податкової системи розглядає її на рівні господарської практики, не вдаючись у глибокий теоретичний аналіз. Підтримуємо думку тих науковців, зокрема В. М. Мельника, які 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. Відтак у податковій системі знаходить своє відображення не лише наявна система оподаткування, але й її нормативно-правове забезпечення, технології мобілізації коштів тощо.

Сутність податкової системи: розкриває її устрій. Устрій податкової системи характеризує, у який спосіб побудована податкова система. Основою устрою податкової системи є:

– *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 здійснюють діяльність у межах своїх повноважень щодо місцевих податків та зборів (табл. 2.1). 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. 2.1).

У результаті реформи 2015 року кількість податків і зборів скорочено удвічі (11 замість 22). Відбулась трансформація 13 подібних податків у 5 (табл. 2.1). 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. 2.2).

Згідно з Бюджетним кодексом доходи місцевих бюджетів складаються з власних і закріплених:

1) власні доходи не враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів;

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

Податок на доходи фізичних осіб відносять до закріплених доходів місцевих бюджетів, що має найбільше фіскальне значення. Тому варто детально ознайомить з пропорціями розподілу цього податку між різними ланками бюджетної системи.

Таблиця 2.1

Структура податкової системи України

<table>
<tr><th colspan="2">Загальнодержавні податки і збори</th><th colspan="2">Місцеві податки та збори</th></tr>
<tr><td colspan="2">1) податок на прибуток підприємств</td><td rowspan="4">1) податок на майно</td><td rowspan="4">• податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки
• плата за землю
• транспортний податок</td></tr>
<tr><td colspan="2">2) податок на доходи фізичних осіб</td></tr>
<tr><td colspan="2">3) податок на додану вартість</td></tr>
<tr><td colspan="2">4) екологічний податок</td></tr>
<tr><td rowspan="2">5) акцизний податок</td><td rowspan="2">• акцизний податок з алкогольних напоїв
• акцизний податок з тютюнових виробів
• акцизний податок з транспортних засобів
• акцизний податок з пального
• акцизний податок з електроенергії</td><td>2) єдиний податок</td><td>- єдиний податок
- фіксований сільськогосподарський податок</td></tr>
<tr><td colspan="2"></td></tr>
<tr><td>6) рентна плата</td><td>• рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин
• рентна плата за користування надрами в цілях, не пов’язаних з видобуванням корисних копалин
• рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України
• рентна плата за спеціальне використання води
• рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів
• рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України</td><td colspan="2" rowspan="2">3) збір за місця для паркування транспортних засобів</td></tr>
<tr><td>7) мито</td></tr>
<tr><td colspan="2">8) військовий збір</td><td colspan="2">4) туристичний збір</td></tr>
</table>

Таблиця 2.2

Пропорції розподілу податку на доходи фізичних осіб

Місцеві бюджети	**Надходження податку, що сплачується на відповідній території**		
м. Київ	40 % у кошик власних доходів	60 % до Державного бюджету	
Міста обласного значення, районів, об'єднаних територіальних громад	60 % у кошик власних доходів	15 % до бюджетів областей	25 % до Державного бюджету
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 зараховується до загального фонду Державного бюджету			

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. 2.1).

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 випливає, що на місцевому рівні запроваджено акциз з роздрібного продажу підакцизних товарів (тютюн, алкоголь, пиво, нафтопродукти), який сплачується до місцевих бюджетів відповідно до місць розташування пунктів роздрібного продажу підакцизних товарів.

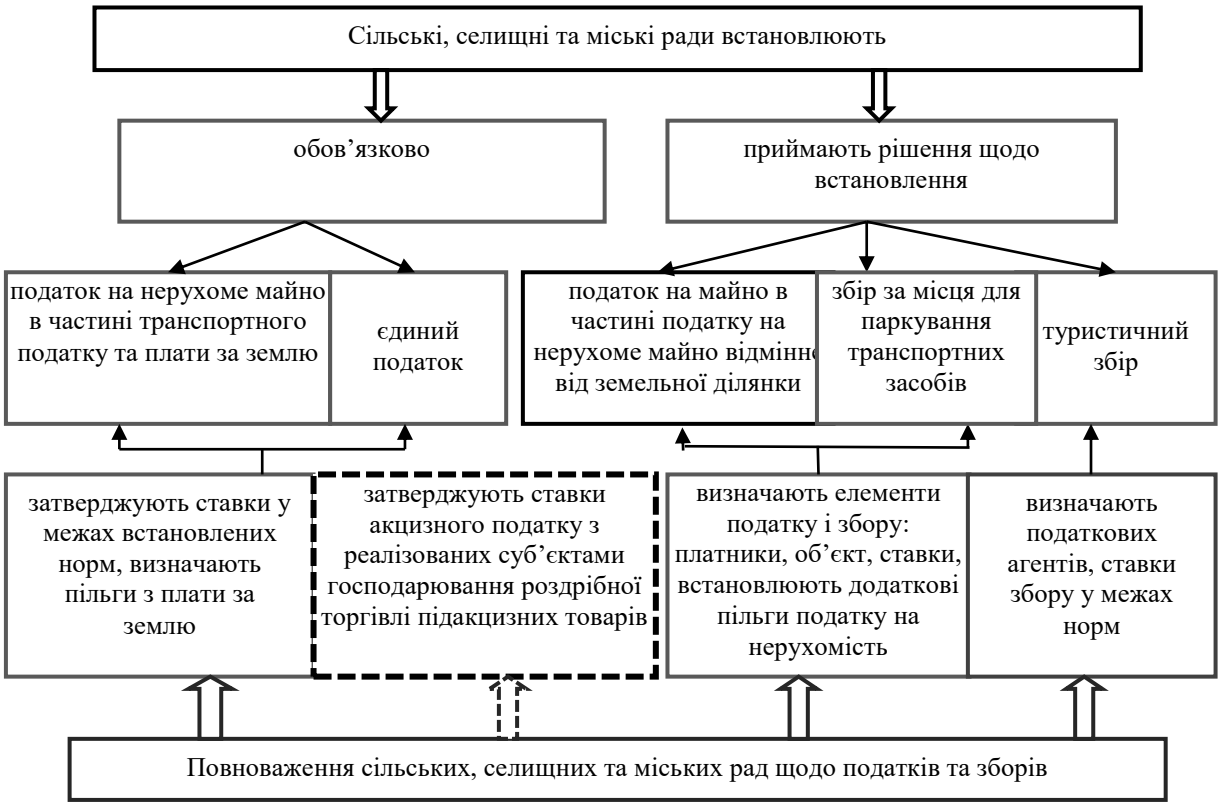


Рис. 2.1. Права місцевих рад щодо податків та зборів

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

2.2. Структура податкової системи: підсистеми податкового законодавства, органів виконавчої влади, які здійснюють стягнення податків, зборів та цільового внеску й адміністрування податків

У податковій системі, крім системи податків та зборів, можна виділити такі 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.



Рис. 2.2. Структурно-функціональна схема податкової системи України

Кожна з окреслених підсистем може розглядатись самостійно, оскільки містить у своєму складі внутрішні елементи. Отже, можна стверджувати про ієрархічність податкової системи та зобразити її у вигляді структурно-функціональної схеми (рис. 2.2).

В умовах правової держави податкові відносини регламентуються нормами фінансового права. Внаслідок 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 з чинним законодавством, не входить до системи оподаткування, а його справляння не регламентується Податковим кодексом. Проте внесок сплачується з індивідуальних доходів фізичних осіб, тобто є формою цільового оподаткування. Зокрема, у деяких країнах (наприклад, США) соціальні внески мають 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 у 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 податкова 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 бюджету при Верховній Раді впливає на ухвалення податкових законів.

2.3. Принципи побудови податкової системи

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. 2.3).

Таблиця 2.3

Порівняння принципів оподаткування

Принципи податкового законодавства згідно з статтею 4 Податкового кодексу	Принципи побудови податкової системи, передбачені законодавством до прийняття Податкового кодексу
Загальність оподаткування – 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
Рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – 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 № 1251-XII «Про систему оподаткування» Рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – 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)
Невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства	Закон України від 25.06.1991 № 1251-XII «Про систему оподаткування» Обов'язковість – 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
Презумпція правомірності рішень платника податку 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 можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу	Нова норма
Фіскальна достатність – встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості видатків бюджету з його доходами	Закон України від 25.06.91 № 1251-XII «Про систему оподаткування» Економічна обґрунтованість – 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
Соціальна справедливість – установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;	Закон України від 25.06.1991 № 1251-XII «Про систему оподаткування» Соціальна справедливість – 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
Економічність оподаткування – установлення податків та зборів,	Нова норма

обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування	
Нейтральність оподаткування – установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоспроможності платника податку	Нова норма
Стабільність – 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 упродовж бюджетного періоду	Закон України від 25.06.1991 №1251 «Про систему оподаткування» Стабільність – забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів) і їх ставок, а також податкових пільг упродовж бюджетного року
Рівномірність та зручність сплати – установлення строків сплати податків і зборів на підставі необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення видатків та зручності їх сплати платниками	Закон України від 25.06.1991 № 1251-XII «Про систему оподаткування» Рівномірність сплати – встановлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі потреби у забезпеченні своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат;
Єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку	Закон України від 25.06.1991 № 1251-XII «Про систему оподаткування» Єдиний підхід – 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, спрямована на захист інтересів платників податків, підвищення ефективності оподаткування, закріплення прерогативи закону. Варто зазначити, що, попри нестабільність податкового законодавства, принципи – це та норма, яка не зазнала змін жодного разу з часу прийняття Податкового кодексу.

2.4. Основні етапи формування податкової системи

Податкова система держави є її невід'ємним атрибутом, фінансовим базисом існування, індикатором економічного, політичного, соціального 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". Вищеназваним законом була затверджена структура податкової системи, визначені принципи її побудови, встановлені об'єкти та суб'єкти оподаткування, окреслені права, обов'язки та відповідальність платників податків. Відтак 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 1993 року Декрету Кабінету Міністрів “Про місцеві податки і збори”. Важливим на цьому етапі стало запровадження 1994 року оподаткування прибутку підприємств замість оподаткування доходу (Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств”). Згідно з новим законом 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 1996 року 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”. Відтак сплата податків була визнана конституційним обов’язком громадян України.

Значним кроком у напрямі реалізації стимулюючої функції оподаткування стало прийняття 1997 року другої редакції Закону “Про систему оподаткування”. Насамперед 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 цим принципом держава гарантує незмінність елементів справляння податків упродовж бюджетного року за умови оприлюднення відповідних законодавчих змін не менше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року.

На цьому 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 щодо оподаткування прибутку і доданої вартості. Саме набрання чинності новою редакцію 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 під час здійснення операцій з продажу без попередньої оплати.

Впродовж 1998 року були закладені основи альтернативних способів оподаткування, до яких відносять такі: 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 – набрання чинності з 2001 року Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетом і державними цільовими фондами" – спеціального закону, що регулює взаємовідносини платників з контролюючими органами.

2004 року 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 часу 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 тенденцію для податкових систем більшості країн світу. Теоретичною основою згаданого реформування стала концепція

прихильників теорії "економіки пропозиції". Прихильники цієї теорії висунули свої рекомендації щодо зменшення розміру податку на індивідуальні доходи і згладжування прогресивності шкали податкових ставок. На їхню думку, окреслені заходи податкової політики повинні стимулювати підприємницьку та інвестиційну активність населення, що прискорює зростання економіки. У 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 відбувалось еволюційним шляхом. В основу розвитку системи закладені засади пошуку оптимальних форм та методів оподаткування. На жаль, упродовж 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 й 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 чинність 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 (зменшення кількості місцевих податків та зборів); зниження податкового тиску на економіку (зменшення ставки на прибуток з 25 до 18 %); реалізація стимулюючого потенціалу податкової політики; підвищення фіскальної ефективності податкової системи. Запроваджено екологічний податок, рентні платежі, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та інші податки та збори.

З 2016 року знижено ставку єдиного внеску на загально-обов'язкове державне соціальне страхування для платників до 22 % від бази оподаткування, при діючих до цього диференційованих ставках від 36,3 до 49 %, 7 %. Збільшено ставку податку на доходи фізичних осіб – з 15 до 18 %. Відбувається збільшення акцизного податку у 1,5–2 рази.

2020 року відбулася реформація чинного законодавства, основною метою якої є створення сприятливого середовища для розвитку малого і середнього бізнесу. Зміни відбулися у збільшенні граничних доходів фізичної особи-підприємця (далі – ФОП), а саме 1 група – з 300 тис. до 1 млн грн; 2 група – з 1,5 млн до 5 млн грн; 3 група з 5 млн до 7 млн грн.

Зміни у податковому законодавстві відбулись у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби. Зокрема, відповідно до Закону «Про внесення змін до деяких законодавчих актів, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-2019)», у період з 1 березня по 31 травня 2020 року за порушення податкового законодавства не застосовуються

штрафні санкції. Також усіх ФОПів звільнено від сплати ЄСВ і обов'язкове введення реєстраторів розрахункових операцій відтерміновано на 3 місяці.

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 й 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 цьому етапі розвитку не містить суттєвих відмінностей від устрою податкових систем країн Європейського Союзу унітарного типу. Вона характеризується такими рисами: дворівневою системою оподаткування; трирівневою 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.

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 з Податковим кодексом 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 з Бюджетним кодексом податок на доходи фізичних осіб відносять до:

а) власних доходів місцевих бюджетів;

б) закріплених доходів місцевих бюджетів;

в) закріплених доходів місцевих бюджетів, які не враховуються при визначенні міжбюджетних 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 ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

3.1. Основні етапи становлення Державної податкової служби України.

3.2. Організаційна структура органів державної податкової служби та їх основні завдання.

3.3. Функції органів державної податкової служби.

Ключові терміни та поняття

Державна податкова 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 Державної податкової служби України

В історії становлення Державної фіскальної служби України (далі – ДФС) умовно можна виділити шість 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 органу виконавчої влади, зміна рівня підпорядкування податкової служби. Третій етап (2000–2011 рр.) – модернізація та реорганізація податкової службу рамках євроінтеграції 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 1990 року Постановою Ради Міністрів України "Про створення державної податкової служби в Українській РСР" у складі Міністерства фінансів. У той самий 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 фінансових 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 1996 року з прийняттям Указу Президента "Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій". Згідно з вищезазначеним Указом Державна податкова адміністрація (далі – ДПА) стає центральним органом виконавчої влади зі спеціальним статусом.

Відтак 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 1996 року 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. Наступного року було створено відомчий вищий навчальний заклад для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації фахівців податкової служби – Академію державної податкової служби України. 2003 року 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 2000 року 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 2002 року 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 покращення обслуговування платників податків та прискорення процесу використанням сучасних інформаційних технологій 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.

2010 року, згідно з Указом 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. У рамках реорганізації ДПС з 2012 при центральному апараті податкової служби було створено самостійний структурний підрозділ – Організаційно-розпорядчий департамент. Цього ж року 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 з Указом 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 № 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.

Шостий етап. Відбулась реорганізація Державної фіскальної служби України шляхом її поділу на дві служби: Державну податкову службу України та Державну митну службу України. Служби є правонаступниками прав та обов'язків реорганізованої ДФС у відповідних сферах діяльності. Новостворені служби є центральними органами виконавчої влади з питань забезпечення реалізації державної політики у податковій та митній сферах. Спрямування та координація діяльності служб здійснюється Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів України.

Отже, можна констатувати перехід до нового – шостого етапу функціонування фіскальних органів, який ознаменувався реформуванням податкової системи та оптимізацією структури органів виконавчої влади.

Організаційно-функціональна структура податкової служби може передбачати декілька варіантів поєднання функцій з адміністрування податків, зборів, обов'язкових платежів, зокрема:

– *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).

У цілому, з 34 держав – членів Організації економічного співробітництва та розвитку функції збирання податків і соціальних платежів об'єднані в 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 покладалися. Подібного типу служба існує також у Китаї. З 2014 року в Україні функціонувало відомство комплексного типу, яке охоплювало адміністрування податків, зборів, мита і соціального внеску. З 2019 року в Україні функціонує податкова служба змішаного типу, яка поєднує адміністрування податків і єдиного соціального внеску.

Досить поширеним явищем є делегування податковим органам нефіскальних функцій, зокрема оцінка майна, надання соціальної допомоги, адміністрування кредитних програм навчання студентів. У деяких країнах податкова служба виконує навіть функції обліку населення (Швеція, Норвегія) та забезпечує контртерористичні 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 екологічних міркувань набувають поширення, по суті, нефіскальні 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), півавтономною – виділеною в окрему структуру, але підзвітною міністру фінансів, автономною. Неавтономні податкові служби діють у: Австрії, Бельгії, Данії, Чехії, Греції, Італії, Португалії, Польщі; півавтономні у: Швеції, Великій Британії, США, Канаді, Угорщині.

На початках свого створення 1990 року Державна податкова служба входила у склад Міністерства фінансів. З 1996 року Державна податкова адміністрація (ДПА) була визнана «центральним органом виконавчої вдали зі спеціальним статусом». В ієрархії державної влади вона займала рівень міністерства, тобто здійснювала свою діяльність на автономних засадах.

Згідно з Указом Президента від 2002 року ДПА – «цент-ральний орган виконавчої влади зі спеціальним статусом». 2007 року ДПА стає «центральним 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 триктурним підрозділом Міністерства доходів і зборів. У свою чергу, міністерство як вищий орган виконавчої влади має автономний статус. З 2019 року Державна податкова служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якої спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів і яка реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. По суті, за критеріями ОЕСР державна податкова служба України здійснює свою діяльність на півавтономних засадах.

Внутрішня організаційна структура податкових відомств передбачає поділ структурних підрозділів:

– *за типом податків* – найдавніша організаційна модель, яка передбачає організацію багатофункціональних департаментів за кожним 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 та ін.;

– *за видом платників* – найновіша модель, яка отримала поширення лише в деяких країнах. Передбачає виконання функцій залежно від сегменту платників: великий, малий, середній бізнес та ін.

Отже, організаційно-функціональна модель податкової служби може поєднувати декілька підходів, які узагальнено зображені на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Типізація податкової служби за різними ознаками

Доцільно зупинитися на історичному аспекті податкової служби. 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. Відтак фіскальне адміністрування здійснювалося щодо всіх підприємств і організацій, які розміщені на певній території. Така 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 2003 року в межах Проєкту модернізації державної податкової служби України. У процесі виконання робіт за проєктом 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 та ін. Функціональний принцип прийшов на зміну змішаного підходу до організації структури податкової служби (за видами податків, категоріями платників, ділянками).

Упродовж останніх 20–30 років відбулася помітна еволюція від колишньої організаційної структури податкових відомств за типом податків (департамент податку з доходів фізичних осіб, департамент акцизів та ін.) 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 багатофункціональними департаментами. Подібний підхід до побудови податкової служби призводить до дублювання функцій, збільшення кількості персоналу, утруднює керованість апарату.

В останні роки в окрему групу виділилися країни, серед яких США, Велика Британія, Франція, Україна, зі 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; самозайняті 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 є: 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 – обсягом товарообороту.

Україна належить до менш численної підгрупи країн, у яких застосовується комбінований принцип відбору великих платників. Основні ознаки ідентифікації великих платників: 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 координацію 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.

3.2. Організаційна структура органів державної податкової служби та їх основні завдання

Структуру підпорядкування органів Державної фіскальної служби України можна подати у вигляді схеми (рис. 3.2).

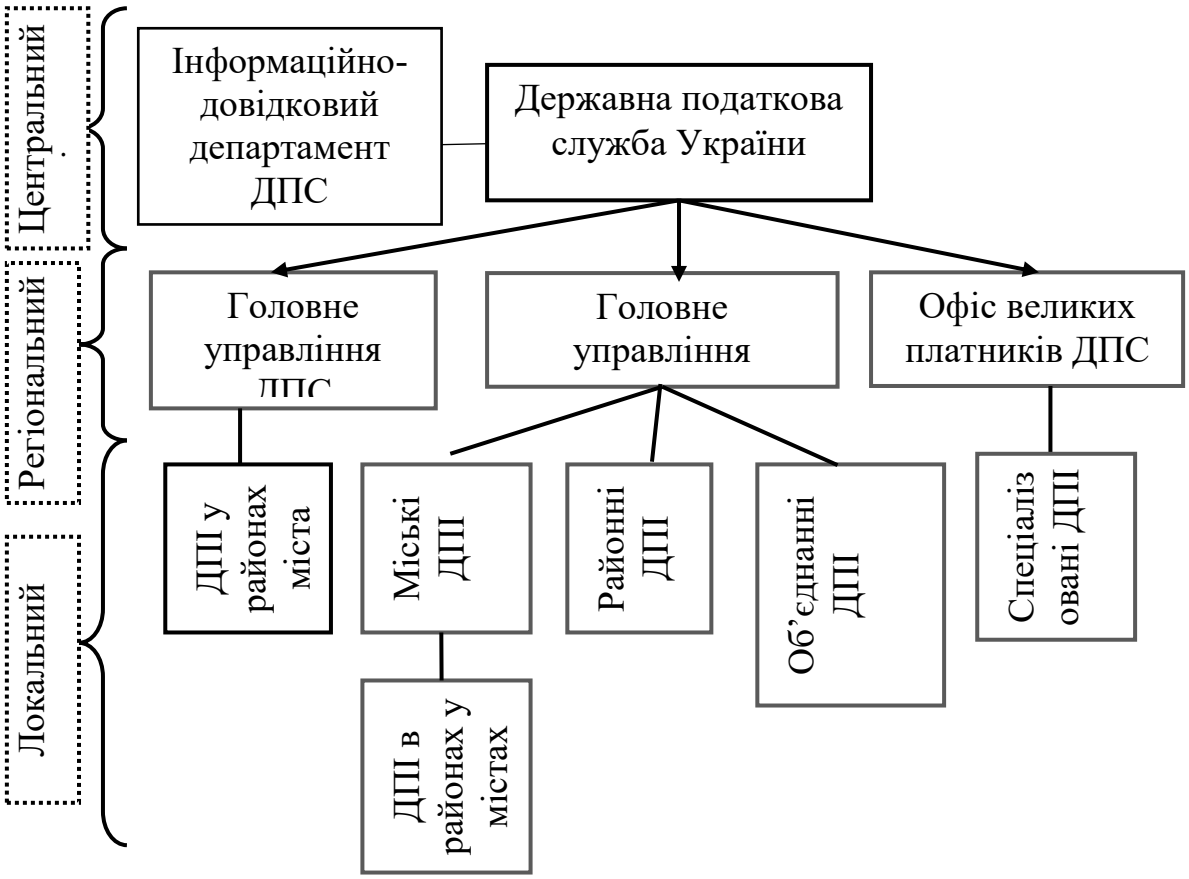


Рис. 3.2. Структура територіальних органів податкової служби України

ДПС очолює голова, який призначається на посаду та звільняється з посади Кабінетом Міністрів України за пропозицією Комісії з питань вищого корпусу державної служби. Комісія з питань вищого корпусу державної служби вносить на розгляд Кабінету Міністрів України пропозиції щодо кандидатури для призначення на посаду голови ДПС за результатами конкурсу відповідно до законодавства про державну службу. Голова ДПС має заступників, у тому числі одного першого, які призначаються на посаду та звільняються з посади Кабінетом Міністрів України.

Декілька слів про Комісію з питань вищого корпусу державної служби. Вона була утворена 2016 року. Основною метою діяльності Комісії є виключення корупційних ризиків, політичного впливу і суб'єктивізму при прийнятті рішення суб'єктом призначення, сприяння формуванню професійного і кваліфікованого вищого корпусу державної служби, а також гарантування реалізації громадянами України права рівного

доступу до державної служби, захисту їх законних прав у сфері державної служби.

До складу Комісії увійшли: представник Президента України; представник Кабінету Міністрів України; керівник Національного агентства України з питань державної служби; керівник Національного агентства з питань запобігання корупції; представник від спільного представницького органу репрезентативних всеукраїнських об'єднань профспілок на національному рівні; представник від спільного представницького органу репрезентативних всеукраїнських об'єднань організацій роботодавців на національному рівні; чотири представники від громадських об'єднань, наукових установ, навчальних закладів та експертів відповідної кваліфікації, обраних відповідно до Порядку їх обрання.

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

1) *розширений* – наявність функціональних та забезпечуючих структурних підрозділів;

2) *звужений* – наявність лише функціональних структурних підрозділів.

Використання певного підходу до організації ДПІ залежить від таких показників: чисельності населення, кількості платників податків, розміру території, що обслуговується органом податкової служби. ДПІ, структурна побудова яких базується на звуженому принципі, називаються відділеннями.

У складі органів податкової служби можуть бути такі 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 менше ніж чотири відділи;

самостійне управління (самостійний відділ) – структурний підрозділ одногалузевого або однофункціонального спрямування. До складу управління входять не менше ніж два відділи. Самостійний відділ утворюється з чисельністю не менше ніж 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 менше ніж 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 менше ніж п’ять працівників.

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

До 12.08.2012 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 визначав Податковий кодекс. Зміст Податкового кодексу доповнено такими статтями: 19-1, яка визначає функції контролюючих органів; 19-2, що визначає функції Міністерства фінансів щодо податкової політики; 19-3, яка визначає функції державних податкових інспекцій. Права контролюючих органів, обов’язки і відповідальність посадових осіб контролюючих органів регламентуються, відповідно, статтями 20 та 21 Податкового кодексу.

Статус органів ДПС та напрями діяльності визначені у постанові Кабінету Міністрів “Про затвердження Положення про Державну податкову службу України” від 06.03.2019 № 227. Положення окреслює комплекс завдань органів державної податкової служби:

– реалізація державної податкової політики;

– контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, платежів;

– контроль за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, пального;

– 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 податкової політики.

3.3. Функції органів державної податкової служби

Податковий кодекс визначає функції контролюючих органів, проте варто згадати, що контролюючі органи – це Податкова служба і Митна служба. Тобто Податковий кодекс узагальнює функції двох служб. Для виокремлення функцій ДПС доцільно звернутись до Положення про державну податкову службу. У цілому Положення визначає 74 функції ДПС. Функції органів державної податкової служби відрізняються залежно від рівня підпорядкування (рис. 3.2).

Зокрема, центральний апарат ДПС виконує такі функції (Положення про ДПС):

1) вносить в установленому порядку на розгляд Міністра фінансів пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, а також подає міністрові фінансів на погодження позицію щодо проєктів нормативно-правових актів;

2) розробляє проєкти законів України, проєкти актів Президента України, Кабінету Міністрів України, проєкти наказів Мінфіну;

3) розробляє та подає пропозиції щодо форм податкових декларацій (розрахунків), звітності та інших документів;

4) здійснює контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість;

5) здійснює податковий контроль за встановленням відповідності умов контрольованих операцій принципу “витягнутої руки”;

6) забезпечує формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб-платників податків, інших реєстрів, банків і баз

даних, а також реєстру страхувальників Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування;

7) здійснює контроль за дотриманням виконавчими комітетами сільських, селищних рад та рад об'єднаних територіальних громад порядку прийняття та обліку податків і зборів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування зазначених сум до бюджету;

8) застосовує до фінансових установ, які не подали відповідним контролюючим органам ДПС в установлений законом строк повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків, фінансові (штрафні) санкції (штрафи);

9) організовує роботу та здійснює контроль у межах повноважень, передбачених законом, за погашенням заборгованості з інших платежів, контроль за справлянням яких віднесено до компетенції ДПС;

10) забезпечує стягнення сум простроченої заборгованості суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими державою або під державні (місцеві) гарантії, а також за кредитами з бюджету;

11) організовує роботу та здійснює контроль за застосуванням до платників податків (платників єдиного внеску) процедур банкрутства відповідно до законодавства з питань банкрутства;

12) звертається до суду у випадках, передбачених законом;

13) організовує роботу, пов'язану із замовленням марок акцизного податку, їх зберіганням, продажем;

14) здійснює контроль за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пального та забезпечує міжгалузеву координацію у цій сфері;

15) здійснює прийняття декларацій про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари та узагальнення відомостей, зазначених у таких деклараціях, для організації роботи та контролю за повнотою обчислення і сплати акцизного податку;

16) здійснює заходи щодо запобігання та виявлення порушень вимог законодавства у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального;

17) проводить роботу, пов’язану з боротьбою з незаконним виробництвом, переміщенням, обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пального та інших підакцизних товарів (продукції);

18) вживає заходів для виявлення, аналізу та перевірки фінансових операцій, які можуть бути пов’язані з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом;

19) здійснює міжнародне співробітництво у податковій сфері;

20) проводить аналіз та здійснює управління ризиками з метою визначення форм і обсягів податкового контролю;

21) взаємодіє та здійснює обмін інформацією з органами державної влади;

22) забезпечує взаємодію інформаційних систем ДПС та Держмитслужби в режимі реального часу в установленому порядку;

23) бере участь у проведенні аналізу надходжень податків, зборів, платежів та розробленні пропозицій щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету;

24) здійснює моніторинг виконання показників розрахунків з бюджетом та державними цільовими фондами;

25) подає Мінфіну пропозиції до Бюджетної декларації та проєкту закону про Державний бюджет України;

26) складає звітність щодо стану розрахунків платників податків із бюджетом та сплати єдиного внеску;

27) надає індивідуальні податкові консультації, інформаційно-довідкові послуги з питань податкового законодавства та законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС;

28) надає Мінфіну пропозиції щодо необхідності підготовки узагальнюючих податкових консультацій.

Отже, на центральному рівні відбувається стратегічне управляння діяльністю ДПС.

Функції ДПС на регіональному рівні дещо відрізняються (згідно з Податковим кодексом):

1) здійснюють адміністрування податків, зборів, платежів, у тому числі проводять, відповідно до законодавства, перевірки та звірки платників податків;

2) контролюють своєчасність подання платниками податків та платниками єдиного внеску передбаченої законом податкової звітності;

3) надають адміністративні послуги платникам податків, зборів, платежів;

4) здійснюють контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість;

5) реєструють та ведуть облік платників податків, осіб, які здійснюють операції з товарами, що перебувають під митним контролем, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, проводять диференціацію платників податків;

6) забезпечують достовірність та повноту обліку платників податків та платників єдиного внеску, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням;

7) формують та ведуть Реєстр отримувачів бюджетної дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників;

8) забезпечують ведення обліку податків, зборів, платежів;

9) здійснюють ліцензування діяльності суб'єктів господарювання;

10) проводять роботу щодо боротьби з незаконним виробництвом, переміщенням, обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та пального;

11) організовують роботу, пов'язану із замовленням марок акцизного податку;

12) організовують роботу та здійснюють контроль за застосуванням арешту майна платника податків, що має податковий борг, та/або зупинення видаткових операцій на його рахунках у банку;

13) здійснюють погашення податкового боргу, стягнення своєчасно ненарахованих та/або несплачених сум єдиного внеску та інших платежів;

14) здійснюють відстрочення, розстрочення та реструктуризацію грошових зобов'язань та/або податкового боргу, недоїмки

із сплати єдиного внеску, а також списання безнадійного податкового боргу;

15) надають індивідуальні податкові консультації, інформаційно-довідкові послуги з питань податкового та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на контролюючі органи;

16) забезпечують визначення сум податкових та грошових зобов'язань платників податків, застосування і своєчасне стягнення сум передбачених законом штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення податкового, валютного законодавства.

Отже, на регіональному рівні здебільшого реалізуються контролюючі функції ДПС.

Податковий кодекс деталізує функції державних податкових інспекцій (або центри обслуговування платників). Зокрема, ДПІ здійснюють: сервісне обслуговування платників податків; здійснюють реєстрацію та ведення обліку платників податків та платників єдиного внеску, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням; формують та ведуть Державний реєстр фізичних осіб – платників податків, Єдиний банк даних про платників податків – юридичних осіб, інші реєстри.

Відтак на локальному рівні ДПС здійснює сервісне обслуговування платників. Сервісне обслуговування платників – надання адміністративних, консультаційних, довідкових, інформаційних, електронних та інших послуг, пов'язаних з реалізацією прав та обов'язків платника відповідно до вимог податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган.

Отже, Державна податкова 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 податковій сфері і сфері адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, розроблення пропозицій щодо забезпечення формування податкової політики, а також здійснення контролю за дотриманням законодавства у податковій

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 податкова служба України пройшла шість етапів. З 2019 року розпочався новий – шостий – етап в історії податкової служби, пов'язаний з консолідацією контролюючих органів та створенням служби сервісного типу. В Україні діє податкова служба змішаного типу, на яку покладено функції адміністрування податків, зборів та єдиного соціального внеску. За рівнем підпорядкування вона півавтономна. Внутрішня організаційна структура податкової служби побудована за комбінованим принципом, з переважанням функціонального підходу. Структурна побудова ДПС здебільшого базується на функціональній основі і передбачає звужений або розширений тип організації. Функції та правові основи діяльності податкової служби визначаються Податковим кодексом. Статус органів ДПС та напрями діяльності окреслені в постанові Кабінету Міністрів «Про Державну податкову службу України».

Контрольні питання

1. Основні етапи становлення ДПС України.
2. Організаційно-функціональна структура податкової служби залежно від поєднання функцій з адміністрування податків, зборів, обов'язкових платежів та рівень підпорядкування фіскальної служби.
3. Внутрішня організаційна структура податкових відомств.
4. Структура органів ДПС України, напрями модернізації.
5. Функції органів податкової служби головного та регіонального рівнів.
6. Функції ДПІ.

Тестові завдання

1. Вперше 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 функціонували у складі податкової служби з:

а) 1990 р.;

б) 2000 р.;

в) 1998 р.;

г) 1996 р.

4. Державна податкова служба України утворена у:

а) 2019 р.;

б) 2013 р.;

в) 2014 р.;

г) 2012 р.

5. Організаційно-функціональну структуру податкової служби України залежно від поєднання функцій з адміністрування податків та зборів відносять до:

а) комплексного типу;

б) адміністративно-територіального типу;

в) змішаного типу;

г) спеціалізованого типу.

6. За рівнем підпорядкування податкова служба України:

а) півавтономна;

б) неавтономна;

в) півавтономна з колегією:

г) автономна.

7. Громадські колегії при ДПС виконують роль:

а) координаційно-дорадчого органу;

б) дорадчого органу;

в) міжнародного дорадчого органу;

г) контролюючого органу.

8. Згідно з Проєктом модернізації Державної податкової служби України організаційну структуру органів податкової 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) офіс великих платників податків ДПС;

б) департамент з обслуговування великих платників податків;

в) координаційно-моніторинговий департамент;

г) головне управління ДПС.

ТЕМА 4
АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ І ПЛАТЕЖІВ

4.1. Сутність процесу адміністрування податків і платежів.

4.2. Організація роботи органів ДПС з обліку платників податків.

4.3. Організація роботи органів державної податкової служби з обліку платежів, що надходять до бюджетів та державних цільових фондів.

4.4. Організація та проведення контрольно-перевірочної роботи.

4.5. Масово-роз'яснювальна робота податкових органів як метод попереднього податкового контролю.

Ключові терміни та поняття

Адміністрування податків і платежів, облік платників податків, принцип «єдиного вікна», державний реєстр фізичних осіб-платників податків, єдиний банк даних про платників податків-юридичних осіб, податковий номер платника податків, TADAT, облікова справа, податкові перевірки, аналітична робота, податкове консультування, індивідуальна податкова консультація, узагальнююча податкова консультація, масово-роз'яснювальна робота, Інформаційно-довідковий департамент.

4.1. Сутність процесу адміністрування податків і платежів

Міцна та стабільна фінансова система країни залежить від реалізації податкової політики, яка має забезпечити достатній обсяг податкових надходжень до бюджету для виконання державою своїх функцій. Одним з основних напрямів реалізації сучасної податкової політики України є організація ефективного процесу адміністрування податків і платежів.

Термін «адміністрування податків» є порівняно новим терміном для вітчизняної системи оподаткування. Дослідженням правових та інституційних аспектів цієї дефеніції займалися такі вітчизняні науковці, як В. Л. Андрущенко, А. І. Крисоватий, В. М. Мельник, К. П. Проскура, Т. М. Томнюк, А. Селіванов, В. М. Федосов, а також ряд російських вчених.

Наприклад, В. М. Мельник трактує адміністрування податків як управлінську діяльність органів державної виконавчої влади, яка пов'язана з організацією процесу оподаткування та засновується на державних законодавчих і нормативних актах. У цьому визначенні вчений підкреслює правове регламентування організації процесу оподаткування. Адміністрування податків як юридичну категорію обґрунтовано професором А. Селівановим: «…адміністрування податків слід розуміти як правовідносини, що складаються у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів із погашення податкового боргу і передбачають застосування методів владно-примусового характеру до платників податків» .

З численних дефініцій адміністрування податків можна виділити визначення авторського колективу (під керівництвом професора В. Л. Андрущенка) кафедри податкової політики університету ДФСУ, що наведене у монографії «Адміністрування як фактор фіскальної та регуляторної ефективності оподаткування». Адміністрування податків (від латинського «administration» – керівництво, управління) – управління людьми і подіями у сфері оподаткування через ієрархічно структуровані рішення представницьких політичних органів та дії виконавчо-владних установ.

У Податковому кодексі України 2013 року підпунктом 1 статті 14.1.1 була введена на законодавчому рівні широковживана в сучасній економічній науці термінологія «адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)»: «Адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на конролюючі органи (далі – податків, зборів, платежів) – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх

посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом».

Із визначення ПКУ можна зробити висновок, що «адміністрування податків і зборів» – це динамічна інституційно-правова система, у якій всі елементи взаємопов'язані між собою та повинні динамічно функціонувати.

Система «адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» складається з таких елементів:

Таблиця 4.1

Елементи системи «адміністрування податків, зборів обов'язкових платежів»

Елементи	Характеристика
Податкові адміністратори	Державна податкова служба України, митні органи, контрольні дії яких спрямовані на діяльність підконтрольних суб'єктів для забезпечення реалізації податкової політики
Підконтрольний суб'єкт	Усі суб'єкти господарювання, що здійснюють господарську діяльність та мають об'єкти оподаткування
Об'єкт адміністрування	Податки, збори, митні платежі, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
Предмет адміністрування	Первинні, зокрема електронні документи, регістри бухгалтерського та податкового обліку, фінансова та податкова звітність, які містять відомості за певний період та підлягають контролю (перевірці) у зв'язку зі справлянням податків, зборів (обов'язкових платежів) та на які спрямовані контрольні дії адміністраторів
Контрольні дії та заходи	Процесуальні дії адміністратора, пов'язані з реалізацією наданих прав та виконанням покладених законодавством обов'язків з метою забезпечення наповнення Державного бюджету України

Як система управління, адміністрування податків складається з двох взаємопов'язаних складових – суб'єкта (керуючої системи) та об'єкта (керованої системи). Суб'єктами адміністрування податків є, з одного боку, податкові та митні органи, а з іншого – суб'єкти господарювання (юридичні і фізичні особи) – платники податків, зборів та інших обов'язкових платежів до бюджетів і державних цільових фондів. Об'єктом адміністрування податків виступають процеси, що відбуваються у зв'язку з виникненням, зміною та припиненням обов'язків щодо сплати податків і податкових платежів.

Основна мета адміністрування податків – це забезпечення своєчасного і повного надходження податків і податкових платежів до бюджетів усіх рівнів, що обумовлюється його фіскальною природою.

На законодавчому рівні процес адміністрування податків, зборів, платежів регламентований розділом II ПКУ. У даному розділі виділено 11 змістовно-функціональних блоків адміністрування: податкова звітність; податкові консультації; визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати та оскарження рішень контролюючих органів; податковий контроль; облік платників податків; інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів; перевірки; погашення податкового боргу платника податків; застосування міжнародних договорів та погашення податкового боргу за запитами компетентних органів іноземних держав; відповідальність; пеня.

На основі виділених авторами монографії «Адміністрування як фактор фіскальної та регуляторної ефективності оподаткування» функціональних складових адміністрування податків можна виокремити такі складові етапи процесу адміністрування податків, зборів, платежів:

1. Облік у податкових органах, що охоплює:
– реєстрацію та облік платників податків;
– обробку та перевірку податкової звітності;
– облік обов'язкових платежів.
2. Нарахування податкових зобов'язань податковим органом.

3. Аналіз стану надходження податків і податкових платежів до бюджетів та державних цільових фондів.

4. Масово-роз'яснювальна робота та консультаційне обслуговування платників податків.

5. Контрольно-перевірочна робота щодо сплати податку.

6. Управління податковим боргом.

7. Відповідальність платників податків.

Одним із визначальних напрямів побудови ефективного адміністрування податків є оцінка адміністрування податків міжнародними організаціями, що потрібна для вдосконалення роботи органів податкової служби та проведення важливих реформ.

В Україні вперше незалежну оцінку процесу адміністрування податків було проведено TADAT (the Tax Administration Diagnostic Assessment Tool) за методологією, розробленою МВФ, Світового банку, Єврокомісії та країн ЄС.

Таблиця 4.2

Переваги та недоліки процесу адміністрування в Україні згідно з оцінкою TADAT

Переваги	Загрози
Сформовані всі умови для своєчасного подання звітності	Немає комплексного плану щодо підвищення рівня добровільної сплати податків
Забезпечено всі умови для своєчасної сплати податків	Недостатньо заходів для допомоги платникам в уникненні помилок у звітності та обмежений контроль за їх виявленням
У ДФС сформовано незалежний підрозділ для вирішення податкових оскаржень	Методологія оцінки податкових ризиків є застарілою та не відповідає сучасним стандартам
Податкові органи діють відповідно до результатів податкових спорів	Занадто високий рівень накопичених податкових боргів
Податкові органи регулярно публікують плани та результати своєї діяльності	Відсутність систематичного аналізу податкового розриву (taxgap)
	Відсутній процес автоматизованого обміну інформацією податкових з банками та фінустановами

TADAT (the Tax Administration Diagnostic Assessment Tool) – інструмент для проведення об'єктивної, стандартизованої оцінки ефективності системи адміністрування податків у країні. В Україні діагностика проводилась з 12 до 26 лютого 2018 року.

У звіті TADAT визначено такі переваги і недоліки процесу адміністрування податків в Україні.

На результатах оцінки TADAT була розроблена Концепція реформи ДФС та План дій з реформи органів Державної податкової служби та митниці, з чого почався повноцінний процес комплексної реформи ДФС.

4.2. Організація роботи органів ДПС з обліку платників податків

Облік платників податків виник одночасно з організацією державної влади та її фінансової діяльності. Забезпечення сплати податків суб'єктами оподаткування у повному обсязі та у визначений термін є одним із головних завдань, які стоять перед державою. Так, у статті 67 Конституції України визначено, що всі повинні сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. При цьому не робиться поділ на суб'єктів чи не суб'єктів підприємницької діяльності.

Облік платників податків є одним із способів податкового контролю та ведеться з метою створення умов для здійснення органами ДПСУ контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби.

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 почав здійснюватись згідно з ЗУ «Про державну податкову службу в Україні» від 04.12.1990 № 509-XII та ЗУ «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 № 1251-XII. 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 № 320/94 та затверджено ДПСУ Інструкцію про порядок обліку платників податків, зборів (обов'язкових платежів) від 19.02.98 № 80 і Методичні рекомендації щодо організації обліку платників податків в органах ДПС та Порядок взаємодії підрозділів органів ДПС України щодо організації обліку платників податків від 09.06.2003 № 280. Зазначені нормативно-правові акти регулювали порядок обліку платників податків в органах ДПС України до прийняття Податкового кодексу України (ПКУ).

Нині порядок обліку платників податків регламентується:

– главою 6 «Облік платників податків» Податкового кодексу України (далі – ПКУ);

– ЗУ «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань» від 15.05.03 № 755-IV (далі – Закон);

– наказом Міністерства фінансів України про «Порядок обліку платників податків і зборів» від 09.12.11 №1588.

Взяттю на облік або реєстрації в органах ДПСУ 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 у майбутньому об'єктів оподаткування та, відповідно, виникнення обов'язку щодо сплати певного податку та збору.

Платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік в контролюючих органах за основним та неосновним місцем обліку (рис. 4.1).



Рис. 4.1. Основне та неосновне місце обліку платників податку

Облік платників податків ведеться за податковими номерами. Ці номери використовуються для ідентифікації платників податків під час виникнення правовідносин між ними і контролюючими органами та зазначаються у всіх документах, що видаються або надсилаються контролюючим органом платнику. Аналогічне правило застосовується і відносно платників податків для будь-якої звітності, яка подається до контролюючого органу.

Порядок визначення податкового номера для різних категорій платників відображено на рис. 4.2.

Передбачено право відмови від прийняття податкового номера, враховуючи релігійні переконання окремих громадян. У такому випадку платник зобов’язаний повідомити свої наміри контролюючому органу, який буде обліковувати такого платника податків за прізвищем, ім’ям, по батькові і серією та номером паспорта. Про це робиться відмітка у паспорті особи.

Також необхідно звернути увагу, що окремим категоріям платників надають реєстраційний (обліковий) номер платника податків.

Податковий номер платника податків не змінюється упродовж усього періоду перебування на обліку в контролюючих територіальної органах такого платника податків, за винятком

випадків зміни коду за ЄДРПОУ або реєстраційного номера облікової картки платника податків.

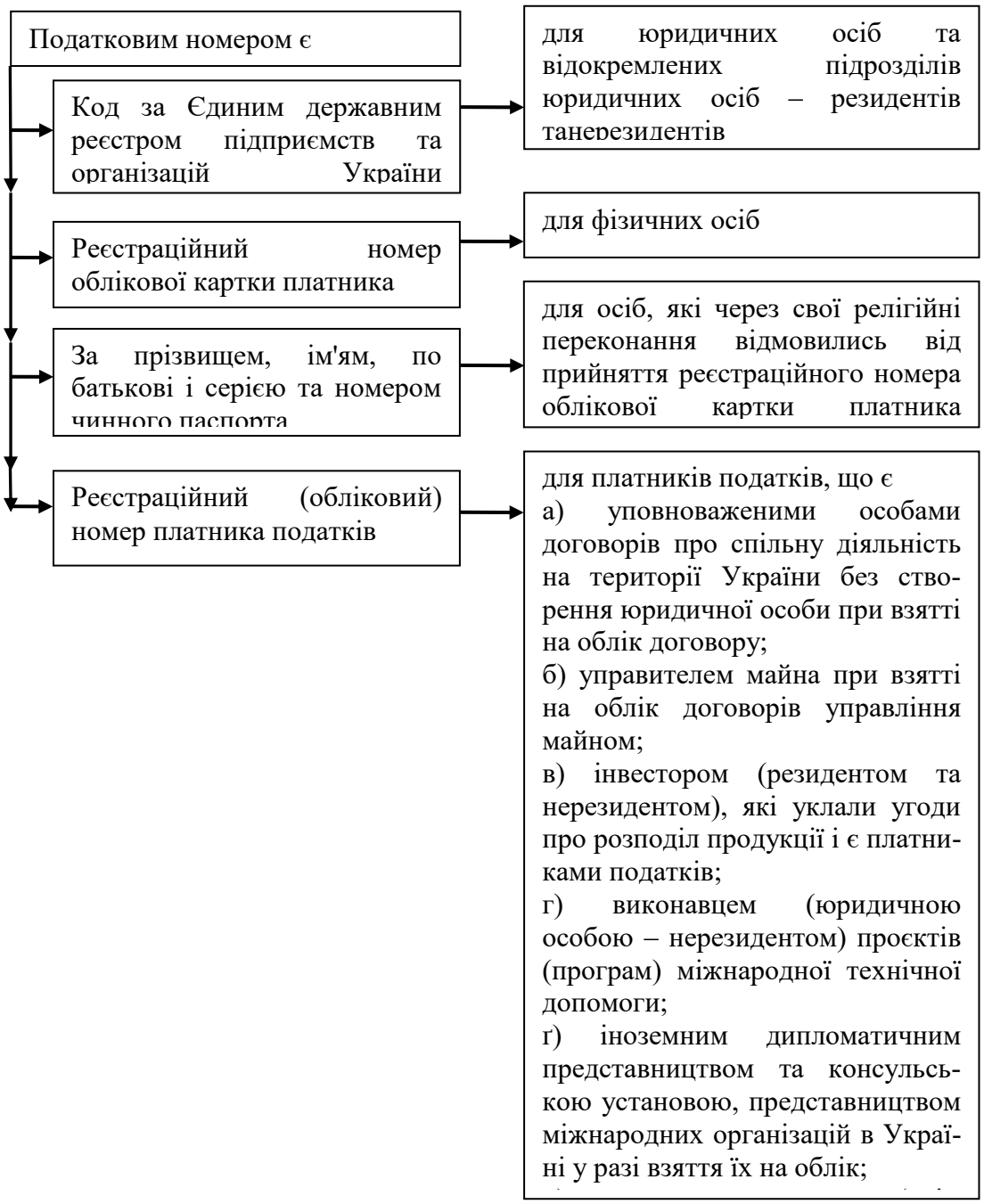


Рис. 4.2. Визначення податкового номера для різних категорій платників податків

Якщо ж у платника податків відбувається реєстрація, створення чи відкриття об’єкта оподаткування на території адміністративної одиниці, де він не перебуває на обліку, то такий

платник податків зобов'язаний стати на облік за неосновним місцем обліку за місцезнаходженням такого об'єкта.

Після зняття з обліку платника податків податковий номер, який надавався контролюючим органом, закривається та надалі не використовується.

Стосовно кожного платника податків, взятого на облік у контролюючому органі, формується облікова справа, яка складається з двох частин: реєстраційної та звітної.

Реєстраційна частина облікової справи платника податків формується з документів, що надходять до контролюючих органів для взяття на облік платника податків, та доповнюється документами, які подаються платником податків або надходять стосовно платника податків згідно із статтями 66–68 ПКУ.

Звітна частина облікової справи платника податків формується із податкових декларацій (звітів, розрахунків) та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків та зборів, які подаються платником у період його діяльності.

Інформація про платників податків, отримана для їх обліку, вноситься до відповідних реєстрів:

Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб. Складовими такого банку даних є: реєстр платників податків-нерезидентів, реєстр договорів про спільну діяльність, договорів управління майном та угод про розподіл продукції;

Державного реєстру фізичних осіб – платників податків (далі – ДРФО), складовою яких є Реєстр самозайнятих осіб (рис 4.3).

Платники податків, місцезнаходженням (місцем проживання) яких є тимчасово окупована територія України, обліковуються в Єдиному банку даних юридичних осіб або Реєстрі самозайнятих осіб з ознакою «суб'єкт вільної економічної зони «Крим». У разі зміни місцезнаходження (місця проживання) на (з) тимчасово окуповану(ої) територію(ї) України в Єдиному банку даних юридичних осіб або Реєстрі самозайнятих осіб встановлюється / скасовується ознака «суб'єкт вільної економічної зони «Крим».

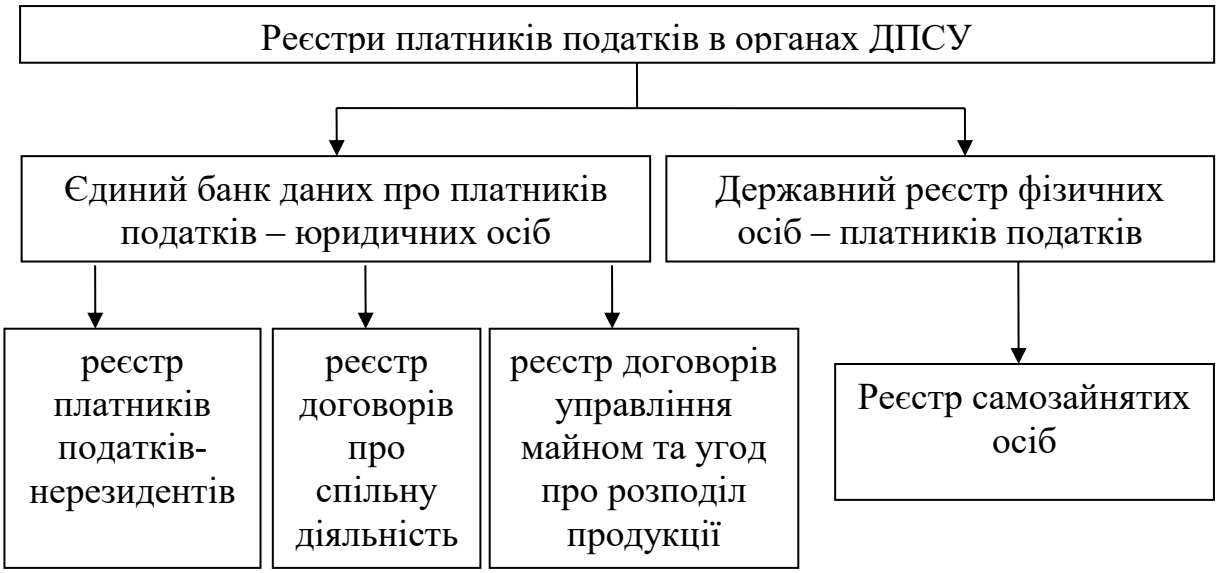


Рис. 4.3. Реєстри платників податків в органах ДПСУ

В органах ДПСУ додатково формуються і ведуться: реєстр платників податку на додану вартість; реєстр великих платників податків; реєстр неприбуткових організацій; інші реєстри.

Відповідно до пункту 63.13 статті 63 розділу II ПКУ з метою постійного забезпечення органів державної влади, органів місцевого самоврядування, юридичних осіб та фізичних осіб інформацією Центральний контролюючий орган оприлюднює на єдиному державному реєстраційному вебпорталі юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців та власному офіційному вебсайті дані про взяття на облік як платників податків юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб не пізніше наступного робочого дня після взяття на облік.

Зазначені дані містять такі відомості про платника податків:

– податковий номер (для юридичної особи та її відокремленого підрозділу);

– найменування (для юридичної особи) або прізвище, ім’я, по батькові (для фізичної особи);

– місцезнаходження;

– дату та номер запису про взяття на облік;

– найменування та ідентифікаційний код контролюючого органу за основним місцем обліку платника податків;

– відомості про надіслання відповідним контролюючим органом державному реєстратору повідомлень у зв’язку з

припиненням юридичної особи, що передбачені законом та надсилаються відповідно до розділу XI Порядку.

Для забезпечення єдиного державного обліку фізичних осіб вебсайту Центрального контролюючого органу є безоплатним та вільним з осіб, які зобов'язані сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі) до бюджетів та до державних цільових фондів, в органах ДПСУ формується та ведеться Державний реєстр фізичних осіб – платників податків (ДРФО).

ДРФО – 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 ДРФО 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 регістр ДРФО 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, крім прізвища, ім'я, по батькові й дати народження, буде містити місце народження та місце проживання, а також відомості про паспортні дані.

Особливістю реєстрації в ДРФО є відсутність обмеження за віком, з якого дані про особу вносяться до відповідного банку даних.

В основу порядку обліку платників – юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів покладений принцип «єдиного вікна» –

взаємодії контролюючих органів і державних реєстраторів через «єдині реєстраційні офіси» або шляхом обміну інформацією.

Принцип «єдиного вікна» передбачає запровадження єдиного документа – виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців (далі – ЄДР) – та скасування довідки органу ДПС про взяття на облік платника податків.

Виписка підтверджує державну реєстрацію суб'єкта господарювання та взяття його на облік у таких державних органах:

– Державної служби статистики України,

– Державної податкової служби України,

– Пенсійного фонду України.

Особливістю взяття на облік за основним місцем обліку юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків та зборів у контролюючих органах є те, що такий облік здійснюється після:

– проведення державної реєстрації створення юридичної особи згідно із Законом;

– проведення державної реєстрації створення відокремленого підрозділу юридичної особи згідно із Законом;

– присвоєння кодів за ЄДРПОУ – для юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів, для яких законом встановлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань (далі – ЄДР).

Підставою для взяття на облік за основним місцем обліку у контролюючому органі є надходження до цього органу:

– відомостей з ЄДР про державну реєстрацію створення юридичної особи;

– відомостей з ЄДР про скасування державної реєстрації припинення юридичної особи;

– відомостей з ЄДР про державну реєстрацію створення відокремленого підрозділу юридичної особи;

– документів, визначених розділами IV та V Порядку та поданих юридичною особою або відокремленим підрозділом юридичної особи.

Податковий облік відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації, відомості щодо якого включені або підлягають включенню до ЄДР, здійснюється на підставі відомостей з ЄДР.

Взяття на облік за основним місцем обліку іншого відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації, у тому числі постійного представництва нерезидента, відомості щодо якого не включаються та не підлягають включенню до ЄДР, у контролюючому органі здійснюється після належної акредитації (реєстрації, легалізації) такого підрозділу на території України.

На обліку в контролюючих органах також перебувають:

– угоди про розподіл продукції, на які поширюються особливості податкового обліку та оподаткування діяльності за такими угодами, визначені розділами V та XVIII ПКУ;

– договори управління майном та договори про спільну діяльність на території України без створення юридичних осіб, за якими здійснюються операції з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V ПКУ.

У контролюючому органі щодо кожного платника податків робиться запис у журналі реєстрації заяв та повідомлень про взяття на облік (реорганізацію, унесення змін, перереєстрацію) платників податків за формою № 2-ОПП. Отримані відомості або документи вносяться до Єдиного банку даних юридичних осіб.

Взяття на облік платника податків за основним місцем обліку контролюючим органом проводиться у день отримання відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом, чи заяви від платника податків та здійснюється за датою внесення даних до Єдиного банку даних юридичних осіб за номером, який відповідає порядковому номеру реєстрації відповідних відомостей державного реєстратора чи заяви платника податків у журналі за формою № 2-ОПП.

У разі взяття на облік як платників податків і зборів у контролюючих органах юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та відомості щодо яких не містяться в ЄДР, контролюючий орган за основним місцем обліку формує довідку

про взяття на облік платника податків, відомості щодо якого не підлягають включенню до ЄДР, за формою № 34-ОПП або Свідоцтво про реєстрацію інвестора та угоди про розподіл продукції як платника податків за формою № 4-УРП.

Така довідка (свідоцтво) надсилається платнику податків наступного робочого дня з дня взяття на облік. За згодою платника податків не пізніше наступного робочого дня після взяття його на облік така довідка може бути видана платнику податків чи уповноваженій особі платника податків у контролюючому органі.

Довідка (свідоцтво) видається безоплатно та є дійсною(им) лише на території України.

Юридичні особи та їх відокремлені підрозділи зобов'язані подати до контролюючих органів обов'язкові для здійснення податкового обліку документи.

Так, платник податків, який обслуговувався централізованою бухгалтерією та прийняв рішення про самостійну сплату податків, зборів або який не перебував на обліку з інших підстав, подає до контролюючого органу два документи (рис. 4.4).

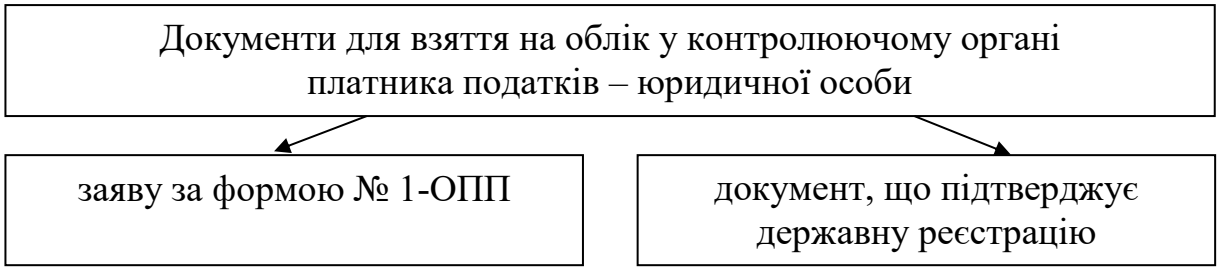


Рис. 4.4. Документи, що подає до контролюючого органу платник податків – юридична особа

Для відокремленого підрозділу нерезидента встановлено 10-денний строк для обов'язкової реєстрації в контролюючому органі за своїм місцезнаходженням після державної реєстрації (легалізації, акредитації чи засвідчення факту створення іншим способом) (рис. 4.5).



Рис. 4.5. Документи, які подає відокремлений підрозділ нерезидента, щоб стати на облік у контролюючому органі

Є особливості взяття на облік як платника податків військової частини. Так, після отримання свідоцтва про реєстрацію військової частини як суб'єкта господарювання, такий платник зобов'язаний упродовж 10 календарних днів подати до контролюючого органу за місцем своєї дислокації необхідні документи (рис. 4.6).

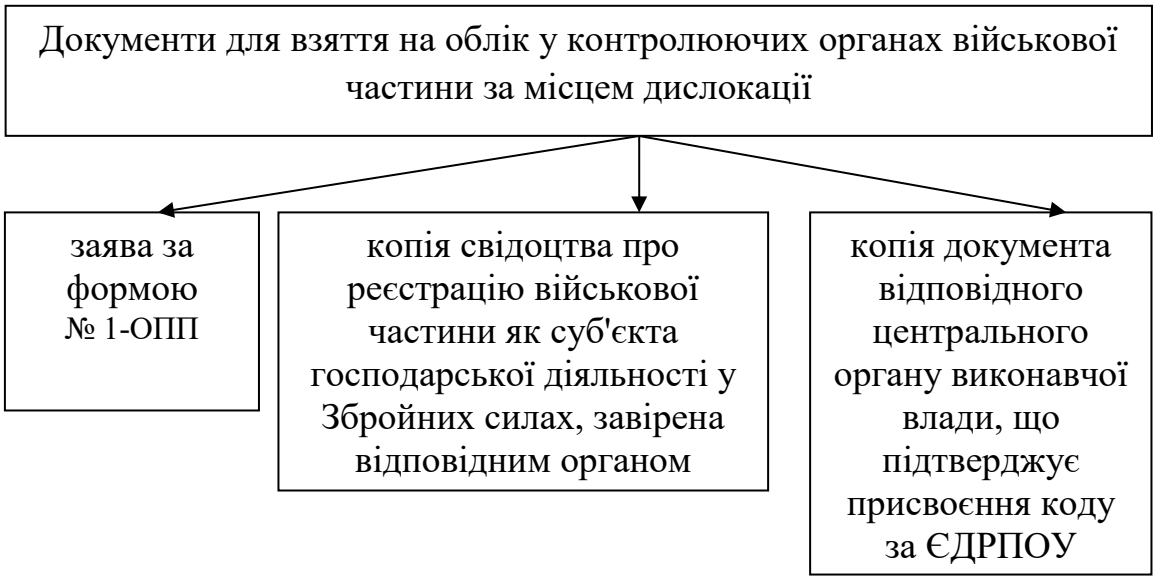


Рис. 4.6. Документи, які подають військові частини, щоб стати на облік у контролюючих органах

Нерезидент може здійснювати свою діяльність в Україні через постійне представництво.

Постійним представництвом може бути: 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. Особливості визначення терміна «постійне представництво» наведено в п. 5.1 розділу V Порядку.

Нерезидент до початку своєї господарської діяльності на території України через своє постійне представництво повинен забезпечити постановку на облік (реєстрацію платником податку на прибуток) постійного представництва у контролюючому органі за місцезнаходженням постійного представництва згідно з Порядком.

Підставою для взяття на облік (внесення змін, перереєстрації) такого постійного представництва є належна акредитація (реєстрація, легалізація) такого підрозділу на території України згідно з законом.

Для взяття на облік таке постійне представництво упродовж 10 календарних днів з дня державної реєстрації (акредитації, легалізації) зобов'язане подати до контролюючого органу заяву за формою № 1-РПП та інші документи згідно з пунктом Порядку.

Якщо постійне представництво нерезидента займається діяльністю, що не має підготовчого або допоміжного характеру, то до початку провадження господарської діяльності за місцезнаходженням об'єкта або провадження діяльності нерезидент зобов'язаний подати до контролюючого органу для взяття на облік постійного представництва відповідні документи (рис. 4.7).

У разі якщо постійне представництво розпочало свою господарську діяльність до реєстрації у контролюючому органі, воно вважається таким, що ухиляється від оподаткування, а одержані ним прибутки вважаються прихованими від оподаткування.

Якщо контролюючий орган за результатами податкового контролю встановлює ведення нерезидентом господарської діяльності через постійне представництво на території України без взяття на податковий облік, складається акт, який надсилається через компетентний орган України до компетентного органу іноземної держави для організації заходів стягнення.

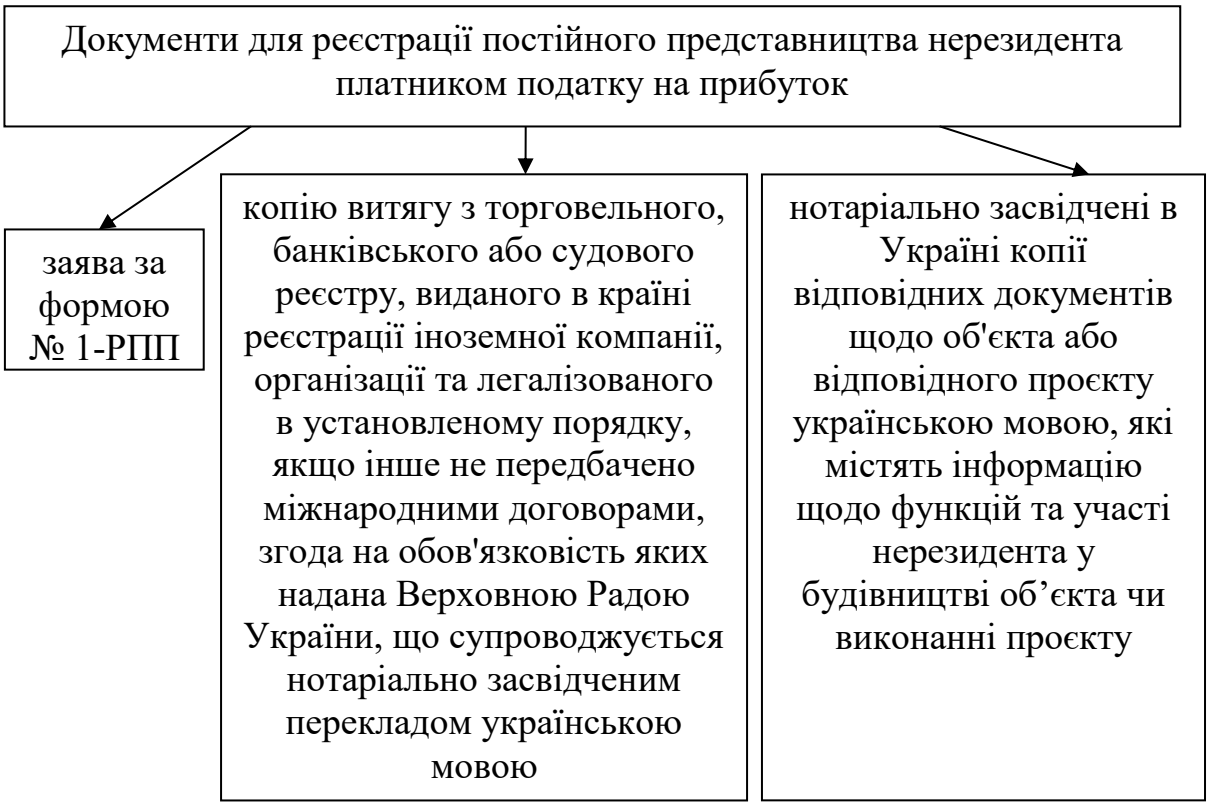


Рис. 4.7. Документи, які нерезидент зобов’язаний подати до контролюючого органу для взяття на облік постійного представництва

Після взяття на облік постійне представництво нерезидента включається до реєстру платників податків-нерезидентів зі встановленням ознаки платника податку на прибуток.

У разі припинення господарської діяльності нерезидентом через своє постійне представництво, він повідомляє контролюючий орган за місцем обліку постійного представництва та у 10-денний строк приймається рішення про зняття ознаки платника податку на прибуток у реєстрі платників податків-нерезидентів.

Якщо ж постійне представництво закривається (ліквідується), то після зняття ознаки платника податку на прибуток, проведення розрахунків з бюджетом зі сплати всіх податків, зборів та у разі відсутності у нерезидента будь-яких об’єктів, пов’язаних з оподаткуванням, контролюючий орган здійснює зняття з обліку такого постійного представництва за загальними процедурами, встановленими Порядком.

Самозайнятими особами вважаються фізичні особи-підприємці, які зобов’язані після державної реєстрації згідно із

Законом подати до контролюючих органів за місцем державної реєстрації заяву за формою № 5-ОПП.

Облік буде здійснений після надходження:

– відомостей про державну реєстрацію фізичної особи-підприємця;

– відомостей про скасування державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця.

Взяття на облік за основним місцем обліку фізичної особи-підприємця контролюючим органом проводиться у день отримання відомостей про державну реєстрацію фізичної особи-підприємця та здійснюється датою внесення даних до Реєстру самозайнятих осіб за номером, який відповідає порядковому номеру реєстрації відповідного повідомлення державного реєстратора в журналі за формою № 7-ОПП.

Дані про взяття на облік фізичної особи-підприємця передаються до ЄДР у день взяття на облік за основним місцем обліку.

Взяття на облік фізичної особи-підприємця підтверджується випискою з ЄДР, яка надсилається або видається фізичній особі – підприємцю.

Якщо самозайняті особи мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта, тоді облік таких осіб ведеться за прізвищем, ім’ям, по батькові і серією та номером такого паспорта.

У випадку ведення фізичною особою, яка не є підприємцем, незалежної професійної діяльності, така особа упродовж 10 календарних днів після державної реєстрації незалежної професійної діяльності та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності, зобов’язана подати особисто (надіслати рекомендованим листом з описом вкладення) або через уповноважену особу до контролюючого органу за місцем свого постійного проживання необхідні документи (рис. 2.8).

Потрібно знати, що під час подання документів надаються оригінали зазначених документів.

У разі подання документів поштовим відправленням копії документів повинні бути засвідчені нотаріально або органом, який здійснив реєстрацію незалежної професійної діяльності.

Особі, яка провадить незалежну професійну діяльність, видається довідка за формою № 34-ОПП.

У випадку, якщо фізична особа зареєстрована як підприємець та при цьому така особа провадить незалежну професійну діяльність, вона обліковується у контролюючих органах як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності.

У такому разі необхідно подати особисто (надіслати рекомендованим листом з описом вкладення) або через уповноважену особу до контролюючого органу за місцем свого постійного проживання заяву за формою № 5-ОПП з позначкою «Зміни» та копію документа, що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності.

Крім того, облік фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, здійснюється з урахуванням таких обставин:

– якщо робоче місце нотаріуса знаходиться на території іншої адміністративно-територіальної одиниці, ніж місце його постійного проживання, то нотаріус повинен стати на облік за неосновним місцем обліку в контролюючому органі за місцезнаходженням свого робочого місця відповідно до розділу IV ПКУ;

– про видане реєстраційне посвідчення, а також про зміни адреси розташування робочого місця (контори) приватного нотаріуса управління юстиції кожного разу повідомляє контролюючий орган за місцезнаходженням робочого місця (контори) приватного нотаріуса згідно з Положенням про порядок реєстрації приватної нотаріальної діяльності та заміщення приватного нотаріуса.

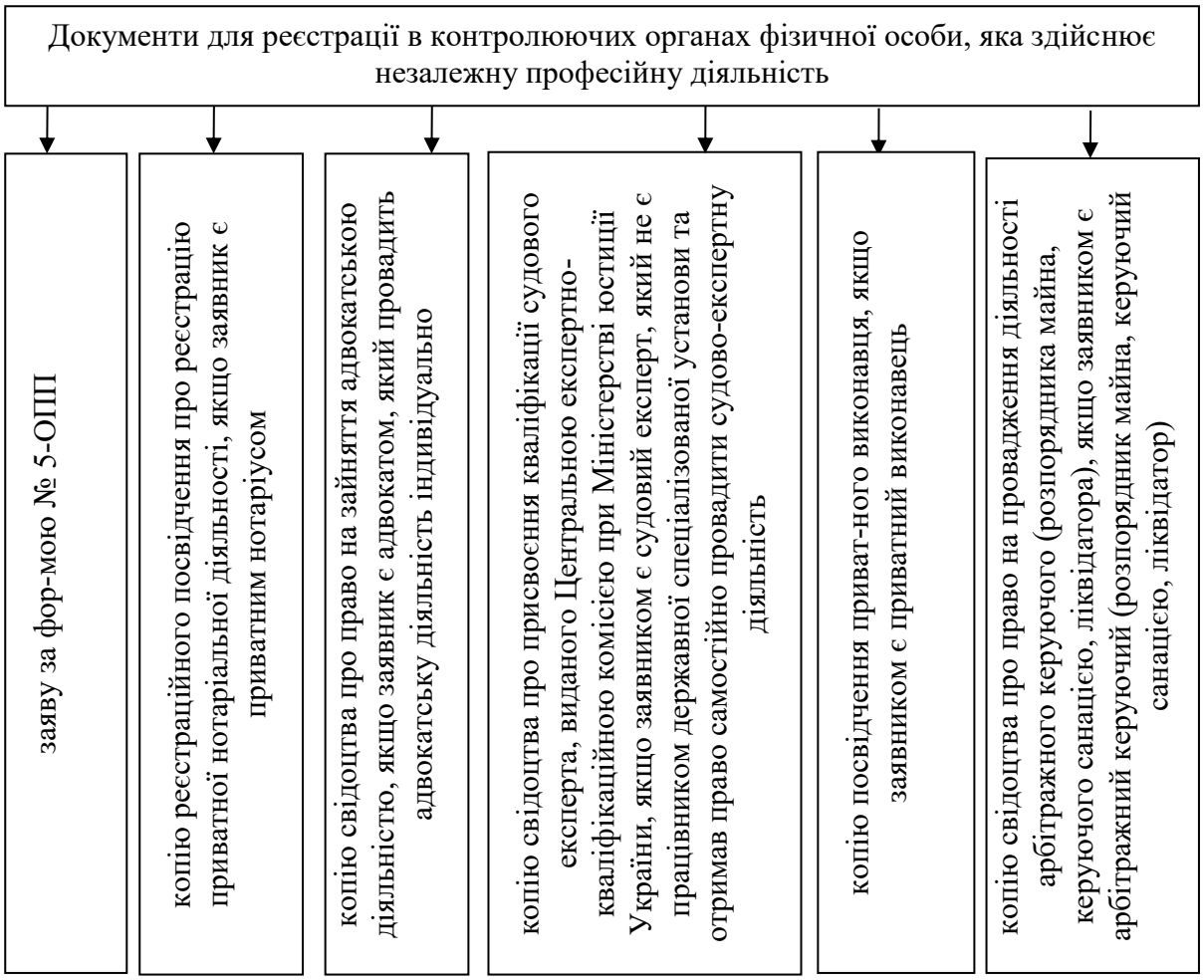


Рис. 4.8. Документи, які подає фізична особа, що здійснює незалежну професійну діяльність для обліку у контролюючих органах

Якщо ж контролюючий орган за місцезнаходженням робочого місця нотаріуса та контролюючий орган за місцем постійного проживання нотаріуса є різними, то перший орган у 10-денний строк після отримання зазначених відомостей від органу юстиції повинен надіслати їх до контролюючого органу за місцем постійного проживання нотаріуса для внесення відповідних змін до Реєстру самозайнятих осіб, забезпечення процедур взяття/зняття з обліку або вжиття інших заходів.

Якщо в платника податків виникають обов’язки щодо сплати податків та зборів на території іншої адміністративно-територіальної одиниці, то такий платник податків зобов’язаний стати на облік за таким неосновним місцем обліку у відповідному контролюючому органі.

За неосновним місцем обліку платник податків зобов'язаний упродовж 10 робочих днів після створення відокремленого підрозділу, реєстрації рухомого чи нерухомого майна чи відкриття об'єкта чи підрозділу, через які провадиться діяльність або які підлягають оподаткуванню чи пов'язані з оподаткуванням, подати до відповідного контролюючого органу заяву за формою № 17-ОПП.

Дані заяви про взяття на облік за неосновним місцем обліку вносяться до Єдиного банку даних юридичних осіб або Реєстру самозайнятих осіб.

Крім того, платники податків можуть подати заяву за формою № 17-ОПП засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Важливим є те, що заява за формою № 17-ОПП може бути подана як до контролюючого органу за неосновним місцем обліку, так і до контролюючого органу за основним місцем обліку.

У разі подання заяви за формою № 17-ОПП до контролюючого органу за неосновним місцем обліку платник податків у розділі 3 заяви може зазначити контролюючий орган, до якого подається заява, та обрати адміністративно-територіальні одиниці (за місцезнаходженням об'єктів оподаткування), які обслуговуються таким органом.

У разі подання заяви за формою № 17-ОПП до контролюючого органу за основним місцем обліку платник податків у розділі 3 заяви може зазначити всі контролюючі органи, у яких бажає стати на облік за неосновним місцем обліку, та обрати адміністративно-територіальні одиниці (за місцезнаходженням об'єктів оподаткування), які обслуговуються такими органами.

Взяття на облік за неосновним місцем обліку здійснюється на підставі:

– повідомлення про об'єкти оподаткування або об'єкти, пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність, за формою № 20-ОПП;

– заяви за формою № 5-ОПП, якщо у такій заяві платник зазначив про бажання стати на облік за неосновним місцем обліку у контролюючому органі за місцезнаходженням робочого місця.

У разі якщо платник податків визначив контролюючий орган, у якому бажає стати на облік за неосновним місцем обліку, у повідомленні за формою № 20-ОПП або заяві за формою № 5-ОПП, платник податків звільняється від обов'язку подання до контролюючого органу заяви за формою № 17-ОПП.

У контролюючому органі за неосновним місцем обліку платник податків сплачує всі податки та збори, які, згідно із законодавством, мають сплачуватись на території адміністративно-територіальної одиниці, що відповідає неосновному місцю обліку, щодо таких податків подає податкові декларації (розрахунки, звіти) та виконує інші обов'язки платника податків, а контролюючий орган стосовно платника податків здійснює адміністрування таких податків, зборів.

Платники податків, у яких відсутні об'єкти, закриті відокремлені підрозділи, у зв'язку з чим такий платник податків був взятий на облік за неосновним місцем обліку, знімаються з обліку за неосновним місцем обліку у разі надходження (наявності) відповідних підтвердних документів або у зв'язку із закінченням бюджетного періоду за умови сплати податків, зборів до бюджету на підставі службових документів контролюючого органу.

У разі зняття з обліку за основним місцем обліку платника податків та переведення його на обслуговування до іншого контролюючого органу у зв'язку зі зміною місцезнаходження (місця проживання), пов'язаного із зміною адміністративно-територіальної одиниці чи включенням / не включенням платника податків до Реєстру великих платників податків тощо, за наявності за попереднім місцем обліку об'єктів, відокремлених підрозділів чи обов'язків податкового агента такий платник податків одночасно із зняттям з обліку за основним місцем обліку береться на облік за неосновним місцем обліку контролюючим органом за попереднім місцем обліку.

Платник податків зобов'язаний повідомляти про всі об'єкти оподаткування і об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, контролюючий орган за основним місцем обліку.

Потрібно зазначити, що об'єктами оподаткування і об'єктами, пов'язаними з оподаткуванням або через які провадиться діяльність, є майно та дії, у зв'язку з якими у платника податків виникають обов'язки щодо сплати податків та зборів. Такі об'єкти за кожним видом податку та збору визначаються згідно з відповідними розділами ПКУ.

Якщо у платника податків відбувається реєстрація, створення чи відкриття об'єкта оподаткування на території адміністративно-територіальної одиниці, де він не перебуває на обліку, то такий платник податків зобов'язаний стати на облік за неосновним місцем обліку у контролюючому органі за місцезнаходженням такого об'єкта.

Повідомлення про об'єкти оподаткування або об'єкти, пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність, за формою № 20-ОПП подається упродовж 10 робочих днів після їх реєстрації, створення чи відкриття до контролюючого органу за основним місцем обліку платника податків.

У разі створення відокремленого підрозділу юридичної особи з місцезнаходженням за межами України повідомлення за формою № 20-ОПП подається юридичною особою упродовж 10 робочих днів після створення, реєстрації такого підрозділу до контролюючого органу за основним місцем обліку юридичної особи у паперовому вигляді.

Платники податків, які уклали з відповідним контролюючим органом договір про визнання електронних документів, можуть подати повідомлення за формою № 20-ОПП засобами електронного зв'язку в електронній формі.

У разі зміни відомостей про об'єкт оподаткування, платник податків надає до контролюючого органу за основним місцем обліку повідомлення за формою № 20-ОПП з оновленою інформацією про об'єкт оподаткування, щодо якого відбулися зміни.

При надходженні до контролюючого органу від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування інформації про об'єкти оподаткування, що надається та / або реєструється такими органами, така інформація не пізніше наступного дня після

її отримання вноситься до Єдиного банку даних юридичних осіб або Реєстру самозайнятих осіб.

Рекомендований довідник типів об'єктів оподаткування оприлюднюється на офіційному вебсайті Центрального контролюючого органу та розміщується на інформаційних стендах у контролюючих органах.

Класифікатор об'єктів адміністративно-територіального устрою оприлюднюється на офіційному вебсайті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Контролюючі органи проводять внесення змін і доповнень до Єдиного банку даних юридичних осіб та Реєстру самозайнятих осіб на підставі:

– інформації органів державної реєстрації;

– інформації банків та інших фінансових установ про відкриття (закриття) рахунків платників податків;

– документально підтвердженої інформації, що надається платниками податків;

– інформації суб'єктів інформаційного обміну, уповноважених вчиняти будь-які реєстраційні дії стосовно платника податків;

– рішення суду, що набуло чинності;

– даних перевірок платників податків.

У разі виникнення змін платник податків зобов'язаний упродовж 10 календарних днів з дня внесення змін до зазначених документів подати до контролюючого органу уточнені документи у такому самому порядку, як і при взятті на облік.

Додаткова реєстраційна заява за формами № 1-ОПП, № 5-ОПП подається з позначкою «Зміни» або за формою № 1-РПП з позначкою «Перереєстрація, зміни».

Платники податків – юридичні особи та відокремлені підрозділи юридичних осіб зобов'язані подати також у 10-денний строк з дня взяття на облік чи виникнення змін у облікових даних платників податків заяву за формою № 1-ОПП з позначкою "Відомості про особу, відповідальну за ведення бухгалтерського та / або податкового обліку".

Платники податків, які уклали з відповідним контролюючим органом договір про визнання електронних документів, можуть

подати заяву за формою № 1-ОПП з позначкою «Відомості про особу, відповідальну за ведення бухгалтерського та/або податкового обліку» засобами електронного зв'язку в електронній формі.

Для отримання нової довідки за формою № 34-ОПП із внесенням змін контролюючий орган упродовж 2-х робочих днів після звернення платника видає (надсилає) платнику податків нову довідку.

У такому самому порядку видається дублікат довідки замість зіпсованої чи втраченої або копія довідки.

Відомості Єдиного банку даних юридичних осіб або Реєстру самозайнятих осіб можуть бути оновлені (доповнені, актуалізовані) контролюючими органами на підставі електронних даних інформаційного фонду ДРФО, ЄДРПОУ, Єдиного державного реєстру, інших державних реєстрів, ведення яких здійснюється органами державної влади.

Після оновлення відомостей Єдиного банку даних юридичних осіб або Реєстру самозайнятих осіб на підставі відомостей ЄДР про внесення змін до відомостей щодо юридичних осіб або фізичних осіб-підприємців контролюючий орган передає до ЄДР відомості про внесення відповідних відомостей до реєстрів Центрального контролюючого органу із зазначенням: дати внесення даних до відомчого реєстру, дати та номера запису про взяття на облік, найменування та ідентифікаційного коду контролюючого органу, у якому платник податків перебуває на обліку.

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

Підставою для зняття з обліку платника податків в одному контролюючому органі 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.

Платник податків, для якого законом установлені особливості його державної реєстрації та відомості щодо якого не містяться в ЄДР, зобов'язаний протягом 10 днів від дня реєстрації зміни місцезнаходження (місця проживання), пов'язаної із зміною адміністративного району, подати контролюючому органу за новим місцезнаходженням заяву за формою № 1-ОПП або за формою № 5-ОПП.

Процедури переведення платника податків розпочинаються та проводяться у разі надходження хоча б одного з таких документів:

– відомостей державного реєстратора про внесення змін до відомостей про місцезнаходження (місце проживання) платника податків;

– заяви за формою № 1-ОПП або за формою № 5-ОПП із позначкою «Зміни», поданої платником податків до контролюючого органу за новим місцезнаходженням.

У разі отримання з ЄДР даних про зміну місцезнаходження (місця проживання) платника податків, пов'язану зі зміною адміністративного району, контролюючий орган, в якому платник податків перебуває за основним місцем обліку, вносить зміни до Єдиного банку даних юридичних осіб або Реєстру самозайнятих осіб та передає до ЄДР відомості про внесення відповідних відомостей до реєстрів Центрального контролюючого органу.

У разі отримання контролюючим органом за новим місцезнаходженням (місцем проживання) платника податків заяви про зміну місцезнаходження (місця проживання) платника податків такий орган вносить до Єдиного банку даних юридичних осіб або Реєстру самозайнятих осіб дані із заяви й засобами інформаційної системи таких баз в електронному вигляді формує та надсилає контролюючому органу за попереднім місцезнаходженням (місцем проживання) повідомлення про взяття на облік/зняття з обліку платника податків у зв'язку зі зміною

місцезнаходження (місця проживання) за формою № 11-ОПП із заповненим І розділом.

Протягом 20 днів після отримання відомостей або заяви про зміну місцезнаходження платника податків контролюючий орган за попереднім місцезнаходженням (місцем проживання) платника податків засобами інформаційної системи в електронному вигляді формує та надсилає до контролюючого органу за новим місцезнаходженням (місцем проживання) платника податків повідомлення за формою № 11-ОПП (із заповненими І та ІІ розділами).

Впродовж 2-х робочих днів після надходження повідомлення за формою № 11-ОПП контролюючий орган за новим місцезнаходженням (місцем проживання) платника податків здійснює взяття його на облік (основне місце обліку).

Якщо до дати спливу одного місяця після отримання документів про зміну місцезнаходження (місця проживання) платника податків контролюючий орган за новим місцезнаходженням (місцем проживання) не здійснив взяття такого платника на облік (основне місце обліку), то взяття на облік за новим місцезнаходженням (місцем проживання) здійснюється автоматично у день спливу такого строку.

Дані про взяття на облік вносяться до 2-х примірників повідомлень за формою № 11-ОПП (заповнюється ІІІ розділ) та надсилаються до контролюючого органу за попереднім місцезнаходженням (місцем проживання).

Зняття з обліку (за основним місцем обліку) за попереднім місцезнаходженням (місцем проживання) здійснюється автоматично одночасно із взяттям на облік (за основним місцем обліку) за новим місцезнаходженням (місцем проживання).

Після взяття на облік платника податків, для якого законом установлені особливості його державної реєстрації та відомості щодо якого не містяться в ЄДР, та повернення ним довідки за формою № 34-ОПП, виданої за попереднім місцем обліку, контролюючий орган видає такому платнику податків нову довідку за формою № 34-ОПП.

У разі зміни місцезнаходження суб'єкта господарювання - платника податків сплата визначених законодавством податків і зборів після такої реєстрації здійснюється таким платником податків за місцем попередньої реєстрації до закінчення поточного бюджетного періоду.

Після зняття платника податків з основного місця обліку в контролюючому органі за попереднім місцезнаходженням платник податків продовжує перебувати на обліку в такому органі з ознакою обліку за неосновним місцем обліку, а контролюючий орган стосовно платника податків продовжує адмініструвати податки, збори у частині завершення процедур такого адміністрування до:

– закінчення документальної перевірки та узгодження сум грошових зобов'язань за її результатами, якщо перевірка була розпочата або призначена та контролюючий орган вже повідомив платника податків про її проведення;

– повернення надміру сплачених платежів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюють контролюючі органи, або їх відшкодування платнику податків, якщо останній відповідно до поданих заяв чи податкових декларацій (звітів, розрахунків) претендує та має право на таке повернення чи відшкодування, у разі якщо до кінця бюджетного періоду спливає строк повернення або відшкодування і відповідно висновки щодо відшкодування виконані в повному обсязі;

– закінчення процедур судового оскарження сум грошових зобов'язань та інших справ адміністративного судочинства, крім випадків заміни такого контролюючого органу (як сторони або третьої особи в адміністративній справі) іншим контролюючим органом.

Контролюючий орган за попереднім місцезнаходженням (неосновне місце обліку) передає облікову справу платника податків та інші документи щодо адміністрування податків, зборів контролюючому органу за основним місцем обліку разом з одним примірником повідомлення за формою № 11-ОПП (із заповненим IV розділом) у такі строки:

– після закінчення бюджетного періоду стосовно платників податків, визначених у пункті 10.13 Порядку;

– протягом двох робочих днів після зняття з обліку в інших випадках.

Пакет документів включає:

– реєстраційну частину облікової справи платника податків (з описом) за весь період існування платника податків;

– звітну частину облікової справи платника податків (з описом), укомплектовану податковими деклараціями (звітами, розрахунками), копіями актів або довідок за результатами камеральних, документальних (планових або позапланових; виїзних або невиїзних) та фактичних перевірок та іншими документами справи, строк зберігання яких не сплив;

– довідку про стан розрахунків платника податків з бюджетом;

– дані про контрольно-перевірочну роботу;

– документи щодо заходів із забезпечення погашення податкового боргу, якщо платник податків має податковий борг;

– інформацію щодо адміністративного або судового оскарження сум грошових зобов’язань та судових справ між контролюючими органами і платником податків за останні три роки.

У контролюючому органі за попереднім місцезнаходженням (місцем проживання) зберігаються протягом 3-х років з моменту зняття з обліку такі документи:

– примірник повідомлення за формою № 11-ОПП;

– копії супровідних листів та описи облікових справ;

– документ (повідомлення) про вручення (доставку) облікової справи та документів платника податків до контролюючого органу за новим місцезнаходженням (місцем проживання).

Якщо в установленому порядку платника податків включено/не включено до Реєстру великих платників податків на наступний рік, внаслідок чого змінюється основне місце обліку платника податків, контролюючі органи здійснюють переведення такого платника податків до/з контролюючого органу, що

здійснює супроводження великих платників податків, з урахуванням особливостей:

1) великий платник податків (далі – ВПП) зобов'язаний стати на облік у контролюючому органі, що здійснює супроводження ВПП, з початку бюджетного періоду (календарного року), на який сформовано Реєстр ВПП;

2) дані про взяття на облік платника податків, якого включено / не включено до Реєстру ВПП та відомості щодо якого містяться в ЄДР, передаються до Єдиного державного реєстру у день взяття на облік у контролюючому органі за новим місцем обліку із зазначенням дати та номера запису про взяття на облік, найменування та ідентифікаційного коду контролюючого органу, у якому платника податків взято на облік.

Контролюючий орган за попереднім місцем обліку платника податків, включеного / не включеного до Реєстру ВПП, здійснює передачу облікової справи платника податків до контролюючого органу за новим місцем обліку у 10-денний строк з дня взяття на облік за новим місцем обліку.

У разі переведення на обслуговування з одного контролюючого органу до іншого (взяття на облік/зняття з обліку) платника податків – інвестора (оператора) за угодою про розподіл продукції, уповноваженої особи за договором про спільну діяльність, управителя майна одночасно здійснюється і зміна місця обліку відповідної угоди про розподіл продукції, договору про спільну діяльність, договору управління майном.

Якщо згідно із законодавством та умовами договору про спільну діяльність, угоди про розподіл продукції сторонами договору, угоди новою уповноваженою особою або оператором призначається учасник договору, угоди, який перебуває на обліку у контролюючому органі іншому, ніж попередня уповноважена особа, оператор, то проводиться зміна місця обліку такого договору, угоди протягом місяця після отримання документів про зміну уповноваженої особи, оператора.

Платник податків зобов'язаний повідомляти контролюючі органи за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію протягом 3-х робочих днів з дня прийняття

відповідного рішення (крім випадків, коли обов'язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації).

Дані про прийняття рішення щодо припинення юридичних осіб, відомості щодо яких містяться в ЄДР, контролюючі органи отримують від державних реєстраторів у порядку інформаційної взаємодії між Єдиним державним реєстром та інформаційними системами Центрального контролюючого органу.

Банки повідомляють контролюючі органи щодо прийняття рішення про їх ліквідацію або реорганізацію з урахуванням порядку ліквідації (реорганізації) банків, встановленого законами України «Про банки і банківську діяльність», «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб».

Юридичні особи, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та відомості щодо яких не містяться в ЄДР (у тому числі військові частини), зобов'язані подати до контролюючого органу за основним місцем обліку відповідні документи:

– заяву про ліквідацію або реорганізацію платника податків за формою № 8-ОПП;

– копію розпорядчого документа (рішення) власника або органу, уповноваженого на те установчими документами про припинення;

– копію розпорядчого документа про утворення комісії з припинення (ліквідаційної комісії).

У разі прийняття рішення про закриття постійного представництва чи відокремленого підрозділу юридичної особи, в тому числі іноземної компанії, організації, до контролюючого органу за основним місцем обліку такого відокремленого підрозділу подають такі документи:

– заяву про ліквідацію або реорганізацію платника податків за формою № 8-ОПП;

– копію розпорядчого документа про закриття відокремленого підрозділу.

У зв’язку з ліквідацією або реорганізацією платника податків контролюючі органи розпочинають та проводять процедури у разі одержання хоча б одного з таких документів (відомостей):

– заяви за формою № 8-ОПП;

– відомостей державного реєстратора про внесення до ЄДР запису про рішення засновників (учасників) юридичної особи, уповноваженого ними органу про припинення юридичної особи;

– відомостей з ЄДР чи ЄДРПОУ, повідомлення органу державної реєстрації про припинення (закриття) відокремленого підрозділу;

– судових рішень або відомостей з ЄДР, іншої інформації щодо прийняття судом рішень про порушення провадження у справі про банкрутство чи визнання банкрутом платника податків, порушення справи або прийняття рішення судом про припинення юридичної особи, визнання недійсною державної реєстрації чи установчих документів платника податків, зміну мети установи, реорганізацію платника податків.

У разі проведення заходів податкового контролю, пов’язаних з ліквідацією або реорганізацією платника податків, контролюючі органи організовують та планують їх таким чином, щоб вимоги щодо сплати платежів були сформовані і отримані особою, відповідальною за погашення грошових зобов’язань або податкового боргу платника податків, не пізніше строку, визначеного для заявлення кредиторами своїх вимог.

З метою забезпечення закриття рахунків юридичних осіб, що ліквідуються, контролюючий орган за основним місцем обліку на звернення комісії з припинення (ліквідатора, ліквідаційної комісії тощо) надає перелік рахунків у фінансових установах відповідної юридичної особи та/або її відокремлених підрозділів, які на момент звернення взяті на облік контролюючими органами та щодо яких не надходили повідомлення про їх закриття.

До завершення строку, визначеного для заявлення кредиторами своїх вимог, а також у день отримання запиту від суб’єкта державної реєстрації контролюючий орган передає до ЄДР у порядку інформаційної взаємодії між ЄДР та інформаційними системами Центрального контролюючого органу відомості:

– про відсутність (наявність) заборгованості зі сплати податків і зборів за формою № 30-ОПП;

– про узгодження плану реорганізації юридичної особи за формою № 31-ОПП – у разі наявності податкового боргу при реорганізації юридичної особи.

Платникам податків, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до ЄДР, а також щодо яких законом або нормативно-правовим актом КМУ для проведення реєстрації ліквідації, реорганізації, закриття або припинення діяльності платника податків вимагається довідка про зняття з обліку платника податків, замість відомостей про відсутність (наявність) заборгованості зі сплати податків і зборів за формою № 30-ОПП видається довідка про зняття з обліку платника податків за формою № 12-ОПП.

Формування контролюючим органом відомостей про узгодження плану реорганізації юридичної особи, яка має податковий борг, здійснюється у такому порядку: платник податків, який реорганізовується та має грошові зобов'язання та/або податковий борг, після оприлюднення повідомлення про реорганізацію подає до контролюючого органу за основним місцем обліку:

– заяву за формою № 8-ОПП;

– копію рішення про реорганізацію;

– у довільній формі план реорганізації.

План реорганізації має бути підписаний уповноваженими особами платника податків, який реорганізується, та уповноваженими особами платників податків – правонаступників.

Контролюючий орган за основним місцем обліку платника податків у взаємодії з іншими контролюючими органами за основним місцем обліку правонаступників розглядає отримані документи у місячний строк від дня отримання заяви за формою № 8-ОПП.

Зняття з обліку платників податків у контролюючих органах здійснюється у такому порядку:

1) щодо платників податків, державна реєстрація припинення яких здійснюється згідно із законом, підставою для зняття їх з обліку у контролюючих органах є надходження відомостей про

державну реєстрацію припинення юридичної особи. Дата зняття з обліку відповідає даті закриття останньої інтегрованої картки платника податків або даті отримання відомостей про припинення юридичної особи у разі, якщо на момент отримання таких відомостей були закриті всі інтегровані картки такого платника податків.

2) щодо платників податків, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та відомості стосовно яких не вносяться до ЄДР, до Єдиного банку даних юридичних осіб уноситься запис про припинення на підставі повідомлення чи документального підтвердження органу державної реєстрації про ліквідацію або реорганізацію платника податків, закриття відокремленого підрозділу платника податків чи з ЄДРПОУ (для відокремлених підрозділів іноземних компаній, організацій);

3) зняття з обліку в контролюючому органі відокремленого підрозділу як платника податків здійснюється у разі внесення до ЄДР або до ЄДРПОУ (для відокремлених підрозділів іноземних компаній, організацій) записів про припинення відповідної юридичної особи або припинення (закриття) такого відокремленого підрозділу;

4) у разі припинення платника податків-юридичної особи (шляхом ліквідації або реорганізації) врегулювання питань погашення грошових зобов'язань та/або податкового боргу такого платника здійснюється у порядку, визначеному ПКУ;

5) облікова справа закритого відокремленого підрозділу юридичної особи долучається до облікової справи такої юридичної особи;

6) якщо після ліквідації або реорганізації платника податків залишились незакритими його рахунки у фінансових установах, контролюючий орган доводить до відома цих установ таку інформацію, повідомляючи їм відомості про уповноважений орган, який прийняв таке рішення, дату та за наявності номер відповідного рішення або запису в ЄДР чи ЄДРПОУ, а також про дату зняття з обліку платника податків у контролюючому органі;

7) відомості щодо підстави та дати зняття з обліку платника податків вводяться до Єдиного банку даних юридичних осіб.

Облікові справи (реєстраційна та звітна частини) таких платників здаються до архіву контролюючого органу після закінчення звітного року.

Зняття з обліку самозайнятих фізичних осіб як платників податків у контролюючих органах здійснюється у такому порядку:

1) підставою для зняття фізичної особи-підприємця з обліку у відповідному контролюючому органі є відомості про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності фізичною особою-підприємцем за її рішенням або за судовим рішенням, або у разі її смерті, або оголошення її померлою, або визнання її безвісти відсутньою, а також відомості відповідної реєстраційної картки;

2) фізичні особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність, знімаються з обліку після припинення такої незалежної діяльності, за наявності документально підтвердженої інформації відповідного державного органу, що реєструє таку діяльність або видає документи про право на заняття такою діяльністю (свідоцтва, дозволи, сертифікати тощо), та/або поданих до контролюючого органу за основним місцем обліку: заяви за формою № 8-ОПП, дата якої фіксується в журналі за формою № 6-ОПП;

3) внесення до Реєстру самозайнятих осіб запису про припинення підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця чи незалежної професійної діяльності фізичної особи здійснюється у разі:

– визнання фізичної особи недієздатною або обмеження її цивільної дієздатності – з дати набрання чинності відповідного рішення суду;

– смерті фізичної особи, у тому числі оголошення такої особи померлою, що підтверджується свідоцтвом про смерть, а також визнання фізичної особи безвісно відсутньою, що підтверджується судовим рішенням;

– внесення до ЄДР запису про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця – з дати державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця;

– реєстрації припинення незалежної професійної діяльності фізичної особи у відповідному уповноваженому органі – з дати реєстрації;

– закінчення строку, на який було видано свідоцтво про реєстрацію чи інший документ (дозвіл, сертифікат тощо), – з дати закінчення такого строку;

– заборони судом фізичній особі провадити підприємницьку діяльність або незалежну професійну діяльність – з дати набрання чинності відповідного рішення суду, якщо інше не визначене у рішенні суду;

– наявності обмежень права на провадження підприємницької діяльності або незалежної професійної діяльності, які встановлені законодавством, – з дати надходження відповідних документів до контролюючого органу за місцем обліку фізичної особи, якщо інше не встановлено законом чи рішенням суду;

– 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, – з дати такого анулювання чи скасування;

4) державна реєстрація (реєстрація) припинення підприємницької чи незалежної професійної діяльності фізичної особи або внесення до Реєстру самозайнятих осіб запису про припинення такої діяльності фізичною особою не припиняє її зобов’язань, що виникли під час провадження підприємницької чи незалежної професійної діяльності, та не змінює строків, порядків виконання таких зобов’язань та застосування санкцій за їх невиконання;

5) врегулювання питань погашення грошових зобов’язань та/або податкового боргу у разі державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи чи реєстрації у відповідному уповноваженому органі припинення незалежної професійної діяльності фізичної особи здійснюється у порядку, визначеному ПКУ;

6) після державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізична особа продовжує обліковуватись у контролюючих органах як фізична особа-платник податків, яка отримувала доходи від провадження підприємницької діяльності.

Така фізична особа має забезпечити остаточні розрахунки з податків від провадження підприємницької діяльності, в установлені строки подати відповідному контролюючому органу декларацію за останній базовий податковий (звітний) період, в якій відображаються виключно доходи від проведення підприємницької діяльності.

Після державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичних осіб-підприємців, місцем проживання яких є тимчасово окупована територія або територія проведення антитерористичної операції, процедури та дії, визначені цим підпунктом, можуть проводитись за місцем перебування таких осіб у разі їх звернення до відповідних контролюючих органів з документальним підтвердженням особи та місця перебування;

7) якщо після припинення підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця залишились незакритими його рахунки у фінансових установах (крім рахунків, відкритих для зарахування коштів на вимогу фізичних осіб), контролюючий орган доводить до відома цих установ таку інформацію, повідомляє дату та номер відповідного запису в ЄДР, а також дату зняття з обліку платника податків у контролюючому органі;

8) у разі коли після внесення до Реєстру самозайнятих осіб 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;

9) якщо контролюючим органом від спадкоємців отримано копію свідоцтва про смерть фізичної особи, яка зареєстрована підприємцем, і стосовно такого підприємця до Єдиного державного реєстру не внесено запису про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності, контролюючий орган надсилає державному реєстратору копію свідоцтва про смерть

такої фізичної особи-підприємця для вжиття заходів, визначених законом.

Відокремлені підрозділи, розміщені на території тієї самої територіальної громади, що й юридична особа, можуть бути зняті з обліку в порядку, визначеному пунктами 11.1–11.17 розділу Порядку.

Договори про спільну діяльність, договори управління майном та угоди про розподіл продукції знімаються з обліку у контролюючих органах після їх припинення, розірвання, закінчення строку дії чи після досягнення мети, для якої вони були укладені, визнання їх недійсними у судовому порядку, а також у разі анулювання реєстрації платником ПДВ за умови відсутності грошових зобов'язань і податкового боргу або після їх погашення (для договорів про спільну діяльність та договорів управління майном).

4.3. Організація роботи органів державної податкової служби з обліку платежів, що надходять до бюджетів та державних цільових фондів

Для забезпечення контролю за повнотою та своєчасністю розрахунків платників податків контролюючі органи проводять оперативний облік надходжень:

– за податками, зборами, митними платежами на підставі документів, визначених Порядком взаємодії органів Державної казначейської служби України та територіальних податкових органів у процесі виконання державного та місцевих бюджетів, за доходами та іншими надходженнями;

– за єдиним внеском на підставі документів, визначених Положенням про рух коштів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Під оперативним обліком розуміють різновид обліку, систему поточного спостереження та оперативну реєстрацію певних операцій або подій безпосередньо на місці та в момент їх здійснення чи виникнення.

Дані оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску та коштів передоплати територіальні органи ДПС України використовують для складання звітності і зведеної інформації про:

– нарахування та надходження податків, зборів, митних платежів, єдиного соціального внеску;

– коштів передоплати за платежами до бюджету;

– про наявність податкового боргу;

– недоїмки із сплати єдиного внеску;

– розміру сум відшкодування податку на додану вартість;

– про результати контрольно-перевірочної роботи;

– розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу);

– надміру сплачених сум платежів та єдиного внеску тощо.

Інтегрована картка платника – форма оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, передоплати та єдиного внеску, що включає комплекс облікових показників з інтегрованих підсистем, за повноту, достовірність і своєчасність відображення яких несуть відповідальність структурні підрозділи територіальних органів ДПС України за функціональними напрямами роботи.

Для зведеного оперативного обліку надходжень платежів, повернення коштів, помилково або надміру зарахованих сум, територіальними органами ДПС України в електронному вигляді ведуться реєстри надходжень та повернень платежів за відповідною формою.

Реєстри за платежами до бюджету ведуться виключно за кодами бюджетної класифікації, контроль за справлянням (стягненням) платежів за якими покладено на органи ДПС України.

Нарахуванню в інтегрованій картці платника підлягають:

1) зобов'язання, штрафні санкції та пеня за податками, зборами, митними платежами, самостійно визначені платником;

2) суми до сплати єдиного внеску, самостійно визначені платником;

3) зобов'язання, штрафні санкції та пеня за податками, зборами, митними платежами, суми до сплати єдиного внеску,

визначені територіальним органом ДПС України та узгоджені відповідно до чинного законодавства;

4) пеня за порушення встановлених строків погашення узгоджених сум зобов'язань за податками, зборами, митними платежами, єдиним внеском;

5) пеня на суму заниження податкового зобов'язання, нарахованого територіальним органом ДПС України або платником;

6) проценти за користування розстроченням (відстроченням).

Підсумки проведеного органами ДПС України звірення стану розрахунків платника за податками, зборами, митними платежами, єдиним внеском та передоплатою у разі усного звернення платника відображаються в книзі обліку звірення стану розрахунків платників.

У разі письмово звернення до органів ДПС платника про звірення стану розрахунків платника за податками, зборами, митними платежами та єдиним внеском за відповідний звітний період – таке звірення оформляється актом.

Помилково та/або надміру сплачені суми грошового зобов'язання підлягають поверненню платнику, крім випадків наявності в такого платника податкового боргу. У разі наявності податкового боргу в платника: спочатку повністю погашається податковий борг та лише потім здійснюється повернення помилково та/або надміру сплаченої суми грошового зобов'язання.

Обов'язковою умовою для здійснення повернення сум грошового зобов'язання є подання платником податків заяви про таке повернення.

Заява про повернення коштів з бюджету, яка подається до відповідного органу ДПС України, складається платником у довільній формі з обов'язковим зазначенням такої інформації:

– причини повернення коштів з бюджету;

– найменування платника (суб'єкта господарювання);

– код за ЄДРПОУ (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи;

– реєстраційний номер облікової картки платника податків (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку

відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та мають відмітку у паспорті);

– місцезнаходження юридичної особи або місце проживання фізичної особи;

– номер контактного телефону одержувача;

– реквізити рахунка одержувача коштів;

– сума платежу, що підлягає поверненню.

У заяві на повернення платник податків може також зазначити напрям перерахування коштів:

– на поточний рахунок платника податків в установі банку;

– на погашення грошового зобов'язання (податкового боргу) з інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, незалежно від виду бюджету;

– повернення готівковими коштами за чеком у разі відсутності у платника податків рахунку в банку.

Контролюючий орган не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення 20-денного строку з дня подання платником податків заяви готує Висновок про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету та подає його для виконання відповідному органові, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів

У разі відсутності заяви платника про повернення помилково та/або надміру сплачені суми грошового зобов'язання, ДПС України вирішує питання щодо списання помилково та/або надміру сплачених сум податків, зборів, що обліковуються в інтеграційній картці платника більше 1095 днів без руху до державного бюджету.

На підставі отриманого висновку орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів протягом п'яти робочих днів здійснює повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань платникам податків.

4.4. Організація та проведення контрольно-перевірочної роботи

Податковий контроль – необхідна умова функціонування ефективної податкової системи. Відповідно до п. 61.1 ст. 61 ПКУ визначено, що податковий контроль – це система заходів, яка використовується контролюючими органами та координується центральним органом виконавчої влади. Податковий контроль забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Відповідно до п. 62.1 ст. 62 ПКУ одним із дієвих способів здійснення податкового контролю є проведення податкових перевірок і звірок. На думку багатьох економістів, саме цей спосіб податкового контролю найефективніший під кутом зору виявлення та стягнення податкового боргу, забезпечення податкових надходжень до дохідної частини бюджетів.

В Україні за податкову перевірку прийнято вважати діяльність контролюючих органів у межах визначеної компетенції з метою встановлення правильності нарахування та сплати податків і зборів. Згідно з «міжнародним податковим глосарієм», розробленим авторитетним Міжнародним бюро фіскальної документації при ОЕСР, «податкова перевірка, здійснювана фіскальною службою, а також внутрішнім або зовнішнім аудитором, – це вивіряння правильності уплати податків, що передбачає оцінку точності визначення податкової бази, правомірності застосування податкових пільг і ставок та ін.».

Відповідно до п. 61.3 ст. 61 ПКУ визначено, що органи Служби безпеки України, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у проведенні перевірок, що здійснюються

контролюючими органами, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування.

Контролюючі органи мають право проводити такі види перевірок:

– камеральні;
– документальні;
– фактичні.

Камеральні та документальні перевірки проводяться контролюючими органами в межах їх повноважень виключно у випадках та у порядку, встановлених ПКУ, а фактичні перевірки – ПКУ та іншими законами України, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи.

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість. Маються на увазі дані центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику в сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, дані Єдиного реєстру податкових накладних та дані митних декларацій, а також дані Єдиного реєстру акцизних накладних та дані системи електронного адміністрування реалізації пального.

Предметом камеральної перевірки також може бути своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків) та/або своєчасність реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, акцизних накладних та/або розрахунків коригування до акцизних накладних у Єдиному реєстрі акцизних накладних, виправлення помилок у податкових накладних та/або своєчасність сплати узгодженої суми податкового (грошового) зобов'язання виключно на підставі даних, що зберігаються (опрацьовуються) у відповідних інформаційних базах.

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та

сплати усіх передбачених ПКУ податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, регістрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються у бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Відповідно до п. 75.1 ст. 75 ПКУ документальні перевірки поділяють на:

– планові або позапланові;

– виїзні або невиїзні.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок.

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи контролюючого органу і проводиться за наявності хоча б однієї з підстав, визначених ПКУ (розглянуті в п. 4).

Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка.

Документальною невиїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу.

Документальною невиїзною позаплановою електронною перевіркою за заявою платника податків (далі – електронна перевірка) вважається перевірка, що проводиться на підставі заяви, поданої платником податків з незначним ступенем ризику, визначеним відповідно до п. 77.2 ст. 77 ПКУ, до контролюючого

органу, в якому він перебуває на податковому обліку. Заява подається за 10 календарних днів до очікуваного початку проведення електронної перевірки, але не раніше офіційного повідомлення центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, про запровадження проведення такої перевірки для відповідних платників податків: які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності; суб'єктів господарювання мікро-, малого; середнього підприємництва; інших платників податків. Форма заяви, порядок її подання, прийняття рішення про проведення електронної перевірки встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється контролюючим органом щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Особливості проведення камеральної перевірки

Камеральна перевірка проводиться посадовими особами контролюючого органу без будь-якого спеціального рішення керівника (його заступника або уповноваженої особи) такого органу або направлення на її проведення.

Камеральній перевірці підлягає уся податкова звітність суцільним порядком.

Згода платника податків на перевірку та його присутність під час проведення камеральної перевірки не обов'язкова.

За результатами камеральної перевірки у разі встановлення порушень складається акт у двох примірниках, який підписується посадовими особами такого органу, які проводили перевірку, і

після реєстрації у контролюючому органі вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків.

Камеральна перевірка податкової декларації або уточнюючого розрахунку може бути проведена лише протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку їх подання, а якщо такі документи були надані пізніше, – за днем їх фактичного подання.

Порядок проведення зустрічних звірок

Документальна перевірка – це перевірка, предметом якої є: своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, регістрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов’язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок.

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи контролюючого органу.

Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об’єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка.

Процедура здійснення фактичної перевірки

Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється контролюючим органом щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків.

Фактична перевірка може проводитися на підставі рішення керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції, під розписку до початку проведення такої перевірки та за наявності хоча б однієї з таких підстав:

1) у разі коли за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення платником податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, та виникає необхідність перевірки таких фактів;

2) у разі наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, зокрема, щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів,

контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, виробництва та обігу підакцизних товарів;

3) письмового звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;

4) неподання суб'єктом господарювання в установлений законом строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;

5) у разі наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів та цільового використання спирту платниками податків, обладнання акцизних складів витратомірами-лічильниками та/або рівномірами-лічильниками, а також здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, пального;

6) у разі наявності та отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації.

Перед початком фактичної перевірки з питань дотримання порядку здійснення розрахункових операцій та ведення касових операцій посадовими особами контролюючих органів може бути проведена контрольна розрахункова операція.

Під час проведення фактичної перевірки в частині дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами), в тому числі тим, яким установлено випробування, перевіряється наявність належного оформлення трудових відносин, з'ясовуються питання щодо

ведення обліку роботи, виконаної працівником, обліку витрат на оплату праці, відомості про оплату праці працівника.

Фактична перевірка проводиться двома і більше посадовими особами контролюючого органу у присутності посадових осіб суб'єкта господарювання або його представника та особи, яка фактично здійснює розрахункові операції.

Під час проведення перевірки посадовими особами, які здійснюють таку перевірку, може проводитися хронометраж господарських операцій. За результатами хронометражу складається довідка, яка підписується посадовими особами контролюючого органу та посадовими особами суб'єкта господарювання або його представника та/або особами, які фактично здійснюють господарські операції.

За результатами фактичної перевірки складається акт (у разі виявлення порушень податкового законодавства) або довідка.

Особливості проведення перевірок

Посадові особи контролюючого органу мають право приступити до проведення документальної виїзної перевірки, фактичної перевірки за наявності підстав для їх проведення та за умови пред'явлення або надіслання таких документів:

– направлення на проведення такої перевірки, в якому зазначаються дата видачі, найменування контролюючого органу, реквізити наказу про проведення відповідної перевірки, найменування та реквізити суб'єкта (прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи-платника податку, який перевіряється) або об'єкта, перевірка якого проводиться, мета, вид (документальна планова/позапланова або фактична), підстави, дата початку та тривалість перевірки, посада та прізвище посадової (службової) особи, яка проводитиме перевірку. Направлення на перевірку у такому випадку є дійсним за наявності підпису керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, що скріплений печаткою контролюючого органу;

– копії наказу про проведення перевірки, в якому зазначаються дата видачі, найменування контролюючого органу, найменування та реквізити суб'єкта (прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи-платника податку, який перевіряється) та у разі

проведення перевірки в іншому місці адреса об'єкта, перевірка якого проводиться, мета, вид (документальна планова/позапланова або фактична перевірка), підстави для проведення перевірки, дата початку і тривалість перевірки, період діяльності, який буде перевірятися. Наказ про проведення перевірки є дійсним за наявності підпису керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу та скріплення печаткою контролюючого органу;

– службового посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки.

Непред'явлення або ненадіслання платнику податків (його посадовим (службовим) особам або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції) цих документів або пред'явлення зазначених документів, що оформлені з порушенням вимог, встановлених цим пунктом, є підставою для недопущення посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки.

При пред'явленні направлення платнику податків та посадовим (службовим) особам платника податків (його представникам або особам, які фактично проводять розрахункові операції) такі особи розписуються у направленні із зазначенням свого прізвища, імені, по батькові, посади, дати і часу ознайомлення.

У разі відмови платника податків та посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) розписатися у направленні на перевірку посадовими (службовими) особами контролюючого органу складається акт, який засвідчує факт відмови. У такому випадку акт про відмову від підпису у направленні на перевірку є підставою для початку проведення такої перевірки.

У разі відмови платника податків та посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) у допуску посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення перевірки посадовими (службовими) особами контролюючого органу за місцем проведення перевірки, невідкладно складається у двох

примірниках акт, що засвідчує факт відмови, із зазначенням заявлених причин відмови, один примірник якого вручається під підпис одразу після його складання платнику податків та уповноваженій особі платника податків.

Посадова (службова) особа платника податків (його представник або особа, яка фактично проводить розрахункові операції) має право надати свої письмові пояснення до складеного контролюючим органом акта.

У разі відмови платника податків та/або його посадових (службових) осіб (представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) підписати акт, що засвідчує факт відмови у допуску до проведення перевірки, посадовими (службовими) особами контролюючого органу складається акт, що засвідчує факт відмови в отриманні акта та наданні письмових пояснень до нього.

Під час проведення перевірок посадові (службові) особи органів державної служби повинні діяти у межах повноважень, визначених Податковим кодексом.

Керівники і відповідні посадові особи юридичних осіб та фізичні особи-платники податків під час перевірки, що проводиться контролюючими органами, зобов’язані виконувати вимоги контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень законів про оподаткування і підписати акт (у разі відсутності порушень – довідку) про проведення перевірки та мають право надати заперечення на цей акт (довідку).

Порядок оформлення результатів перевірки

Результати перевірок (крім камеральних та електронних перевірок) оформлюються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами контролюючого органу та платниками податків або їх законними представниками (у разі наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

Акт (довідка), складений за результатами перевірки та підписаний посадовими особами, які проводили перевірку,

надається платнику податків або його законному представнику, який зобов'язаний його підписати.

Строк складення акта (довідки) про результати перевірки не зараховується до строку проведення перевірки.

У разі незгоди платника податків з висновками акта (довідки) такий платник зобов'язаний підписати акт (довідку) перевірки із зауваженнями, які він має право надати разом з підписаним примірником акта (довідки) або окремо.

За результатами камеральної перевірки у разі встановлення порушень складається акт у двох примірниках, який підписується посадовими особами такого органу, які проводили перевірку, і після реєстрації у контролюючому органі вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків.

Акт (довідка) документальної виїзної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку, та реєструється у контролюючому органі протягом п'яти робочих днів з дня, що настає за днем закінчення установленого для проведення перевірки строку (для платників податків, які мають філії та перебувають на консолідованій сплаті, – протягом 10 робочих днів).

У разі відмови платника податків або його законних представників від підписання акта (довідки) посадовими особами контролюючого органу складається відповідний акт, що засвідчує факт такої відмови. Один примірник акта або довідки про результати виїзної планової чи позапланової документальної перевірки у день його підписання або відмови від підписання вручається або надсилається платнику податків чи його законному представнику.

Відмова платника податків або його законних представників від підписання акта перевірки або отримання його примірника не звільняє платника податків від обов'язку сплатити визначені контролюючим органом за результатами перевірки грошові зобов'язання.

У разі відмови платника податків або його законних представників від отримання примірника акта або довідки про

результати перевірки або неможливості його вручення та підписання у зв'язку з відсутністю платника податків або його законних представників за місцезнаходженням такий акт або довідка надсилається платнику податків, про що складається відповідний акт.

Акт (довідка) документальної невиїзної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку, та реєструється у контролюючому органі протягом п'яти робочих днів з дня, що настає за днем закінчення установленого для проведення перевірки строку (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, – протягом 10 робочих днів).

Акт (довідка) документальної невиїзної перевірки не пізніше наступного робочого дня після його реєстрації вручається особисто платнику податків чи його представникам або надсилається.

У разі відмови платника податків або його представників від підписання акта (довідки) перевірки посадовими особами контролюючого органу складається відповідний акт, що засвідчує факт такої відмови. Відмова платника податків або його представників від підписання акта перевірки не звільняє такого платника податків від обов'язку сплатити визначені контролюючим органом за результатами перевірки грошові зобов'язання.

Акт (довідка) про результати фактичних перевірок складається у двох примірниках, підписується посадовими особами контролюючих органів, які проводили перевірку, реєструється не пізніше наступного робочого дня після закінчення перевірки. Акт (довідка) про результати зазначених перевірок підписується особою, яка здійснювала розрахункові операції, платником податків та його законними представниками (у разі наявності).

Підписання акта (довідки) таких перевірок особою, яка здійснювала розрахункові операції, платником податків та/або його представниками та посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку, здійснюється за місцем проведення перевірки або у приміщенні контролюючого органу.

У разі відмови платника податків, його законних представників або особи, яка здійснювала розрахункові операції, від підписання акта (довідки), посадовими особами контролюючого органу складається акт, що засвідчує факт такої відмови. Один примірник акта або довідки про результати перевірки не пізніше наступного робочого дня після його складення реєструється в журналі реєстрації актів контролюючого органу і не пізніше наступного дня після його реєстрації вручається або надсилається платнику податків, його законному представнику або особі, яка здійснювала розрахункові операції.

Відмова платника податків або його законних представників чи особи, яка здійснювала розрахункові операції, від підписання акта перевірки або отримання його примірника не звільняє платника податків від обов'язку сплатити визначені контролюючим органом за результатами перевірки грошові зобов'язання.

Контролюючим та іншим державним органам забороняється використовувати акт перевірки як підставу для висновків стосовно взаємовідносин платника податків з його контрагентами, якщо за результатами складення акта перевірки податкове повідомлення-рішення не надіслано (не вручено) платнику податків або воно вважається відкликаним.

В акті перевірки зазначаються як факти заниження, так і факти завищення податкових зобов'язань платника.

За результатами електронної перевірки складається довідка у двох примірниках, що підписується посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку, та реєструється у контролюючому органі протягом трьох робочих днів з дня закінчення установленого для проведення перевірки строку (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, – протягом п'яти робочих днів).

Довідка електронної перевірки після її реєстрації вручається особисто платнику податків або його законним представникам для ознайомлення та підписання протягом п'яти робочих днів з дня вручення.

Порядок проведення зустрічних звірок

Відповідно до п. 73.5 ст. 73 Податкового кодексу України з метою отримання податкової інформації, необхідної у зв'язку з проведенням перевірок, контролюючі органи мають право здійснювати зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків.

Порядок проведення зустрічних звірок визначений постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення контролюючими органами зустрічних звірок» № 1232 від 27 грудня 2010 року. Відповідно до п. 2 цього Порядку необхідність здійснення зустрічної звірки виникає у разі, якщо є сумніви та / або необхідність дослідження факту здійснення таких операцій, їх виду, обсягу і якості, розрахунків, що здійснювалися між зазначеними суб'єктами та платниками.

У випадку виникнення такої обставини орган ДФС (ініціатор), який проводив перевірку та вважає необхідним дослідити виявлений факт, надсилає контролюючому органу (виконавцю), на обліку в якому перебуває суб'єкт господарювання (контрагент), запит про проведення зустрічної звірки для підтвердження отриманих від платника податків даних.

Під час проведення зустрічної звірки з'ясовуються лише питання, зазначені у письмовому запиті контролюючого органу на проведення зустрічної звірки.

Повторне здійснення зустрічних звірок контролюючими органами з одного і того ж питання заборонено.

Зустрічна звірка може бути проведена контролюючим органом (ініціатором) самостійно, якщо здійснення податкового контролю щодо цього суб'єкта господарювання віднесено до його компетенції.

Контролюючий орган (виконавець), який проводить зустрічну звірку, складає довідку за наявності інформації, для отримання якої надіслано запит контролюючим органом (ініціатором), та її документального підтвердження. При відсутності запитуваної контролюючим органом (ініціатором) інформації контролюючий орган (виконавець) надсилає завірений

печаткою запит про подання інформації та її документального підтвердження суб'єкту господарювання.

За результатами проведеної зустрічної звірки складають довідку у двох примірниках, яку підписує суб'єкт господарювання або його законний представник і посадовими особами контролюючого органу, які її проводили, та реєструють у контролюючому органі. Один примірник довідки у 10-денний строк вручають особисто суб'єкту господарювання або його представнику під розписку або надсилається у порядку, визначеному ст. 42 ПКУ.

У випадку відмови суб'єкта господарювання від підписання Довідки (неявки для підписання), посадовими особами органу ДФС складається відповідний акт в довільній формі, що засвідчує факт такої відмови (неявки). Крім цього, норми п. 7 Порядку дозволяє посадовим особам контролюючого органу (виконавця), скласти «Акт про неможливість проведення зустрічної звірки суб'єкта господарювання», у разі встановлення фактів, що не дають змогу провести зустрічну звірку суб'єкта господарювання у зв'язку із зняттям з обліку, встановленням відсутності суб'єкта господарювання та/або його посадових (уповноважених) осіб за місцезнаходженням (податковою адресою), ненаданням інформації та документів для проведення зустрічної звірки.

Довідка про проведення зустрічної звірки (акт про неможливість проведення зустрічної звірки) підлягає реєстрації в контролюючих органах (як ініціатора, так і виконавця).

Матеріали зустрічної звірки (акт про неможливість проведення зустрічної звірки) надсилаються до контролюючого органу (ініціатора).

4.5. Масово-роз'яснювальна робота податкових органів як метод попереднього податкового контролю

У сучасних умовах реформування податкових взаємовідносин держави з населенням і бізнесом особливого значення набуває забезпечення рівня законодавчої культури, що, перш за все, обумовлено податковою грамотністю та правосвідомістю

суспільства. При цьому, з одного боку, держава має культивувати шанобливе ставлення до платників податків, які своїми податковими внесками створюють фінансово-економічну могутність держави, а з іншого – підвищувати їхню відповідальність перед державою. Тому процес формування податкової культури на всіх етапах розвитку та функціонування держави і суспільства має відбуватися у постійній підтримці такої рівноваги. Запорука цього – запровадження та ефективне проведення консультативної та масово-роз'яснювальної роботи податкових органів, що є одним із напрямів податкового адміністрування.

Консультативна та масово-роз'яснювальна робота податкових органів проводиться у багатьох розвинених країнах. Так, наприклад, при податковому відомстві США – Службі внутрішніх доходів (Internal Revenue Service) – створено управління консультування й обслуговування платників податків. У Великій Британії в Управлінні державними доходами і митницями (Her Majesty's Revenue & Customs, HMR&C) запроваджено можливість отримання платниками податків індивідуальних консультацій через єдину національну телефонну службу або через інтернет, що виконують роль ресурсів податкової служби. У Головному податковому управлінні Франції (Direction Généraledes Impôts) робота служби спрямована на інформування платників податків про послуги податкових органів через громадські організації, зустрічі, консультації, телевізійні передачі тощо.

Загалом консультативна та масово-роз'яснювальна робота податкових служб країн світу спрямована на формування високої податкової культури як серед платників податків, загалом серед населення, а також на створення демократизованої державної інституції. В Україні остання поступово переходить від суто податкової функції до сервісного обслуговування своїх клієнтів – платників податків – при інтенсивному використанні інформаційно-комунікаційних технологій.

В свою чергу, податкова дисципліна є важливою умовою стабільного економічного і соціального зростання держави. Саме розуміння цього спонукає кожну державу, в особі її податкових органів, застосовувати певні методи, спрямовані не тільки на

контроль та примус. Зусилля, що особливо важливо, зосереджуються на сприянні у ретельному виконанні податкового зобов'язання, на викоріненні правого нігілізму, на підвищенні рівня податкової культури суспільства, на формуванні не просто поваги і належного упідлеглення, а культу права і закону.

В Україні з метою забезпечення проведення правоосвітньої діяльності розроблено Національну програму правової освіти населення (Указ Президента України від 18.10.2001 № 992 (992/2001), яка полягає у здійсненні комплексу заходів виховного, навчального та інформаційного характеру, спрямованих на створення умов для набуття громадянами обсягу правових знань та навичок у їх застосуванні, необхідних для реалізації громадянами своїх прав і свобод, а також виконання покладених на них обов'язків.

У рамках цієї Програми організація правової освіти у податкових органах ДПС здійснюється за участі відділів комунікацій ГУ ДПС та управлінь правової роботи ГУ ДПС у областях.

Серед основних завдань, покладених на реалізацію такої Програми, є організація і проведення роз'яснювальної роботи у засобах масової інформації щодо практики застосування законодавства з питань, що належать до компетенції ДПС, та забезпечення інформування громадськості про реалізацію державної політики ДПС.

Реалізація права освітньої діяльності, що входить до компетенції органів ДПС, здійснюється безпосередньо за такими основними напрямами:

– редакціям друкованих видань у підготовці матеріалів та надання структурним підрозділам і працівникам структурних підрозділів ГУ ДПС консультацій з правових питань;

– розробка навчальних курсів та методичних матеріалів щодо застосування і вдосконалення податкового, митного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС;

– організація та проведення у межах компетенції семінарів, нарад, круглих столів тощо для платників податків і зборів;

– організація роботи з виховання майбутнього сумлінного платника серед школярів і студентів;

– підготовка матеріалів щодо практики застосування законодавства, що належить до компетенції ГУ ДПС, для ознайомлення платників податків через ЗМІ;

– проведення інформаційних кампаній для супроводження пріоритетних завдань діяльності ДПС;

– підготовка та актуалізація матеріалів для розміщення на субсайті вебпорталу ДПС;

– проведення електронних консультацій з громадськістю щодо проєктів нормативно-правових актів, розробником яких є ДПС;

– підготовка та розміщення у ЗМІ інформаційних матеріалів з питань діяльності ГУ ДПС та митниці;

– сприяння інформаційним агентствам, телерадіокомпаніям щодо передач про роботу відповідних ГУ ДПС, митниці та ін.

Загалом у рамках вищезазначеного соціально-економічна сутність консультативної та масово-роз'яснювальної роботи податкових органів полягає в наданні певного переліку послуг, що входять до їх компетенції.

Мета полягає в роз'ясненні податкового законодавства та інформуванні про діяльність органів ДПС України, в наданні платникам податків необхідної правової допомоги, в створенні ефективних механізмів партнерства з громадськими інституціями. На порядку денному забезпечення участі громадськості у формуванні та реалізації державної податкової політики, вдосконаленні взаємодії платників податків і податківців, запобігання порушенням податкового законодавства, забезпечення повноти і своєчасності сплати податків до бюджетів усіх рівнів, проведення відкритої, прозорої для суспільства податкової політики.

Одним із найважливіших елементів удосконалення економічних відносин між державою, з одного боку, та бізнесом і населенням, з іншого, виступає зміцнення податкової культури та дисципліни. Їх стан визначається сформованим належним чином організаційно-правовим механізмом надання консультативних послуг та проведенням роз'яснювальної роботи у суспільстві.

У межах проведення консультативно-роз'яснювальної роботи органи ДПС України відповідно до чинного законодавства надають платникам податків такий перелік послуг: податкові консультації за зверненням платників податків; надання відповідей на письмові запити; надання інформації щодо виконання планів, пов'язаних з основними питаннями економічної та контрольної роботи податкових органів (у тому числі в мережі «Інтернет»); проведення семінарів, практикумів (тренінгів) для платників податків з питань застосування норм податкового законодавства; організація зв'язку з платниками податків.

Організаційні засади надання консультативно-роз'яснювальних послуг покладено на територіальні консультаційні центри – Центри обслуговування платників (далі – ЦОП).

Такі структурні підрозділи підпорядковані головним управлінням ДПС (ГУ ДПС) в областях та м. Київ.

Інформація про послуги, що надаються платникам податків, розташована на інформаційному електронному сервісі. Для зручності платників на цьому сервісі можна завантажити необхідну інформацію та зразки заяв з різних послуг (табл. 4.3).

Таблиця 4.3

Адміністративні послуги, що надаються у Центрі обслуговування платників при Головному управлінні ДПС у відповідній області

№ п/п	Назва адміністративної послуги	Інформаційна картка	Зразок заяви
1.	Видача ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями	завантажити	завантажити
2.	Видача дубліката ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями	завантажити	завантажити
3.	Переоформлення ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями	завантажити	завантажити
4.	Анулювання ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями за заявою суб'єкта господарювання	завантажити	завантажити

Продовження таблиці 4.3

5.	Видача ліцензії на право роздрібної торгівлі сидром та перрі (без додання спирту)	завантажити	завантажити
6.	Видача дубліката ліцензії на право роздрібної торгівлі сидром та перрі (без додання спирту)	завантажити	завантажити
7.	Переоформлення ліцензії на право роздрібної торгівлі сидром та перрі (без додання спирту)	завантажити	завантажити
8.	Анулювання ліцензії на право роздрібної торгівлі сидром та перрі (без додання спирту) за заявою суб'єкта господарювання	завантажити	завантажити
9.	Видача ліцензії на право роздрібної торгівлі тютюновими виробами	завантажити	завантажити
10.	Видача дубліката ліцензії на право роздрібної торгівлі тютюновими виробами	завантажити	завантажити
11.	Переоформлення ліцензії на право роздрібної торгівлі тютюновими виробами	завантажити	завантажити
12.	Анулювання ліцензії на право роздрібної торгівлі тютюновими виробами за заявою суб'єкта господарювання	завантажити	завантажити
13.	Видача довідки про внесення місця зберігання алкогольних напоїв та тютюнових виробів до Єдиного державного реєстру місць зберігання	завантажити	завантажити
14.	Видача відомостей з Державного реєстру фізичних осіб - платників податків про суми/джерела виплачених доходів та утриманих податків	завантажити	завантажити
15.	Видача картки платника податків, внесення до паспорта громадянина України (у формі книжечки) даних про реєстраційний номер облікової картки платника податків з Державного реєстру фізичних осіб - платників податків	завантажити	завантажити

Серед інших послуг та сервісів, які надаються Центром обслуговування платників, потрібно зазначити такі:

– надання можливості подати податкову звітність в електронному вигляді з використанням комп'ютеризованого робочого місця або отримавши доступ до мережі «Інтернет»;

– надання податкових консультацій платникам податків;

– приймання вхідної кореспонденції;

– видача посилених сертифікатів відкритих ключів;

– надання доступу до публічної інформації;

– запис на прийом до посадових осіб;

– надання можливості ознайомлення та/або отримання друкованої продукції.

Одним із видів послуг, що ними надаються платникам податків, є податкові консультації.

Процедури надання податкових консультацій та їх статус визначено Податковим кодексом України відповідно до ст. 52 та ст. 53 Податкового кодексу України.

Поняття «податкова консультація» визначено та закріплено законодавчо у пп. 14.1.172 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України.

Відповідно до цього податкова консультація – це допомога контролюючого органу конкретному платнику податків щодо практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування, нарахування та сплати податків, зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган.

При цьому податкові консультації надаються в індивідуальному та узагальнюючому порядку. Податкове законодавство визначає таке їх формулювання.

Індивідуальна податкова консультація – це роз'яснення контролюючого органу, надане платнику податків щодо практичного використання окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган та зареєстроване в єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій.

Узагальнююча податкова консультація – це оприлюднення позиції центрального органу влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику щодо практичного використання окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, що склалися за результатами узагальнення індивідуальних консультацій, наданих контролюючими органами платникам податків у разі виявлення обставин, що свідчать про неоднозначність окремих норм такого законодавства.

За вибором платника податків індивідуальна податкова консультація надається в усній або письмовій формі.

За отриманням усних консультацій платникам податків необхідно звертатися для ЦОП ОДПІ (ДПІ). Крім того, можна звертатися до Контакт-центру ДПС, який надає інформаційно-довідкові послуги щодо оподаткування, державної митної справи, ЄСВ.

Індивідуальні податкові консультації (далі – ІПК) надаються безоплатно (п. 52.1 ПКУ) впродовж 25 календарних днів, що настають за днем отримання звернення від платників податків.

Щоб отримати ІПК у письмовій формі, платникам податків необхідно звертатися до ГУ ДПС у м. Київ та областях, великим платникам – до ОВПП або ДФС України (п. 52.4 ПКУ).

ІПК, яку надано платнику податків у письмовій формі, з 01.04.2017 реєструється в Єдиній базі індивідуальних податкових консультацій (далі – Єдина база). Цю базу розміщено на офіційному вебсайті ДПС (ГУ ДПС в областях та м. Київ, ОВПП) у розділі «Корисні посилання» (http://sfs.gov.ua/korisniposilannya).

Податкова консультація повинна відповідати таким вимогам:

1) надаватися згідно з Рекомендаціями, виходячи з положень Податкового кодексу України та економічного змісту того чи іншого виду податку, збору (обов'язкового платежу), інших законів, що регулюють справляння відповідних зборів/плати;

2) містити в назві посилання на конкретну статтю або пункт акта законодавства, щодо якого вона надається;

3) відповідати вимогам Типової інструкції з діловодства в органах ДФС.

Проєкти листів, якими надаються податкові консультації з питань застосування податкового законодавства, готуються структурним підрозділом, до компетенції якого належить питання, викладене у відповідному зверненні. В обов'язковому порядку такий проєкт погоджується із керівниками структурних підрозділів податкового контролю юридичних осіб (крім підрозділу оподаткування фізичних осіб).

Органи державної податкової служби України мають право надавати консультації виключно з тих питань, що належать до їх повноважень.

Консультації надаються органом державної податкової служби, у якому платник податків перебуває на обліку, або вищим органом ДПС, якому такий орган адміністративно підпорядкований, а також центральним органом ДПС.

У разі, коли суд визнав консультацію недійсною, орган ДПС зобов'язаний у дводенний термін з дня отримання такого судового рішення надати його копію центральному органу ДПС (підрозділу, до компетенції якого належить питання, викладене у відповідному зверненні, і юридичному підрозділу) та скасувати відповідну консультацію в разі набрання рішенням суду чинності.

За результатами наданих податкових консультацій податкові органи проводять періодичне узагальнення індивідуальних податкових консультацій та аналізують обставини, що свідчать про неоднозначність трактування окремих норм податкового та іншого законодавства, і за їх наслідками надають узагальнюючі податкові консультації.

Узагальнюючі податкові консультації оприлюднюються на офіційному вебсайті Центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, протягом п'яти календарних днів з дня їх надання.

Крім податкових консультацій, органи ДПС надають роз'яснення податкового законодавства. Податкові роз'яснення окремих положень податкового законодавства надаються у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, виходячи із принципів оподаткування, викладених у Податковому кодексі України, та економічного змісту податку, збору (обов'язкового платежу), який розглядається.

Податкове роз'яснення – це оприлюднення офіційного розуміння положень податкового законодавства у разі неоднозначного трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, а також у разі запровадження нового податку.

Центральний орган державної податкової служби зобов'язаний видавати та оприлюднювати письмові роз'яснення норм законодавства, які стосуються всіх аспектів оподаткування окремим податком, збором (обов'язковим платежем) у спосіб, доступний для ознайомлення з ними більшості їх платників.

При введенні нового податку, збору (обов'язкового платежу) або прийнятті змін до порядку справляння існуючих, центральний податковий орган зобов'язаний роз'яснити платникам особливості таких змін та їх справляння, використовуючи засоби масової інформації або інші доступні для таких платників способи доступу до зазначеної інформації, включаючи візити працівників контролюючих органів (не пов'язані із здійсненням податкових перевірок) до платників податків і зборів (обов'язкових платежів) з метою роз'яснення положень нового порядку.

Поряд з цим центральний орган податкової служби розробляє письмові правила користування податковими роз'ясненнями працівниками податкових органів. Такі правила мають бути деталізованими, містити конкретні приклади застосування окремого податку чи збору (обов'язкового платежу) при виникненні ситуацій, що регулюються цивільним або зобов'язальним правом, та не допускати подвійних тлумачень цих правил.

Крім того, у випадку, коли внаслідок запровадження нового податку, збору, обов'язкового платежу або зміни правил оподаткування змінюються форми податкового обліку чи обов'язкової податкової звітності, центральний орган податкової служби зобов'язаний безоплатно оприлюднювати такі нові форми обліку чи звітності.

Податкові роз'яснення можуть надаватися виключно центральним податковим органом України. Будь-які відповіді на запити платника податків, які надаються іншими податковими органами або контролюючими органами, а не центральним органом державної податкової служби, повинні виходити зі змісту тих роз'яснень, які надаються центральним органом, а за відсутності останніх – мають сприйматися платниками податків як рекомендації.

Якщо норми роз’яснень центрального органу ДПС суперечать нормам відповідей інших податкових органів (іншим нормам відповідей інших податкових органів (інших контролюючих органів), пріоритет мають норми роз’яснень центрального органу.

Платник податків має право безоплатно отримати будь-яке податкове роз’яснення, у тому числі надане іншому платнику податків з питання, що розглядається (із дотриманням правил комерційної або банківської таємниці), у строки, передбачені для надання відповіді на звернення громадян до органів державної влади, установлені законом.

Ці терміни встановлені Законом України «Про звернення громадян» (від 02.10.96 №393/96-ВР ч. перша ст. 20). Відповідно до цієї статті звернення розглядаються і вирішуються у термін не більше одного місяця з дня їхнього надходження, а ті, які не потребують додаткового вивчення, – невідкладно, але не пізніше п’ятнадцяти днів з дня їх отримання. Якщо у місячний термін вирішити порушені у зверненні питання виявляється неможливим, керівник відповідного органу (підприємства, установи, організації) або його заступник встановлюють необхідний термін для його розгляду, про що повідомляється особа, яка подала звернення. При цьому загальний термін вирішення питань, порушених у зверненні, не може перевищувати сорока п’яти днів. Отже, і загальний період для надання податкового роз’яснення також становить 1 місяць, а у складних випадках може бути продовжений до 45 днів.

Відтак організація та правове забезпечення проведення консультативних та масово-роз’яснювальних заходів серед платників податків здійснюється відповідними структурними підрозділами ДПС України на засадах чинного податкового та іншого законодавства, що регулює податкові правовідносини. Основна форма роз’яснення податкового законодавства – проведення консультацій індивідуального та узагальненого характеру, основною метою яких є профілактика порушення норм Податкового кодексу України.

Форми та методи проведення консультативної та масово-роз'яснювальної роботи

Підвищення рівня податкової дисципліни платників податків та виховання високої податкової культури населення є одним із пріоритетних завдань Державної податкової служби України. Тому від початку становлення податкової системи цьому питанню завжди приділялася значна увага.

Історія встановлення партнерського діалогу бізнесу та держави починалася з проведення широкої масово-роз'яснювальної роботи податкової служби серед суспільства, яка охоплювала такі основні форми:

– навчання населення;

– навчання платників податків;

– робота з друкованими й електронними засобами масової інформації;

– видавнича справа й соціальна реклама на податкову тематику.

Серед основних методів роз'яснювальної роботи податкової служби з населенням можна виділити такі, як:

– проведення цілеспрямованої постійної пропаганди необхідності загальної «податкової грамотності» населення;

– формування суспільної думки шляхом пропаганди необхідності повної й чесної сплати податків як виконання свого громадського обов'язку шляхом використання позитивних прикладів країн Заходу. Важливо роз'яснення цілей, на виконання яких спрямовуються кошти, одержані від сплати податків, а також нагадування про відповідальність за несплату податків;

– розміщення на телебаченні й радіо спеціальних навчальних передач з питань роз'яснення податкової політики держави та діючого податкового законодавства;

– проведення системної роботи серед майбутніх потенційних платників податків – у навчальних закладах, центрах перепідготовки кадрів при службах зайнятості населення тощо;

– проведення регулярних зустрічей керівників і працівників податкових органів із трудовими колективами, громадськими організаціями, студентами й учнями шкіл;

– проведення широкомасштабної кампанії з декларування доходів громадян, які отримували доходи не від податкових агентів, а також за межами України.

Проведення таких заходів дозволяє залучати широкі верстви населення до розуміння ролі податків у розвитку країни, спонукає до активних взаємовідносин із державою, зацікавити різні прошарки населення в одержанні інформації на податкову тематику.

Серед найбільш важливих аспектів консультативної та масово-роз'яснювальної роботи відповідних підрозділів податкових органів з платниками є навчання платників податків. За методами роботи можна виділити такі:

– інформації з актуальних питань податкової політики. Проведення спільних семінарів-нарад контролюючих органів, місцевих органів виконавчої влади для платників податків з питань доведення змін до Податкового кодексу України та нормативно-правових актів, прийнятих на його виконання;

– проведення для конкретних категорій платників податків загальнодержавних і / або регіональних лекцій, семінарів, вебінарів, практикумів з найбільш актуальних питань застосування податкового законодавства та особливостей оподатковування тієї або іншої галузі;

– видання спеціальної літератури (журналів, брошур, буклетів, плакатів, посібників, інформаційних листівок тощо) на податкову тематику;

– систематичне роз'яснення через засоби масової інформації, інтернет і телебачення податкового законодавства, запровадження нових форм роботи, спрямованих на виявлення порушень податкового законодавства та їх попередження;

– розміщення в громадських місцях, засобах масової інформації, мережі «Інтернет» номерів контактних телефонів територіальних органів ГУ ДПС, графіків прийому громадян посадовими особами таких органів, номерів «телефонів довіри» та «Пульсу»;

– розробка та розміщення соціальної реклами (відео, аудіо, зовнішньої) у засобах масової інформації.

Оскільки сьогодні на ринку послуг існує велика конкуренція, а платники податків стають більш вимогливими, все це спонукає податкові органи до більш широкого залучення громадських організацій з великим потенціалом і ресурсами запропонувати платнику податків новий конкурентоспроможний, ексклюзивний продукт.

Так, відповідно до Меморандуму про партнерство та співробітництво між Державною податковою службою України та ВГО «Асоціація платників податків України», регулярно проводяться спільні навчально-просвітницькі заходи: кущові та галузеві семінари, практикуми, вебінари, інтернет-конференції, круглі столи тощо. Під час таких заходів розглядаються актуальні питання оподаткування та ведення податкового і бухгалтерського обліку, аналізується судова та апеляційна практика, узагальнюються проблемні питання платників податків, які виникають у них при здійсненні бізнесу чи виконанні податкового обов'язку.

З ініціативи ВГО «Асоціація платників податків України» постійно урізноманітнюється тематика семінарів і лекторіїв, формат їх проведення. Фахівці цієї громадської організації роблять акцент на дискусії та інтерактивному спілкуванні з цільовою аудиторією, переважна більшість якої – це досвідчені бухгалтери. Наразі Асоціацією створено та активно продовжується робота Бухгалтерського клубу. Цей клуб професіоналів та однодумців для бухгалтерів-практиків та керівників підприємств-членів Асоціації виконує роль своєрідного майданчика для обміну досвідом та обговорення проблемних питань оподаткування, пошуку шляхів їх вирішення.

Поряд з цим з метою широкого інформування про зміни у законодавстві, про податкову політику держави, податкову реформу, міжнародні новини у цій сфері для платників податків-членів Асоціації розсилається електронний Дайджест (Digest) новин за окремими рубриками.

Адміністрування податків і зборів – це регульована законодавством із зазначених питань.

Такий якісний поступ уперед у стосунках податкових органів, громадської організації та платників податків є

ефективним способом перетворення податкового органу на сервісну службу, в якій платник податків відчуває себе ключовою фігурою.

Отже, з метою підвищення рівня податкової дисципліни платників податків та виховання податкової культури населення податковими органами виконується цілий комплекс робіт. Це дозволяє зацікавити різні прошарки населення в одержанні інформації на податкову тематику, залучити їх до активних взаємовідносин із державою, дати населенню можливість одержання початкових знань у сфері оподатковування. Для платників податків передбачено постійне розширення спектру послуг та адаптованих для потреб платників інформаційних систем і мереж, мета яких – підвищення рівня дотримання ними норм податкового законодавства, виховання податкової правосвідомості.

Організаційно-інформаційна система надання послуг органами ДПС

Пріоритетним напрямом державної політики в Україні є розвиток сучасного інформаційного суспільства та впровадження новітніх інформаційно-комунікаційних технологій, а саме інтернет-технологій, в усі сфери державного і суспільного життя.

Тому із впровадженням у життя сучасних інформаційних технологій розпочато новий етап взаємовідносин між платниками і органами державної податкової служби. Йдеться про зміну пріоритетів, коли непопулярні податкові заходи поступаються місцем заходам новим, прогресивним, мета яких – розширення спектру надання послуг, покращення якості обслуговування платників податків, впровадження сучасних методів консультативної і роз'яснювальної роботи.

Організаційні засади надання консультативно-роз'яснювальних послуг покладено на Інформаційно-довідковий департамент ДПС України. Він створений Постановою Кабінету Міністрів України № 311 «Про утворення територіальних органів Державної фіскальної служби та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України» від 6 серпня 2014 року, як юридична особа публічного права. Новий департамент став

правонаступником Інформаційно-довідкового департаменту Міністерства доходів і зборів.

Саме цей структурний підрозділ Державної податкової служби надає інформаційно-довідкові послуги з питань оподаткування, державної митної справи, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на ДПС, а також щодо роботи Акредитованого центру сертифікації ключів. Крім того, Інформаційно-довідковий департамент ДПС оперативно інформує про зміни в нормативно-правових актах України, що належать до компетенції ДПС.

Підсумки теми

Динамічна інституційно-правова система, в якій всі елементи взаємопов'язані між собою та повинні динамічно функціонувати. Основна мета адміністрування податків – це забезпечення своєчасного і повного надходження податків і податкових платежів до бюджетів усіх рівнів, що обумовлюється його податковою природою. Можна виокремити такі складові етапи процесу адміністрування податків, зборів, платежів: облік у податкових органах (реєстрацію та облік платників податків; обробка та перевірка податкової звітності; облік обов'язкових платежів; нарахування податкових зобов'язань податковим органом); аналіз стану надходження податків і податкових платежів до бюджетів та державних цільових фондів; масово-роз'яснювальна робота та консультаційне обслуговування платників податків; контрольно-перевірочна робота щодо сплати податку; управління податковим боргом; відповідальність платників податків.

Для забезпечення контролю за повнотою та своєчасністю розрахунків платників податків контролюючі органи проводять оперативний облік надходжень за податками, зборами, митними платежами та єдиним внеском.

Під оперативним обліком розуміють різновид обліку, систему поточного спостереження та оперативну реєстрацію

певних операцій або подій безпосередньо на місці та момент їх здійснення чи виникнення.

Необхідною умовою функціонування ефективної податкової системи є податковий контроль, який забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Відповідно до п. 61.1 ст. 61 ПКУ визначено, що податковий контроль – це система заходів, яку вживають контролюючі органами та координується центральним органом виконавчої влади.

Відповідно до п. 62.1 ст. 62 ПКУ одним із дієвих способів здійснення податкового контролю є проведення податкових перевірок і звірок. Контролюючі органи мають право проводити такі види перевірок: камеральні; документальні; фактичні.

Покращення економічних відносин між державою, бізнесом і населенням залежить від ступеня податкової грамотності суспільства. Це визначається сформованим належним чином організаційно-правовим механізмом надання консультативних послуг та проведенням роз'яснювальної роботи.

У межах проведення консультативно-роз'яснювальної роботи органи ДПС України відповідно до чинного законодавства надають платникам податків такий перелік послуг: податкові консультації за зверненням платників податків; надання відповідей на письмові запити; надання інформації щодо виконання планів, пов'язаних з основними питаннями економічної та контрольної роботи податкових органів (у тому числі в мережі «Інтернет»); проведення семінарів, практикумів (тренінгів) для платників податків з питань застосування норм податкового законодавства; організація зв'язку з платниками податків.

Організаційні засади надання консультативно-роз'яснювальних послуг покладено на територіальні консультаційні центри – Центри обслуговування платників (далі – ЦОП).

Одним із видів послуг, що ними надається платникам податків, є податкові консультації, які можуть бути індивідуальними та узагальнюючими.

Податкова консультація – це допомога контролюючого органу конкретному платнику податків щодо практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового

акта з питань адміністрування, нарахування та сплати податків, зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган.

Організаційні засади надання консультативно-роз'яснювальних послуг покладено на Інформаційно-довідковий департамент ДПС України.

Контрольні питання

1. Дайте визначення поняттю «податковий контроль».
2. Що таке податкова перевірка?
3. Назвіть види податкових перевірок.
4. Чим відрізняється документальна перевірка від фактичної перевірки?
5. Яка основна мета проведення камеральної перевірки?
6. За яких умов орган ДФС України проводить зустрічну звірку?
7. Що таке електронна перевірка?
8. Які терміни проведення документальних перевірок?
9. Чи вважаєте ви ідентичними поняття «податкова влада» (taxauthorities) і «податкова адміністрація» (taxadministration)?
10. Які функції виконує податковий омбудсмен (ombudsman)?
11. У чому полягає необхідність та сутність обліку платників податків?
12. Який загальний порядок взяття на облік платників податків?
13. Що означає облік суб'єктів господарювання в органах ДФС за принципом «єдиного вікна»?
14. Що підтверджує виписка з ЄДР?
15. Який порядок взяття на облік платників податків-юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів юридичних осіб?
16. Які особливості взяття на облік військових частин як суб'єкта господарювання?
17. Який порядок взяття на облік великих платників податків?

18. Що необхідно для взяття на податковий облік самозайнятих осіб?

19. Які є підстави внесення змін до облікових даних платників податків?

20. Який порядок зняття з обліку платників податків у контролюючих органах?

21. Як здійснюється формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб-платників податків?

Тестові завдання

1. Податковий кодекс України визначає поняття «адміністрування податків» як:

а) процедуру, що передбачає їх оцінку, збір, правозастосування, апеляцію, обнародування матеріалів, створення статистичних баз даних;

б) сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин;

в) управління людьми і подіями у сфері оподаткування через ієрархічно структуровані рішення представницьких політичних органів та дії виконавчо-владних установ;

г) процедуру, що передбачає їх оцінку, збір, правозастосування, апеляцію, обнародування матеріалів, створення статистичних баз даних, усе це згідно з чинними законами, статутами і угодами.

2. Одним із різновидів регулятивних процедур податкового адміністрування є процедури:

а) погашення податкового боргу платників податків;

б) податкового контролю;

в) планування податкового навантаження;

г) правильної відповіді немає.

3. Інформаційно-телекомунікаційна система «Електронний кабінет» має такі функціональні частини:

а) чотири підсистеми;

б) відкриту та приватну частини;

в) закриту та відкриту частини;

г) правильної відповіді немає.

4. Платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік у контролюючих органах за основним місцем обліку:

а) за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб та за місцем проживання особи;

б) за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів;

в) за розташуванням рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність;

г) правильної відповіді немає.

5. Платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік у контролюючих органах за неосновним місцем обліку:

а) за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб;

б) за місцем проживання особи;

в) за розташуванням рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність;

г) правильної відповіді немає.

6. Для фізичних осіб податковим номером є:

а) код за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України;

б) реєстраційний номер облікової картки;

в) за прізвищем, ім'ям, по батькові і серією та номером чинного паспорта;

г) реєстраційний (обліковий) номер платника податків.

7. Звітна частина облікової справи платника податків формується з:

а) документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків та зборів, які подаються платником у період його діяльності;

б) документів, які надходять до контролюючих органів для взяття на облік платника податків;

в) документів, які подаються платником податків або надходять стосовно платника податків згідно із статтями 66-68 ПКУ;

г) правильної відповіді немає.

8. Який документ обов'язково повинен подати нерезидент для взяття на облік як платника податків постійного представництва:

а) заяву за формою № 1-ОПП;

б) копію витягу з торговельного, банківського або судового реєстру, виданого в країні реєстрації іноземної компанії, організації та легалізованого в установленому порядку;

в) копію документа відповідного центрального органу виконавчої влади, що підтверджує присвоєння коду за ЄДРПОУ;

г) копію документа про реєстрацію, легалізацію, акредитацію чи засвідчення факту створення іншим способом.

9. Якщо постійне представництво нерезидента закривається (ліквідується), то контролюючий орган приймає рішення про:

а) зняття ознаки платника податків;

б) зняття такого платника з обліку;

в) правильні відповіді а і б;

г) правильної відповіді немає.

10. У який строк контролюючим органом приймається рішення про зняття з обліку платників податків постійного представництва нерезидента через припинення його господарської діяльності:

а) у п'ятиденний;

б) у десятиденний;

в) у двадцятиденний;

г) правильної відповіді немає.

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

а) фінансова;

б) адміністративна;

в) кримінальна;

г) усі відповіді правильні.

12. Сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки:

а) штрафна санкція;

б) фінансові санкції;

в) пеня;

г) всі відповіді правильні.

13. Податкове повідомлення-рішення надсилається контролюючими органами у випадку, якщо:

а) за результатами перевірки встановлено факти невідповідності суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації;

б) завищення розміру задекларованого від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми ПДВ, розрахованої платником податків;

в) контролюючі органи самостійно здійснили розрахунок суми грошового зобов'язання платника податків, передбаченого податковим або іншим законодавством;

г) усі відповіді правильні.

14. За здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного контролюючого органу про взяття рахунку на облік у контролюючих органах застосовується штраф у розмірі:

а)10 % від суми таких фінансових операцій, здійснених до отримання повідомлення-рішення з використанням таких рахунків (крім операцій з перерахування коштів до бюджетів або державних цільових фондів), але не менше 850 грн;

б) 510 грн;

в) 170 грн;

г) 340 грн.

15. За донарахування територіальним органом податкової служби або платником своєчасно не нарахованого ЄСВ встановлено штраф:

а) штраф у розмірі 10 % зазначеної суми за кожний повний або неповний звітний період;

б) штраф у розмірі 20 % своєчасно не нарахованих сум;

в) штраф у розмірі від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

г) штраф у розмірі 10 % несплачених або несвоєчасно нарахованих сум.

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.

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 у структуру податкової системи було введено податок з обороту (Warenumsatzstewer).

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 в Україні діяв Декрет Кабінету

Міністрів “Про податок на додану вартість” від 26 грудня 1992 року , який регулював порядок обчислення і сплати податку на додану вартість протягом 1993–1997 років, тобто до 1 жовтня 1997 року.

З 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 чинного 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 потрібно зазначити, що Декрет Кабінету Міністрів “Про податок на додану вартість” за 5 років свого існування змінювався усього 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 № 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, яка провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник;

2) будь-яка особа, яка зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;

3) будь-яка особа, яка 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, яка 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, яка 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 подані на рис. 5.1.

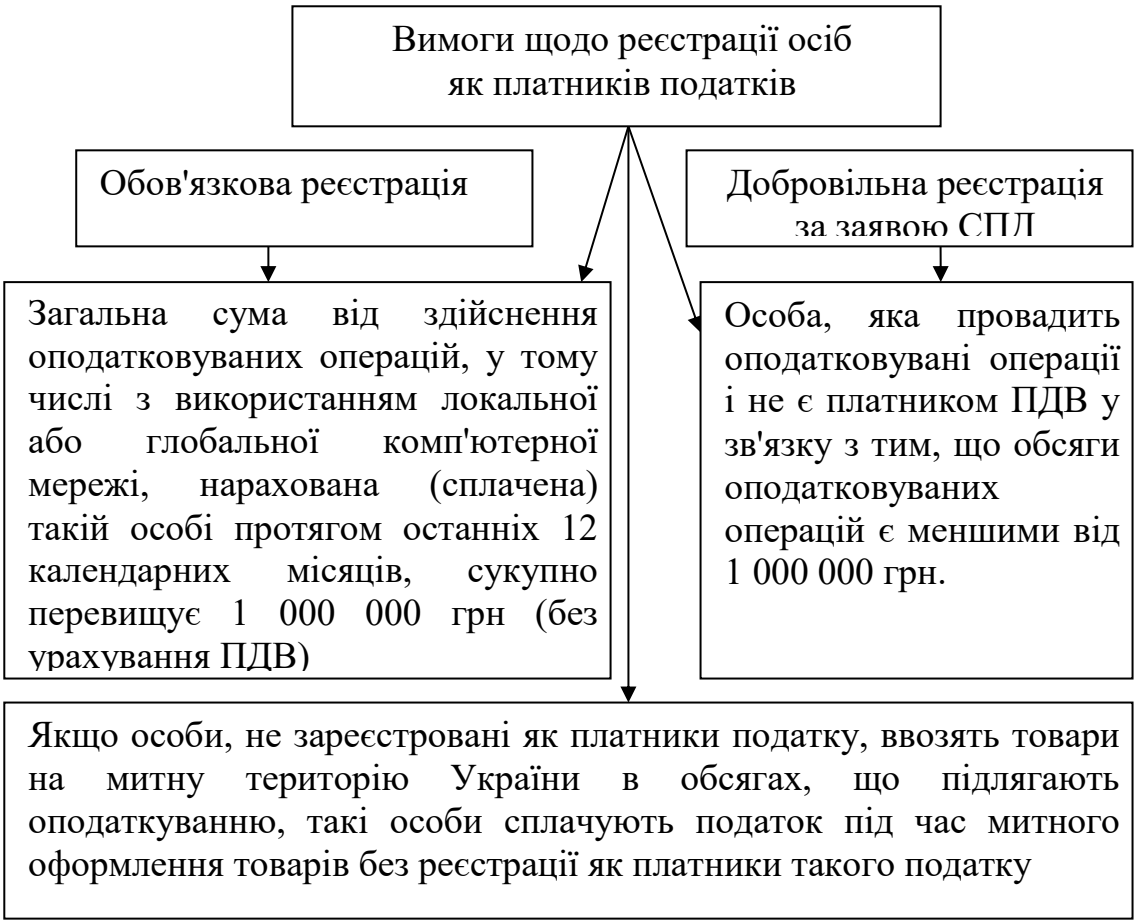


Рис. 5.1. Реєстрація платників ПДВ

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;

д) 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-які форми 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 банкнот 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 платіжних організацій платіжних систем, пов'язаних з переказом коштів, 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, яка 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 судновими 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 державного чи комунального підприємства (його структурного підрозділу), якщо орендодавцями чи концесієдавцями за договорами є 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 150 євро;

14) ввезення на митну територію України товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро, у несупроводжуваному багажі.

Механізм нарахування ПДВ побудований на визначенні податкової бази, а не об'єкта 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 акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів, 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 – з огляду на звичайну ціну), 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 = (митна вартість + сума ввізного мита) × 20 % : 100;

2) на товари, що обкладаються акцизним податком:

ПДВ = (митна вартість + сума акцизного податку) × 20 % : 100;

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

ПДВ = (митна вартість + сума ввізного мита + сума акцизного податку)× 20 % : 100;

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

ПДВ = митна вартість × 20 % : 100.

5.5. Ставки податку на додану вартість

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

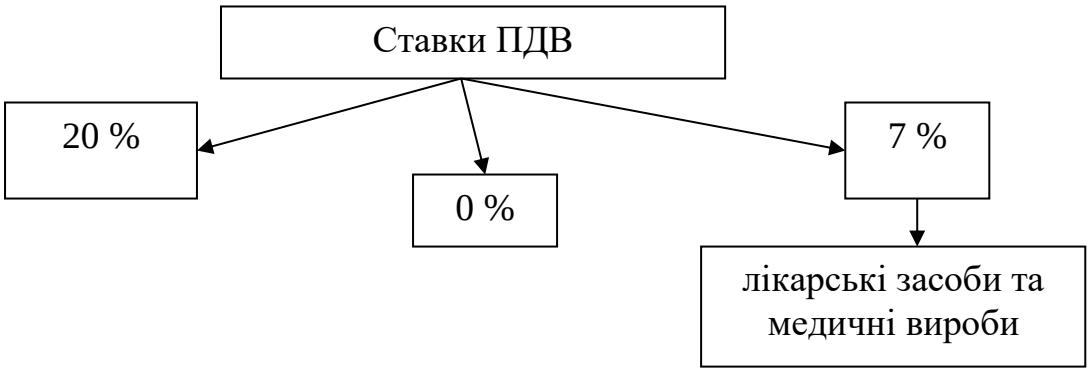


Рис. 5.2. Види ставок ПДВ

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;

ґ) 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 зі 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;

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

е) 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 зіставлення 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 установлений законом строк).

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

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

Сума ПДВ = Податкове зобов'язання – Податковий кредит

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

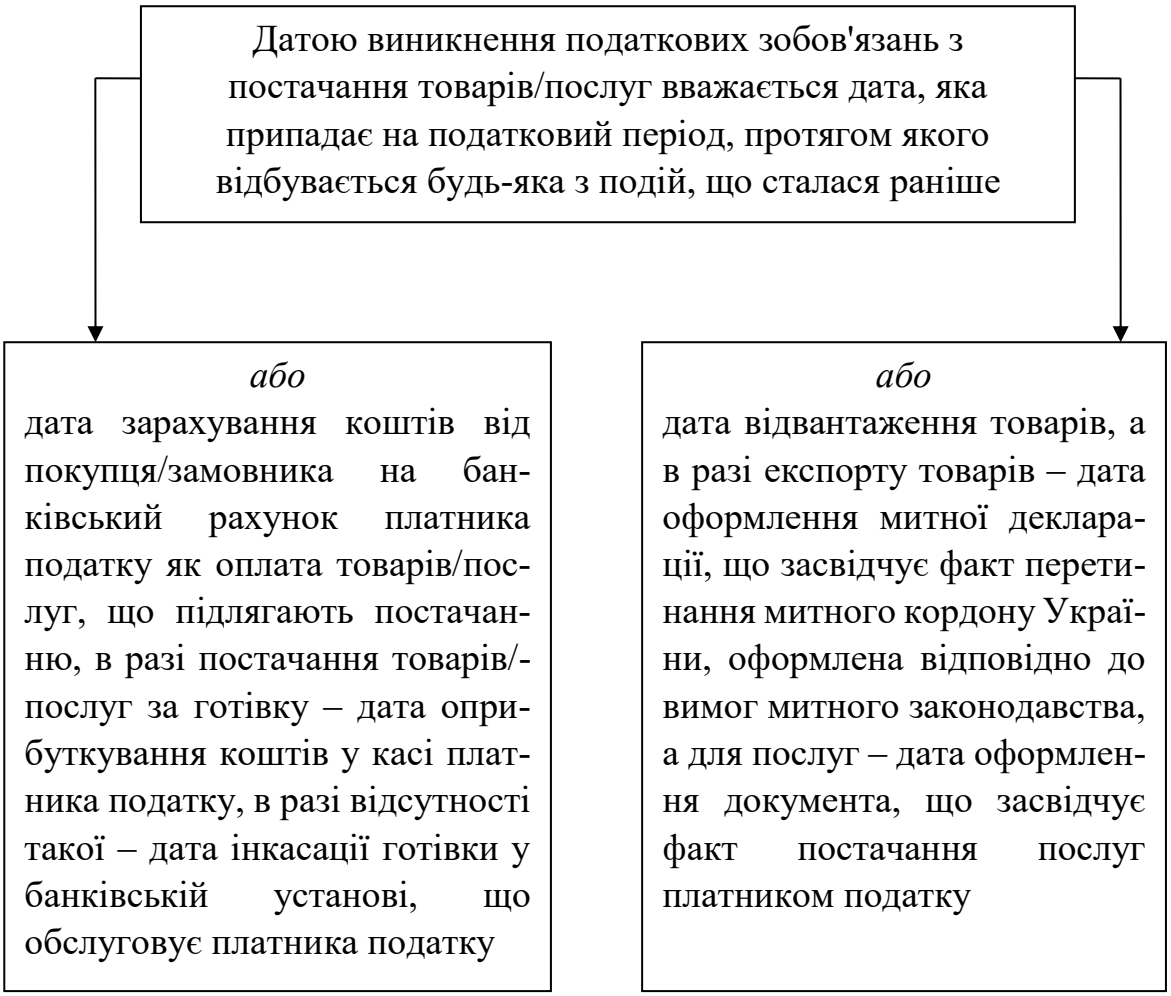


Рис. 5.3. Дата виникнення податкових зобов’язань з ПДВ

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 подано на рис. 5.4.

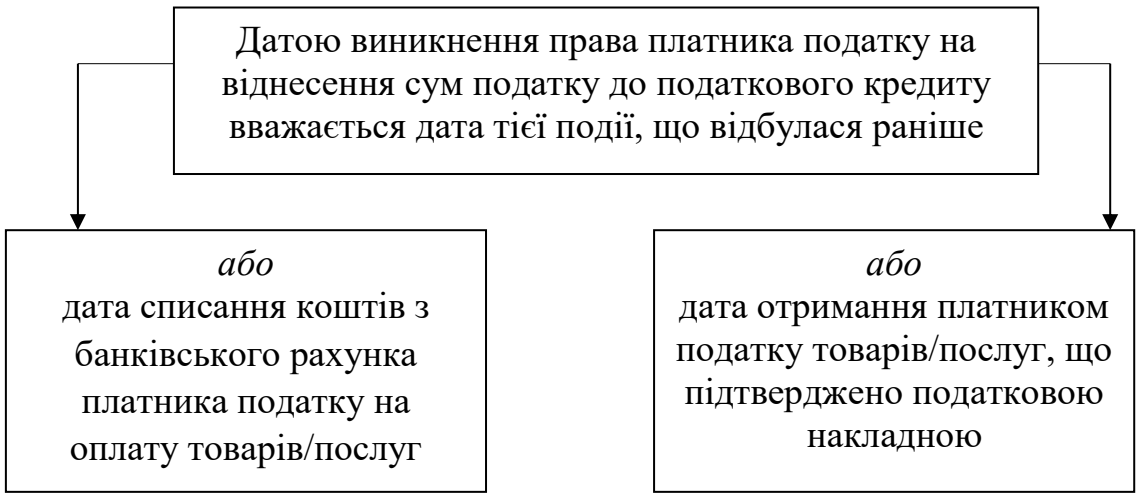


Рис.5.4 . Дата виникнення податкового кредиту з ПДВ

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

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

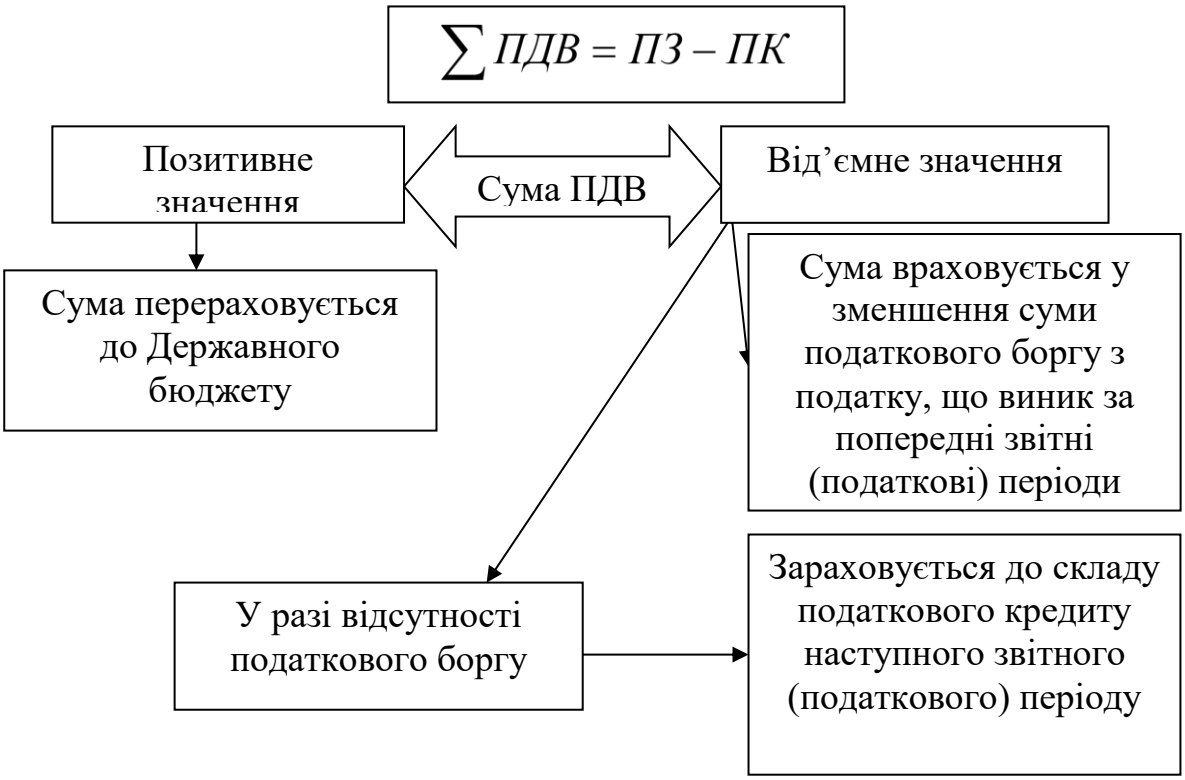


Рис. 5.5. Порядок визначення суми ПДВ

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;

– у 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 належать 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, визначеним у 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.

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

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



Рис. 5.7. Звітні (податкові) періоди

Заява про вибір квартального податкового періоду подається до ДПІ 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).

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

Підсумки теми

На сьогодні справляння в Україні податку на додану вартість регулюється розділом V Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями. Коло платників податку визначено досить широко, але при цьому існує добровільна та обов'язкова процедура 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'єкта 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 належать до податкового кредиту. Під час здійснення 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

Методи та способи оподаткування доданої вартості.

1. Платники ПДВ: обов'язкова і добровільна реєстрація.
2. Об'єкти оподаткування ПДВ, операції, що не є об'єктами оподаткування.
3. Визначення бази оподаткування ПДВ.
4. Особливості застосування податкових ставок з ПДВ.
5. Методи визначення податкового зобов'язання з ПДВ.
6. Дата визначення податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ.
7. Порядок розрахунку суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету.

8. Податкові періоди з ПДВ. Особливості застосування квартального податкового періоду.

9. 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 (у т.ч. ПДВ). Розрахувати суму податку на додану вартість, яку необхідно сплатити до бюджету.

Розв'язання

Розрахувати суму податкового зобов'язання:

(350*2500 + 180*3500 + 140*1500)*20% = 343 000 грн.

Розрахувати суму податкового кредиту:

((137*1200)*20) / 120 = 27 400 грн.

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 (у 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 офісні меблі. Також підприємство "А" виплатило заробітну плату працівникам у сумі 18 000 грн, придбало сировину на суму 14 025 грн (у 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" поворотню фінансову допомогу в сумі 10 000 грн, перерахувало банківській установі 5 000 грн у рахунок оплати за договором 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 (у т.ч. ПДВ). Також було сплачено 5 400 грн авансових платежів постачальникам у 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 1 000 000 гривень (без урахування податку на додану вартість);

б) 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 500 000 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 300 000 гривень (без урахування податку на додану вартість);

г) здійснює реалізацію продуктів харчування.

2. У разі обов'язкової реєстрації особи як платника податку реєстраційна заява 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 з вимогами органів ДПС;

г) складські приміщення постачальника, що облаштовані згідно з вимогами 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 паспорта 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 і має питому вагу вартості сільськогосподарських товарів/послуг не

менше, ніж 75 % 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 і експортує сільгосппродукцію;

в) будь-яка особа, яка 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 і має питому вагу вартості сільськогосподарських товарів/послуг не менше, ніж 85 % 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 менше, 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 менше, 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) у поточному місяці мають перевищення суми податкового зобов’язання над сумою податкового кредиту;

г) були зареєстровані як платники ПДВ менше, 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.

Ключові терміни та поняття

Специфічні акцизи, акцизний податок, підакцизні товари (продукція), алкогольні 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, векселедавець, 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 імпортні товари (рис. 6.1).

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

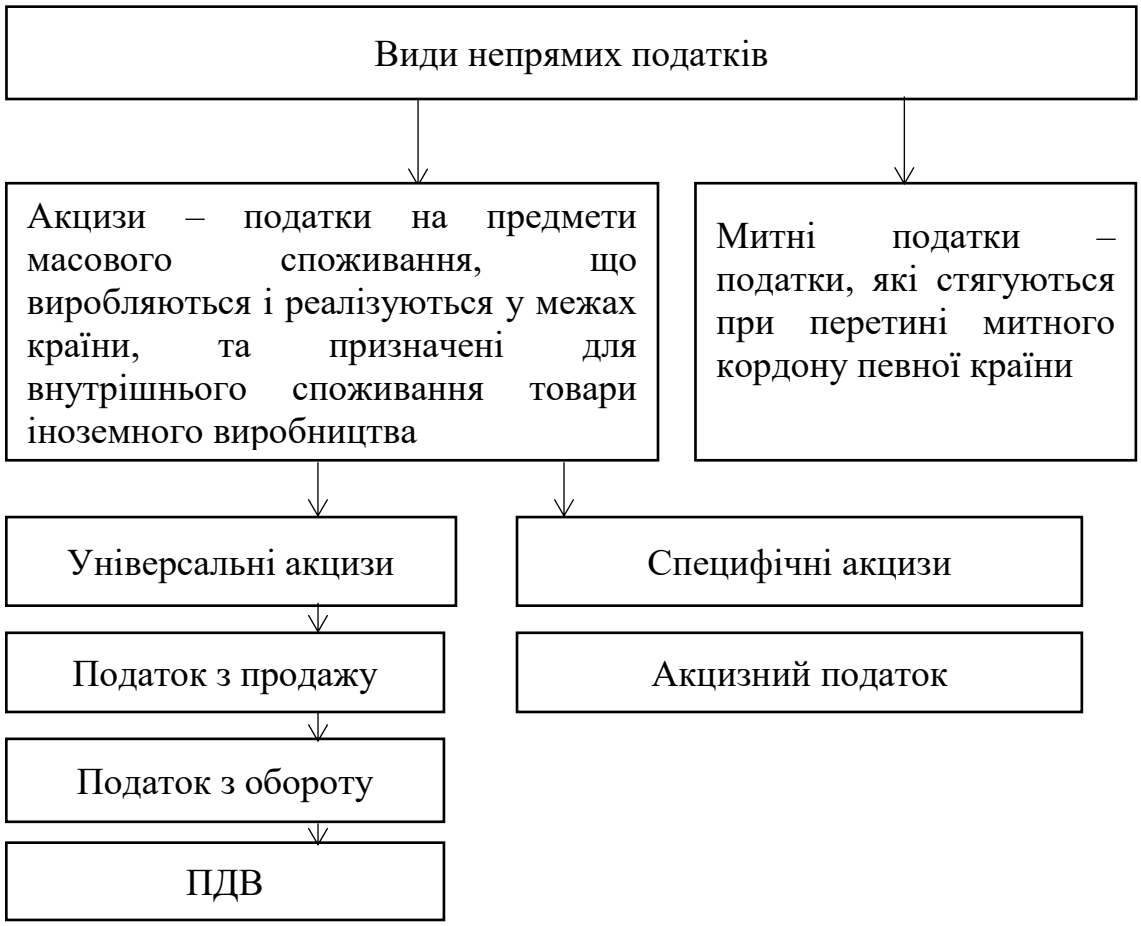


Рис. 6.1. Види непрямих податків

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 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).

У сучасних наукових дослідженнях визначають, що товари, оподатковувані акцизним податком (підакцизні), мають одну або декілька із таких характеристик:

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

– вони характеризуються нееластичністю попиту за ціною;

– еластичність попиту щодо рівня доходу для цих товарів більша одиниці, тобто ці товари (продукція) належать до категорії предметів розкоші;

– їх споживання не приносить користі або з високою ймовірністю викликає 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 вищезазначеного, 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, правильному підході до розкриття сутності податку все ж таки акцизи представлені не повною мірою. Вітчизняний науковець А. М. Соколовська пропонує більш точне розуміння цього податку та обґрунтовує необхідність його справляння такими причинами:

1) *збільшення доходів бюджету при незначному податковому навантаженні та невеликих адміністративних затратах.* При цьому основними аргументами на користь акцизів є великі обсяги 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 зі зростанням доходів його частка в доходах зменшується.

Отже, у 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 у бюджет різного рівня доходів від акцизних податків. Відповідно, цільова функція акцизів полягає у 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 мати 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 податкового та регулюючого інструмента насамперед визначається переліком підакцизних товарів, а також розміром і видами ставок – елементами, які встановлюються залежно від необхідності та ступеня державного втручання в певні господарські процеси.

Розглянемо становлення оподаткування специфічним акцизом в Україні. Акцизний податок було запроваджено в

далекому 1991 році 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 податком 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)». На сьогодні акцизний податок регламентовано IV розділом чинного Податкового кодексу України.

Необхідно зазначити, що вживання терміна «акцизний податок» 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 загальнобюджетне значення.

З прийняттям Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI законодавчі акти, які визначали порядок обчислення і сплати акцизного податку, коло платників, ставки акцизного податку, терміни сплати та пільги в оподаткуванні, втратили чинність. У VI розділі «Акцизний податок» Податкового кодексу України передбачено всі чинні норми щодо оподаткування підакцизної продукції, встановлено ставки акцизного податку та визначено особливості оподаткування.

Сьогодні в Україні акцизним податком обкладаються спирт, лікеро-горілчана продукція, виноробна продукція, пиво, тютюн та тютюнові вироби, окремі транспортні засоби, деякі нафтопродукти (рис. 6.2).



Рис. 6.2. Перелік підакцизних товарів в Україні

Варто зазначити, що в Україні встановлено державний контроль за обігом підакцизних товарів, зокрема, спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів відповідно до Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» від 19 грудня 1995 р. № 481/95-ВР.

Отже, акцизний податок – непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених Податковим кодексом України 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 такі особи (рис. 6.3).

Реєстрація в органах державної податкової служби 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.

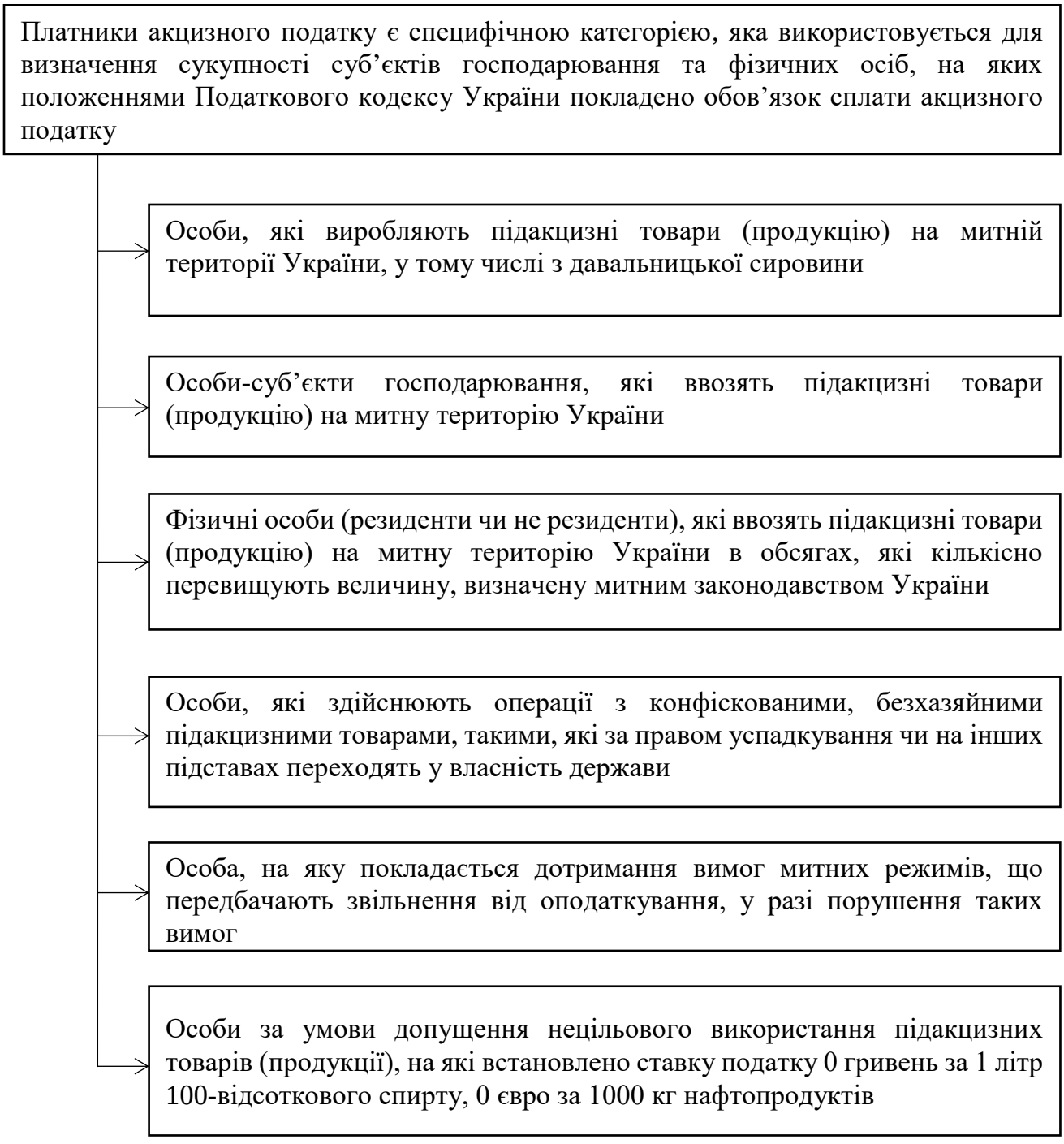


Рис. 6.3. Платники акцизного податку

Органи ліцензування, що уповноважені видавати ліцензії на зазначені види діяльності, зобов'язані надати органу державної податкової служби за місцезнаходженням суб'єкта господарювання інформацію про видані, переоформлені, призупинені або анулювані ліцензії у п'ятиденний строк з дня здійснення таких дій.

Інші платники підлягають обов'язковій реєстрації як платники акцизного податку органами державної податкової служби за місцем державної реєстрації таких суб'єктів у місячний строк із дня початку господарської діяльності.

Об'єктом оподаткування акцизним податком є операції, які зображені в табл. 6.1.

Таблиця 6.1

Об'єкти оподаткування акцизним податком

Об'єкти оподаткування акцизним податком:
операції з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)
операції з реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, здійснення внесків до статутного капіталу, а також своїм працівникам
ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України
операції з реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних безхазяйними, підакцизних товарів (продукції), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизних товарів (продукції), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави
операції з реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування акцизним податком до закінчення строку
обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат

Механізм обрахунку акцизного податку побудований на визначенні не об'єкта оподаткування, а податкової бази.

Базою оподаткування акцизним податком є:

1) у разі обчислення акцизного податку із застосуванням адвалорних (відсоткових) ставок базою оподаткування є:

– вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;

– вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;

– 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 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 (рис. 6.4).

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 у 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 імпортних товарів перевага надається специфічним ставкам акцизного податку, оскільки специфічні ставки застосовуються не до вартісної оцінки підакцизної продукції, а до кількості її фізичної одиниці.

У деяких випадках раціонально справляти акцизний податок за змішаною формою, тобто у поєднанні специфічних та адвалорних ставок, або зберігати специфічні ставки для деяких товарів.

В Україні специфічні ставки застосовуються для спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пива і встановлені в національній грошовій одиниці – гривнях, а також для

нафтопродуктів і транспортних засобів і встановлені в іноземній грошовій одиниці – євро.



Рис. 6.4. Види ставок акцизного податку

Сума акцизного податку за специфічною ставкою обчислюється таким чином:

– при застосуванні ставки акцизного податку у гривнях за формулою:

$$а = С \times К,$$

де а – сума акцизного податку;

С – ставка акцизного податку;

К – кількість товару, визначена у фізичних одиницях виміру, визначених відповідним законом;

– при застосуванні ставки акцизного податку в євро за формулою:

$$а = С \times К \times Є,$$

де а – сума акцизного податку; С – ставка акцизного податку;

К – кількість товару, визначена в фізичних одиницях виміру;

Є – курс гривні до євро на перший день відповідного кварталу.

Адвалорні ставки у процентах до обороту реалізації товару (продукції) встановлено тільки для тютюнових виробів у відсотках до вартості товару, обчисленої за максимальними роздрібними цінами (без урахування податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку).

Отже, сума акцизного податку, якщо ставка встановлена у відсотках до обороту з реалізації, обчислюється у такому порядку.

Спочатку визначається оподатковуваний оборот за встановленими виробником або імпортером максимальними роздрібними цінами, без врахування податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку, окремо за кожним видом товару (продукції) за формулою:

$$О = (МРЦ – ПДВ) \times к,$$

де О – оподатковуваний оборот;

МРЦ – максимальна роздрібна 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.

Після визначення оборотів з реалізації обчислюється сума акцизного податку за кожним видом товару, на який встановлено максимальну роздрібну ціну, за формулою:

$$а = С \times О,$$

де а – сума акцизного податку за ставками у відсотках до обороту з реалізації за кожним видом товару;

С – ставка акцизного податку у відсотках до обороту з реалізації;

О – оподатковуваний оборот за кожним видом товару.

Встановлення максимальних роздрібних цін на підакцизні товари (продукцію) здійснюється виробником або імпортером товарів (продукції) шляхом декларування таких цін.

Декларація про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), встановлені виробником або імпортером товарів (продукції), подається відповідно центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, або центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері митної справи у формі, визначеній центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) повинні наноситися на споживчу упаковку таких товарів разом із датою їх виробництва.

Дія максимальних цін на підакцизні товари протягом кількості податкових періодів законодавцем не обмежується. Такі ціни можуть бути змінені виключно шляхом подання виробником або імпортером підакцизних товарів (продукції) нової декларації про встановлені максимальні ціни. Періодичність подання таких декларацій не може бути більшою, ніж один раз на календарний місяць.

Сума акцизного податку, якщо ставка встановлена одночасно у відсотках до обороту з реалізації та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції), обчислюється шляхом додавання сум акцизного податку, обчислених за такими ставками за кожним видом товару за кожною максимальною роздрібною ціною окремо, за формулою:

$$a = a_1 + a_2,$$

де a_1 – сума акцизного податку, обчислена за ставками у відсотках до обороту з реалізації;

a_2 – сума акцизного податку, обчислена за ставками у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції).

Одночасно за ставками у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) і у процентах до обороту

реалізації товару (продукції) оподатковуються лише тютюнові вироби.

При визначенні податкового зобов'язання на сигарети одного найменування сума акцизного податку, обчислена одночасно за встановленими адвалорною та специфічною ставками акцизного податку, не повинна бути меншою встановленого мінімального акцизного податкового зобов'язання.

При цьому станом на 01.01.2020 мінімальне акцизне податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку на тютюнові вироби таке:

1) сигарети без фільтра, цигарки – 1 213,61 гривень за 1 000 штук;

2) сигарети з фільтром – 1213,61 гривень за 1 000 штук.

Після визначення сум акцизного податку за кожним видом товару, на який встановлено максимальну роздрібну ціну, визначається сума податкового зобов'язання, обчислена одночасно за ставками у відсотках до обороту з реалізації та за ставками у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) за формулою:

$$A = \sum a,$$

де а – сума акцизного податку, обчислена за максимальною роздрібною ціною за кожним видом товару. Ставки акцизного податку є єдиними на всій території України.

Розміри ставок встановлені Податковим кодексом 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 такі групи:

1) звільнення, які не виконують регулятивної функції, а надаються у контексті дипломатичних чи консульських відносин та на виконання норм міжнародних угод. До таких відносять операції, які не підлягають оподаткуванню:

– ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних держав, консульських установ іноземних держав, 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) звільнення операцій з підакцизними товарами, що ввозяться на територію внутрішнього ринку у невеликій кількості та не в комерційних цілях. Фактично це технічні звільнення, оскільки товари, що ввозяться у такій спосіб, не призначені для продажу, отже, не є об'єктом оподаткування:

– 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 в роздріб) для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну);

– тимчасове ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), які призначені для показу чи демонстрації під час проведення виставок, конкурсів, нарад, семінарів та ярмарків, спеціальних виставкових заходів, якщо вони залишаються у власності нерезидентів та їх використання на території України не має комерційного характеру. Зазначені підакцизні товари пропускаються через митний кордон України без сплати акцизного податку під зобов'язання, узяте перед органом державної митної служби, про вивезення таких товарів

(продукції) у тому самому стані, в якому вони ввозилися, крім змін внаслідок фактичного природного зношення, на строк тимчасового ввезення за умови надання гарантій (грошової застави) органу державної митної служби;

3) звільнення щодо операцій з підакцизними товарами, які експортуються за межі митної території України, продаж підакцизних товарів, що прирівнюється до експорту або переміщення підакцизних товарів через митну територію транзитом.

Отже, до таких звільнень відносять операції з підакцизними товарами (продукцією):

– експортування 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 продавцем (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 податок на додану вартість у зв’язку з розміщенням товарів (продукції) у митних режимах: транзиту, митного складу, знищення або руйнування, відмови на користь держави, магазину безмитної торгівлі, тимчасового ввезення, переробки на митній території України. Такі операції можуть бути віднесені до об’єкта оподаткування у разі недотримання вимог, зазначених митних режимів;

– реалізація безпосередньо вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі. Підставою для звільнення від сплати податку продукції, яка призначена для реалізації магазинами безмитної торгівлі, є належно оформлена митна декларація, що оформляється під час відвантаження продукції від такого виробника;

– ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що переміщуються через митну територію України транзитом, проводиться без сплати податку за умови здійснення заходів щодо гарантування доставки товарів (продукції) у порядку, визначеному митним законодавством.

До операцій з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування акцизним податком, також відносять:

1) операції з реалізації 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;

2) операції з 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) операції з реалізації підакцизних товарів (продукції), крім нафтопродуктів, вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції);

4) операції з ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції), за умови пред'явлення митному органу ліцензії на право виробництва (крім виробництва нафтопродуктів);

5) операції з 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 які ввозяться на митну територію України, визначаються платником податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок акцизного податку, що діють на дату:

– у загальному випадку – виникнення податкових зобов'язань;

– у випадку вироблення підакцизних товарів здавальницької 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 з операцій з підакцизними товарами (продукцією) зображено на рис. 6.5.

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.

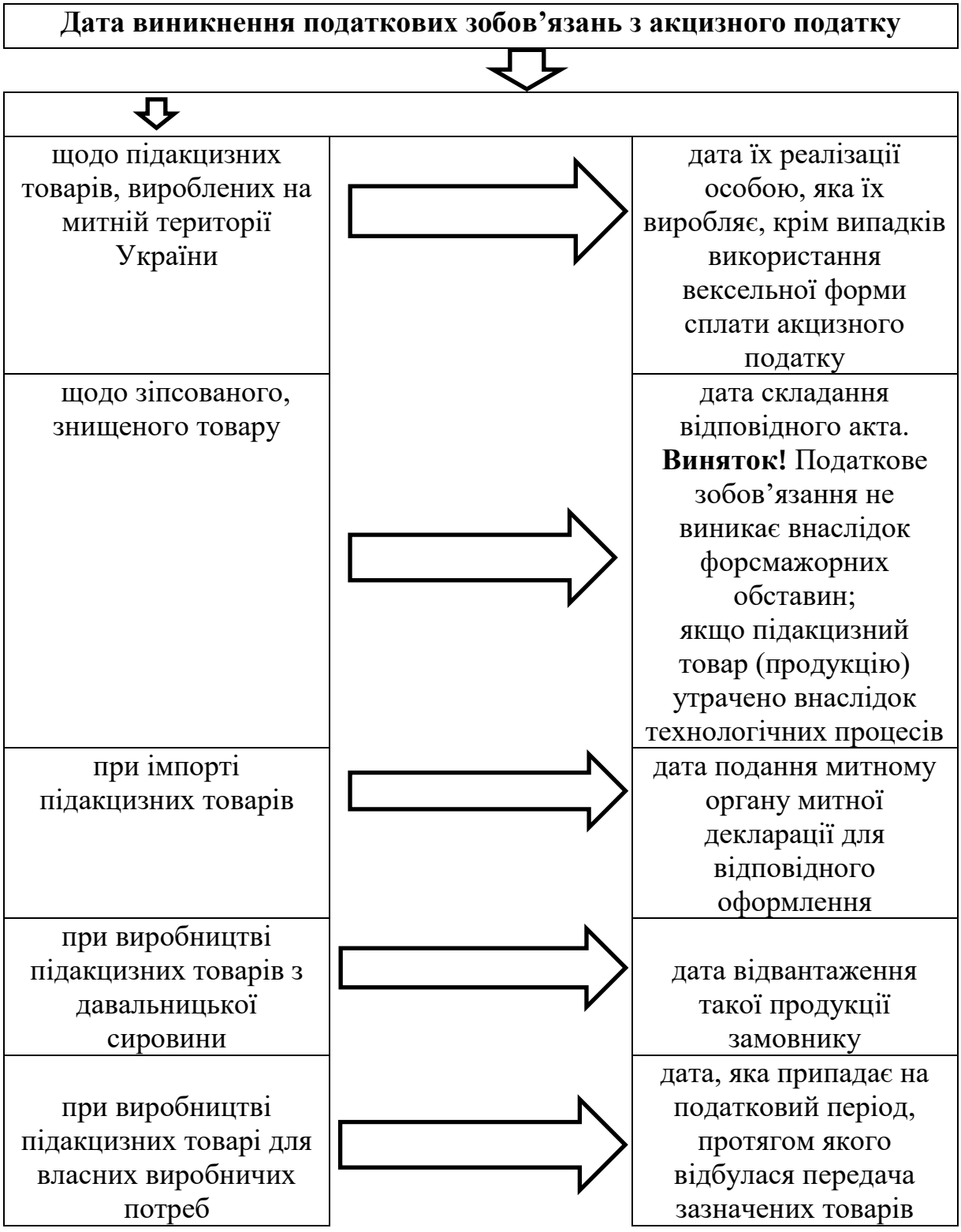


Рис. 6.5. Дата виникнення податкових зобов'язань з операцій з підакцизними товарами (продукцією)

Акцизний податок з підакцизних товарів сплачується до бюджету в строки, визначені Податковим кодексом України (рис. 6.6).



Рис. 6.6. Строки сплати акцизного податку до бюджету

Забороняється сплата сум акцизного податку шляхом взаємних заліків, зустрічних зобов'язань, векселями та в інших формах, що не передбачають сплати сум такого податку коштами.

У разі повного або часткового повернення покупцем підакцизних товарів (продукції), вироблених (виготовлених) на митній території України, продавцю для усунення недоліків товару (продукції) або його знищення (переробки) у зв'язку з неможливістю усунення таких недоліків, платник податку-продавець проводить коригування податкових зобов'язань зі сплати акцизного податку у звітному періоді, у якому відбулося таке повернення.

Сума коригування обчислюється платником акцизного податку із застосуванням максимальних роздрібних цін, ставок акцизного податку з урахуванням мінімального податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку, які діяли на дату виникнення податкового зобов'язання щодо таких товарів (продукції).

Сума коригування зазначається у декларації з акцизного податку за звітний період, у якому відбулось таке повернення.

У разі подальшої реалізації цих товарів (продукції) зобов'язання з акцизного податку обчислюються у загальному порядку.

У разі повного або часткового повернення імпортером підакцизних товарів (продукції), ввезених на митну територію України, продавцю у зв'язку з непридатністю їх для реалізації на митній території України, платник податків-імпортер проводить коригування податкових зобов'язань зі сплати акцизного податку у звітному періоді, у якому відбулось повернення невикористаних та пошкоджених марок, або органу державної податкової служби, який видав марки, надані відповідні документи, що підтверджують втрату марок.

Сума коригування зазначається у декларації з акцизного податку за відповідний звітний період. При цьому сума акцизного податку за бажанням імпортера повертається йому на поточний рахунок у банку або зараховується при придбанні наступних партій марок акцизного податку.

Контроль за сплатою акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), що виробляються на території України, покладено на органи державної податкової служби України.

Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати до бюджету податку з підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, під час митного оформлення здійснюється митними органами, крім випадків ввезення маркованої підакцизної продукції, контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджету якої покладається на органи державної податкової служби.

Підсумки теми

Досвід провідних країн світу свідчить про те, що наявність суттєвих відмінностей у забезпеченні реалізації податкових та соціально-економічних функцій держави зумовлює доцільність досить ефективного застосування специфічних акцизів.

Потенціал акцизного податку як податкового та регулюючого інструмента насамперед визначається переліком підакцизних товарів, а також розміром і видами ставок – елементами, які встановлюються залежно від необхідності та ступеня державного втручання в певні господарські процеси.

В Україні правовою основою акцизного оподаткування нині є Податковий кодекс України, який об’єднав раніше чинні законодавчі акти, що визначали порядок оподаткування акцизним податком. Згідно з Податковим кодексом акцизним податком обкладаються спирт, лікеро-горілчана продукція, виноробна продукція, пиво, тютюн та тютюнові вироби, окремі транспортні засоби, деякі нафтопродукти. Потрібно зазначити, що в Україні встановлено державний контроль за обігом підакцизних товарів, зокрема спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів відповідно до Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» від 19 грудня 1995 р. № 481/95-ВР.

При обчисленні акцизного податку використовуються специфічні та адвалорні ставки. На окремі види підакцизних товарів (тютюнові вироби) запроваджені змішані ставки, тобто одночасне застосування специфічних та адвалорних ставок, на інші – тільки специфічні (алкогольні напої, транспортні засоби, нафтопродукти тощо).

Специфічна і адвалорна ставки акцизного податку мають різну дію на ціни, прибуток, податкові надходження, якість товару, його різноманітність, методи адміністрування і розподіл доходу. Відносні переваги кожного виду ставок залежать від того, з якої точки зору оцінюється ця дія. Споживача цікавить ціна, якість і різноманітність товару , виробника – прибуток і частка зайнятого цим товаром ринку, а державу – надходження до бюджету, простота адміністрування, ефективність оподаткування і добробут споживача.

Перевагою адвалорних ставок є забезпечення стабільних надходжень до бюджету держави з урахуванням впливу інфляції. Специфічні ставки можуть бути прийнятнішими за адвалорні, якщо система збирання податків недостатньо досконала й набуло поширення заниження вартості підакцизних товарів. Крім того, специфічні ставки не створюють стимулів до зниження якості продукції. Натомість у разі застосування адвалорних ставок платник може зменшувати податкові зобов’язання, змінюючи структуру виробництва у бік збільшення пропозиції низькоякісних і, відповідно, дешевших товарів. І, нарешті, специфічні ставки з боку держави доцільно застосовувати, якщо метою акцизного оподаткування є обмеження споживання окремих товарів і компенсація негативних зовнішніх ефектів. Відповідно, в деяких випадках раціонально використовувати акцизи в формі, яка поєднує специфічні та адвалорні ставки, тобто змішаній.

Отже, 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 у системі інструментів податкової політики держави, необхідно 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 дохідної 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 податкових 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 як сировина 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» випустила 10 000 пляшок горілки. Собівартість однієї пляшки горілки (0,5 л, 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 126,96 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'язання

Ціна реалізації цієї продукції визначається за такою формулою:

$$Цр = С/в + П + АП + ПДВ,$$

де р – ціна реалізації;

С/в – собівартість продукції;

П – прибуток;

АП – сума акцизного податку;

ПДВ – сума податку на додану вартість, яка включається у ціну реалізації товару.

Собівартість продукції = 10 000 пляшок × 30 грн = 300 000 грн.

1. Прибуток = 10 000 пляшок × 7,5 грн = 75 000 грн.

2. Згідно з Податковим кодексом 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 пляшок × 0,5 л × 40% : 100% × 45,87 грн/л 100% спирту = 91 740 грн.

3. Сума податку на додану вартість:

ПДВ = (С/в + П + АП) × 20% : 100% ПДВ = (300 000 грн + 75 000 грн + 91 740 грн) ´20% : 100% = 93 348 грн.

4. Ціна реалізації:

Цр = 300 000 грн + 75 000 грн + 91 740 грн + 93 348 грн = 560 088 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 – 2,48 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

Максимальна роздрібна ціна на сигарети з фільтром з назвою «Прилуки» становить – 5,73 грн.

Фактичні обсяги реалізації сигарет із фільтром по підприємству «Сіріус» становили – 17 млн пачок або 340 млн шт.

Необхідно визначити суму акцизного податку, яку сплатить підприємство (ставка акцизного податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару для сигарет з фільтром – 110,64 грн за 1 000 шт., ставка акцизного податку у відсотках до обороту з реалізації – 25 %).

Тестові завдання

1. Платник податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, та імпортер алкогольних напоїв і тютюнових виробів подає декларацію акцизного податку:

а) щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду;

б) щомісяця не пізніше 15 числа наступного періоду;

в) щоквартально не пізніше 40 числа наступного періоду;

г) щоквартально не пізніше 20 числа наступного періоду.

2. Виробники алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, сплачують акцизний податок до бюджету:

а) протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем подачі податкової декларації;

б) протягом 20 календарних днів, наступних за останнім днем подачі податкової декларації;

в) не пізніше дати відвантаження готової продукції;

г) протягом 90 календарних днів від дня отримання спирту етилового при придбанні марок акцизного податку.

3. Власник готової продукції, виробленої з давальницької сировини, сплачує акцизний податок до бюджету:

а) протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем подачі податкової декларації;

б) не пізніше дати відвантаження готової продукції;

в) протягом 120 календарних днів при придбанні марок акцизного податку;

г) протягом 90 календарних днів при придбанні марок акцизного податку.

4. Марка акцизного збору – це спеціальний знак, яким маркуються:

а) алкогольні напої, пиво, тютюнові вироби, спирт етиловий;

б) алкогольні напої та тютюнові вироби;

в) алкогольні напої, пиво, паливно-мастильні матеріали;

г) алкогольні напої, тютюнові вироби, транспортні засоби.

5. Не підлягають маркуванню марками акцизного податку:

а) алкогольні напої і тютюнові вироби, які імпортуються в Україну;

б) алкогольні напої і тютюнові вироби, які експортуються з території України;

в) алкогольні напої і тютюнові вироби, які ввозяться в Україну і розміщуються у митному режимі (магазин безмитної торгівлі);

г) алкогольні напої із вмістом спирту етилового від 8,5 відсотка об'ємних одиниць.

6. Нині в Україні підакцизними товарами є:

а) алкогольні напої, тютюнові вироби, пиво, транспортні засоби, нафтопродукти, енергоресурси;

б) алкогольні напої, тютюнові вироби, транспортні засоби;

в) алкогольні напої, тютюнові вироби, пиво, кава, шкіряні вироби, цукор, паливно-мастильні матеріали;

г) спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво, тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну, нафтопродукти, скраплений газ, автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли.

7. Для визначення сум акцизного податку застосовують такі види ставок:

а) пропорційні, прогресивні, регресивні;

б) адвалорні;

в) специфічні, адвалорні, змішані (адвалорні та специфічні одночасно);

г) інтуїтивні, емпіричні.

8 Сплата акцизного податку шляхом видачі податкового векселя дозволяється:

а) будь-яким суб'єктам підприємницької діяльності, що імпортують на митну територію України підакцизні товари;

б) виробникам лікарських засобів;

в) резидентам або нерезидентам, які ввозять підакцизні речі або предмети на митну територію України у вигляді супроводжувального або несупроводжувального багажу;

г) експортерам підакцизних товарів (продукції).

9. Операції з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування акцизним податком:

а) реалізація підакцизних товарів (продукції), крім нафтопродуктів, вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції);

б) реалізація вироблених в Україні підакцизних товарів шляхом продажу, обміну їх на інші товари, безплатної передачі або з частковою їх оплатою;

в) придбання імпортних товарів за іноземну валюту або в порядку обміну чи безкоштовній передачі;

г) реалізація товарів для власного споживання, промислової переробки (крім оборотів з реалізації для виробництва підакцизних товарів), а також для своїх працівників.

10. У разі обчислення акцизного податку із застосуванням адвалорних ставок базою оподаткування є:

а) вартість реалізованого підакцизного товару (продукції), виробленого на митній території України, з урахуванням ПДВ та акцизного податку;

б) вартість реалізованого підакцизного товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без ПДВ та з урахуванням акцизного податку;

в) договірна або контрактна вартість реалізованого підакцизного товару (продукції);

г) величина підакцизного товару (продукції), визначена в одиницях виміру ваги, об’єму, кількості товару (продукції), об’єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

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 збори, 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 року 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 року Верховна Рада України прийняла Постанову «Про введення в дію Митного кодексу України», який є чинним законодавчим актом з митної справи й дотепер. Цією Постановою передбачено було також і створення Державного митного комітету України як центрального митного органу України.

Положення Закону України «Про митну справу в Україні» були розвинені в інших нормативних актах, основним серед яких є Митний кодекс Україні (далі – МКУ) та закони «Про Єдиний митний тариф» та «Про зовнішньоекономічну діяльність». Митний кодекс – спрямований на регулювання митних процедур та діяльність 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 повноважень держави та її органів щодо регулювання таких відносин.

Перший Митний кодекс України було прийнято в грудні 1991 року (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 відіграло 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 року Постановою Кабінету Міністрів України затверджено Положення про Митно-тарифну раду. У цьому ж році набула чинності в Україні Конвенція митної декларації пасажира (далі – 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 (далі – МСУ) та її органів – регіональних митниць, митниць, спеціалізованих митниць. Цей 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 року 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 2001 року Верховна Рада України прийняла Закон України «Про Митний тариф України». Наступним кроком було прийняття Верховною Радою України другого Митного кодексу України.

Підготовку другого Митного кодексу України 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 набрав чинності 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 України «Про митну справу в Україні»
2.	12 грудня 1991 р.	Закон України «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 України «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 України «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

Продовження таблиці 7.1

10.	15 липня 1994 р.	Набула чинності в Україні Конвенція МДП 1975 р. згідно із 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 України «Про Митний тариф України»
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

Податковий кодекс України, який набрав чинності з 1 січня 2011 року, визначив Митний кодекс України законом України з питань оподаткування. 1 червня 2012 року набрав чинності новий Митний кодекс України. Цей документ суттєво змінив митне законодавство, у 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 рамках реформування системи органів, що реалізують державну митну політику, постановою Кабінету Міністрів України «Про утворення територіальних органів Державної митної служби» від 2 жовтня 2019 р. № 858 було прийнято рішення

утворити як юридичні особи публічного права територіальні органи Державної митної служби та реорганізувати деякі територіальні органи Державної фіскальної служби шляхом їх приєднання до відповідних територіальних органів Державної митної служби.

Прийняття постанови дозволить продовжити заходи з утворення Держмитслужби та забезпечить виконання поставленого Урядом завдання для її повноцінного запуску.

За основу структури територіальних органів Держмитслужби взято принцип об'єднання митниць ДФС з урахуванням територіальної концентрації митних постів. Тому в результаті утворення нових митниць Держмитслужби очікується, що всі існуючі митні пости, в яких здійснюється митне оформлення, та пункти пропуску через державний кордон продовжать своє функціонування у місцях їх сьогоднішнього розташування.

Передбачено утворення шістнадцяти митниць та двох спеціалізованих органів (Спеціалізованої лабораторії з питань експертизи та досліджень, Департаменту спеціалізованої підготовки та кінологічного забезпечення) шляхом скорочення та реорганізації територіальних органів Державної фіскальної служби.

При визначенні переліку нових митниць враховано:

– місце розташування існуючих митниць та митних постів;

– логістику між митними постами та існуючими митницями ДФС;

– наявність належного транспортного сполучення та дорожньої інфраструктури;

– кількість митних постів;

– наявні та перспективні ІТ-рішення.

У запропонованій структурі територіальних органів Держмитслужби зберігається існуюча логістика, відстані між митними постами та митницею.

Також створення базових митниць дасть змогу оптимізувати їх штатну чисельність, вивільнивши додаткові штатні одиниці для кадрового посилення функціональних підрозділів, які

безпосередньо здійснюють митний контроль та митне оформлення.

Очікуваний результат – оптимізація штатної чисельності митниць, вивільнення додаткових штатних одиниць для кадрового посилення функціональних підрозділів, які безпосередньо здійснюють митний контроль та митне оформлення товарів і транспортних засобів.

Одним із найбільш прогресивних нововведень є 07.11.2019 набрання чинності Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо деяких питань функціонування авторизованих економічних операторів» від 01.10.2019 № 141-IX (далі – Закон № 141).

Він був розроблений на виконання зобов'язань України в рамках Угоди про асоціацію з Європейським Союзом та Угоди Світової організації торгівлі про спрощення процедур торгівлі.

Закон запроваджує в українському законодавстві механізм інституту авторизованих економічних операторів (далі – АЕО), аналогічний тому, що функціонує в ЄС, з перспективою подальшого взаємного визнання.

Концепцію такого економічного оператора було запроваджено у 2005 році, засновником стала Всесвітня митна організація, яка ухвалила Рамкові стандарти безпеки і полегшення світової торгівлі і розробила концепцію авторизованого економічного оператора.

Авторизований економічний оператор – це насамперед підприємство, якому органами доходів і зборів виданий сертифікат – на спрощення митних процедур, про безпеку і надійність.

Сертифікат може отримати підприємство, яке виконує будь-яку роль у міжнародному ланцюзі поставок (виробник, експортер, імпортер, митний представник, перевізник, експедитор, власник митного складу).

Вважається, що отримати статус авторизованого економічного оператора – це отримати найвищий ступінь довіри митниці до підприємства і, як наслідок, отримати найбільший перелік пільг і спрощень митних формальностей для підприємства

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» (передоплата);

– визначено на законодавчому рівні порядок та способи забезпечення митних платежів.

Митний кодекс становить основу митного законодавства України. Чинний кодекс у 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. Митний кодекс визначає принципи організації та здійснення митної справи в Україні, регулює економічні, організаційні, правові та інші аспекти діяльності митних органів України з метою створення умов для формування економіки та зростання активності зовнішньоекономічної діяльності на основі єдності митної території, мит та інших митних платежів, спрямований на забезпечення додержання митними, іншими державними органами, суб'єктами зовнішньоекономічної і господарської діяльності, а також громадянами прав та обов'язків у галузі митної справи.

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 у напрямі уніфікації із загальноприйнятими в міжнародній практиці нормами і стандартами.

7.2. Основи митної справи в Україні

Митна справа здійснюється у межах митної політики, яка має багатоцільовий характер. Митну політику України визначає Верховна Рада України. Митна політика України виступає різновидом державної політики, а її основним 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 напрямів 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 у створенні умов для розвитку національної економіки шляхом штучного обмеження конкуренції з боку інших держав та допомоги 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 сьогодні 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 імпортних мит та ліквідацію нетарифних обмежень тощо. Саме принципи вільної торгівлі стали основними в розвитку міжнародного економічного співробітництва у ХХ ст. Потрібно враховувати, 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 Міністерство доходів і зборів України, яке організовує та контролює діяльність податкових та митних органів, забезпечує своєчасне та повне надходження до бюджетів коштів від податків і зборів (обов’язкових платежів). Міністерством керує міністр доходів і зборів України.

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. Крім того, регіональна митниця організовує, координує та контролює діяльність підпорядкованих митниць і спеціалізованих митних організацій в межах повноважень, визначених Міністерством доходів і зборів України. До складу установ, підпорядкованих регіональній митниці, крім митниць, можуть входити спеціалізовані митні організації.

Базовими підрозділами системи митних органів України, на які покладено безпосереднє здійснення митної справи, є митниці та митні пости. Залежно 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 здійснюється залізничне, автомобільне, морське, річне, повітряне та інше сполучення.

Внутрішні митниці розміщуються в інших районах митної території України, а також у пунктах, що розміщуються на митному кордоні України, де він співпадає з межами спеціальних економічних зон та на території спеціальних економічних зон.

У підпорядкуванні митниць знаходяться митні пости, через які митниці здійснюють свої завдання щодо реалізації митної справи. Митний пост є окремим підрозділом системи митних органів, який:

– забезпечує безпосередній контроль за переміщенням через митний кордон України товарів, валюти, валютних цінностей та транспортних засобів;

– проводить стягнення мита та інших митних платежів;

– проваджує справи про контрабанду та порушення митних правил;

– накладає адміністративні стягнення.

Основними завданнями митних органів України є:

– виконання та контроль за додержанням законодавства України з питань митної справи;

– захист економічних інтересів України;

– забезпечення виконання зобов'язань, передбачених міжнародними договорами України з питань митної справи;

– створення сприятливих умов для захисту інтелектуальної власності учасників зовнішньоекономічних зв'язків, інших юридичних та фізичних осіб;

– застосування заходів митно-тарифного та нетарифного регулювання при переміщенні товарів через митний кордон України;

– здійснення митного контролю та митного оформлення товарів та транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України;

– контроль за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон України;

– здійснення спільно з іншими уповноваженими органами державної влади заходів щодо захисту інтересів споживачів товарів і додержання учасниками зовнішньоекономічних зв'язків державних інтересів на зовнішньому ринку;

– створення сприятливих умов для прискорення товарообігу та збільшення пасажиропотоку через митний кордон України;

– боротьба з контрабандою та здійснення заходів щодо запобігання порушенню митних правил;

– сприяння розвитку міжнародного співробітництва у галузі митної справи;

– ведення державної статистики.

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
– швидке надходження мита на рахунки Державної казначейської служби України (одразу 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	– 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

Однією із цілей застосування мита є наповнення дохідної частини державного бюджету. Але роль мита цим не обмежується. На відміну від інших непрямих податків основні цілі застосування мита – це перш за все:

– реалізація зовнішньоторговельної політики держави;

– створення сприятливих умов для розвитку національного виробника (зокрема окремих галузей економіки);

– встановлення справедливого конкурентного середовища на внутрішньому ринку країни;

– забезпечення оптимального платіжного балансу;

– формування раціональної структури експорту та імпорту;

– сприяння структурній перебудові економіки країни;

– сприяння інтеграції економіки країни до світового економічного простору.

Отже, мито як економічна категорія – це непрямий податок на товари та інші предмети й цінності, що переміщуються через митний кордон країни. Мито належить 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 учених, проблема полягає у суперечливій економічній природі мита. З одного боку, мито – засіб мобілізації доходів до бюджету. З іншого, мито – це дієвий 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 у 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):

1. Основні – обов'язкові платежі, що стягуються у більшості випадків при перетинанні митного кордону.

2. Додаткові – митні платежі, що стягуються з платників за додатково надані послуги чи дії.

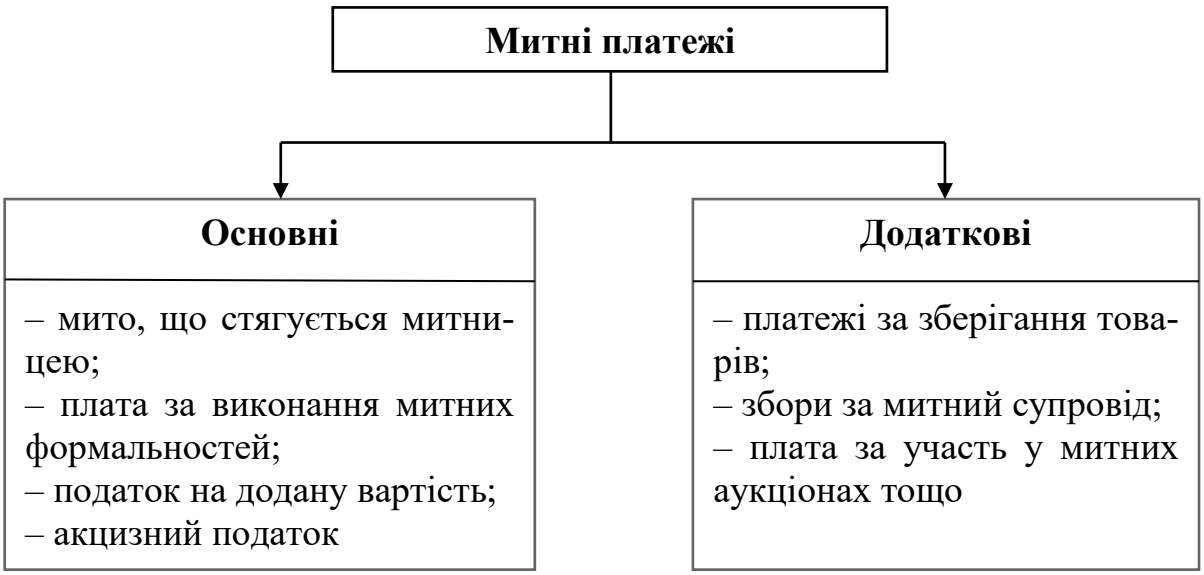


Рис. 7.3. Система митних платежів

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 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 митних органів у 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 стягується, розглянуті на рисунку 7.4.

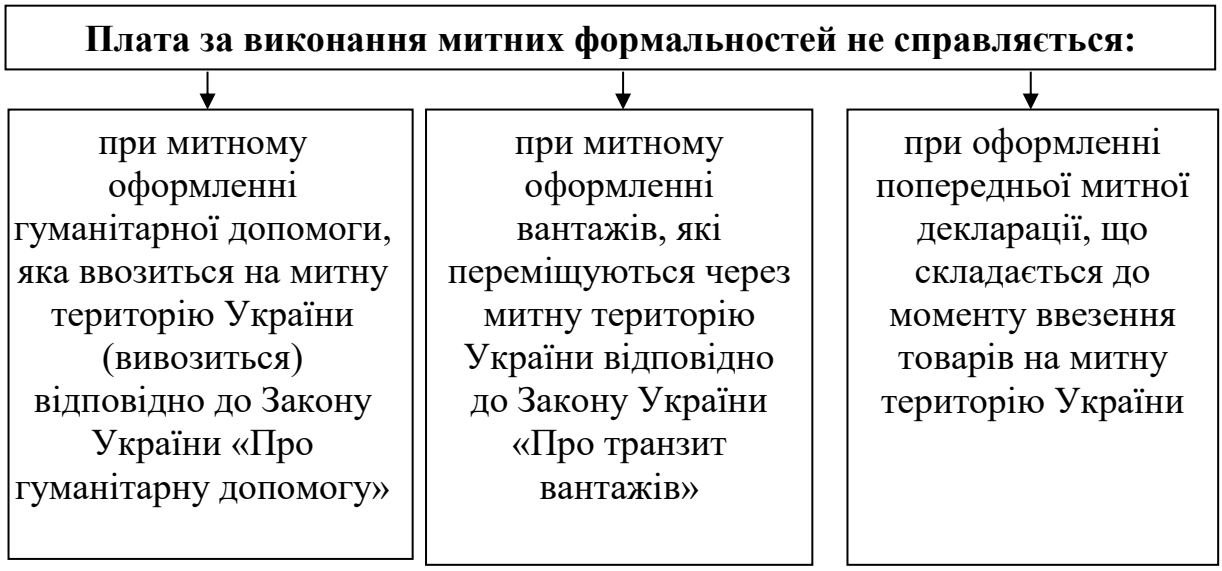


Рис. 7.4. Випадки, коли плата за виконання митних формальностей не стягується

7.4. Платники, об'єкти оподаткування, база оподаткування, ставки, пільги мита

До основних елементів мита відносять: платників податку, об'єкт оподаткування, базу оподаткування, ставки, пільги.

Загалом, платниками мита є фізичні та юридичні особи, що переміщують товари та предмети через митний кордон України (рис. 7.5).

Об'єктами оподаткування митом, згідно з Митним кодексом України, є:

– товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 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, транспортні засоби, що реалізуються відповідно до Митного кодексу України.

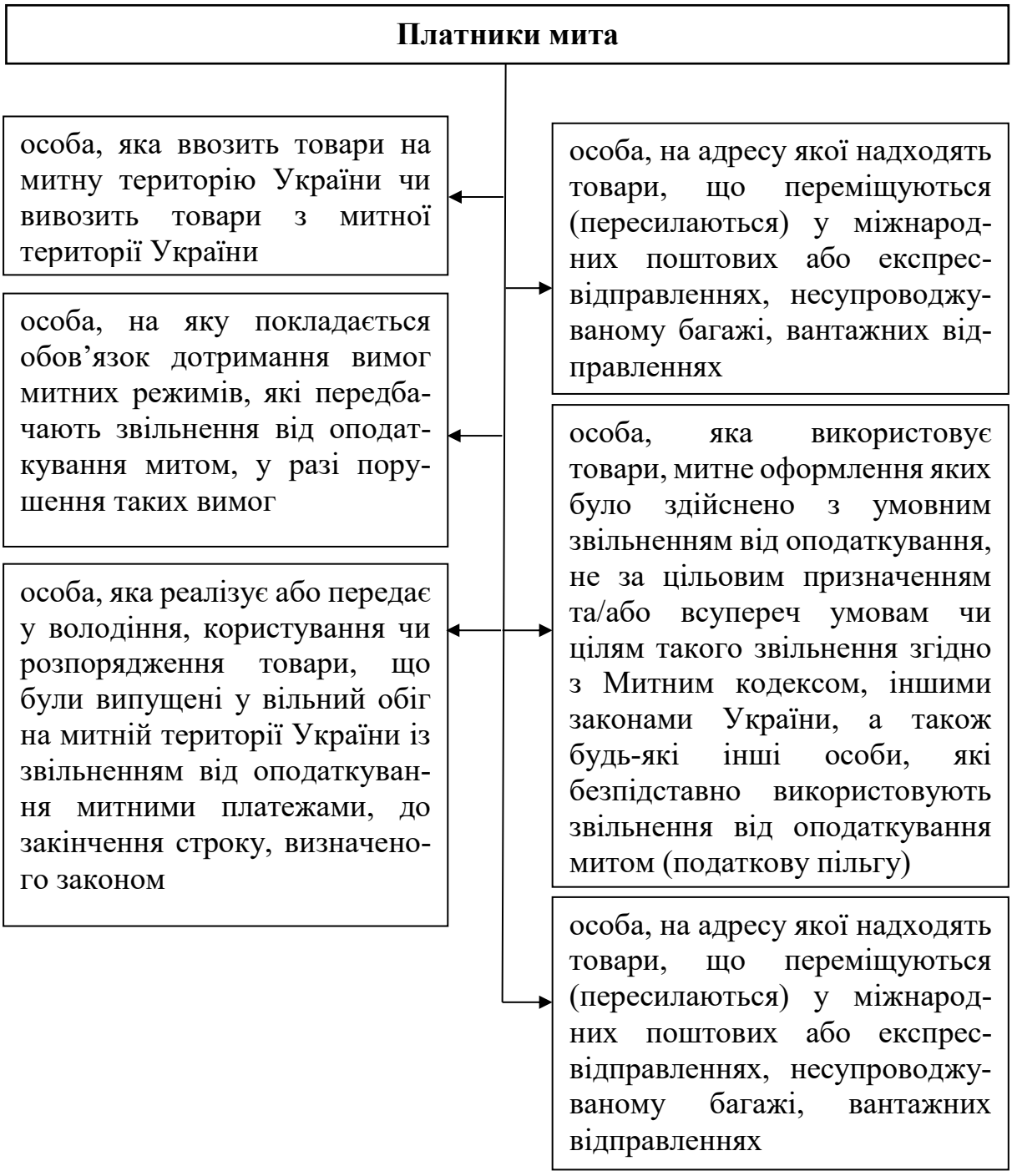


Рис. 7.5. Платники мита згідно з митним законодавством України

Базою оподаткування є митна вартість або фізична одиниця товару (кількість таких товарів у встановлених законом одиницях виміру) чи іншого предмета, 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 імпортні та інші.

Ставка оподаткування (норма оподаткування) – законодавчо закріплений розмір (величина) мита на одиницю оподаткування.

Розміри ставок мита в Україні встановлюються відповідно до Митного тарифу 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 (далі – УКТЗЕД), яка базується на Гармонізованій системі опису та кодування товарів.

Встановлення нових та зміна діючих ставок ввізного мита, визначених Митних 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, організації 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 у 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 офіційним 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.

Щодо певного митного режиму, особі, яка переміщує товари, можуть бути представлені такі 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.

Митні пільги застосовуються на основі податкового законодавства України, Митного кодексу України і міжнародних договорів України.

7.5. Характеристика основних видів і ставок мита

Диференціація видів мита може здійснюватися за декількома критеріями. Основні класифікаційні ознаки та види мита зображено на рисунку 7.6.

Так, за напрямом руху товарів мито поділяється на ввізне (імпортне), вивізне (експортне) і транзитне. Відповідно до основних митних режимів в Україні застосовують ввізне (імпортне) і вивізне (експортне) мито.

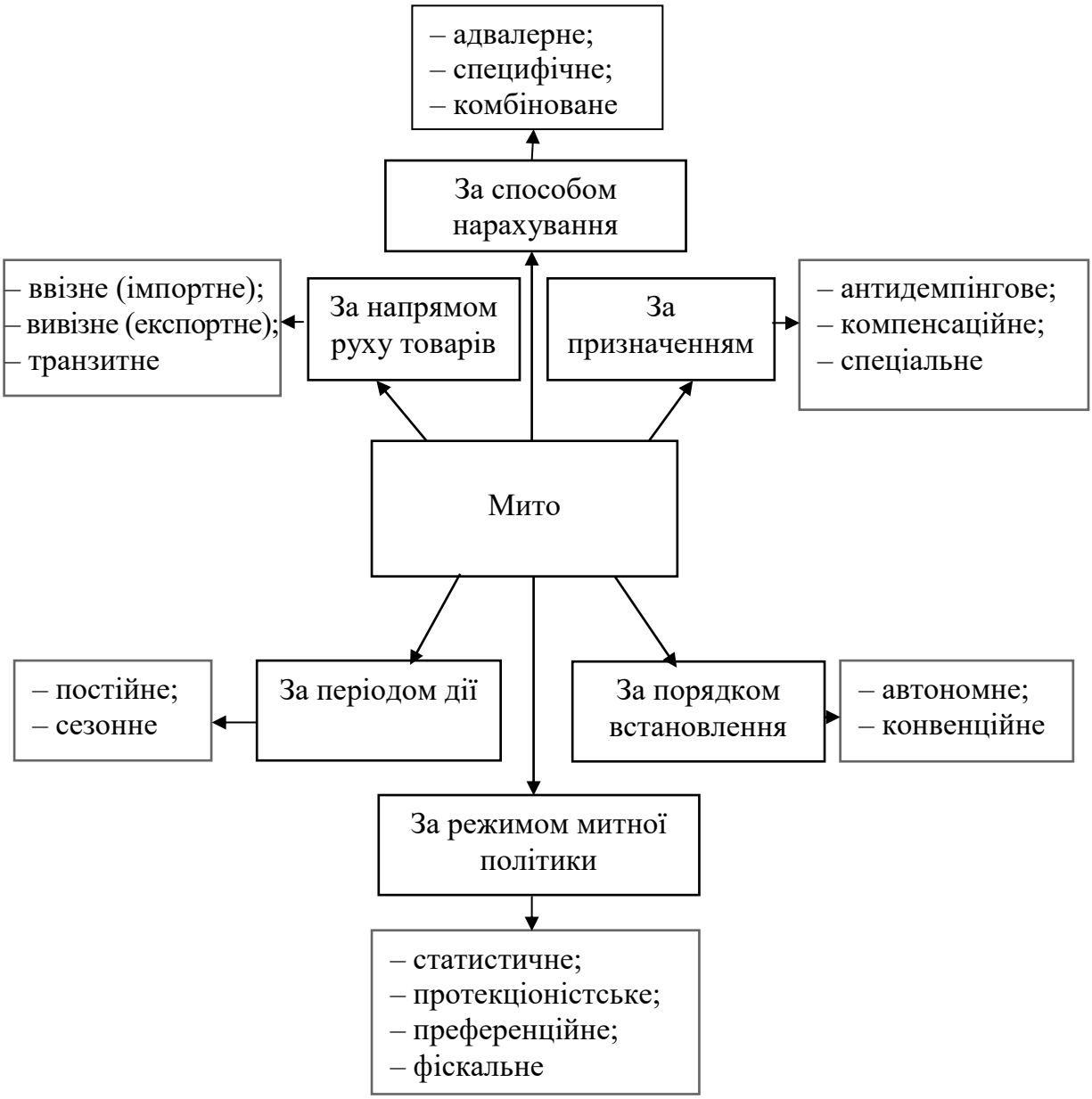


Рис. 7.6. Класифікаційні ознаки та види мита

Ввізне (імпортне) 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.

Ставки ввізного мита передбачені Митним тарифом України, застосовуються стосовно всіх осіб, які імпортують товари на митну територію України незалежно від видів зовнішньо-торговельних угод, за винятком випадків, передбачених чинним

законодавством та міжнародними договорами. Ввізне мито виконує такі основні функції:

а) формує оптимальну структуру імпорту шляхом диференціації ставок та ввезення різноманітних товарів;

б) впливає на господарську діяльність підприємств та соціальну сферу в суспільстві, виступаючи складовою частиною механізму ціноутворення;

в) через проведення політики протекціонізму захищає окремі галузі національної економіки від можливого заподіяння збитків іноземною конкуренцією;

г) дозволяє проводити активну зовнішньоторговельну політику та впливати на партнерів під час проведення торговельних переговорів, формувати митні союзи;

д) сприяє оптимізації співвідношення експорту та імпорту, митних витрат та надходжень, досягненню сприятливого торговельного балансу. Вивізне мито має насамперед регулюючий характер і впроваджується з метою обмеження експорту природних ресурсів або тих товарів, на які існує підвищений попит на внутрішньому ринку. Експортне мито підвищує ціну товару для споживача, знижуючи тим самим його конкурентоспроможність на світовому ринку. Його застосовують з метою одержання додаткових надходжень до державного бюджету та регулювання експорту окремих видів товарів. Більшість країн відмовляються від експортного мита. При цьому вони широко застосовують засоби нетарифного регулювання (квотування, державного субсидування експорту тощо).

В Україні експортне мито запропоновано для захисту споживчого ринку України та поліпшення структури експорту. На сьогодні вивізне мито застосовується на такі види товарів: живої худоби та шкіряної сировини, насіння соняшника.

Транзитне мито застосовується у деяких країнах, однак його роль у сучасних умовах знижується. Воно встановлюється, як правило, тільки для покриття витрат, пов’язаних з контролем транзиту іноземних держав.

Ввізне мито є диференційованим і нараховується за преференційними, пільговими та повними ставками.

Преференційні ставки ввізного мита застосовуються до товарів, що походять з країн, які входять разом з Україною до митних союзів або утворюють з нею спеціальні митні зони (зони вільної торгівлі), або в разі встановлення будь-якого спеціального преференційного митного режиму відповідно до міжнародних договорів за участі України. Преференційні ставки ввізного мита застосовуються також до товарів, що походять з країн, що розвиваються і користуються національною системою преференцій України.

Пільгові ставки ввізного мита вводяться щодо імпорту товарів та предметів з країн або економічних союзів, які користуються в Україні режимом найбільшого сприяння, та з країн, що розвиваються (за винятком товарних груп, щодо яких застосовуються преференційні ставки).

На сьогодні діє перелік країн, з якими Україна уклала угоди про вільну торгівлю і торгово-економічні угоди з наданням режиму найбільшого сприяння або національного режиму. При ввезенні на митну територію України товарів та інших предметів, походженням з вказаних у переліку країн, застосовуються пільгові ставки ввізного мита.

Повні ставки ввізного мита застосовуються до решти товарів та інших предметів (наприклад, до товарів, що походять з країн, з якими не встановлено режиму найбільшого сприяння, або країна походження яких не визначена).

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 таких випадках:

– як засіб захисту вітчизняних виробників у разі, 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 з'ясовується, 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.

В Україні сезонне мито застосовується тільки до окремих видів сільськогосподарської продукції, які імпортуються на митну територію України. При цьому ставки ввізного мита, встановлені Єдиним митним тарифом, не застосовуються. Процедура запровадження сезонного ввізного мита, а також ставки та строк його дії встановлюються законами України. Наприклад, якщо в країні виникає дефіцит певного виду сировини, то з метою скорочення його вивезення за межі митної території може бути запроваджено сезонне експортне мито.

Відповідно до режиму митної політики можна виділити такі види мита: статистичне, протекціоністське, фіскальне і преференційне.

Статистичне мито встановлюється з метою обліку експорту та імпорту товарів в умовах зовнішньої торгівлі. Статистичне мито не має бюджетного призначення і ставки його не високі. Статистична інформація використовується для:

– визначення стратегії, тактики та основних напрямів розвитку зовнішньоекономічної діяльності, проведення переговорів з торговельно-економічних питань;

– застосування методів тарифного і нетарифного регулювання;

– складання платіжного балансу, планування і проведення валютно-фінансової політики;

– визначення ринків збуту товарів та ін.

Фіскальне мито встановлюється на товари сталого попиту з метою залучення до бюджету певної суми доходів.

Протекціоністське мито вводиться в односторонньому порядку з метою захисту внутрішнього ринку від конкуренції з боку товарів іноземного виробництва.

Преференційне мито, протилежне протекціоністському, встановлюється на двосторонній або багатосторонній основі з метою сприяння міжнародній торгівлі.

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 поділяють 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, визначені у 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. Під час митного оформлення митної декларації співробітники митних органів перевіряють правильність визначення декларантом митної вартості продукції; умов поставки; коду згідно з УКТЗЕД; країни походження товару; правомірності надання пільг.

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 більше ніж на 4 години з моменту подачі декларації. При цьому МКУ надає митниці можливість перевірити декларанта після завершення оформлення в порядку постаудит-контролю. Впровадження інституту постаудит-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 імпортних 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. У разі застосування письмової форми декларування можуть використовуватись як електронні документи, так і документи на паперовому носії. Електронне декларування здійснюється з використанням електронної митної декларації, засвідченої електронним 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 7.4

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.

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 відповідно до заявлених митних режимів
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
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 разів протягом строку дії декларації
5.	Додаткова митна декларація	Подається у разі подання попередньої, тимчасової або періодичної митних декларацій

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.

Нарахування мита на товари та інші предмети, що підлягають митному оподаткуванню, провадиться на базі їх митної вартості, тобто ціни, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за них на момент перетину митного кордону України.

Обчислення суми мита може здійснюватися за трьома варіантами.

1-й варіант обчислення (якщо ставка мита встановлена у відсотках (адвалерна) зображено на рисунку 7.7.

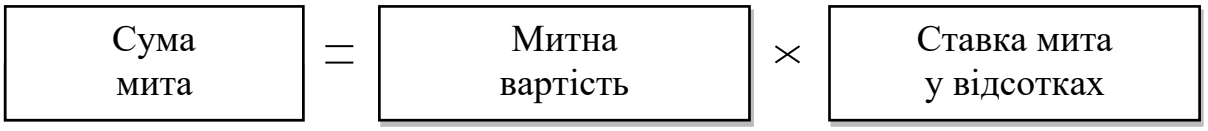


Рис. 7.7. Розрахунок суми мита (якщо ставка встановлена у відсотках)

2-й варіант обчислення (якщо ставка мита встановлена у грошовому виразі з одиниці товару (специфічна) зображено на рисунку 7.8.

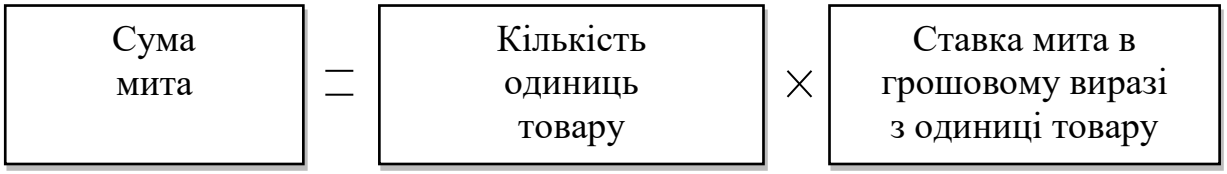


Рис. 7.8. Розрахунок суми мита (якщо ставка мита встановлена в грошовому виразі з одиниці товару)

3-й варіант обчислення (у разі застосування комбінованих ставок мита, що складаються з адвалорних та специфічних ставок) здійснюється за формулою:

$$(МВ \times Ст_1)/100\%, \text{ але не менше ніж } Н \times Ст_2 \times Кє,$$

де МВ – митна вартість;

$Ст_1$ – ставка мита, встановлена у відсотках від митної вартості товару (адвалорна);

Н – кількісна або фізична характеристика товару в натуральному вираженні;

$Ст_2$ – 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 у 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 перерахування 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 у 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, крім фіскальних завдань, проведенням політики помірного протекціонізму щодо вітчизняного товаровиробника та необхідністю регулювання ввозу продукції, що не має вітчизняних аналогів чи виробляється у недостатній кількості на внутрішньому ринку.

Поряд із фіскальними мито виконує як стимулюючу, так і захисну функції. Захисна функція мита припускає формування бар'єрів, що перешкоджають проникненню на територію держави товарів, більш конкурентоспроможних щодо національних, або просто тих, в яких не зацікавлена держава.

Досвід розвинених зарубіжних країн показує, що в умовах світової глобалізації потрібно відмовитись від фіскального значення мита на користь використання цього податку з метою створення сприятливих умов для розвитку вітчизняного виробництва; регулювання конкурентного впливу іноземних товарів на внутрішній ринок для сприяння розвитку рівної та справедливої конкуренції; формування раціональної структури споживання на основі збалансованої пропозиції внутрішніх та зовнішніх ресурсів; покращення стану платіжного балансу країни; сприяння структурній перебудові національної економіки; нарешті – вирішення торговельно-політичних завдань у взаємовідносинах з іншими країнами та міжнародними організаціями.

Отже, мито є дієвим інструментом мобілізації доходів до державного бюджету, а його надходження – значними, надійними і стабільними. В останні роки в Україні миту відводиться усе 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. Митні органи України та їх основні завдання.

4. Економічна сутність мита та основні його функції.

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 становили 250 дол. США. Цей товар обкладається митом за ставкою 10 %. Курс НБУ на дату оформлення митної декларації – 8 грн/дол. США.

Визначити суму мита та інших митних платежів, що підлягають сплаті у бюджет.

Розв'язання

База оподаткування митом включає в себе митну вартість, яка складається з вартості на момент перетинання кордону України:

$$МВ = ФВ + ТВ + БП + КП + ВС,$$

де МВ – митна вартість на момент перетинання кордону;

ФВ – фактурна вартість;

ТВ – транспортні витрати;

БП – брокерські послуги;

КП – комісійні послуги,

ВС – витрати на страхування вантажу.

Отже:

1. Фактурна вартість (ФВ) становить:

$$ФВ = 60\,000 \times 8 = 480\,000 \text{ грн.}$$

2. Транспортні витрати (ТВ) до митного кордону України становлять:

$$ТВ = 250 \times 8 = 2\,000 \text{ грн.}$$

3. Митна вартість (МВ) становить:

$$МВ = 480\,000 + 2\,000 = 482\,000 \text{ грн.}$$

4. Мито (М), розраховується за формулою:

$$М = Sм \times МВ,$$

де Sм – ставка мита.

$$М = 0{,}1 \times 482\,000 = 48\,200 \text{ грн.}$$

5. До бази оподаткування ПДВ, згідно з Податковим кодексом України, включається, крім митної вартості, сума мита. Відповідно, податок на додану вартість розраховується за формулою:

$$ПДВ = (МВ + М) \times Sпдв,$$

де Sпдв – ставка податку на додану вартість.

$$ПДВ = (482\,000 + 48\,200) \times 20\,\% = 106\,040 \text{ грн.}$$

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. Цей товар обкладається митом за ставкою 7 євро за 100 одиниць. Курс НБУ на дату оформлення митної декларації становить 11 грн за 1 євро.

Обчислити суму мита та митних платежів, що підлягають сплаті у бюджет.

Задача 3

Малим підприємством «А» у жовтні поточного року було придбано у Туреччині для подальшої реалізації ювелірні вироби з дорогоцінних металів у кількості 2 000 одиниць на суму 500 000 дол. США. Цей товар обкладається митом за ставкою 10 %. Курс НБУ на дату оформлення митної декларації – 8 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 становили 350 дол. США, брокерські послуги – 100 дол. США, комісійні послуги – 150 дол. США. Цей товар обкладається митом за ставкою 10 %. Курс НБУ на дату оформлення митної декларації – 8 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. Цей товар обкладається митом за ставкою 10 %. Курс НБУ на дату оформлення митної декларації – 8 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) Митна 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 відносять 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. Платники податку на прибуток підприємств.

8.2. Об'єкт та база оподаткування.

8.3. Ставки податку.

8.4. Порядок розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток підприємств.

8.5. Податкові періоди, порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємств.

8.6. Порядок звільнення від оподаткування податком на прибуток підприємств.

Ключові терміни та поняття

Прибуткове оподаткування, податок на прибуток підприємств, прибуток, господарська діяльність, доходи, порядок визначення доходів, витрати, порядок визнання витрат, амортизація, основні засоби, необоротні та нематеріальні активи, операції особливого виду.

8.1. Платники податку на прибуток підприємств

З одного боку, податки – це фінансове підґрунтя існування держави, мірило її можливостей у світовому економічному просторі щодо розвитку науки, освіти, культури, гарантування економічної безпеки, зростання суспільного добробуту народу. З іншого, податки – це знаряддя перерозподілу доходів юридичних і фізичних осіб у державі. Їх не можна розглядати лише у фіскальному аспекті, тобто як державні доходи, які забезпечують інтереси бюджету. Податки, особливо сьогодні, повинні стати значним важелем державного регулювання, за допомогою якого можна досить ефективно впливати на процеси економічного зростання і соціального розвитку.

Серед різних 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 оподатковування прибутку (доходу) підприємств і організацій та оподатковування особистих прибутків громадян.

Отримання прибутку – мета будь-якої діяльності суб'єктів господарювання, саме тому податок на прибуток у податковій політиці посідає чільне місце і є основним інструментом податкового регулювання. З огляду на це досить активно досліджується проблема визначення поняття податку на прибуток.

Чинником поділу прибуткового оподатковування на два види (прибуткове оподатковування юридичних і фізичних осіб) є різні умови стягнення податку. Це пояснюється тим, що доходи юридичних і фізичних осіб, маючи однакову економічну природу – додану вартість, відрізняються за характером використання та виконують різноманітні функції. Так, доходи підприємств мають продуктивний характер. Вони спрямовуються переважно на розвиток виробництва, тоді як основна частина доходів громадян використовується насамперед на особисте споживання. Використовувати єдиний режим оподатковування 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.

Прибуток – це підсумковий показник, результат фінансово-господарської діяльності підприємств як суб'єктів господарювання. Тому прибуток відображає її результати і зазнає впливу багатьох чинників. Є особливості у формуванні прибутку підприємств залежно від сфери їхньої діяльності, галузі господарства, форми власності, розвитку ринкових відносин

Доцільно розглянути теорії виникнення прибутку основних представників економічної думки, які піднесли на якісно новий рівень розуміння категорії «прибуток» (табл. 8.1).

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 оподатковування, виходячи із застосовуваного підходу в країнах із розвиненою ринковою економікою. Тому існують значні відмінності у механізмах справляння цього податку в Україні від Європейських країн.

Таблиця 8.1

Теорії виникнення прибутку

Автор	**Визначення поняття**
Д. Рікардо	Прибуток – вирахування з продукту праці робітника. Це різниця між ціною та утриманнями (додаючи оплату праці)
Ж. Б. Сей	Згідно з теорією трьох факторів і прибуток – дохід підприємця
К. Маркс	Джерело прибутку – додаткова вартість; прибуток – не зароблений дохід капіталіста
І. Тюнен	Винагорода за виконання підприємницької функції
Й. Шумпетер	Винагорода за нововведення, втілення інновацій
А. Маршалл	Дохід, отриманий четвертим фактором (організаторським)
Л. Вальрас	В умовах вільної конкуренції прибуток відсутній
Ф. Найт	Компенсація за ризик, можливі втрати в умовах ринкової невизначеності
Сучасний «економикс»	Прибуток – функція підприємницької діяльності (організації, відповідальності, передбачення)
«Кон'юнктурна» теорія	Прибуток – результат діяльності підприємця в умовах сприятливої кон'юнктури або монопольного положення фірми

Податок на прибуток за формою оподаткування є прямим податком, це означає, що він прямо залежить від розміру доходів платника та істотно впливає на діяльність господарюючих суб'єктів.

Потрібно зауважити, що фіскальна функція податку на прибуток у розвинених 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 переважання частки

податку з прибутку підприємств у дохідній частині бюджету над часткою прибуткового податку з громадян. Це є наслідком планово-адміністративної економіки, основні фінансові ресурси якої були зосереджені на підприємствах, а громадяни мали обмежені доходи.

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 (ПАТ, ПрАТ, ТОВ тощо);

– напрями 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.

На сьогодні механізм оподаткування прибутку підприємств регулюється нормами Податкового кодексу України. Введення в дію цього законодавчого акта призвело до істотних змін у системі оподаткування прибутку підприємств. Новації ПКУ щодо податку на прибуток підприємств насамперед спрямовані на наближення податкового та бухгалтерського обліків.

Елементи оподаткування податком на прибуток підприємств, у тому числі і перелік платників цього 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).

Згідно з нормами 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 цього податку.



Рис. 8.1. Платники податку на прибуток – резиденти

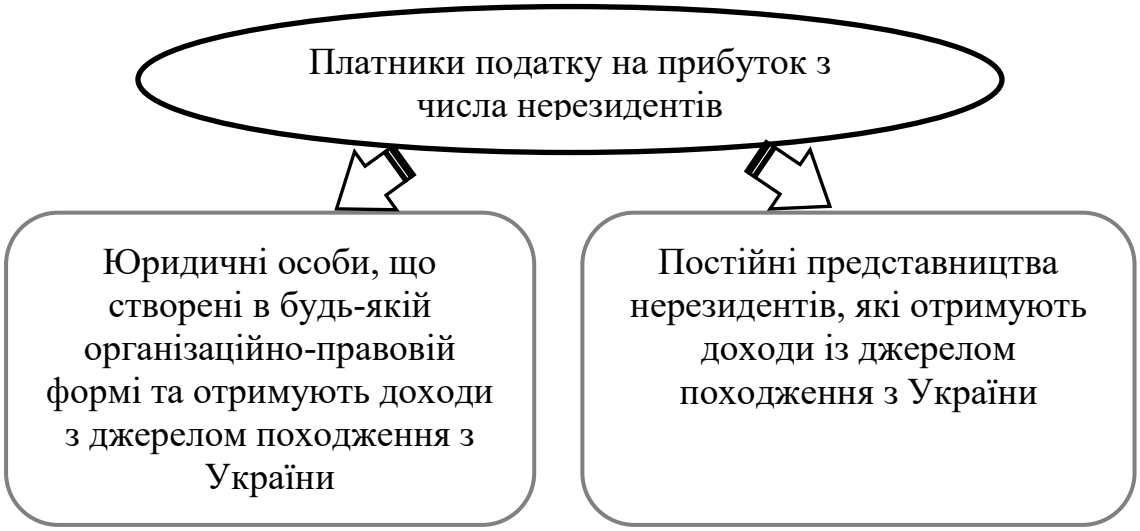


Рис. 8.2. Платники податку на прибуток – нерезиденти

В Україні сплачують податок на прибуток особи, які отримують прибуток від ведення діяльності. Їх можна класифікувати так:

1. Платники податку-резиденти:

1.1. Суб'єкти господарювання-юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім:

– бюджетних установ;

– громадських об'єднань, політичних партій, релігійних, благодійних організацій, пенсійних фондів, метою яких не може бути одержання і розподіл прибутку серед засновників, членів органів управління, інших пов'язаних з ними осіб, а також серед працівників таких організацій;

– суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

1.2. Національний банк України здійснює розрахунки з Державним бюджетом України відповідно до Закону України «Про Національний банк України».

1.3. Управитель фонду операцій з нерухомістю, який здійснює діяльність відповідно до Закону України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» щодо операцій і результатів діяльності із довірчого управління, що здійснюється таким управителем через фонд.

2. Платники податку-нерезиденти:

2.1. Юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України.

2.2. 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. Постійне представництво до початку своєї господарської діяльності стає на облік у контролюючому органі за своїм

місцезнаходженням у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. Постійне представництво, яке розпочало свою господарську діяльність до реєстрації в контролюючому органі, вважається таким, що ухиляється від оподаткування, а одержані ним прибутки вважаються прихованими від оподаткування.

Платниками податку на прибуток підприємств також є установи кримінально-виконавчої системи та їх підприємства, які використовують працю спецконтингенту, спрямовують доходи, отримані від діяльності, визначеної центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері виконання кримінальних покарань, на фінансування господарської діяльності таких установ та підприємств, із включенням сум таких доходів до відповідних кошторисів їх фінансування, затверджених зазначеним органом виконавчої влади.

8.2. Об’єкт та база оподаткування

Прибуткове оподаткування підприємств може засновуватись на двох об’єктах оподаткування: валовому доході й прибутку. Податок на доход справлявся в Україні у 1993–1994 рр. З 1995 р. відновлено податок на прибуток. Об’єктом оподаткування є фінансовий результат (з відповідними корективами), який визначається як різниця між валовими доходами і валовими витратами.

Поняття податку на прибуток пов’язують з формою прибуткового оподаткування підприємств, за якою об’єктом оподаткування є балансовий прибуток, що становить загальну суму прибутку, отриманого підприємством від усіх видів діяльності за звітний період.

У багатьох іноземних країнах податок на прибуток має назву податок на чистий дохід корпорації. Так, Квєта Кубатова (Університет економіки, Прага, Чеська Республіка) вважає, що «цей податок є темою активних обговорень фахівців. Висловлюються думки, що він не має економічного підґрунтя, бо всі

прибутки корпорацій стають врешті-решт доходами окремих осіб і підлягають оподаткуванню у вигляді податку на доходи фізичних осіб. Незважаючи на це, податок на прибуток корпорацій стягується у всіх розвинених країнах. Надходження від нього у багатьох країнах незначні, бо основний акцент робиться на податок на доходи фізичних осіб».

Найбільш повне та точне визначення дав професор А. М. Поддєрьогін, який вважає, що податок на прибуток – це загальнодержавний прямий податок, що сплачуються суб'єктами господарювання за рахунок прибутку і який обраховується у відсотках від суми оподатковуваного прибутку. Об'єкт оподаткування обчислюється шляхом виключення із суми скоригованого валового доходу валових витрат платника податку, а також нарахованих амортизаційних відрахувань згідно з Податковим кодексом України.

Згідно з статтею 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.

Прибуток = **Сума доходів звітного періоду** – **Собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг** – **Сума інших витрат звітного податкового періоду**

Рис. 8.3. Алгоритм розрахунку прибутку

Об'єктом оподаткування є:

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

Якщо відповідно до цього розділу 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 цього розділу 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 бухгалтерського 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 цього розділу. 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 цього розділу, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років, у 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 у такій безперервній сукупності років. У 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 цього розділу, 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.

До річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи;

2) дохід за договорами страхування, визначений згідно з підпунктом 141.1.2 пункту 141.1 статті 141 Податкового кодексу України;

3) дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню згідно з пунктом 141.4 статті 141 Податкового кодексу, з джерелом походження з України;

4) дохід операторів, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів, що підлягає оподаткуванню згідно з пунктом 141.5 статті 141 Податкового кодексу;

5) дохід операторів, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (зокрема, казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю.

Податковою базою податку на прибуток визнається грошове вираження прибутку як об'єкта оподаткування.

8.3. Ставки податку

Західна економічна теорія і практика оподаткування визнають зв'язок між розміром податку на прибуток і його вплив на стимули до виробництва. Вважається, що оподаткування прибутку у розмірі більше 50 % його величини негативно впливає на стимули до підприємницької діяльності. Тому в більшості розвинених країн використання податку на прибуток підприємств полягає не стільки в його фіскальній, скільки у регулюючій функції.

Податкові системи розвинених країн не залишаються незмінними, а постійно реформуються у напрямі їх удосконалення. Так, податкова реформа, яку розпочав Федеральний уряд Німеччини, є найбільшою в історії країни. Вона покликана покращити загальну економічну ситуацію в державі, зменшити безробіття, сприяти покращенню конкурентних позицій ФРН на світовому ринку. У рамках цієї реформи, яка розпочинається з 2001 року і реалізовуватиметься у три етапи до 2005 року, відбудеться радикальна зміна принципів оподаткування. Зокрема, й максимальна податкова ставка податку на прибуток зменшиться до 42 % у 2005 році, максимальне навантаження корпорацій разом з податком на вид діяльності становитиме 38 %. Податок для тих, хто мало заробляє, знизиться від 22,9 % 2001 р. до 15 % у 2005 році.

У Великобританії ставка продажу на прибуток становить 33 %. Але для малих підприємств застосовується зменшена ставка – 25 %. При чому малі підприємства визначаються за ознакою розміру отриманого прибутку. До малих підприємств відносять підприємства з розміром прибутку до 250 тис. фунтів стерлінгів на рік. У разі визначення прибутку з оподаткування від валових доходів віднімаються усі витрати, які пов'язані з науково-дослідними роботами. З іншого боку, нафтодобувні підприємства, крім податку за основною ставкою, вносять до бюджету ще 50 % доходу, який у них залишається.

У Франції існує податок на чистий прибуток, при цьому прибуток визначається з урахуванням усіх його операцій. Він розраховується як різниця між доходами підприємства та

витратами, які пов’язані з виробничою діяльністю. Основна ставка податку 34 %. Знижені ставки встановлюються на прибуток від землекористування та від вкладів у цінні папери (до 24 %). Коли підприємство має в звітному році збитки, то їх можливо розраховувати з чистого прибутку майбутніх років, а в деяких випадках – з чистого прибутку попередніх років. У кінці року кожне підприємство складає декларацію про доходи, яку надає в податкову адміністрацію до 1 квітня року, наступного після звітного, протягом року до визначення кінцевих річних розрахунків підприємство вносить квартальні платежі.

Оподаткування прибутку має свої особливості в Швеції. У цій державі при сплаті національного податку на прибуток всі платники податку поділяються на резидентів та нерезидентів. Резиденти сплачують податок з усієї суми доходів, а нерезиденти з прибутку, який отриманий тільки на території Швеції. Ставка податку на прибуток – 28 %. Не існує місцевих податків для корпорацій, а також не має різниці між розподіленим і нерозподіленим прибутком.

Податок на дохід, визначений як об’єкт оподаткування у підпунктах, є частиною податку на прибуток.

Відповідно до п. 136.1 ст. 136 Податкового кодексу України базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків.

Під час провадження страхової діяльності юридичних осіб резидентів одночасно із ставкою податку на прибуток, визначеною у пункті 136.2 цієї статті, ставки податку на дохід встановлюються у таких розмірах:

1) 3 % за договорами страхування від об’єкта оподаткування, що визначається у підпункті 141.1.2 пункту 141.1 статті 141 цього кодексу;

2) 0 % за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії, та визначених підпунктами 14.1.52, 14.1.52, 14.1.52 і 14.1.116 пункту 14.1 статті 14 цього кодексу.

Ставки 0, 4, 6, 12, 15 і 20 відсотків застосовуються до доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України у випадках, встановлених статтею 14 Податкового кодексу України.

Під час провадження букмекерської діяльності, діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор (у тому числі казино) одночасно із основною ставкою податку на прибуток, ставка податку на дохід встановлюється у розмірі:

– 10 % від доходу, отриманого від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів;

– 18 % від доходу, отриманого 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.

8.4. Порядок розрахунку об’єкта оподаткування податку на прибуток підприємств

Оскільки метою діяльності кожного господарюючого суб’єкта є одержання та максимізація прибутку, то необхідно більш ретельно та кваліфіковано підходити до формування його складників – доходів та витрат, детально вивчаючи та аналізуючи фактори, під впливом яких формується фінансовий результат, досліджувати динаміку, тенденції, резерви, що впливають на ефективність діяльності підприємства. Об’єктивність ефективних господарських рішень залежить від наявності достовірної інформації про діяльність підприємства, зокрема щодо витрат і доходів як основних складових фінансових результатів. Практика переходу на подання звітності за Міжнародними стандартами фінансової звітності (далі – МСФЗ) зрушила з місця багато проблем, що накопичилися у системі подання звітності за національними стандартами, зокрема відсутність цілісної системи відображення і визначення фінансових результатів, що не дає змоги об’єктивно їх оцінювати й передбачати. Важливість цих

процесів викликає необхідність удосконалення організації і методики обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємств з метою обґрунтування переліку чинників, що впливають на їх рівень, кількісної та якісної оцінки наслідків цього впливу на прогнозовані тенденції розвитку підприємств у перспективі.

Для чіткого визначення фінансових результатів потрібно дати наукове обґрунтування понять «доходи» та «витрати».

Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку № 18 «Дохід» дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу.

Існує кілька класифікацій доходів за різними ознаками. Класифікація доходів з точки зору міжнародних стандартів наведена нижче:

1) доходи, отримані внаслідок продажу готової продукції (або куплених товарів);

2) доходи, отримані внаслідок надання послуг (виконання робіт);

3) проценти, роялті та дивіденди.

В Україні класифікація доходів законодавчо регламентована Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід», пункт 7. Згідно із цим стандартом визнані доходи класифікуються у бухгалтерському обліку за такими групами (рис. 8.4).

Отже, відповідно до системи бухгалтерського обліку України питання класифікації доходів чітко визначено. Класифікувати дохід за видами діяльності можна як за центрами відповідальності, так і підприємства в цілому. Залежно від виду діяльності розрізняють доходи від операційної, звичайної, надзвичайної, фінансової та інвестиційної діяльності.



Рис. 8.4. Класифікація визнаних доходів згідно з П(С)БО № 15 «Дохід»

8.5. Податкові періоди, порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємств

Податок нараховується платником самостійно за відповідною ставкою від податкової бази (рис. 8.5).

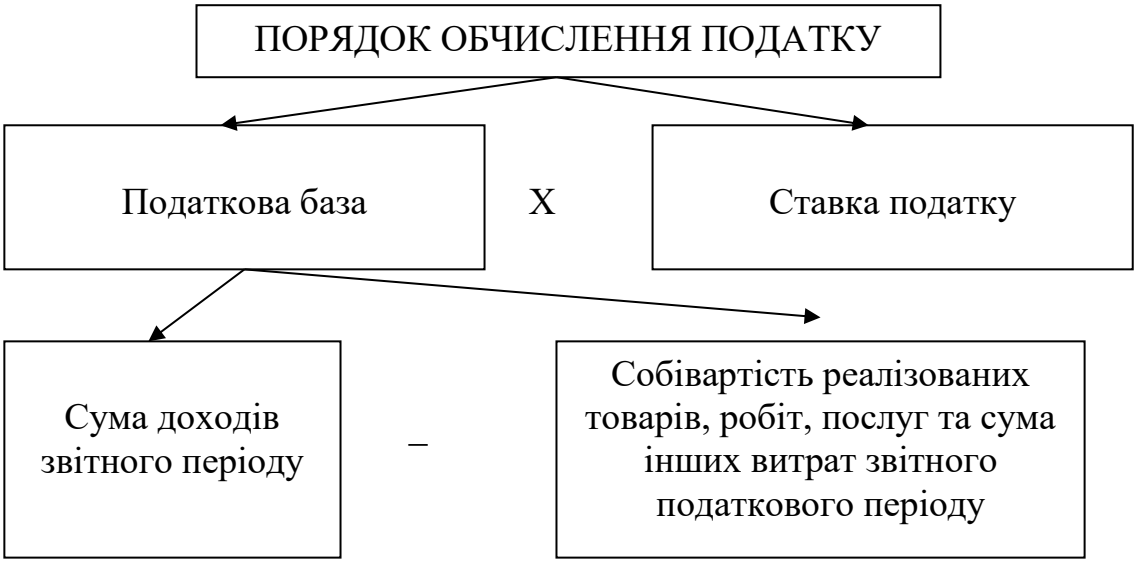


Рис. 8.5. Порядок обчислення податку на прибуток підприємств

Для розрахунку прибутку як об'єкта оподаткування можемо використовувати таку формулу:

Прибуток = Доходи – Собівартість – Інші витрати,

де *Прибуток* – це прибуток звітного податкового періоду;

Доходи – доходи звітного податкового періоду;

Собівартість – собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг;

Інші витрати – інші витрати звітного податкового періоду.

Згідно з визначенням ПКУ (п. 14.1.57) доходи – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, так і за її межами.

До складу доходів, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування (прибутку), включаються:

– доходи від операційної діяльності, які складаються насамперед з доходів від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг (п. 135.4);

– інші доходи, що включають доходи у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, від операцій оренди/лізингу, за операціями в іноземній валюті, суми штрафів, безповоротної фінансової допомоги, доходи від реалізації необоротних активів тощо (детальніше розкрито у п. 135.5 ПКУ).

Доходи, які не враховуються у розрахунку оподатковуваного прибутку, наведено в ст. 136.

Визначення витрат наведено у п. 14.1.27: це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Склад витрат та порядок їх визнання встановлено у ст. 138 ПКУ.

Витрати, що враховуються під час обчислення об'єкта оподаткування, складаються з:

– витрат операційної діяльності;

– інших витрат.

У свою чергу, витрати від операційної діяльності включають:

– собівартість реалізованих товарів (виконаних робіт, наданих послуг);

– витрати банківських установ.

Згідно з п. 138.8 ПКУ собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів (виконанням робіт, наданням послуг), а саме:

– прямі матеріальні витрати – на сировину, матеріали та напівфабрикати, що утворюють основу виготовленого товару (роботи, послуги) – п. 138.8.1 ПКУ;

– прямі витрати на оплату праці – на зарплату та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві товарів (робіт, послуг) – п. 138.8.2 ПКУ;

– амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів (робіт, послуг);

– вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів (робіт, послуг);

– інші прямі витрати – витрати з придбання електроенергії, внески на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв – п. 138.9 ПКУ.

Витрати, що формують собівартість товарів (робіт, послуг), визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів (робіт, послуг) (п. 138.4 ПКУ).

Собівартість придбаних та реалізованих товарів визначається відповідно до ціни їх придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу (п. 138.6 ПКУ).

Згідно з п. 138.10 ПКУ до інших витрат включають:

– загальновиробничі витрати – витрати на управління виробництвом, амортизація основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого призначення, витрати на вдосконалення технології та організації виробництва, на обслуговування виробничого процесу, охорону праці тощо (п. 138.10.1 ПКУ);

– адміністративні витрати – організаційні витрати, проведення річних зборів, представницькі витрати, утримання апарату управління підприємством, службові відрядження, страхування майна, охорона, послуги зв'язку, консультаційні, інформаційні послуги, амортизація нематеріальних активів, витрати на оренду легкового автотранспорту, парковку, ПММ (п. 138.10.2 ПКУ);

– витрати на збут – реклама, дослідження ринку, пакувальні матеріали, оплата праці продавцям, транспортування, страхування товарів, гарантійне обслуговування тощо (п. 138.10.3 ПКУ);

– інші операційні витрати – витрати за операціями в іноземній валюті, амортизація наданих в оперативну оренду необоротних активів, податки, збори, інформаційне забезпечення (п. 138.10.4 ПКУ);

– фінансові витрати – проценти за користування кредитами та позиками, за випущеними облігаціями, за фінансовою орендою,

витрати, пов’язані із запозиченнями, крім включених до собівартості кваліфікаційних активів за МСФЗ (п. 138.10.5 ПКУ);

– інші витрати звичайної діяльності, не пов’язані безпосередньо з виробництвом та реалізацією товарів (робіт, послуг) – добровільно передані активи, безнадійна заборгованість, придбання ліцензій тощо (п. 138.10.6 ПКУ).

До інших витрат також відносять будь-які інші витрати господарської діяльності, стосовно яких ПКУ не встановив відповідних обмежень (п. 138.12.2 ПКУ).

Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені (п. 138.5 ПКУ).

Витрати, які не включаються до розрахунку об’єкта оподаткування, наведено у п. 139 ПКУ.

Розглянемо найважливіші з них:

– як і при визначенні доходів, при визначенні витрат тепер не враховуються передоплати та аванси (п. 139.1.3 ПКУ);

– витрати на придбання товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізосіб – єдино-податників, за винятком сфери інформатизації (п. 139.1.12 ПКУ);

– витрати, понесені (нараховані) у звітному періоді на придбання у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетин-гу, реклами (крім витрат на користь постійних представництв нерезидентів), у сумі, що перевищує 4 % доходу (виручки) від реалізації продукції (без ПДВ та акцизного податку) за попередній звітний рік. При цьому, якщо перелічені послуги (роботи) оплачують на користь офшорного нерезидента, витрат не відображають взагалі (пп. 139.1.13 ПКУ);

– витрати, понесені (нараховані) у зв’язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з інжинірингу (знову ж, крім витрат, нарахованих на користь постійних представництв нерезидентів), у сумі, що перевищує 5 % митної вартості обладнання, імпортованого за відповідним контрактом (пп. 139.1.14). Причому такі витрати не включаються до складу витрат взагалі, якщо нерезидент має офшорний статус, або коли особа, на користь якої нараховується плата за послуги, не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) такої плати за послуги (п. 139.1.15).

Стаття 29 ПКУ дає узагальнене розуміння порядку обчислення податку та процесу його розрахунку. Обчислення суми податку здійснюється шляхом множення податкової бази на ставку податку (визначена статтею 151 ПКУ).

Податок, що підлягає сплаті до бюджету платниками податку, які провадять страхову діяльність, визначається за ставкою 18 %, 3 % та 0 %. Нарахований страховиком податок на дохід за ставкою у розмірі 0 % є різницею, яка зменшує фінансовий результат до оподаткування такого страховика. Об'єкт оподаткування страховика, до якого застосовується ставка у розмірі 3 % та 0 %, розраховується як сума страхових платежів, страхових внесків, страхових премій, нарахованих за договорами страхування і співстрахування. При цьому страхові платежі, страхові внески, страхові премії за договорами співстрахування включаються до складу об'єкта оподаткування страховика тільки в розмірі його частки страхової премії, передбаченої договором співстрахування.

Відповідальність за повноту утримання та своєчасність перерахування до бюджету податку покладається на платників податку, які здійснюють відповідні виплати.

Податковим (звітним) періодом є календарний рік.

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 % загальної суми доходу.

Податковий (звітний) рік для платників податків починається з першого календарного дня податкового (звітного) року і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) року, крім виробників сільськогосподарської продукції, які можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня поточного звітного року і закінчується 30 червня наступного звітного року.

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) відповідно до розділу XII Податкового кодексу України щодо об'єктів нежитлової нерухомості.

Податок, отриманий від діяльності, яка підлягає патентуванню, підлягає сплаті до бюджету в сумі, яка визначена відповідно до загальних правил, і зменшена на вартість придбаних торгових патентів на право провадження такого виду діяльності. При цьому платник податку, який проводить діяльність, що підлягає патентуванню, зобов'язаний окремо визначати податок від кожного виду такої діяльності та окремо визначати податок від іншої діяльності . З цією метою ведеться окремий облік доходів, отриманих від діяльності, що підлягає патентуванню, та витрат, пов'язаних з веденням діяльності з урахуванням від'ємного значення як результату розрахунку об'єкта оподаткування.

Доходи і витрати нараховуються з моменту їх виникнення згідно з правилами, встановленими ПКУ, незалежно від дати надходження або сплати коштів, якщо інше не встановлено податковим законодавством.

Якщо платник податку має у своєму складі відокремлені підрозділи, розташовані на території іншої, ніж такий платник податку, територіальної громади, то він може прийняти рішення щодо сплати консолідованого податку та сплачувати податок до бюджетів територіальних громад за місцезнаходженням таких відокремлених підрозділів, а також до бюджету територіальної громади за своїм місцезнаходженням, зменшений на суму податку, сплаченого до бюджетів територіальних громад за місцезнаходженням відокремлених підрозділів.

Сума податку на прибуток відокремлених підрозділів за відповідний звітний (податковий) період визначається розрахунково, виходячи із загальної суми податку , нарахованого платником податку, розподіленого пропорційно питомій вазі суми витрат відокремлених підрозділів такого платника податку в загальній сумі витрат цього платника податку.

Відповідальність за своєчасне та повне внесення сум податку до бюджету територіальної громади за місцезнаходженням відокремлених підрозділів несе платник податку, у складі якого знаходяться такі відокремлені підрозділи.

Для цілей оподаткування прибутку підприємств використовуються такі податкові періоди: календарні квартал, півріччя, три квартали, рік (рис. 8.6).

При цьому звітний податковий період починається з першого календарного дня податкового періоду і закінчується останнім календарним днем податкового періоду. Для виробників сільськогосподарської продукції річний податковий період починається з 1 липня поточного звітного року і закінчується 30 червня наступного звітного року, що пов’язано із сезонним характером виробництва.



Рис. 8.6. Податкові періоди з податку на прибуток підприємств

Віднесені до таких, відповідно до Господарського кодексу України, подають разом з річною податковою декларацією річну

фінансову звітність у порядку, передбаченому для подання податкової декларації.

У складі фінансової звітності платник податків зазначає тимчасові та постійні податкові різниці за формою, встановленою Міністерством фінансів. Платники податку, дохід (прибуток) яких повністю та/або частково звільнено від оподаткуванням цим податком, а також ті, що проводять діяльність, яка підлягає патентуванню, ведуть окремий облік доходу (прибутку), який звільняється від оподаткування, або доходу, отриманого від діяльності, що підлягає патентуванню.

При цьому:

– до складу витрат таких платників податку, пов'язаних з отриманням доходу (прибутку), що не звільняється від оподаткування, не включаються витрати, пов'язані з отриманням такого звільненого доходу (прибутку);

– сума амортизаційних відрахувань, нарахованих на основні засоби, що використовуються для отримання такого звільненого доходу (прибутку), не враховується у витратах, пов'язаних з отриманням доходу (прибутку), що не звільняється від оподаткування.

У разі якщо основні засоби використовуються для отримання звільненого доходу (прибутку) та інших доходів (прибутків), які підлягають оподаткуванню на загальних підставах, витрати платника податку підлягають збільшенню на частку загальної суми нарахованих амортизаційних відрахувань, яка так відноситься до загальної суми нарахованих амортизаційних відрахувань звітного періоду, як сума доходів (прибутків), що підлягають оподаткуванню на загальних підставах, відноситься до загальної суми доходів (прибутків) з урахуванням звільнених. Аналогічно відбувається розподіл витрат, що одночасно пов'язані як з діяльністю, дохід (прибуток) від провадження якої звільняється від оподаткування, так і з іншою діяльністю.

У разі якщо суми коштів, що не перераховані до бюджету при застосуванні ставки податку нуль відсотків, використані не за цільовим призначенням або не використані платником податку протягом річного звітного періоду, залишок невикористаних

коштів або сума коштів використана не за цільовим призначенням зараховуються до бюджету в першому кварталі наступного звітного року.

За результатами звітного (податкового) періоду платник податку зобов'язаний в установлені строки подати до органів державної податкової служби податкову декларацію. Форма податкової декларації встановлюється центральним органом державної податкової служби за погодженням з Міністерством фінансів України.

Декларація подається платником податку до державного податкового органу для реєстрації за результатами календарного кварталу, півріччя, календарних трьох кварталів, року протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду.

Податок на прибуток за квартал, півріччя, три квартали та рік розраховується наростаючим підсумком з початку звітного календарного року, а тому податкова декларація за результатами останнього податкового періоду року прирівнюється до річної податкової декларації. У такому разі річна податкова декларація не подається.

Декларація з податку на прибуток підприємств та додатки до неї подаються платником незалежно від того, чи виникло у звітному періоді в платника податкове зобов'язання, чи ні.

Платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації.

8.6. Порядок звільнення від оподаткування податком на прибуток підприємств

Звільняється від оподаткування прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх повною власністю, отриманий від продажу (постачання) товарів, виконання робіт і надання послуг, крім підакцизних товарів, послуг із поставки підакцизних товарів, отриманих у

межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку здійснювати постачання товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари, де протягом попереднього звітного (податкового) періоду кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менше ніж 50 % середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менше ніж 25 % суми загальних витрат на оплату праці.

Зазначені підприємства та організації громадських організацій інвалідів мають право застосовувати цю пільгу за наявності дозволу на право користування такою пільгою, який видається Комісією з питань діяльності підприємств та організацій громадських організацій інвалідів відповідно до Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні».

У разі порушення вимог щодо цільового використання вивільнених від оподаткування коштів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання з цього податку за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, а також сплатити пеню, нараховану відповідно до ПКУ.

Підприємства та організації, на які поширюється дія цього пункту, реєструються у відповідному органі державної податкової служби в порядку, передбаченому для платників цього податку.

Звільняється від оподаткування прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України продуктів дитячого харчування власного виробництва, спрямований на збільшення обсягів виробництва та зменшення роздрібних цін таких продуктів.

Перелік продуктів дитячого харчування встановлюється Кабінетом Міністрів України.

На період підготовки до зняття і зняття з експлуатації енергоблоків Чорнобильської АЕС та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему звільняється від оподаткування прибуток Чорнобильської АЕС, якщо такі кошти використовуються на фінансування робіт з підготовки до зняття і

зняття Чорнобильської АЕС з експлуатації та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему.

У разі порушення вимог щодо цільового використання вивільнених від оподаткування коштів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання з цього податку за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, а також сплатити пеню, нараховану відповідно до ПКУ.

Звільняється від оподаткування прибуток підприємств, отриманий за рахунок міжнародної технічної допомоги або за рахунок коштів, які передбачаються в державному бюджеті як внесок України до Чорнобильського фонду «Укриття» для реалізації міжнародної програми – Плану здійснення заходів на об'єкті «Укриття» відповідно до положень Рамкової угоди між Україною та Європейським банком реконструкції та розвитку, для подальшої експлуатації, підготовки до зняття і зняття енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації, перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему та забезпечення соціального захисту персоналу Чорнобильської АЕС.

У разі порушення вимог щодо цільового використання вивільнених від оподаткування коштів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання з цього податку за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, а також сплатити пеню, нараховану відповідно до цього кодексу.

Ставка 0 % не поширюється на суб'єктів господарювання, які:

утворені в період після набрання чинності ПКУ шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення), приватизації та корпоратизації;

здійснюють:

1) діяльність у сфері розваг, визначену в ПКУ;

2) виробництво, оптовий продаж, експорт імпорт підакцизних товарів;

3) виробництво, оптовий та роздрібний продаж пальномастильних матеріалів;

4) видобуток, серійне виробництво та виготовлення дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення, що підлягають ліцензуванню відповідно до Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності»;

5) фінансову діяльність (гр. 65–67 секції J КВЕД ДК 009:2005);

6) діяльність з обміну валют;

7) видобуток та реалізацію корисних копалин загальнодержавного значення;

8) операції з нерухомим майном, оренду (у тому числі надання в оренду торгових місць на ринках та/або у торговельних об'єктах) (гр.70,71 КВЕД ДК 009:2005);

9) діяльність з надання послуг пошти та зв'язку (гр. 64 КВЕД ДК 009:2005);

10) діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;

11) діяльність з надання послуг у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення»;

12) охоронну діяльність;

13) зовнішньоекономічну діяльність (крім діяльності у сфері інформатизації);

14) виробництво продукції на давальницькій сировині;

15) оптову торгівлю і посередництво в оптовій торгівлі;

16) діяльність у сфері виробництва та розподілення електроенергії, газу та води;

17) діяльність у сферах права, бухгалтерського обліку, інжинірингу; надання послуг підприємцям (гр. 74 КВЕД ДК 009:2005).

Звільняється від оподаткування прибуток дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів недержавної форми власності, отриманий від надання освітніх послуг.

Звільняється від оподаткування прибуток підприємств енергетичної галузі в межах витрат, передбачених інвестиційними програмами, схваленими Національною комісією регулювання електроенергетики України, на капітальні вкладення з будівництва (реконструкції, модернізації) міждержавних, магістральних та

розподільчих (локальних) електричних мереж та/або сум, спрямованих на повернення кредитів, які використані для фінансування вищевказаних цілей.

Підсумки теми

На сьогодні механізм оподаткування прибутку підприємств регулюється нормами Податкового кодексу України. Основна (базова) ставка податку на прибуток підприємств становить 18 %. Податковою базою податку на прибуток визнається грошове вираження прибутку як об'єкта оподаткування. Прибуток визначається шляхом зменшення сум отриманих доходів на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та сум інших витрат звітного податкового періоду.

Під доходами потрібно розуміти загальну суму доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами.

Під витратами потрібно розуміти суму будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Важливим для правильного встановлення бази оподаткування і, зокрема, для обчислення суми витрат, на які зменшується сума доходів платника, є обчислення амортизаційних відрахувань. Під терміном «амортизація», відповідно до норм ПКУ, варто розуміти систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується, упродовж строку їх корисного використання (експлуатації).

Податок нараховується платником самостійно за відповідною ставкою від податкової бази.

Декларація подається платником податку до державного податкового органу для реєстрації за результатами календарного кварталу, півріччя, року протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду.

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 складу доходів при обрахунку податку на прибуток підприємств.
5. Доходи, що не враховуються при визначенні об’єкта оподаткування.
6. Склад витрат та порядок їх визнання.
7. Витрати, що не враховуються при визначенні оподатковуваного прибутку.
8. Особливості визнання витрат подвійного призначення.
9. Об’єкти та методи нарахування амортизації.
10. Витрати, які не підлягають амортизації та повністю належать до складу витрат за звітний період.
11. Витрати не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування.
12. Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів.
13. Визначення вартості об’єктів амортизації.
14. Порядок відображення від’ємного значення об’єкта оподаткування в результатах наступних податкових періодів.
15. Оподаткування операцій з розрахунками в іноземній валюті.
16. Оподаткування операцій із пов’язаними особами.
17. Особливості оподаткування дивідендів.
18. Оподаткування операцій лізингу (оренди).

19. Пільги при оподаткуванні прибутку підприємств.

20. Особливості оподаткування виробників сільськогосподарської продукції.

21. Особливості оподаткування страховиків.

22. Оподаткування неприбуткових установ та організацій.

23. Особливості оподаткування нерезидентів.

24. Порядок нарахування податку на прибуток підприємств.

25. Податкові періоди з податку на прибуток.

Навчальні завдання

Задача 1

За поточний звітний період підприємство «Г» отримало доходи у сумі 100 000 грн (без ПДВ).

Собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт та наданих послуг без урахування амортизації виробничих основних засобів, склала 28 000 грн. Вартість виробничих основних фондів, що підлягає амортизації, становить:

виробнича будівля – 200 000 грн (строк корисного використання становить 25 років);

2 станки для виготовлення продукції – 1-ий – 20 000 грн, 2-ий – 15 000 грн (строк корисного використання кожного становить 5 років);

транспортний засіб, що використовується у виробництві товарів, – 98 000 грн (строк корисного використання становить 5 років).

Підприємством обрано прямолінійний метод нарахування амортизації.

Інші витрати підприємства за поточний звітний період склали 35000 грн.

Розрахуйте суму податку на прибуток, яку сплатить підприємство за звітний період.

Розв'язання

$$ППП = П \times Ст.,$$

де ППП – податок на прибуток підприємств;

П – прибуток;

Ст. – ставка податку.

$$П= Д – С/в – ін. В,$$

де Д – доходи;

С/в – собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг;

ін. В – інші витрати;

$$Д = 100\ 000 \text{ (грн)}.$$

Річна норма амортизації будівлі = 4 % (100 % / 25 = 4 %).

Річна сума амортизації будівлі = 8 000 (грн) (200 000 × 4 / 100).

Місячна сума амортизації будівлі = 666,67 (грн) (8 000 / 12 = 666,67).

Сума амортизації за звітний податковий період будівлі = 666,67 × 3 = 2 000,01 (грн).

Річна норма амортизації 1-го станка = 20 % (100 % / 5 = 20 %).

Річна сума амортизації 1-го станка = 4 000 (грн) (20 000 × 20 / 100).

Місячна сума амортизації 1-го станка = 333,33 (грн) (4 000 / 12 = 333,33).

Сума амортизації за звітний податковий період 1-го станка = 333,33 × 3 = 999,99 (грн).

Річна норма амортизації 2-го станка = 20 % (100 % / 5 = 20 %).

Річна сума амортизації 2-го станка = 3 000 (грн) (15 000 × 20 / 100).

Місячна сума амортизації 2-го станка = 250 (грн) (3 000 / 12 = 250).

Сума амортизації за звітний податковий період 2-го станка = 250 × 3 = 750 (грн).

Річна норма амортизації трансп. зас. = 20 % (100 % / 5 = 20 %).

Річна сума амортизації трансп. зас. = 19 600 (грн) (98 000 × 20 / 100).

Місячна сума амортизації трансп. зас. = 1 633,33 (грн) (19 600 / 12 = 1 633,33).

Сума амортизації за звітний податковий період трансп. зас. = 1 633,33 × 3 = 4 899,99 (грн).

С/в = 28 000 + 2 000,01 + 999,99 + 750 + 4 899,99 = 36 649,99 (грн).

ін. В = 3 5000 (грн).

П = 100 000 – 36 649,99 – 35 000 = 28 350,01 (грн).

ППП = 28 350,01 × 23 / 100 = 6 520,50 (грн).

Задача 2

Ательє мод пошило і реалізувало своїм замовникам за поточний звітний період одяг на суму 36 000 грн (у т.ч. ПДВ). У поточному звітному періоді даний платник отримав за рішенням сторін договору суму штрафу у розмірі 2 000 грн. На банківський рахунок платника в поточному кварталі надійшла сума поворотної фінансової допомоги у розмірі 55 000 грн, що залишилась неповернутою на кінець цього звітного періоду, а також сума коштів, отриманих платником як компенсація за примусове відчуження державою майна платника – 17 000 грн та сума податку на прибуток надміру сплаченого за попередні звітні періоди – 3 200 грн.

Собівартість реалізованої продукції за звітний період становила 16 000 грн. За звітний період ательє здійснило такі витрати: загальновиробничі – 18 000 грн, адміністративні – 9 000 грн, витрати на збут продукції – 8 000 грн, інші витрати звичайної діяльності (крім фінансових витрат), не пов’язані безпосередньо з виробництвом та реалізацією товарів, – 1 500 грн.

Розрахуйте суму податку на прибуток, яку сплатить ательє за звітний період.

Задача 3

Акціонерне товариство «Б» за поточний звітний період отримало доходи у сумі 570 000 грн (у т.ч. ПДВ).

Собівартість реалізованої продукції за звітний період становила 340 000 грн. Здійснено попередню оплату товарів, які надійдуть у наступному звітному періоді, на суму 22 000 грн.

У поточному звітному періоді витрати на управління виробництвом становлять 62 000 грн, витрати на утримання апарату управління підприємством – 27 000 грн, витрати на проведення реклами резидентом – 19 000 грн, витрати на утримання основних засобів загальногосподарського

використання – 43 000 грн, витрати на збут – 16 500 грн. Платником податку за рішенням суду сплачено штраф у розмірі 2 300 грн. Амортизація основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого призначення становила 21 000 грн.

Розрахуйте суму податку на прибуток, яку сплатить підприємство за звітний період.

Задача 4

Підприємство «Б» за податковий період виготовило і реалізувало продукції на суму 960 000 грн (у т.ч. ПДВ). Виявлено дохід, що не врахований при обчисленні доходу минулого періоду – 170 000 грн (без ПДВ). Собівартість реалізованої продукції за звітний період становила 630 000 грн. За звітний період підприємство «Б» здійснило такі витрати: загальновиробничі – 35 000 грн, адміністративні – 6 000 грн, витрати на збут продукції – 15 000 грн, інші витрати звичайної діяльності (крім фінансових витрат), не пов'язані безпосередньо з виробництвом та реалізацією товарів, – 3 000 грн.

Розрахуйте суму податку на прибуток, яку сплатить підприємство «Б», за звітний період.

Задача 5

Підприємство «А» за перший квартал звітного року отримало дохід від операційної діяльності у сумі 760 000 грн (без ПДВ) та інші доходи – 230 000 грн. За даний звітний період підприємство «А» понесло ряд витрат:

витрати прямо пов'язані з виробництвом товарів – прямі матеріальні витрати у сумі 225 000 грн., прямі витрати на оплату праці – 174 000 грн, амортизація виробничих основних засобів – 18 000 грн, амортизація нематеріальних активів – 7 000 грн, вартість придбаних послуг – 15 000 грн;

загальновиробничі – 53 000 грн;

адміністративні – 44 000 грн;

витрати на збут продукції – 32 000 грн;

інші витрати звичайної діяльності (крім фінансових витрат), не пов’язані безпосередньо з виробництвом та реалізацією товарів, – 8 000 грн.

Розрахуйте суму податку на прибуток, яку сплатить це підприємство за звітний період.

Тестові завдання

1. Вкажіть, що є об’єктом оподаткування податку на прибуток підприємств:

а) прибуток, який визначається шляхом зменшення суми валових доходів звітного періоду на суму валових витрат звітного податкового періоду та амортизаційних відрахувань;

б) дохід, який визначається шляхом зменшення суми операційних витрат на суму загальновиробничих витрат звітного податкового періоду;

в) прибуток, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду;

г) прибуток, який визначається шляхом збільшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду.

2. Визначте, до яких доходів включаються суми штрафів, фактично отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду:

а) до доходів, що не враховуються при визначенні об’єкта оподаткування;

б) до інших доходів;

в) до доходів від операційної діяльності;

г) до комісійних доходів.

3. Суми отриманого платником податку емісійного доходу включаються до:

а) доходів від операційної діяльності;

б) доходів від адміністративної діяльності;

в) інших доходів;

г) доходів, що не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування.

4. До яких витрат включають собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг:

а) прямих матеріальних витрат;

б) інших витрат;

в) загальновиробничих витрат;

г) витрат операційної діяльності.

5. Вкажіть, витратами якого звітного періоду визнаються витрати, що формують собівартість реалізованих товарів:

а) того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів;

б) не визнаються витратами в жодному звітному періоді;

в) звітного періоду, наступного за тим, у якому визнано доходи від реалізації таких товарів;

г) звітного періоду, у якому здійснено передплату за реалізовані товари.

6. Винагороди за консультаційні, інформаційні, аудиторські послуги належать до:

а) інших витрат від звичайної діяльності;

б) загальновиробничих витрат;

в) фінансових витрат;

г) адміністративних витрат, що спрямовані на обслуговування та управління підприємством.

7. Амортизацію наданих в оперативну оренду необоротних активів відносять до:

а) витрат майбутнього звітного періоду;

б) витрат, що не враховуються при визначенні об’єкта оподаткування;

в) інших операційних витрат;

г) витрат банківських установ.

8. Чи підлягають амортизації витрати на придбання/-самостійне виготовлення та ремонт основних засобів:

а) підлягають в повному розмірі;

б) підлягають лише 60 % таких витрат;

в) не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування;

г) підлягають лише 30 % таких витрат;

9. За яким методом амортизація основних засобів нараховується шляхом ділення вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об’єкта основних засобів:

а) виробничим;

б) прямолінійним;

в) кумулятивним;

г) зменшення залишкової вартості.

10. За яким методом амортизація основних засобів визначається як добуток вартості, яка амортизується, та відповідного коефіцієнта:

а) прискореного зменшення залишкової вартості;

б) прямолінійним;

в) кумулятивним;

г) зменшення залишкової вартості.

11. Податковою базою для цілей оподаткування прибутку підприємств визнається:

а) грошове вираження доходу як об’єкта оподаткування;

б) натуральне вираження прибутку як об’єкта оподаткування;

в) грошове вираження прибутку як об’єкта оподаткування;

г) прибуток як об’єкт оподаткування.

12. Хто зобов'язаний здійснювати нарахування податку на прибуток підприємств:

а) працівник податкової служби;

б) платник податку самостійно;

в) працівник податкової міліції;

г) працівник відділу обліку платників податків.

13. Вкажіть, які податкові періоди використовуються при сплаті податку на прибуток підприємств:

а) календарний місяць;

б) календарний місяць та календарний квартал;

в) календарний квартал;

г) календарні квартал, півріччя, три квартали, рік.

14. Вкажіть особливості визначення податку на прибуток підприємств платником податку, який проводить діяльність, що підлягає патентуванню:

а) платник визначає сукупний податок від усіх видів діяльності;

б) платник визначає лише податок від іншої діяльності;

в) платник визначає податок лише від видів діяльності, що підлягають патентуванню;

г) платник визначає податок від кожного виду такої діяльності та окремо визначає податок від іншої діяльності.

15. Прибуток від якого виду діяльності підлягає оподаткуванню за ставкою 0 %:

а) від страхової діяльності з довгострокового страхування життя;

б) від комерційної діяльності;

в) від банківської діяльності

г) від сільськогосподарської діяльності.

ТЕМА 9
ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

9.1. Платники податку на доходи фізичних осіб, об'єкти оподаткування та особливості їх визначення при нарахуванні доходів.

9.2. База оподаткування та ставки податку.

9.3. Податкова знижка з податку на доходи фізичних осіб та особливості її нарахування.

9.4. Податкова соціальна пільга та порядок її нарахування.

9.5. Порядок нарахування, утримання та сплати податку на доходи фізичних осіб до бюджету.

9.6. Порядок подання фізичними особами річної декларації про майновий стан і доходи (податкової декларації).

Ключові терміни та поняття

Резидент, нерезидент, податковий агент, база оподаткування, ставки ПДФО, об'єкт оподаткування резидента, об'єкт оподаткування нерезидента, загальний річний (місячний) оподатковуваний дохід, податкова соціальна пільга, податкова знижка, річна декларація про майновий стан і доходи.

9.1. Платники податку на доходи фізичних осіб, об'єкти оподаткування та особливості їх визначення при нарахуванні доходів

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.

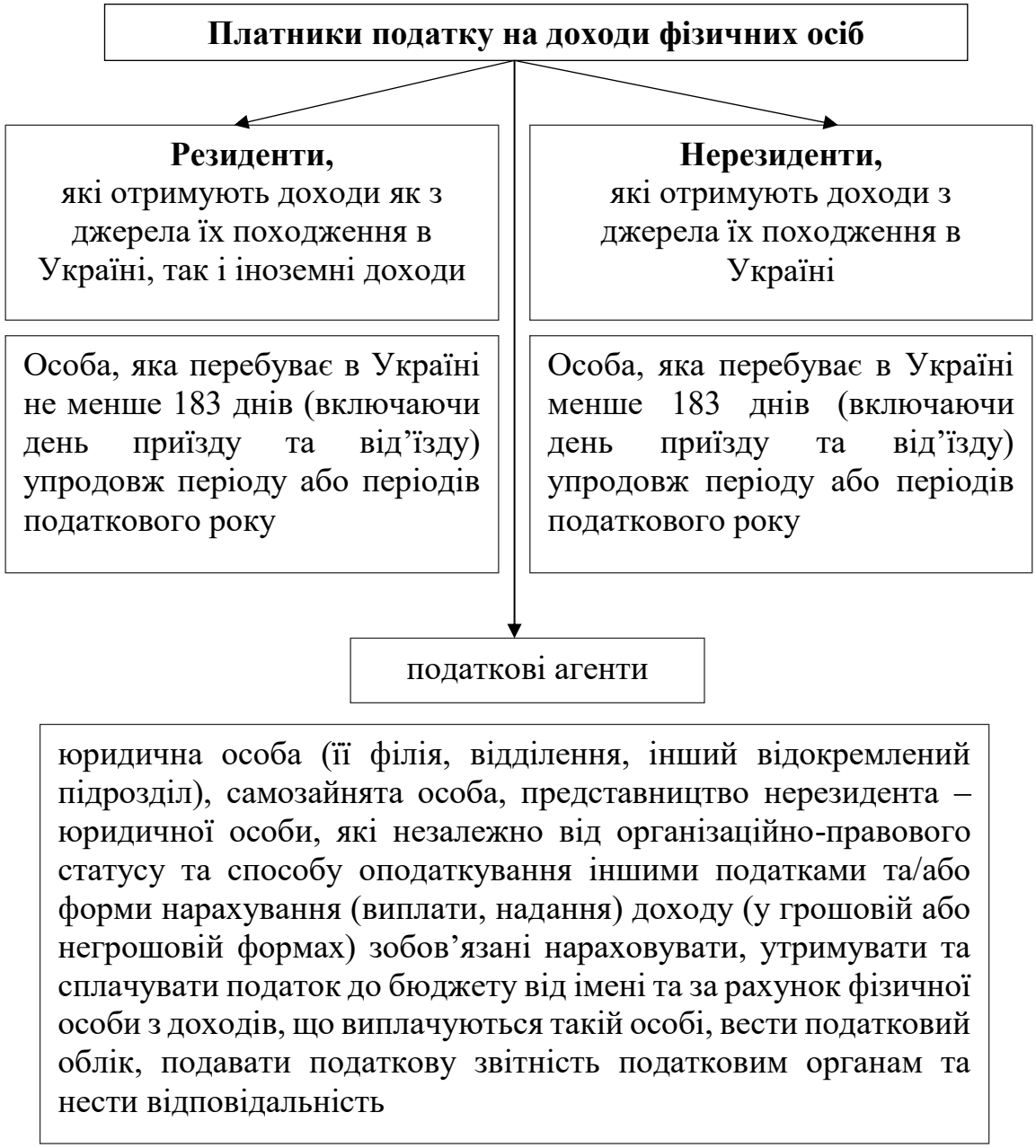


Рис. 9.1. Платники податку на доходи фізичних осіб

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.

Схематично об'єкт обкладання податком на доходи для резидента відображено на рис. 9.2.

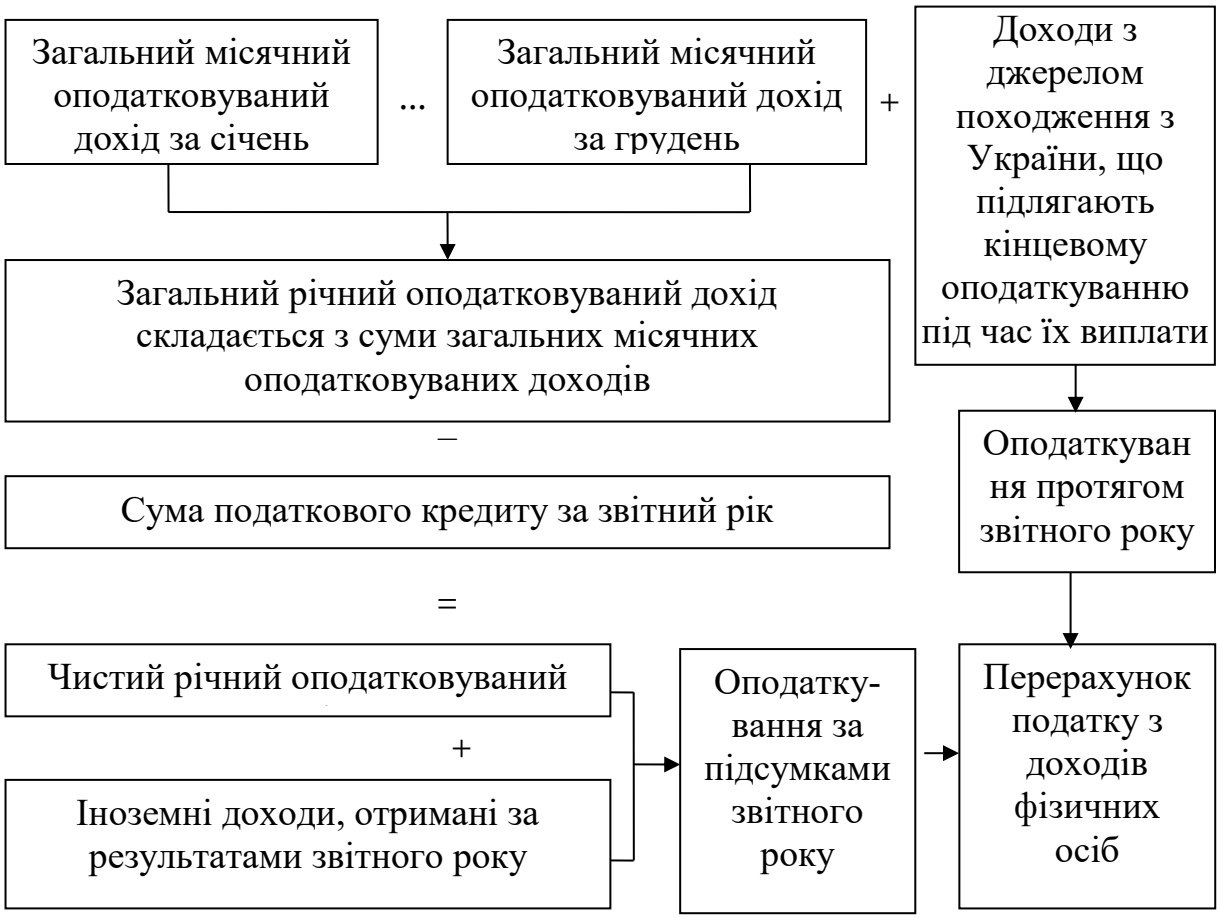


Рис. 9.2. Об’єкт оподаткування резидента

Об’єкт обкладання податком на доходи для нерезидента показано на рис. 9.3.

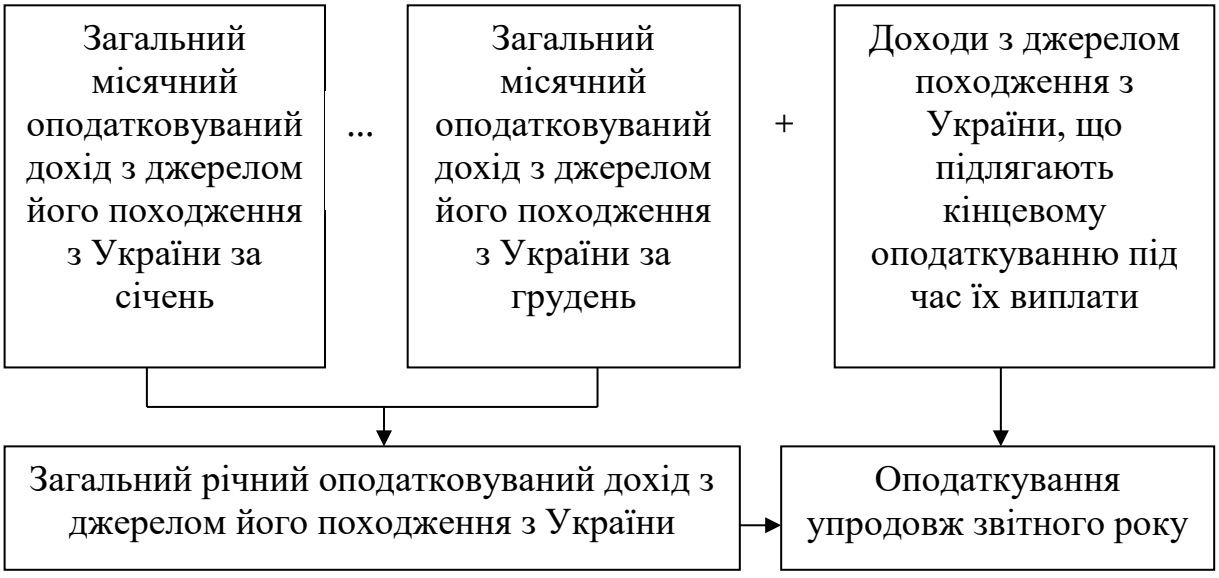


Рис. 9.3. Об’єкт оподаткування нерезидента

Отже, 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).

9.2. База оподаткування та ставки податку

Базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподатковуваного доходу на суми податкової знижки такого звітного року.

$$БО = ЧРОД = ЗОД – ПЗ,$$

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 упродовж 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 оподатковуваного доходу, та доходів, які оподатковуються за іншими правилами, визначеними ПКУ.

Загальний місячний оподатковуваний дохід складається із суми оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) упродовж 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) оподатковуваного 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 контролюючим органом;

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 виграшів, 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 у 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, – щодо 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.

Під час визначення 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:

$$К = 100 : (100 – Сп),$$

де К – коефіцієнт;

Сп – 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.

У статті 165 ПКУ встановлено перелік доходів, які не включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку.

Ставки податку на доходи фізичних осіб встановлено ст. 167 ПКУ (табл. 9.1).

Таблиця 9.1

Ставки податку на доходи фізичних осіб

Вид доходу	Ставка податку
Доходи, одержані у тому числі, але не виключно у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами	18 %

Продовження таблиці 9.1

Стипендія, яка виплачується з бюджету учню, студенту, ординатору, аспіранту або ад'юнкту (у сумі перевищення над сумою місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, помноженою на 1,4 та округленою до найближчих 10 грн)	18 %
Доходи, отримані фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності	18 %
Доходи громадян, отримані від провадження незалежної професійної діяльності	18 %
Суми надміру витрачених коштів, отриманих на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлений строк	18 %
Доходи, отримані від надання майна в лізинг, оренду або суборенду	18 %
Інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери формах (крім доходу від операцій, зазначених у пп. 165.1.2, 165.1.40 та 165.1.52 ПКУ)	18 %
60 % суми одноразової страхової виплати за договором довгострокового страхування життя у разі досягнення застрахованою особою певного віку, обумовленого у такому страховому договорі, чи закінчення строку дії такого договору	18 %
Викупна сума у разі дострокового розірвання страхувальником договору довгострокового страхування життя	18 %
Сума коштів, з якої не було утримано податок та яка виплачується вкладнику з його пенсійного вкладу або рахунку учасника фонду банківського управління у зв'язку з достроковим розірванням договору пенсійного вкладу, договору довірчого управління, договору недержавного пенсійного забезпечення	18 %
Кошти, що надаються роботодавцем як допомога на поховання (у сумі перевищення над сумою подвійного розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, помноженою на 1,4 та округленою до найближчих 10 грн)	18 %

Продовження таблиці 9.1

Частина благодійної допомоги, що підлягає оподаткуванню з урахуванням норм п.170.7 ПКУ	18 %
Дохід за зданий брухт дорогоцінних металів (крім доходу, отриманого за брухт дорогоцінних металів, проданий НБУ)	18 %
Вартість путівок (на території України) на відпочинок, оздоровлення та лікування, у т.ч. на реабілітацію інвалідів, платника податку та/або членів його сім'ї першого ступеня споріднення, які надаються його роботодавцем – платником податку на прибуток – безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) один раз на рік (за умови, що вартість путівки або знижки не перевищує 5 розмірів мінімальної зарплати)	не оподатковується
Виграші, призи, дарунки	
Виграш чи приз (крім виграшів, призів у лотерею) на користь резидентів або нерезидентів	18 %
Виграш, приз у лотерею	18 %
Інші виграші та призи	18 %
Дарунки (а також призи переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 25 % однієї мінімальної зарплати, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі	не оподатковується
Грошові виграші у спортивних змаганнях (крім винагород спортсменам – чемпіонам України, призерам спортивних змагань міжнародного рівня, у тому числі спортсменам-інвалідам, визначених у пп. «б» п.165.1.1 ПКУ)	18 %
Кошти, майно, майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг, подаровані платнику податку, оподатковуються за правилами для оподаткування спадщини (розділ «Спадщина»)	0 % 5 % 18 %
Проценти	
Проценти на поточний або депозитний банківський рахунок	18 %
Процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом	18 %

Продовження таблиці 9.1

Проценти на вклад (депозит) у кредитних спілках	18 %
Плата (відсоток), що розподіляється на пайові членські внески членів кредитної спілки	18 %
Дохід, який виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування	18 %
Дохід за іпотечними цінними паперами (іпотечними облігаціями та сертифікатами)	18 %
Дохід у вигляді відсотків (дисконту), отриманого власником облігацій від їх емітента	18 %
Дохід за сертифікатом фонду операцій з нерухомістю та дохід, отриманий платником податку у результаті викупу (погашення) управителем сертифікатів фонду операцій з нерухомістю	18 %
Проценти та дисконтні доходи, нараховані на користь фізичних осіб з будь-яких інших доходів (крім тих, що зазначені у п.170.4.1 ПКУ)	18 %
Дивіденди, роялті	
Дивіденди, нараховані у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юрособою-резидентом, за умови, що таке нарахування не змінює часток участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, та в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів	не оподатковується
Дивіденди за акціями та корпоративними правами, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів з акцій та/або інвестиційних сертифікатів, які виплачуються інститутами спільного інвестування)	5 %
Дивіденди за акціями та/або інвестиційними сертифікатами, корпоративними правами, нарахованими нерезидентами, інститутами спільного інвестування, а також суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток	9 %
Роялті	18 %

Продовження таблиці 9.1

Продаж нерухомості	
Дохід від продажу (обміну) не частіше одного разу протягом звітного року житлового будинку, квартири або їх частини, кімнати, садового (дачного) будинку, а також земельної ділянки та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад 3 роки	не оподатковується
Дохід від продажу протягом звітного податкового року більш ніж одного з об'єктів нерухомості, зазначених у п. 172.1 ПКУ, а також дохід від продажу об'єкта нерухомості, не зазначеного в п.172.1	5 %
Дохід від продажу (обміну) об'єкта незавершеного будівництва	5 %
Продаж рухомого майна	
Дохід від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна (крім винятку, див. далі)	5 %
Дохід від продажу (обміну) протягом звітного року одного з об'єктів рухомого майна (легкового автомобіля, мотоцикла, мопеда) не підлягає оподаткуванню (як виняток з попереднього)	не оподатковується
Дохід від продажу (обміну) протягом звітного року двох та більше об'єктів рухомого майна (легкового автомобіля, мотоцикла, мопеда) підлягає оподаткуванню	5 %
Спадщина	
Вартість власності, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого та другого ступенів споріднення	0 %
Вартість власності, зазначеної в пп. «а», «б», «г» п. 74.1 ПКУ, що успадковується особою, яка є інвалідом I групи або має статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування, а також вартість власності, зазначеної в пп. «а», «б» п.174.1 ПКУ, що успадковується дитиною-інвалідом	0 %

Продовження таблиці 9.1

Грошові заощадження, поміщені до 02.01.1992 в установи Ощадбанку СРСР та державного страхування СРСР, що діяли на території України, або у державні цінні папери та грошові заощадження громадян України, поміщені в установи Ощадбанку України та колишнього Укрдержстраху протягом 1992–1994 років, погашення яких не відбулося	0 %
Вартість будь-якого об'єкта спадщини, отриманого у спадщину спадкоємцями, що не є членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення	5 %
Спадщина, отримана будь-яким спадкоємцем від спадкодавця – нерезидента, та будь-який об'єкт спадщини, що успадковується спадкоємцем-нерезидентом	18 %
Доходи нерезидентів та іноземні доходи	
Доходи з джерелом їх походження в Україні, що нараховуються або виплачуються на користь нерезидентів	за ставками, визначеними для резидентів
Іноземні доходи	18 %
Пенсії	
Суми пенсій або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з ПФУ чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує на місяць 10 розмірів прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність, встановленого на 1 січня звітного року	18 % суми перевищення
Пенсії з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана ВРУ, підлягають оподаткуванню чи оподатковуються в країні їх виплати	18 %
Пенсії, призначені учасникам бойових дій у період Другої світової війни, інвалідам війни та особам, на яких поширюється чинність ст.10 Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»	

9.4. Податкова знижка з податку на доходи фізичних осіб та особливості її нарахування

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, підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, податковими 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 контролюючому органу, але підлягають зберіганню платником податку протягом строку давності, встановленого Податковим кодексом.

Платник податку має право включити до податкової знижки у зменшення оподатковуваного 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. При цьому житловий будинок (квартира), що купується чи придбавається, має бути визначено як основне місце проживання.

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:

$$К= МП / ФП,$$

де К – коефіцієнт;

МП – мінімальна загальна площа житла, що дорівнює 100 м^2;

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;

– сума 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. Розмір внесків не повинен перевищувати 4 % суми його загального оподатковуваного доходу такого звітного року;

– сума коштів, сплачених платником податку на користь вітчизняних закладів дошкільної, позашкільної, загальної середньої, професійної (професійно-технічної) та вищої освіти для компенсації вартості здобуття відповідної освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення. 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, у розрахунку на кожну особу, яка навчається, за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітного податкового року;

– сума 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 їх сукупністю – сума, 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, у розрахунку на кожного застрахованого члена сім'ї;

– сума 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;

– сума витрат платника податку на оплату вартості державних послуг, пов'язаних з усиновленням дитини, включаючи сплату державного мита;

– сума 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. При цьому переобладнаний транспортний засіб має бути перереєстрований у відповідних органах;

– сума 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;

– сума коштів у вигляді орендної плати за договором оренди житла (квартири, будинку), оформленим відповідно до вимог чинного законодавства, фактично сплачених платником податку, який має статус внутрішньо переміщеної особи.

Платник податку має право скористатися зазначеною в цьому підпункті податковою знижкою виключно за умови, що він та/або члени його сім'ї першого ступеня споріднення:

– не мають у власності придатної для проживання житлової нерухомості, розташованої поза межами тимчасово окупованої території України;

– не отримують передбачених законодавством України бюджетних виплат для покриття витрат на проживання.

Розмір такої знижки не може перевищувати (у розрахунку на календарний рік) 30 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного (податкового) року;

– сума 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, сплачених 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.

Відповідно до вимог ПКУ сума податку, на яку зменшуються податкові зобов'язання у зв'язку з використанням права на податкову знижку, визначається за формулою:

$$\text{Под.зн.} = \text{ПДФО} – ((\text{ЗП} – \text{В} – \text{ПСП}) \times \text{Ст},$$

де Под. зн. – податкова знижка;

ПДФО – податок на доходи фізичних осіб;

В – витрати, понесені платником упродовж звітного року;

ПСП – податкова соціальна пільга;

Ст – ставка податку (18 %).

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 контролюючий орган і має про це відмітку у паспорті.

Загальна сума податкової знижки, нарахована платнику податку у звітному податковому році, не може перевищувати суми

річного загального оподатковуваного 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 виконавчої влади 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 ПКУ, контролюючими органами за першим запитом платника ПДФО.

9.5. Податкова соціальна пільга та порядок її нарахування

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 9.2.

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).

Таблиця 9.2

Розмір ПСП і граничний розмір доходу для її застосування 2020 року

Категорії осіб, що можуть скористатись правом зменшення суми місячного оподатковуваного доходу у вигляді зарплати на суму ПСП з ПДФО	**Розмір ПСП з ПДФО (у% до загального розміру ПСП)**	**Сума ПСП з ПДФО, грн**	**Граничний розмір доходу для застосування ПСП, грн**
Для будь-якого платника податку	100 %	1 051	2 940
Для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, – з розрахунку на кожну таку дитину	100 %	1 051 × кількість дітей	одному з батьків 2 940 × кількість дітей
Для платника податку, який: а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником – з розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; б) утримує дитину-інваліда – з розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років	150 %	1 576,50 × кількість дітей	2 940 × кількість дітей
Для платника податку, який є: в) особою, віднесеною законом до першої або другої категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їхньою участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; г) учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом; ґ) інвалідом I або II групи, у т.ч. з дитинства; д) особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів; е) учасником бойових дій на	150 %	1 576,50	2 940

території інших країн у період після ДСВ, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»			
Для платника податку, який є : а) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями «За відвагу»; б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I і II груп, серед учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»; в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою; г) особою, яка була насильно вивезена 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; ґ) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року до 27 січня 1944року	200 %	2 102	2 940

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 упродовж 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 упродовж будь-якого звітного податкового місяця або за кількома місцями отримання доходів, такий платник податку втрачає право на отримання податкової соціальної пільги за всіма місцями отримання доходу, починаючи з місяця, у якому мало місце таке порушення, та закінчуючи місяцем, у 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, у якому сума такої недоплати та штраф повністю погашаються.

Центральний орган виконавчої 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 податку на доходи фізичних осіб до бюджету

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподаткований 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 контролюючих органах 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 контролюючі органи 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 неуповноважених 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 його нормативами 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 контролюючих органах;

б) в інших випадках – за її податковою адресою.

Контроль за правильністю та своєчасністю сплати податку здійснює контролюючий орган 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 оподатковуваного 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 оподатковуваного 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. Порядок подання фізичними особами річної декларації про майновий стан і доходи (податкова декларація)

Платник податку зобов'язаний подавати річну декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію) відповідно до ПКУ або інших законів України.

Відповідно до ПКУ обов'язок платника податку щодо подання податкової декларації вважається виконаним, якщо він отримував доходи:

– від податкових агентів, які, згідно з ПКУ, не включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу;

– виключно від податкових агентів незалежно від виду та розміру нарахованого (виплаченого, наданого) доходу, крім випадків, передбачених ПКУ;

– від операцій продажу (обміну) майна, дарування, при нотаріальному посвідченні договорів, за якими був сплачений ПФДО;

– у вигляді об'єктів спадщини, які, відповідно до ПКУ, оподатковуються за нульовою ставкою податку та/або з яких сплачено ПДФО.

Платники податку – резиденти, які виїжджають за кордон на постійне місце проживання, зобов'язані подати до контролюючого органу податкову декларацію не пізніше 60 календарних днів, що передують виїзду.

Контролюючий орган 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 контролю під час перетину митного кордону і є підставою для проведення митних процедур.

Форма такої довідки встановлюється центральним органом виконавчої влади.

Платники податку звільняються 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 ПКУ.

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:

– батьків, 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 контролюючим органом, сплачується до відповідного бюджету у строки, встановлені ПКУ.

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.

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 загальновживаної 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 контролюючими органами 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 із запитом до відповідного

контролюючого органу з проханням надати роз'яснення щодо заповнення річної податкової декларації, а контролюючий орган 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 контролюючий орган, до якого було подано податкову декларацію, видає довідку про подану довідку про подану декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію).

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 оподатковуваного доходу на суми податкової знижки такого звітного року.

Базова ставка ПДФО становить 18 % 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, виграшу гравця (учасника), отриманого від організатора азартної гри.

Податкова знижка для фізичних осіб – це 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 оподаткову-ваного 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 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 грн.

Платник податку зобов'язаний подавати річну декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію) відповідно ПКУ або інших законів України. Податкова декларація заповнюється платником податку самостійно або іншою особою, нотаріально уповноваженою платником податку здійснювати таке заповнення.

Контрольні питання

1. Платники податку на доходи фізичних осіб.
2. Визначення об'єктів оподаткування.
3. Ставки податку на доходи фізичних осіб.
4. Поняття «податкова знижка».
5. Витрати, які включаються до податкової знижки.
6. Обмеження щодо застосування податкової знижки.
7. Поняття «податкова соціальна пільга».
8. Розміри податкової соціальної пільги.
9. Обмеження щодо застосування податкової соціальної пільги.
10. Порядок складання та терміни подання податкової звітності.

Навчальні завдання

Задача 1

На підприємстві «Гранд» нараховано заробітну плату за лютий 2020 року:

Петренко В. І. в розмірі 3 723 грн.

Іванову Л. Д. в розмірі 2 000 грн (працює на умовах неповного робочого часу).

Необхідно розрахувати податок на доходи фізичних осіб та військовий збір із зарплати працівника.

Розв'язання

Розрахунки по з/пл Петренка В. І.

Нараховуємо ПДФО: 3 723 грн × 18 % = 670,14 грн.

Податкова соціальна пільга до такої заробітної плати не застосовується, оскільки вона більша за граничний розмір доходу, який надає право на ПСП 2940 грн.

Нараховуємо військовий збір: 3 723 грн × 1,5 % = 55,85 грн.

Утримання – 725,99 грн (670,14 грн + 55,85 грн).

До виплати працівникові – 2 997,01 грн (3 723 грн – 670,14 грн – 55,85 грн).

Розрахунки по з/пл Іванова Л. Д.

Рахуємо ПДФО: (2 000 грн – 1 051 грн) × 18 % = 170,82 грн.

У цьому випадку Іванов Л. Д. має право на загальну ПСП у розмірі 1 051 грн (оскільки заробітна плата менша за граничний розмір доходу, який надає право на податкову соціальну пільгу), за умови подання відповідної заяви роботодавцю.

Рахуємо військовий збір: 2 000 грн × 1,5 % = 30 грн.

Утримання – 200,82 грн (170,82 грн + 30 грн).

До виплати працівникові – 1 799,18 грн (2 000 грн – 201,42 грн – 30 грн).

Задача 2

Працівнику підприємства нараховано заробітну плату в розмірі:

– жовтень звітного року – 4 805 грн;

– листопад звітного року – 5 425 грн;

– грудень звітного року – 8 200 грн.

Працівник самостійно виховує двоє дітей віком до 18 років та є особою, постраждалою внаслідок ліквідації аварії на ЧАЕС, віднесеної до 2-ї категорії.

Необхідно розрахувати ПДФО та військовий збір.

Задача 3

У червні поточного року працівникові апарату управління підприємства нараховано заробітну плату в сумі 11 450,0 грн і як подарунок до ювілейної дати надано телевізор, який підприємство придбало за ціною 10 600,0 грн (з ПДВ). Надання телевізора не є виплатою заробітної плати і розглядається підприємством як виплата доходу в негрошовій формі у «чистому» вигляді. Тобто податок з такого доходу з частини доходу працівника, виплаченого в грошовій формі, не утримується, а нараховується додатково.

Необхідно розрахувати податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Задача 4

Площа квартири, придбаної платником податків у кредит, становить 103 кв. м. Протягом звітного року йому було нараховано заробітну плату кожного місяця в сумі 10 500 грн.

Згідно з квитанціями банку сума сплачених у звітному році процентів за іпотечним кредитом становить 19 600 грн. Визначте суму податку, на яку зменшиться податкове зобов’язання у зв’язку з використанням права на податкову знижку.

Задача 5

Петренко О. М. протягом звітного року продав:

– квартиру, яку отримав у подарунок, вартістю 450 000 грн (оціночна вартість – 470 000 грн, строк володіння – 2 роки);

– автомобіль «Шкода», вартістю 230 000 грн.

Визначте суму ПДФО, яку сплатить Петренко О. М.

Задача 6

Викладач університету втупила до аспірантури даного навчального закладу в листопаді місяці поточного року на денну форму навчання з відривом від виробництва. Викладач має чорнобильське посвідчення ІІ категорії. За грудень місяць вона отримала наступні доходи:

– заробітну плату у розмірі – 14 450 грн;

– стипендію у розмірі – 2 400 грн.

Розрахуйте суму ПДФО та військовий збір, що сплатить працівник до бюджету.

Тестові завдання

1. Платником податку на доходи фізичних осіб є:

а) юридична особа;

б) нерезидент, який має дипломатичні привілеї;

в) податковий агент;

г) нерезидент, який отримує доходи за межами України.

2. 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.

3. 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.

4. До складу місячного або річного оподатковуваного 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.

5. База оподаткування під час нарахування доходів у негрошовій 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: К = 100 : (100 – Ст);

в) вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який розраховується за формулою: К = 100 : (Ст – 100);

г) не розраховується, оскільки податок з доходів фізичних осіб у 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 оподатковуваного доходу платника податку;

б) сума підтверджених витрат, на яку дозволяється зменшення суми загального річного оподатковуваного 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 витрат 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 у 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:

а) не оподатковується;

б) 18 %;

в) 5 %;

г) 9 %.

13. Дохід, отриманий платником податку від продажу протягом звітного податкового року більше як одного з об'єктів нерухомості:

а) не оподатковується;

б) оподатковується за ставкою 18 %;

в) оподатковується за ставкою 1 %;

г) оподатковується за ставкою 5 %.

14. Об’єкти спадщини, що успадковується спадкоємцем-нерезидентом від спадкодавця-резидента, оподатковуються за ставкою:

а) 5 %;

б) 18 %;

в) 0 %;

г) 15 %.

15. Платники податку – резиденти, які виїжджають за кордон на постійне місце проживання, повинні подати до контролюючого органу декларацію не пізніше:

а) 30 календарних днів, що передують від’їзду;

б) 60 календарних днів, що передують від’їзду;

в) 30 календарних днів, після від’їзду;

г) не подають податкову декларацію.

ТЕМА10
СПЕЦІАЛЬНІ ПОДАТКОВІ РЕЖИМИ

10.1. Загальна характеристика спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

10.2. Особливості застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктами малого підприємництва – фізичними особами.

10.3. Порядок застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктами малого підприємництва – сільськогосподарськими товаровиробниками.

10.4. Види діяльності, заборонені для платників єдиного податку.

10.5. Ставки єдиного податку.

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. 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 зі складових якої є мале підприємництво, виникла необхідність у послабленні на нього податкового тиску. Це було реалізовано шляхом запровадження наприкінці 90-х років XX 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 було 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 газ для споживачів усіх форм власності.

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.

Слід зазначити, 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 03.07.1998 № 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 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів щодо спрощеної системи

оподаткування, обліку та звітності» від 04.11.2011 № 4014-VI. Цим законом було запроваджено кардинальні нововведення щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, які набули чинності з 01.01.2012. З цього ж часу перестав існувати фіксований податок.

Основними характерними рисами оновленої спрощеної системи оподаткування стали:

– більша диференціація платників єдиного податку;

– 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.

Оскільки норма пп. 3 п. 291.4 ПКУ була змінена тільки щодо ліміту доходів, то, відповідно, нові розміри доходу поширюватимуться також і на юросіб «єдинників» III групи.

Крім того, було запроваджено для I групи платників єдиного податку ставки єдиного податку у розмірі:

0 % розміру прожиткового мінімуму щодо діяльності з надання побутових послуг населенню;

до 10 % розміру прожиткового мінімуму щодо іншої діяльності, дозволеної для першої групи платників єдиного податку (як і тепер).

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 мільйонам 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 мільйонам 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.

Одночасно, відповідно до ПКУ, право на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для будь-якого платника виникає за наявності двох умов:

– відповідність усім вимогам, що встановлені для платників єдиного податку;

– реєстрація особи платником єдиного податку в установленому порядку.

У загальному такими вимогами є:

– гранично допустимий обсяг річного доходу; максимально допустима кількість найманих працівників;

– обмеження за видами діяльності;

– специфічні правила обліку доходів, витрат та подання звітності тощо.

Отже, хоча спрощена система оподаткування, обліку та звітності й значно спрощує порядок оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності (порівняно із загальною системою), користуватися нею можуть лише ті, які відповідають усім вимогам, що встановлені для платників єдиного податку, та зареєструвалися в установленому порядку.

10.2. Особливості застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктами малого підприємництва – фізичними особами

Платники єдиного податку першої і другої груп сплачують єдиний податок шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця.

Такі платники єдиного податку можуть здійснити сплату єдиного податку авансовим внеском за весь податковий (звітний) період (квартал, рік), але не більше ніж до кінця поточного звітного року.

Нарахування авансових внесків для платників єдиного податку першої і другої груп здійснюється контролюючими органами на підставі заяви такого платника єдиного податку щодо розміру обраної ставки єдиного податку, заяви щодо періоду щорічної відпустки та/або заяви щодо терміну тимчасової втрати працездатності.

Платники єдиного податку третьої групи сплачують єдиний податок 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.

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.

Помилково та/або надміру сплачені суми єдиного податку підлягають поверненню платнику в порядку, встановленому цим кодексом.

Єдиний податок, нарахований за перевищення обсягу доходу, сплачується протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

У разі припинення платником єдиного податку провадження господарської діяльності податкові зобов'язання із сплати єдиного

податку нараховуються такому платнику до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому анульовано реєстрацію за рішенням контролюючого органу на підставі отриманого від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності.

У разі анулювання реєстрації платника єдиного податку за рішенням контролюючого органу податкові зобов'язання із сплати єдиного податку нараховуються такому платнику до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому проведено анулювання реєстрації.

Орган ДПС відповідно до п. 299.10 ст. 299 Податкового кодексу України реєстрація платником єдиного податку є безстроковою та може бути анульована шляхом виключення з реєстру платників єдиного податку за рішенням контролюючого органу у разі випадків, які наводяться у табл. 10.1.

Таблиця 10.1

Перелік причин анулювання свідоцтва платника єдиного податку

Підстава для анулювання свідоцтва
1) подання платником податку заяви щодо відмови від застосування спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених ПКУ, – в останній день календарного кварталу, в якому подано таку заяву
2) припинення підприємницької діяльності фізичною особою-підприємцем відповідно до закону – в день отримання відповідним контролюючим органом від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації такого припинення
3) у випадках, визначених пп. 298.2.3 п. 298.2 ст. 298 ПКУ. У разі виявлення відповідним контролюючим органом під час проведення перевірок порушень платником єдиного податку першої-третьої груп вимог, встановлених гл. I розд. XIV «Спеціальні податкові режими» ПКУ, анулювання реєстрації платника єдиного податку першої-третьої груп проводиться за рішенням такого органу, прийнятим на підставі акта перевірки, з першого числа місяця, наступного за кварталом, в якому допущено порушення. У такому випадку суб'єкт господарювання має право обрати або перейти на спрощену систему оподаткування після закінчення чотирьох послідовних кварталів з моменту прийняття рішення контролюючим органом

Потрібно зазначити, що норми ПКУ не передбачають встановлення певної форми рішення про анулювання реєстрації платника єдиного податку. Таке рішення надається платнику податків у письмовій формі за підписом керівника контролюючого органу з обов'язковим зазначенням підстав для анулювання реєстрації платника єдиного податку.

Платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи-підприємці), які не є платниками податку на додану вартість, ведуть Книгу обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів.

Форма книги обліку доходів, порядок її ведення затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Для реєстрації Книги обліку доходів такі платники єдиного податку подають до контролюючого органу за місцем обліку примірник Книги, у разі обрання способу ведення Книги у паперовому вигляді.

Платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи-підприємці), які є платниками податку на додану вартість, ведуть облік доходів та витрат за формою та в порядку, що встановлені центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Для реєстрації Книги обліку доходів та витрат такі платники єдиного податку подають до контролюючого органу за місцем обліку примірник книги.

Платники єдиного податку першої та другої груп подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду, в якій відображаються обсяг отриманого доходу, щомісячні авансові внески.

Платники єдиного податку третьої групи подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду.

Податкова декларація подається до контролюючого органу за місцем податкової адреси.

Платники єдиного податку другої групи у податковій декларації окремо відображають:

1) щомісячні авансові внески, визначені пунктом 295.1 статті 295 цього кодексу;

2) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;

3) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу).

Платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці) у податковій декларації окремо відображають:

1) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;

2) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу).

Реєстратори розрахункових операцій не застосовуються платниками єдиного податку:

– першої групи;

– другої і третьої груп (фізичні особи-підприємці) незалежно від обраного виду діяльності, обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 1 000 000 гривень. У разі перевищення в календарному році обсягу доходу понад 1 000 000 гривень застосування реєстратора розрахункових операцій для такого платника єдиного податку є обов'язковим. Застосування реєстратора розрахункових операцій розпочинається з першого числа першого місяця кварталу, наступного за виникненням такого перевищення, та продовжується у всіх наступних податкових періодах протягом реєстрації суб'єкта господарювання як платника єдиного податку.

Також у Верховній Раді депутати партії «Слуга народу» зареєстрували законопроєкт 2338, який передбачає підняття річних лімітів ФОП, у рамках яких вони зможуть зберегти знижені податкові ставки.

I група – з 0,3 млн до 1 млн грн/рік;

II група – з 1,5 млн до 5 млн грн/рік;

III група – з 5 млн до 10 млн грн/рік.

Для І групи, які надають побутові послуги, пропонують ввести податкову ставку в 0 %.

Для тих, хто працює за іншими КВЕД цієї групи, податкову ставку хочуть встановити на рівні не вище 10 % від розміру прожиткового мінімуму.

Розміри податків з 1 січня 2020 року є такими:

І група – 1249,26 грн/міс (1 039,06 грн ЄСВ + 210,2 грн єдиного податку). У 2019 році – 1110,16 грн.

ІІ група – 1983,66 грн/міс (1 039,06 грн ЄСВ + 944,6 грн єдиного податку). У 2019 році – 1752,66 грн.

ІІІ група (з ПДВ) – 1 039,06 грн/міс + 3 % від доходу + 20 % ПДВ. У 2019 році – 918,06 грн.

ІІІ група (без ПДВ) – 1 039,06 грн/міс + 5 % від доходу для тих, хто не платить ПДВ.

Загальна система оподаткування передбачає мінімум 1 039,06 грн/міс, також стягуються 18 % ПДФО та 1,5 % військового збору.

Мінімальна зарплата з 1 січня 2020 року зросте до 4723 грн на місяць, а прожитковий мінімум – до 2 189 грн на місяць.

Розглянемо перелічені обмеження більш детально. Так, законодавець передбачив для суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, чотири групи з урахуванням таких критеріїв, як чисельність найманих працівників, масштаб діяльності за показником обсягу річного доходу та здійснювані види підприємницької діяльності (табл. 10.2).

Певні особливості є і при розрахунку кількості найманих працівників для фізичних та юридичних осіб.

Так, при розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку – фізичною особою, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці у зв'язку з доглядом за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку (відповідно до пп. 291.4.1 п. 291.4 ст. 291 ПКУ).

Таблиця 10.2

Перелік обмежень для суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування

Група платників єдиного податку	**Річний дохід, грн (з 2 квітня 2020 року)**	**Дозволена кількість працівників**
1 група: фізособи-підприємці, які здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню	1 млн грн	Не використовують працю найманих осіб
2 група: фізособи-підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства	5 млн грн	Не перевищує 10 осіб**
3 група: фізособи-підприємці та юрособи-суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми	7 млн грн	Не обмежено
4 група: сільськогосподарські товаровиробники	Частка с/г товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %	Не обмежено

При розрахунку середньооблікової чисельності працівників юридичної особи-підприємця необхідно врахувати, що це – кількість працівників у юридичних осіб, визначена за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади в галузі статистики, з урахуванням усіх найманих працівників і осіб, які

працюють за цивільно-правовими договорами та за сумісництвом більш ніж один календарний місяць, а також найманих працівників представництв, філій, відділень та інших відокремлених підрозділів в еквіваленті повної зайнятості, крім найманих працівників, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами та у відпустці у зв'язку з доглядом за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку (пп. 14.1.227 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).

Платники єдиного податку першої групи, які у календарному кварталі перевищили обсяг доходу, визначений для таких платників, з наступного календарного кварталу за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників другої або третьої або п'ятої групи, чи відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування.

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:

– податку на прибуток підприємств (крім авансового внеску при виплаті дивідендів);

– податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи та оподатковані відповідно до глави 1 розділу XIV ПКУ. Це пов'язано 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 груп 3 та 4, які обрали ставку єдиного податку у розмірі 3 %;

– земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються ними для провадження господарської діяльності;

– збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності;

– збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Інші податки та збори (наприклад екологічний податок, збір за першу реєстрацію транспортного засобу тощо) 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».

У цілому спрощена система оподаткування, обліку та звітності значно зменшує податкове навантаження на суб'єктів підприємницької діяльності, скорочує вірогідність порушення податкового законодавства, а отже, й застосування штрафних санкцій внаслідок цього та сприяє розвитку економічної кон'юнктури за рахунок пожвавлення підприємницької активності.

10.3. Порядок застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктами малого підприємництва – сільськогосподарськими товаровиробниками

Об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого цим кодексом.

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка ріллі в Автономній Республіці Крим або в області з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого цим кодексом.

Платники єдиного податку четвертої групи:

– самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього кодексу;

– сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах, що зазначено у таблиці 10.3;

– утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення у звітному податковому періоді, у тому числі за набуті ними площі нових земельних ділянок, вперше сплачують податок протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, в якому відбулося утворення (виникнення права на земельну ділянку);

– що припиняються шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу у податковому (звітному) періоді, зобов’язані подати у період до їх фактичного припинення контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та місцем розташування земельних ділянок уточнену податкову декларацію;

Таблиця 10.3

Розмір сплати єдиного податку IV групою платників

Розміри податку, що сплачують платники єдиного податку IV групи	
Період	Відсотки
I квартал	10 відсотків
II квартал	10 відсотків
III квартал	50 відсотків
IV квартал	30 відсотків

– зобов’язані у разі, коли протягом податкового (звітного) періоду змінилася площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у зв’язку з набуттям (втратою) на неї права власності або користування:

– уточнити суму податкових зобов’язань з податку на період починаючи з дати набуття (втрати) такого права до останнього дня податкового (звітного) року;

– подати протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним періодом, контролюючим органам за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки декларацію з уточненою інформацією про площу земельної ділянки, а також відомості про наявність земельних ділянок та їх нормативну грошову оцінку;

– у разі надання сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в оренду іншому платникові податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації. У декларації орендаря така земельна ділянка не враховується;

– у разі оренди ними сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в особи, яка не є платником податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації;

– перераховують в установлений строк загальну суму коштів на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки.

10.4. Види діяльності, заборонені для платників єдиного податку

Для платників єдиного податку існують певні обмеження щодо виду діяльності, зокрема їм заборонено здійснювати:

– діяльність з організації, проведення азартних ігор;

– обмін іноземної валюти;

– видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння;

– діяльність з управління підприємствами;

– фізичні особи-підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження, діяльність у сфері аудиту;

– фізичні та юридичні особи – нерезиденти;

– діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;

– діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;

– фізичні особи-підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження, діяльність у сфері аудиту;

– фізичні особи-підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 100 м^2, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 м^2;

– 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 капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 % тощо.

Тобто це, як правило, ті види діяльності, які мають високу рентабельність.

Не можуть бути платниками єдиного податку IV групи:

– суб’єкти господарювання, у яких понад 50 % доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини);

– суб’єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноград¬них (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29–2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, а також крім електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установка¬ми та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25 % доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) такого суб’єкта господарювання);

– суб’єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Однак певні види діяльності є забороненими, а отже, виключають право платника використовувати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності (таблиця 10.4)

Таблиця 10.4

Обмеження щодо застосування спрощеної системи оподаткування I–III груп

Види діяльності	Норма ПКУ
1) діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора);	пп. 291.5.1

Продовження таблиці 10.4

2) обмін іноземної валюти	
3) виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 л та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин)	
4) видобуток, виробництво, реалізація дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння)	
5) видобуток, реалізація 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», сюрвейєрами, аварійними комісарами та аджастерами, визначеними розділом III 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	
Фізособи-підприємці, які виконують технічні випробування та дослідження (група 74.3 КВЕД ДК 009: 2005)	пп. 291.5.2
Фізособи-підприємці, які здійснюють діяльність у сфері аудиту	
Фізособи-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 м^2	
нежитлових приміщень (споруд, будівель) та / або їх частин, загальна площа яких перевищує 300 м^2	

Продовження таблиці 10.4

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	пп. 291.5.4
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

Отже, хоча спрощена система оподаткування, обліку та звітності й значно спрощує порядок оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності (порівняно із загальною системою), користуватися нею можуть лише ті, які відповідають усім вимогам законодавця, що встановлені для платників єдиного податку, та зареєструвалися в установленому порядку.

10.5. Ставки єдиного податку

Ставки єдиного податку для платників I групи встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року (далі – прожитковий мінімум), II групи – у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (далі – мінімальна заробітна плата), III групи – у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними, міськими радами або радами об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, для

фізичних осіб-підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

– для I групи платників єдиного податку – у межах до 10 % розміру прожиткового мінімуму;

– для II групи платників єдиного податку – у межах до 20 % розміру мінімальної заробітної плати.

Відсоткова ставка єдиного податку для платників III групи встановлюється у розмірі:

1) 3 % доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно із цим кодексом;

2) 5 % доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Для фізичних осіб-підприємців, які здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, ставка єдиного податку встановлюється у розмірі 5 відсотків доходу.

Ставка єдиного податку встановлюється для платників єдиного податку першої-третьої групи (фізичні особи-підприємці) у розмірі 15 відсотків:

1) до суми перевищення обсягу доходу,

2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у реєстрі платників єдиного податку, віднесеного до першої або другої групи;

3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі;

4) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування;

5) до доходу, отриманого платниками першої або другої групи від провадження діяльності, яка не передбачена законодавством.

Ставки єдиного податку для платників третьої групи (юридичні особи) встановлюються у подвійному розмірі ставок:

1) до суми перевищення обсягу доходу;

2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі;

3) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп господарської діяльності на територіях більш ніж однієї сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений цією статтею для відповідної групи таких платників єдиного податку.

Таблиця 10.5

Максимальні розміри ставок єдиного податку, відповідної групи платників

Група	**Вид діяльності**	**Використання найманої праці**	**Річний обсяг доходу**	**Ставка податку**
1	Фізичні особи-підприємці, що здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадження господарської діяльність з надання побутових послуг населенню	Не використовують	до 1 млн грн,	до 10 % розміру мінімальної заробітної плати
2	Фізичні особи-підприємці, що здійснюють надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню (крім осіб, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна), виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного	Не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб	до 5 млн грн	до 20 % розміру мінімальної заробітної плати

	господарства. Не поширюється на фізичних осіб-підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна, а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння. Такі фізичні особи-підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку			
3	Фізичні особи-підприємці, у тому числі ті, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна та юридичні особи-суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми	Не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах не обмежена	до 7 млн грн	Для платників ПДВ – 3 % від доходу. У разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку – 5 % від доходу
4	Сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює 75 %	–	–	0,16–5,4 % нормативно-грошової оцінки 1 га землі (залежно від виду земель)

Під побутовими послугами населенню, які надаються першою та другою групами платників єдиного податку, розуміють такі види послуг:

1) виготовлення взуття за індивідуальним замовленням;

2) послуги з ремонту взуття;

3) виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням;

4) виготовлення виробів із шкіри за індивідуальним замовленням;

5) виготовлення виробів з хутра за індивідуальним замовленням;

6) виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням;

7) виготовлення текстильних виробів та текстильної галантереї за індивідуальним замовленням;

8) виготовлення головних уборів за індивідуальним замовленням;

9) додаткові послуги щодо виготовлення виробів за індивідуальним замовленням;

10) послуги з ремонту одягу та побутових текстильних виробів;

11) виготовлення та в’язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням;

12) послуги з ремонту трикотажних виробів;

13) виготовлення килимів та килимових виробів за індивідуальним замовленням;

14) послуги з ремонту та реставрації килимів та килимових виробів;

15) виготовлення шкіряних галантерейних та дорожніх виробів за індивідуальним замовленням;

16) послуги з ремонту шкіряних галантерейних та дорожніх виробів;

17) виготовлення меблів за індивідуальним замовленням;

18) послуги з ремонту, реставрації та поновлення меблів;

19) виготовлення теслярських та столярних виробів за індивідуальним замовленням;

20) технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням;

21) послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо- і відеоапаратури;

22) послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів;

23) послуги з ремонту годинників;

24) послуги з ремонту велосипедів;

25) послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів;

26) виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням;

27) послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів;

28) виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням;

29) послуги з ремонту ювелірних виробів;

30) прокат речей особистого користування та побутових товарів;

31) послуги з виконання фоторобіт;

32) послуги з оброблення плівок;

33) послуги з прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів;

34) послуги з чищення та фарбування текстильних, трикотажних і хутрових виробів;

35) вичинка хутрових шкур за індивідуальним замовленням;

36) послуги перукарень;

37) ритуальні послуги;

38) послуги, пов’язані із сільським та лісовим господарством;

39) послуги домашніх робітників;

40) послуги, пов’язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням.

Об’єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель

водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року.

Ставки єдиного податку для платників першої – другої груп встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (далі у цій главі – мінімальна заробітна плата), та третьої групи – у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку першої, другої та четвертої груп є календарний рік.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку третьої групи є календарний квартал.

Платники єдиного податку першої і другої груп сплачують єдиний податок шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця.

Такі платники єдиного податку можуть здійснити сплату єдиного податку авансовим внеском за весь податковий (звітний) період (квартал, рік), але не пізніше ніж до кінця поточного звітного року.

Платники єдиного податку третьої групи сплачують єдиний податок протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

Платники єдиного податку четвертої групи:

– самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки

податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього кодексу;

Платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи – підприємці), які не є платниками податку на додану вартість, ведуть Книгу обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів.

Платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи – підприємці), які є платниками податку на додану вартість, ведуть облік доходів та витрат за формою та в порядку, що встановлені центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Платники єдиного податку третьої групи (юридичні особи) використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат.

Платники єдиного податку першої та другої груп подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду, в якій відображаються обсяг отриманого доходу, щомісячні авансові внески.

Платники єдиного податку третьої групи подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду.

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 залежно від груп податків.

Підсумки теми

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності значно спрощує порядок оподаткування суб’єктів підприємницької діяльності (порівняно 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 4 групи для фізичних осіб-підприємців та 2 групи для юридичних осіб. Обов'язковою умовою перебування на цій системі є відповідність усім 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 залежно 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 та отримати свідоцтво платника єдиного податку.

У цілому спрощена система оподаткування, обліку та звітності значно зменшує податкове навантаження на суб'єктів підприємницької діяльності, скорочує вірогідність порушення податкового законодавства, а отже, й застосування штрафних санкцій внаслідок цього, та сприяє розвитку економічної кон'юнктури за рахунок пожвавлення 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. Основні елементи єдиного податку для юридичних осіб.
5. Спільні та відмінні риси спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців.
6. Ведення обліку і складання звітності платниками єдиного податку.
7. Порядок видачі, отримання та анулювання свідоцтва платника єдиного податку.

Навчальні завдання

Задача 1

Підприємець – платник єдиного податку зі сплатою ПДВ у вересні 2018 р. отримав передоплату за товар у сумі 6000 грн (у т.ч. ПДВ – 1000 грн). З IV кварталу 2019 р. підприємець перейшов до нової групи, на ставку також зі сплатою ПДВ, та в листопаді 2019 р. відвантажив товар, одночасно отримавши від покупця частину грошей, що залишилася за таким правочином,

– 2400 грн (у т.ч. ПДВ – 400 грн). Коли підприємцю потрібно відобразити дохід за цією операцією?

Розв'язання

У III кварталі 2018 р., отримавши від покупця передплату за товар, підприємець повинен:

– керуючись ПКУ, виписати податкову накладну та нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ у сумі 1000 грн;

– визнати дохід відповідно до п. 292.6 ПКУ і в цей же день у графі 2 Книги обліку доходів і витрат вказати суму доходів з урахуванням 5000 грн;

У IV кварталі 2018 р., працюючи вже у новій групі за ставкою зі сплатою ПДВ, підприємець може продовжувати вести стару Книгу обліку доходів і витрат, не реєструючи нову відповідно до пп. 296.1.2 ПКУ.

Відвантаживши покупцю товар та отримавши від нього частину грошей, що залишилася за таким правочином, підприємець повинен:

– відповідно до п. 187.1 ПКУ виписати податкову накладну та нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ у сумі 400 грн;

– визнати дохід відповідно до п. 292.6 ПКУ і в цей же день у графі 2 Книги обліку доходів і витрат вказати суму доходів з урахуванням 2000 грн. Такий дохід буде оподатковуватися вже за новою ставкою 7 %.

Задача 2

Підприємство у 2018 р. працювало на загальній системі оподаткування, а з 1 січня 2019 р. перейшло на спрощену систему

оподаткування, обліку та звітності. При цьому протягом І півріччя 2019 р. підприємству за деякими договорами, укладеними ще у 2018 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 5 % у лютому 2019 р. на розрахунковий рахунок було отримано безповоротну фінансову допомогу у розмірі 500 тис. грн від засновника підприємства, у березні 2019 р. – фінансову допомогу на поворотній основі у розмірі 50 тис. грн від директора підприємства та у червні 2019 р. – 200 тис. грн кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності. Також підприємством 01.06.2019 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 2019 р. у розмірі 10 тис. грн. За результатами діяльності за 2019 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 працівника 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, який зареєстрований у Святошинському районі м. Києва, за травень 2019 р.?

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) усі відповіді правильні.

2. Єдиний податок сплачується платником на:

а) окремий рахунок державної податкової 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) усі відповіді правильні.

4. Для юридичної особи, що є платником єдиного податку, обсяг доходу протягом календарного року не повинен перевищувати:

а) 500 тис. грн;

б) 7 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) усі відповіді правильні.

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 за кількістю 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 правильної відповіді.

ТЕМА11
ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК ТА РЕНТНІ ПЛАТЕЖІ

11.1. Особливості справляння екологічного податку в Україні.

11.2. Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України.

11.3. Рентна плата за спеціальне використання води.

11.4. Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів.

11.5. Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин.

11.6. Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

11.7. Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування аміаку територією України.

Ключові терміни та поняття

Екологічний податок, рентні платежі; рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин; рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України; рентна плата за спеціальне використання води; рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів, рентна плата, надрокористувачі, обсяг погашених у надрах балансових запасів, лісотаксовий пояс, ліцензія на користування радіо-частотним ресурсом України, радіочастотний ресурс.

11.1. Особливості справляння екологічного податку в Україні

Екологічні податки є економічним інструментом, здатним вирішувати екологічні проблеми. Основна мета екологічного

оподаткування полягає в сприянні зниженню негативного впливу бізнес-діяльності на навколишнє середовища, яка може досягатися за допомогою двох підходів: встановлення високих ставок та фінансування природоохоронних заходів, здатних компенсувати негативні зовнішні ефекти. Інструменти ціноутворення заохочують широкомасштабні дії щодо скорочення шкоди навколишньому середовищу при мінімальних витратах та є центральним елементом політики зеленого зростання. Вони забезпечують стимули для подальшого підвищення ефективності виробництва, зелених інвестицій, інновацій та змін у моделях споживання. Ефективне використання податків, пов'язаних з навколишнім середовищем, може стимулювати реформу, орієнтовану на зростання економіки шляхом перенесення податкового тягаря з корпоративних або особистих доходів, а також сприяти збільшенню податкових надходжень до бюджету. У свою чергу, фінансування природоохоронних заходів включає питання виявлення джерел надходження коштів, створення банківсько-кредитних структур та інших форм субсидування, визначення економічної ефективності та раціонального використання фінансових ресурсів.

Нині екологічне оподаткування займає істотне місце в податкових системах країн Європейського Союзу та інших розвинених країн світу. Екологічні податки дозоляють ефективно реалізовувати політику ресурсозбереження, вирішувати одночасно з екологічними й соціальні проблеми суспільства та забезпечити значну частину доходів бюджетів цих країн.

Згідно з ОЕСР податковою базою екологічного податку є фізична одиниця, яка створює особливий негативний вплив на навколишнє середовище. Розрізняють чотири підгрупи екологічних податків, зокрема податки на енергію, транспортні податки, податки на забруднення та податки на ресурси.

З економічної точки зору введення екологічних податків обумовлено об'єктивною необхідністю виразити в грошовому еквіваленті ті втрати для суспільства, які створені діяльністю платника податків з огляду на їх негативний вплив на навколишнє середовище.

В Україні екологічний податок належить до загальнодержавних податків, тобто є обов'язковим до сплати на усій території України. Його сутність та основні елементи справляння визначено в розділі VIII «Екологічний податок» Податкового кодексу України.

Екологічний податок – це загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 р.

Платниками екологічного податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної економічної зони здійснюються різні види забруднення навколишнього природного середовища та/або забруднення різними видами забруднюючих речовин (рис. 11.1).

Об'єкт та база оподаткування екологічним податком схематично зображено на рис.11.2. Зокрема, до них належать:

– обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;

– обсяги та види забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти;

– обсяги та види розміщених відходів (крім обсягів та видів відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях суб'єктів господарювання);

– обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк;

– обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій).



Рис. 11.1. Платники та суб'єкти господарювання, які не є платниками екологічного податку

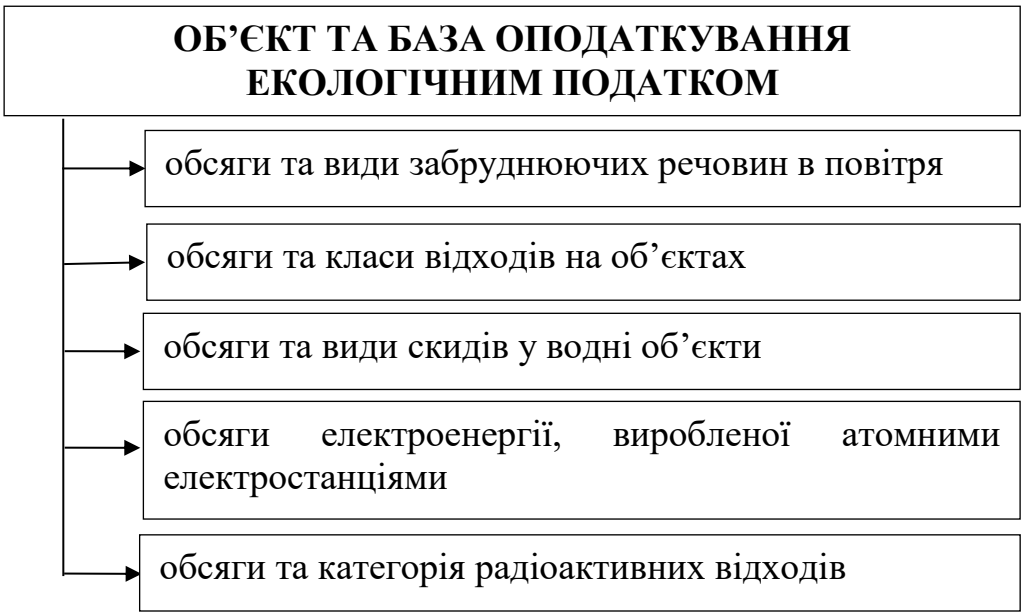


Рис. 11.2. Об'єкти та база оподаткування екологічним податком

База оподаткування податком за викиди двоокису вуглецю за результатами податкового (звітного) року зменшується на обсяг таких викидів у розмірі 500 т за рік.

Ставки екологічного податку залежать від компоненту та кількості шкідливих речовини (у тоннах), які потрапляють у повітря, водотоки чи водойми (рис. 11.3).



Рис. 11.3. Ставки екологічного податку

Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення:

Найменування забруднюючої речовини	Ставка податку, гривень за 1 тонну
Азоту оксиди	2451,84
Аміак	459,85
Ангідрид сірчистий	2451,84
Ацетон	919,69
Бенз(о)пірен	3121217,74
Бутилацетат	552,23
Вуглецю окис	92,37
Вуглеводні	138,57
Газоподібні фтористі сполуки	6070,39
Тверді речовини	92,37
Кадмію сполуки	19405,92
Марганець та його сполуки	19405,92
Нікель та його сполуки	98872,97
Озон	2451,84
Ртуть та її сполуки	103931,28
Свинець та його сполуки	103931,28
Сірководень	7879,65
Сірковуглець	5120,56
Спирт н-бутиловий	2451,84
Стирол	17903,89
Фенол	11128,67
Формальдегід	6070,39
Хром та його сполуки	65822,27
Двоокису вуглецю	10,00

Ставки податку за викиди в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення забруднюючих речовин (сполук), на які встановлено клас небезпечності:

Клас небезпечності	Ставка податку, гривень за 1 тонну
I	17536,42
II	4016,11
III	598,4
IV	138,57

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 м^3	**Ставка податку, гривень за 1 тонну**
Менше ніж 0,0001	738187,86
0,0001 – 0,001 (включно)	63247,95
Понад 0,001 – 0,01 (включно)	8737,07
Понад 0,01 – 0,1 (включно)	2451,84
Понад 0,1	92,37

Для забруднюючих речовин (сполук), на які не встановлено клас небезпечності та орієнтовно безпечний рівень впливу (крім двоокису вуглецю), ставки податку встановлюються як за викиди забруднюючих речовин I класу небезпечності.

Ставки податку за скиди забруднюючих речовин у водні об’єкти:

Найменування забруднюючої речовини	**Ставка податку, гривень за 1 тонну**
Азот амонійний	1610,48
Органічні речовини (за показниками біохімічного споживання кисню (БСК 5)	644,6
Завислі речовини	46,19
Нафтопродукти	9474,05
Нітрати	138,57
Нітрити	7909,77
Сульфати	46,19
Фосфати	1287,18
Хлориди	46,19

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 тонну**
До 0,001 (включно)	168743,5
Понад 0,001 – 0,1 (включно)	122347,23
Понад 0,1 – 1 (включно)	21092,69
Понад 1 – 10 (включно)	2146,63
Понад 10	429,72

За скиди забруднюючих речовин, на які не встановлено гранично допустиму концентрацію або орієнтовно безпечний рівень впливу, застосовуються ставки податку за найменшою величиною гранично допустимої концентрації. За скиди забруднюючих речовин у ставки та озера ставки податку збільшуються у 1,5 раза.

Ставки податку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах:

Ставки податку за розміщення відходів, які встановлюються залежно від класу небезпеки та рівня небезпечності відходів		
Клас небезпеки відходів	**Рівень небезпечності відходів**	**Ставка податку, грн за 1 т**
I	надзвичайно небезпечні: – обладнання та приладів, що містять ртуть, елементи з іонізуючим випромінюванням – 865,47 грн за одиницю; – люмінесцентних ламп – 15,06 грн за одиницю	1405,65
II	високонебезпечні	51,2
III	помірно небезпечні	12,84
IV	малонебезпечні	5
–	малонебезпечні нетоксичні відходи гірничої промисловості	0,49

Коефіцієнт до ставок податку, який встановлюється залежно від місця (зони) розміщення відходів у навколишньому природному середовищі:

Місце (зона) розміщення відходів	**Коефіцієнт**
У межах населеного пункту або на відстані менше ніж 3 км від таких меж	3
На відстані від 3 км і більше від меж населеного пункту	1

За розміщення відходів, на які не встановлено клас небезпеки, застосовується ставка податку, встановлена за розміщення відходів I класу небезпеки. За розміщення відходів на

звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об’єктів, ставки податку збільшуються у 3 рази.

Ставки податку за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені):

Причина нарахування	**Ставка податку, 1 кВт/год**
Утворення радіоактивних відходів виробниками електричної енергії – експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій), включаючи вже накопичені	0,0127

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

Ставки податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк:

Категорія відходів	**Ставка податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів (крім відходів, представлених як джерела іонізуючого випромінювання), гривень за 1 м^3**	**Ставка податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів, представлених як джерела іонізуючого випромінювання, гривень за 1 см^3**
Високоактивні	602418,72	20080,63
Середньоактивні та низькоактивні	11245,14	4016,11

Суми екологічного податку обчислюються за податковий (звітний) квартал. У разі якщо під час провадження господарської діяльності платником податку здійснюються різні види забруднення навколишнього природного середовища або

забруднення різними видами забруднюючих речовин, такий платник зобов'язаний визначати суму податку окремо за кожним видом забруднення або за кожним видом забруднюючої речовини (рис.11.4).



Рис. 11.4. Порядок розрахунку та сплати екологічного податку

Базовий податковий (звітний) період за екологічним податком дорівнює календарному кварталу. Платники податку складають податкову декларацію та подають її протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем

податкового (звітного) кварталу, до контролюючих органів і 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.

11.2. Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України

Рентна плата – загальнодержавний податок, який справляється за користування надрами для видобування корисних копалин; за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; за користування радіочастотним ресурсом України; за спеціальне використання води; за спеціальне використання лісових ресурсів; за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України.

Основні складові рентної плати (рис. 11.5) та елементи оподаткування визначено в розділі IX «Рентна плата» Податкового кодексу України.

Платниками рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України є загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством про радіочастотний ресурс, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі:

– ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України;

– ліцензії на мовлення та дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою;

– дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення;

– дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

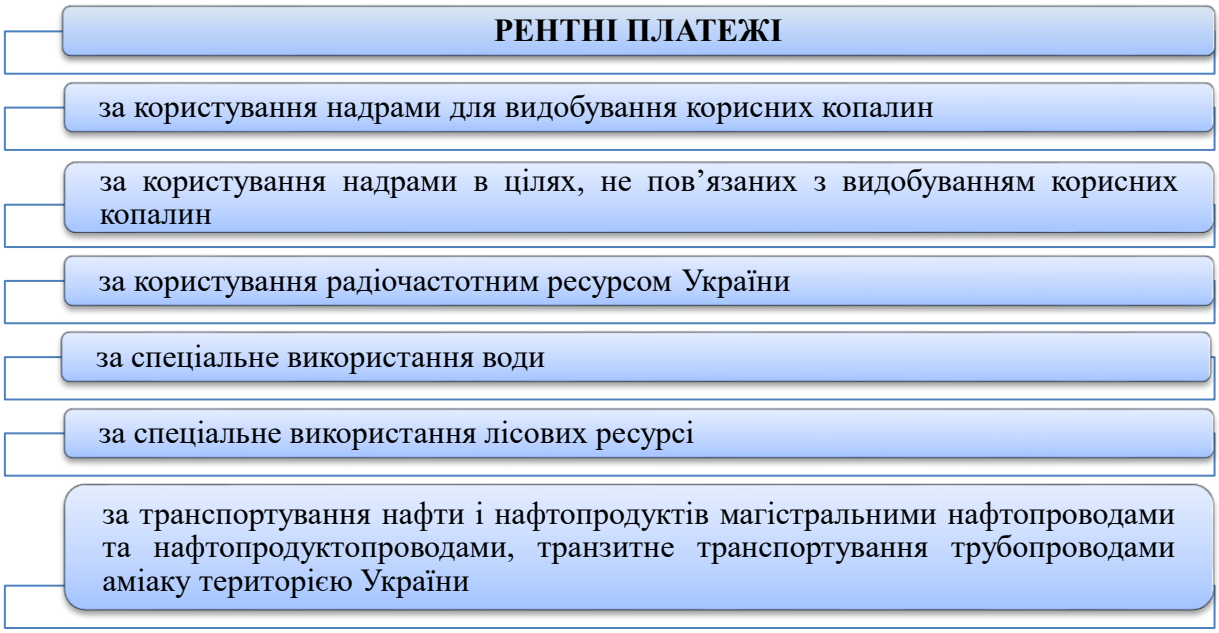


Рис. 11.5. Складові рентної плати в Україні

Не є платниками рентної плати спеціальні користувачі, перелік яких визначено законодавством про радіочастотний ресурс, та радіоаматори.

Об'єктом оподаткування рентної плати 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 (додаток 11.1).

Ставки рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України встановлені за 1 МГц смуги радіочастот на місяць у розрізі видів радіозв'язку та діапазонів радіочастот.

При цьому для ширини смуги радіочастот до 30 МГц (15 × 2) у кожному регіоні окремо, що належить окремому платнику рентної плати – користувачу радіочастотного ресурсу, застосовується понижувальний коефіцієнт 0,75 за такими видами радіозв'язку, як:

– радіозв'язок у системі передавання даних з використанням шумоподібних сигналів, у діапазонах 1427 – 2400 МГц, 2400 – 2483,5 МГц та 5150 – 5850 МГц;

– стільниковий радіозв'язок у діапазонах 300 – 791 МГц, 821 – 832 МГц, 862 – 880 МГц, 915 – 925 МГц, 960 – 1710 МГц, 1785 – 1805 МГц, 1880 – 1920 МГц, 1980 – 2110 МГц та 2170 – 2200 МГц;

– радіозв'язок у багатоканальних розподільчих системах для передавання та ретрансляції телевізійного зображення, передавання звуку, цифрової інформації, в діапазонах 2 – 7 МГц та 10 – 42,5 МГц (примітка 1 до п. 254.4 ст. 254 ПКУ).

Передбачені понижувальний коефіцієнт 0,75 і підвищувальні коефіцієнти 1,2 та 1,4 до ставок рентної плати для стільникового радіозв'язку залежно від діапазону радіочастот.

Підвищувальні та понижувальні коефіцієнти застосовуються окремо до об'єкта оподаткування шляхом додавання/віднімання грошового значення відповідного коефіцієнта до нього. Грошове значення коефіцієнта розраховується шляхом визначення різниці між об'єктом оподаткування, до якого застосовується коефіцієнт, помножений на коефіцієнт, та об'єктом оподаткування, до якого застосовується коефіцієнт.

Кабінет Міністрів України щорічно до 1 червня у разі необхідності вносить до Верховної Ради України проєкт закону про внесення змін до ПКУ щодо ставок оподаткування, визначених в абсолютних значеннях, з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції, зокрема з рентної плати.

Базовий податковий (звітний) період для рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України дорівнює календарному місяцю.

Платники рентної плати самостійно обчислюють суму податкових зобов'язань з рентної плати та протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця, подають до контролюючого органу за місцем податкової реєстрації за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову політику, податкову декларацію, яка містить, зокрема, додаток з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України.

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.

11.3. Рентна плата за спеціальне використання води

Різновидністю рентної плати, встановленої Податковим кодексом України, є плата за спеціальне використання води.

Відповідно до Водного кодексу України водокористування може бути двох видів – загальне та спеціальне.

Спеціальне водокористування – це забір води з водних об'єктів із застосуванням споруд або технічних пристроїв, використання води та скидання забруднюючих речовин у водні об'єкти, включаючи забір води та скидання забруднюючих речовин із зворотними водами із застосуванням каналів. Спеціальне водокористування здійснюється юридичними і фізичними особами, насамперед для задоволення питних потреб населення, а також для господарсько-побутових, лікувальних, оздоровчих, сільськогосподарських, промислових, транспортних, енергетичних, рибогосподарських (у тому числі для цілей аквакультури) та інших державних і громадських потреб.

Саме спеціальне водокористування є платним та здійснюється на підставі відповідного дозволу, видача якого здійснюється територіальними органами – Державним агентством

водних ресурсів. У дозволі на спеціальне водокористування встановлюються ліміт забору води, ліміт використання води та ліміт скидання забруднюючих речовин. Дозволи на спеціальне водокористування, які видані до 03.06.2017 (включно), діють до моменту закінчення строку їх дії та анулюються відповідно до законодавства. З 1 січня 2019 р. відомості про видачу дозволів на спеціальне водокористування в обов'язковому порядку вносяться до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань. Документообіг здійснюватиметься в електронному вигляді.

Платниками рентної плати за спеціальне використання води є:

– первинні водокористувачі – суб'єкти господарювання незалежно від форми власності, які використовують та/або передають вторинним водокористувачам воду, отриману шляхом її забору із водних об'єктів;

– суб'єкти господарювання незалежно від форми власності, які використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва (рис.11.5).

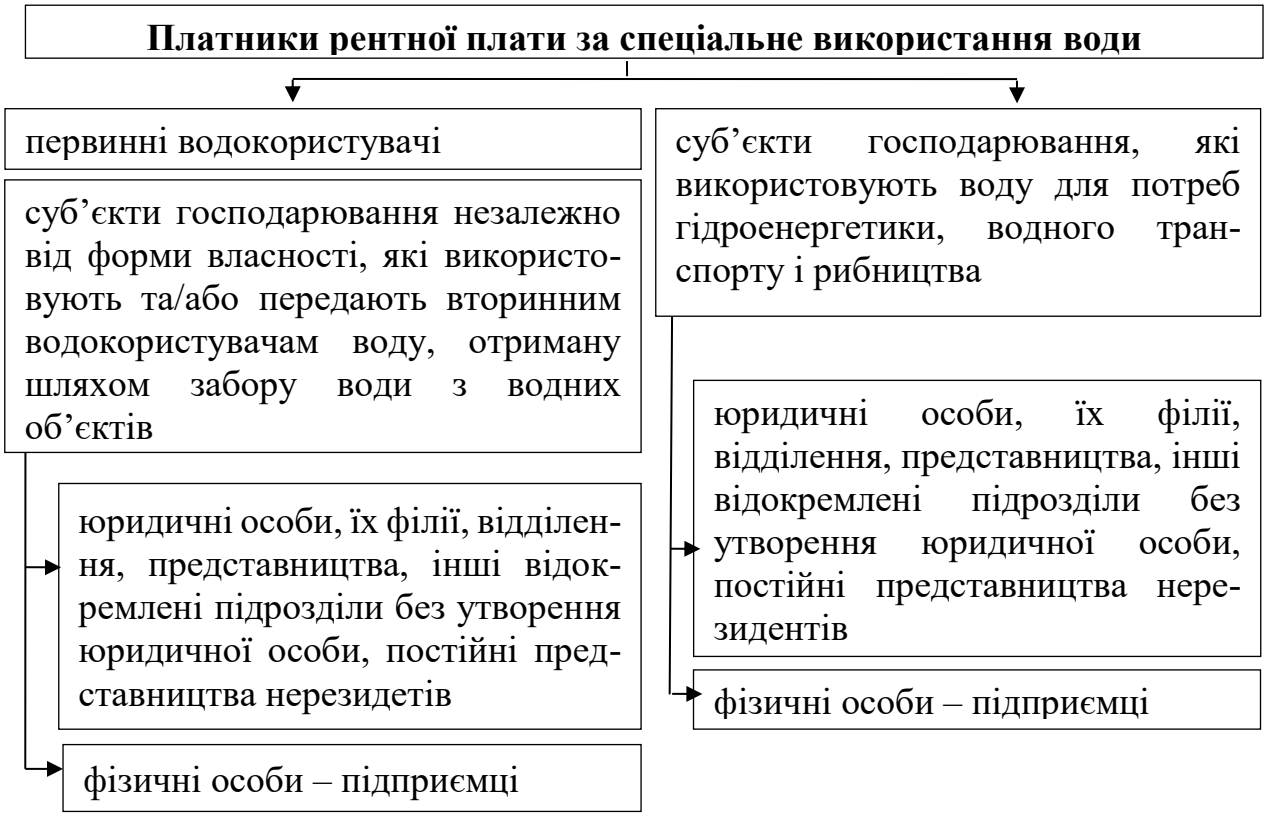


Рис. 11.5. Платники та суб'єкти господарювання, які не є платниками рентної плати за спеціальне використання води

Вторинні водокористувачі рентну плату за воду не сплачують незалежно від наявності договору на водопостачання і навіть тоді, якщо використовують воду для господарських (підприємницьких) потреб. Вторинні водокористувачі лише отримують воду від первинних і скидають стічні води в їх системи на підставі договору про водопостачання (поставку води) та/або водовідведення. Прикладом водокористувача, який є вторинним, але використовує воду для господарської діяльності, є виробник напоїв, що отримує воду від первинного водокористувача трубопроводами, у бутлях, цистернах тощо.

Крім вторинних водокористувачів, не сплачують рентну плату за воду суб'єкти господарювання, які не мають дозволу на спеціальне водокористування та видобувають підземну воду в обсязі до 5 кубічних метрів на добу.

Рентна плата за спеціальне використання води також не справляється:

1) за воду, яку використовують 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;

– протипожежних потреб;

– потреб зовнішнього благоустрою територій міст та інших населених пунктів;

– пилозаглушення у шахтах і кар'єрах;

– потреб садівницьких та городницьких товариств (кооперативів);

– потреб гідроенергетики – з гідроакумулюючих електростанцій, які функціонують у комплексі з гідроелектростанціями;

– потреб водного транспорту;

2) за воду:

– яка забирається науково-дослідними установами, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України, для проведення наукових досліджень у галузі рисосіяння та для виробництва елітного насіння рису;

– 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;

– яка забирається для забезпечення випуску молоді цінних промислових видів риби та інших водних живих ресурсів у водні об'єкти;

– за морську воду, крім води з лиманів;

– яка забирається для реабілітації, лікування та оздоровлення реабілітаційними установами для осіб з інвалідністю та дітей з інвалідністю, підприємствами, установами та організаціями фізкультури та спорту для осіб з інвалідністю та дітей з інвалідністю, які засновані всеукраїнськими громадськими об'єднаннями осіб з інвалідністю відповідно до закону.

Об'єктом оподаткування рентною платою є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання.

Слід зазначити, що платники єдиного податку четвертої групи звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з рентної плати за спеціальне використання води.

Ставки рентної плати за спеціальне використання води залежить від виду спожитої води, мети, місця та регіону споживання, фактичного обсягу використаної води (рис. 11.6).

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.

СТАВКИ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ

за спеціальне використання поверхневих вод

- розміри ставок наведено в додатку 11.2;

за спеціальне використання підземних вод

- розміри ставок наведено в додатку 11.2;

для потреб гідроенергетики

- 11,31 грн за 10 тис. куб. метрів води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій;

для потреб водного транспорту з усіх річок, крім Дунаю:

- для вантажного самохідного і несамохідного флоту, що експлуатується, – 0,1938 грн за 1 тоннаж-добу експлуатації;
- для пасажирського флоту, що експлуатується, – 0,0215 грн за 1 місце-добу експлуатації;

для потреб рибництва:

- 59,36 грн за 10 тис. куб. метрів поверхневої води;
- 71,36 грн за 10 тис. куб. метрів підземної води;

за воду, що входить виключно до складу напоїв:

- 55,21 грн за 1 куб. метр поверхневої води;
- 64,39 грн за 1 куб. метр підземної води;

за шахтну, кар'єрну та дренажну воду

- 12,79 грн за 100 куб. метрів води

Рис. 11.6. Ставки рентної плати за спеціальне використання води

Рентна плата обчислюється виходячи з фактичних обсягів використаної води (підземної, поверхневої) водних об'єктів, встановлених у дозволі на спеціальне водокористування, лімітів використання води, ставок рентної плати, вимірювальних приладів та коефіцієнтів за формулою:

$$R_w = V_l \left(\frac{\text{м3}}{100}\right) \times \text{Т} \times \text{К}, \qquad (11.1)$$

де R_w – рентна плата за спеціальне використання води;

V_l – обсяг видобутку води в межах ліміту$\left(\frac{\text{м3}}{100}\right)$;

Т – ставка рентної плати за 100 м^3;

К – коригуючий коефіцієнт.

Рентна плата за спеціальне використання води обчислюється із застосуванням коригуючого коефіцієнта:

– для теплоелектростанцій з прямоточною системою водопостачання фактичний обсяг води, що пропускається через конденсатори турбін для охолодження конденсату, – 0,005;

– для потреб житлово-комунальних підприємств – 0,3.

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 за формулою:

$$R_w = (V_l + (V_p \times 5)) \times \text{Т} \times \text{К}, \qquad (11.2)$$

де R_w – рентна плата за спеціальне використання води;

V_l – обсяг видобутку води в межах ліміту$\left(\frac{\text{м3}}{100}\right)$;

V_p – обсяг видобутку води понад встановлений ліміт$\left(\frac{\text{м3}}{100}\right)$;

Т – ставка рентної плати за 100 м^3;

К – коригуючий коефіцієнт.

За понадлімітне використання води рентна плата обчислюється за кожним джерелом водопостачання окремо згідно з установленими ставками рентної плати та коефіцієнтами.

За відсутності у водокористувача дозволу на спеціальне водокористування із встановленими в ньому лімітами використання води рентна плата справляється за весь обсяг використаної води, що підлягає оплаті як за понадлімітне використання.

За умови використання води з лиманів платниками рентної плати застосовується ставка рентної плати, встановлена за спеціальне використання поверхневих вод відповідно до показника «Інші водні об’єкти». За умови використання води з каналів платниками рентної плати застосовуються ставки рентної плати, встановлені за спеціальне використання води водного об’єкта, з якого забирається вода в канал. За умови використання води із змішаних джерел водопостачання застосовуються ставки

рентної плати, встановлені для джерел, з яких формуються (наповнюються) змішані джерела.

Обсяг фактично використаної води обчислюється водокористувачами самостійно на підставі даних первинного обліку згідно з показаннями вимірювальних приладів.

За відсутності вимірювальних приладів обсяг фактично використаної води визначається водокористувачем за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг, витрати електроенергії, пропускна спроможність водопровідних труб за одиницю часу тощо). У разі відсутності вимірювальних приладів, якщо можливість їх встановлення існує, рентна плата сплачується у двократному розмірі.

11.4. 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); фізичні особи-підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу (лісорубного квитка або лісового квитка) або відповідно до умов договору довгострокового тимчасового користування лісами (рис. 11.7).

Спеціальне використання лісових ресурсів здійснюється на підставі лісорубного або лісового квитків. Лісовий квиток видається щороку на підставі лімітів використання лісових ресурсів під час заготівлі другорядних лісових матеріалів.



Рис. 11.7. Платники рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів

Платники зобов'язані подавати податкову декларацію з рентної плати в частині рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів вперше за квартал, у якому такий суб'єкт господарювання отримав спеціальний дозвіл (лісорубний або лісовий квиток) або уклав договір довгострокового тимчасового користування лісами.

Об'єкти оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів наведено на рис.11.8.

Розмір ставок рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів наведено в додатку 11.3.

Ставки рентної плати визначаються відповідно до поясу лісів (перший, другий), найменування лісової породи, величини та типу деревини (дров'яна, ділова (велика, середня, дрібна), розряду кожного кварталу (урочища).

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.

ОБ'ЄКТ ОПОДАТКУВАННЯ РЕНТНОЮ ПЛАТОЮ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ

деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;

деревина, заготовлена під час проведення 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; незалежно від віку деревостанів – суцільні санітарні та суцільні лісовідновні рубки);
- з розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо;

другорядні лісові матеріали (заготівля живиці, пнів, лубу та кори, деревної зелені, деревних соків та інших другорядних лісових матеріалів тощо);

побічні лісові користування (заготівля сіна, випасання худоби, заготівля дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід, лікарських рослин, збирання лісової підстилки, заготівля очерету тощо);

використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей та проведення науково-дослідних робіт.

Рис. 11.8. Об'єкти оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів

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:

– закриття діючих або відкриття нових пунктів (залізничних станцій чи роз'їздів) відвантаження деревини;

– виявлення порушення установленого порядку розподілу лісів за розрядами.

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:

1) 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;

2) 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 заведеній книзі робиться запис і лісокористувачеві видається квитанція. Одночасно в лісорубних та лісових квитках робиться позначка про сплату рентної плати в касу (зазначаються номер і дата квитанції про сплату).

Платники при складанні податкової декларації з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів зобов'язані декларувати всю суму плати, обчислену та зазначену суб'єктами лісових відносин у виданих ними спеціальних дозволах, незалежно від обсягів вирубки, зокрема у разі недосягнення повного обсягу заготовленої деревини, вказаної у відповідному лісорубному квитку.

11.5. Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин

Плата за користування надрами – загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді:

– плати за користування надрами для видобування корисних копалин;

– плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Платниками плати за користування надрами для видобування корисних копалин є суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення (або

геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою), в межах, зазначених у таких спеціальних дозволах, об'єктів (ділянок) надр (рис. 11.9).

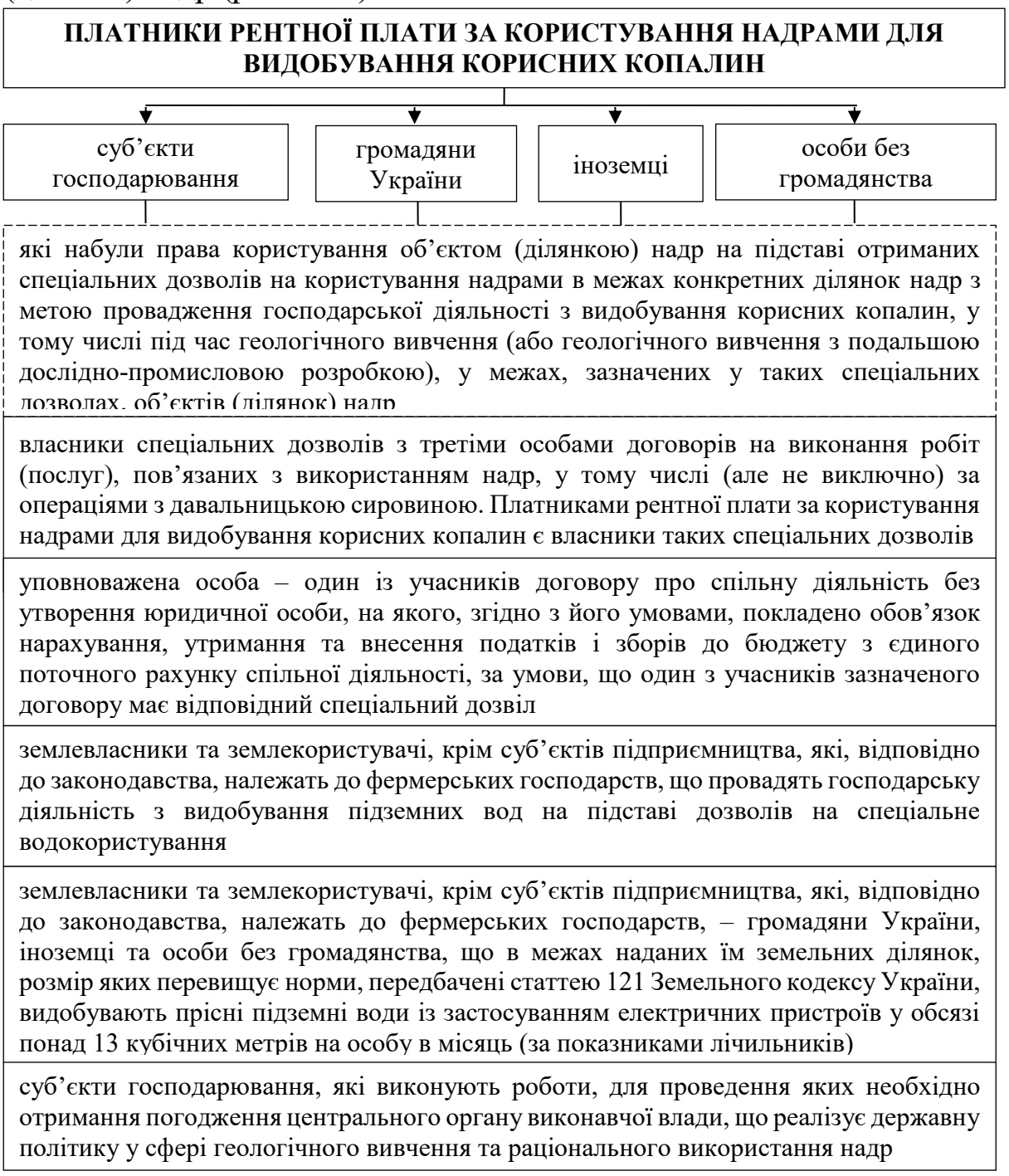


Рис. 11.9. Платники рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин

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:

– не включені до державного балансу запасів корисних копалин корисні копалини місцевого значення і торф, видобуті землевласниками та землекористувачами для власного споживання, якщо їх використання не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них, загальною глибиною розробки до двох метрів, і прісні підземні води до 20 метрів;

– видобуті (зібрані) мінералогічні, палеонтологічні та інші геологічні колекційні зразки, якщо їх використання не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них;

– корисні копалини, видобуті з надр під час створення, використання, реконструкції геологічних об’єктів природно-заповідного фонду, якщо використання цих корисних копалин не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них;

– дренажні та супутньо-пластові підземні води, які не враховуються у державному балансі запасів корисних копалин, що видобуваються під час розробки родовищ корисних копалин або під час будівництва та експлуатації підземних споруд, і використання яких не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них, у тому числі від використання для власних технологічних потреб, за винятком обсягів, які використовуються для власних технологічних потреб, пов’язаних з видобуванням корисних копалин;

– видобуті корисні копалини, які без набуття та/або збереження платником права власності на такі корисні копалини, відповідно до затвердженого в установленому законодавством порядку, технологічного проєкту розробки запасів корисних копалин відповідної ділянки надр спрямовуються на формування запасів корисних копалин техногенного родовища;

– обсяг природного газу, визнаного рециркулюючим відповідно до вимог Податкового кодексу України, який визначається платником рентної плати за показниками вимірювальних пристроїв, що зазначені у журналі обліку видобутих корисних копалин із

дотриманням самостійно затверджених ним відповідно до вимог ліцензійних умов схем руху видобутої вуглеводневої сировини на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу;

– обсяги мінеральних вод, що видобуті державними дитячими спеціалізованими санаторно-курортними закладами, в частині обсягів, що використовуються для лікування на їх території;

– обсяг газу (метану) дегазації вугільних родовищ, який не відповідає вимогам до якості природного газу, призначеного для транспортування, промислового або комунально-побутового споживання;

– урановмісні корисні копалини, видобуті на стадії геологічного вивчення на підставі спеціальних дозволів, отриманих після 1 січня 2018 р.

Базою оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства).

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:

$$R_m = V \times \text{С} \times \text{Т} \times \text{К}, \qquad (11.3)$$

де R_m – рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин;

V – обсяг (кількість) обсяг (кількість) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму);

С – вартість одиниці відповідного виду товарної продукції – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

Т – ставка рентної плати, %;

К – коригуючий коефіцієнт.

Ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин установлюються у відсотках від вартості товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у таких розмірах (додаток 11.4).

До ставок рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин застосовуються коригуючі коефіцієнти, які визначаються залежно від виду корисної копалини (мінеральної сировини) та умов її видобування (додаток 11.5).

Розрахункова вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (С) обчислюється за такою формулою:

$$C = \frac{S \times (1 + K_r)}{V}, \qquad (11.4)$$

де С – вартість одиниці відповідного виду товарної продукції – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

S – витрати на виробництво корисної копалини, які включають матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати з ремонту основних засобів; нараховану амортизацію.

K_r – коефіцієнт рентабельності гірничого підприємства, обчислений у матеріалах геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр;

V – обсяг (кількість) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об’єму).

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 або переоформив спеціальний дозвіл.

Платник протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий

(звітний) період сплачує податкові зобов'язання з плати за користування надрами для видобування корисних копалин у сумі, визначеній в розрахунку з плати, поданому ним органу державної податкової служби за місцезнаходженням у межах території України ділянки надр, з якої видобуті корисні копалини або за місцем обліку платника в разі розміщення ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України.

11.6. Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

Один із видів рентної плати – рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобутком корисних копалин. Вона сплачується у випадках використання суб'єктами господарювання гірничих виробок, печер, інших порожнеч у надрах землі для різних цілей, крім видобутку 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 (рис. 11.10).

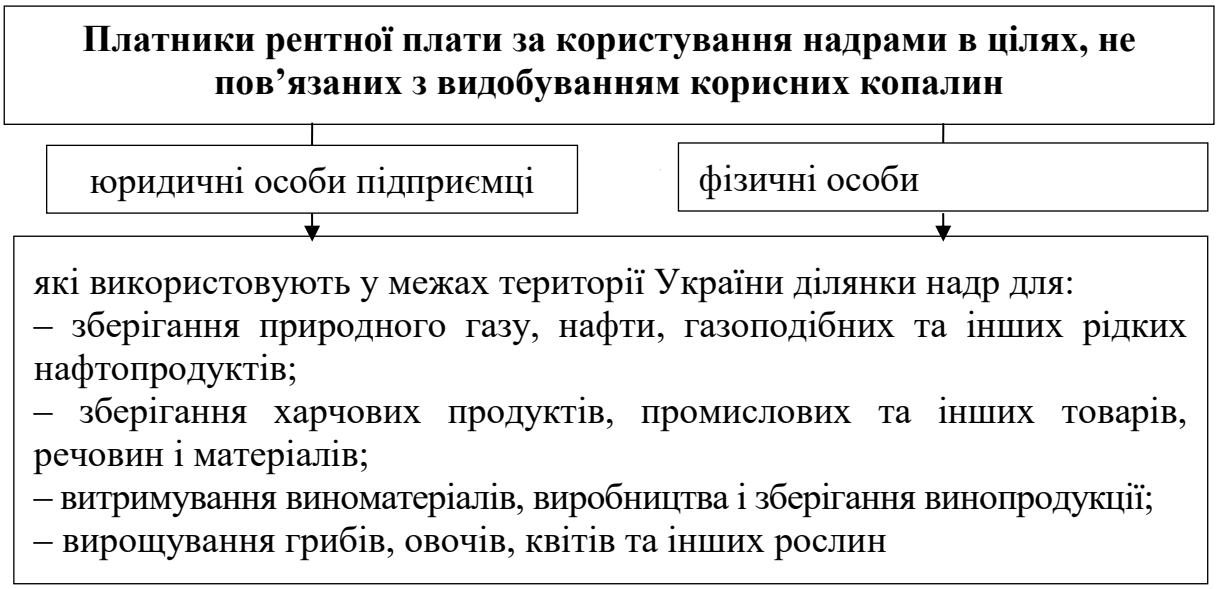


Рис. 11.10. Платники рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

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:

– для зберігання природного газу та газоподібних продуктів – активний об’єм зберігання газу в пористих чи тріщинуватих геологічних утвореннях (пластах-колекторах);

– для зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів – об’єм спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер);

– 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:

– за використання транспортних тунелів та інших підземних комунікацій, колекторно-дренажних систем та об’єктів міського комунального господарства;

– за використання підземних споруд на глибині не більше ніж 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 залежно 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	0,49
Використання підземного простору – спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер)	зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів	$м^3$	0,49
	витримування виноматеріалів, виробництво і зберігання винопродукції	$м^2$	1,39
	вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин	$м^2$	0,79
	зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів	$м^2$	0,6
	провадження іншої господарської діяльності	$м^2$	1,95

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.

Контроль за правильністю визначення обсягів використання надр у цілях, не пов’язаних з видобуванням корисних копалин, здійснює центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державного гірничого нагляду, який подає у місячний строк з дня видачі чи вилучення акта про надання гірничого відводу контролюючим органам за місцезнаходженням ділянки надр інформацію про зміни у переліку користувачів надр.

11.7. Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування аміаку територією України

Платниками рентної плати є суб’єкти господарювання, які експлуатують об’єкти магістральних трубопроводів та надають (організовують) послуги з транспортування (переміщення) вантажу трубопроводами України.

Об’єктом оподаткування рентною платою за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України є:

– для нафти та нафтопродуктів їх фактичні обсяги, що транспортуються територією України у податковому (звітному) періоді;

– для природного газу та аміаку сума добутків відстаней відповідних маршрутів їх транспортування (переміщення), узгоджених між платником рентної плати та замовником на відповідний податковий (звітний) період, на обсяги природного газу та аміаку, транспортованих (переміщених) кожним маршрутом транспортування.

Ставки оподаткування рентною платою за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України:

– 0,56 долара США за транспортування 1 т нафти магістральними нафтопроводами;

– 0,56 долара США за транспортування 1 т нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами;

– 2,4 долара США за транзитне транспортування 1 т аміаку за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування.

У разі зміни тарифів на транспортування до ставок рентної плати застосовується коригуючий коефіцієнт, який обчислюється у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, крім ставки рентної плати за транзитне транспортування аміаку та за транспортування нафти магістральними нафтопроводами для споживачів України.

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.

Платник рентної плати несе відповідальність за правильність обчислення рентної плати, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання органам державної податкової служби відповідних розрахунків.

Контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння рентної плати до бюджету здійснюють органи державної податкової служби.

Підсумки теми

Екологічне оподаткування є економічним інструментом регулювання та стримування підприємницької активності, яка негативно впливає на природокористування та навколишнє

середовище, а також важливим джерелом доходів, направлених на природоохоронні заходи та вирішення екологічних завдань. Такий податковий інструментарій покликаний враховувати негативні зовнішні ефекти; сприяти енергозбереженню та використанню відновлюваних ресурсів; перешкоджати антиекологічній поведінці; мотивувати підприємства до впровадження інновацій, що спрямовані на якісне відновлення техніко-технологічної основи виробництва, його організаційних принципів і маркетингових прийомів, що в довгостроковій перспективі призводить до зростання конкурентних переваг; фінансувати потреби охорони навколишнього середовища та відтворення природних ресурсів; мобілізувати доходи державного бюджету шляхом перенесення податкового тягаря з податків на доходи та прибутки.

В Україні екологічне оподаткування представлене, зокрема, екологічним податком та рентними і ресурсними платежами з підприємств і фізичних осіб, діяльність яких створює негативні зовнішні ефекти та завдає шкоди навколишньому середовищу. Проте низька фіскальна та регулятивна ефективність цих податкових платежів вимагає реформування вітчизняного екологічного оподаткування з урахуванням позитивного європейського досвіду.

Контрольні питання

1. Теоретичні засади екологічного оподаткування.
2. Особливості справляння екологічного податку в Україні.
3. Об’єкт та база оподаткування екологічним податком.
4. Економічна природа та види платежів за використання природних ресурсів.
5. Теоретичні засади рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин.
6. Засади рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України.
7. Порядок подання звітності та сплати збору за користування радіочастотним ресурсом України.

8. У якому вигляді може справлятися плата за користування надрами?

9. Які суб'єкти є платниками плати за користування надрами для видобування корисних копалин?

10. Які коригуючі коефіцієнти до ставок плати за користування надрами для видобування корисних копалин можуть встановлюватися залежно від умов видобування?

11. Об'єкт оподаткування плати за користування надрами.

12. Теоретичні засади рентної плати за спеціальне використання води.

13. Порядок обчислення збору використання води.

14. Теоретичні засади рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів.

15. Платники рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів.

16. Об'єкт оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів.

17. Справляння рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

18. Сутність та значення рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.

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 збору за користування радіочастотним ресурсом України становить:

а) календарний рік;

б) календарний квартал;

в) календарний місяць;

г) календарний день.

4. До спеціального використання лісових ресурсів загальнодержавного значення належить:

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.

5. Платниками рентної плати за спеціальне використання води є:

а) фізичні і юридичні особи;

б) юридичні особи, що займаються перевезенням вантажів у межах України;

в) юридичні особи;

г) фізичні особи – споживачі води.

6. Матеріальна оцінка лісових ресурсів вимірюється в:

а) стислих кубометрах;

б) кілограмах;

в) тоннах;

г) квадратних метрах.

7. Платники екологічного податку подають податкові декларації протягом:

а) 10 днів, що настають за останнім календарним днем податкового кварталу;

б) 20 днів, що настають за останнім календарним днем податкового кварталу;

в) 30 днів, що настають за останнім календарним днем податкового кварталу;

г) 40 днів, що настають за останнім календарним днем податкового кварталу.

8. Сума екологічного податку обчислюється платниками, податковими агентами:

а) самостійно на початок року;

б) самостійно щоквартально;

в) самостійно раз на півроку;

г) податковими органами щоквартально.

9. Платники та податкові агенти сплачують екологічний податок протягом:

а) 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації;

б) 20 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації;

в) 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації;

г) 40 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації.

10. До податкових агентів, які є платниками екологічного податку, належать суб'єкти господарювання, які:

а) реалізують паливо за митну територію України;

б) здійснюють торгівлю мастильними матеріалами та займаються ввезенням палива на митній території України;

в) здійснюють торгівлю (власного виробництва) та ввезення палива на митній території України;

г) здійснюють торгівлю мастильними матеріалами на митній території України.

11. Базовий податковий період зі сплати екологічного податку:

а) півріччя;

б) рік;

в) календарний квартал;

г) 9 місяців.

Практичні завдання

Задача 1

Підприємство користується водою для промислових потреб.

– встановлений ліміт використання водних ресурсів 2200 $м^3$

–обсяг фактично використаної води 1900 $м^3$

– норматив збору з поверхневих водних об'єктів 49,87 грн/100 $м^3$.

Визначити, яку суму рентної плати за спеціальне використання води сплатить підприємство у звітному кварталі.

Розв'язання

Сума збору за використання водних ресурсів: (49,87×1900)/100 = 947, 53 (грн).

Задача 2

Підприємство користується водою для промислових потреб.

– встановлений ліміт використання водних ресурсів 2200 $м^3$;

– обсяг фактично використаної води 2500 $м^3$;

– норматив збору з поверхневих водних об'єктів 49,87 грн/ 100 $м^3$.

Визначити яку суму рентної плати за спеціальне використання води сплатить підприємство у звітному кварталі.

Задача 3

Підприємство, що випускає яблучне пюре (соки), має такі дані за III квартал звітного року:

– вміст води в готовому продукті (яблучному пюре) – 60 % (за даними технологічної картки);

– питома вага вартості води в калькуляції одиниці продукту – 10 %;

– дохід від продажу 10000 л яблучного пюре за даними бухгалтерського обліку 1200000 грн – (без ПДВ);

– вартість бутелювання – 3000 грн;

– обсяг видобутої підземної води за показниками лічильника – 13000 л;

– витрати на видобування підземної води – 16895 грн, зокрема матеріальні – 1000 грн, на оплату праці – 13895 грн, ремонт – 1500 грн.

Необхідно розрахувати рентну плату з видобутку води з підземних надр.

Задача 4

№	Назва продукції	Такса за 1 куб. м. (грн)	Матеріальна оцінка (куб. м)	Фактично заготовлено (куб. м.)
1	Клен	4,55	700	705
2	Береза	6,35	900	1400
3	Ясень	4,55	560	600
4	Дуб	4,55	920	1600
5	Модрина	3,65	800	855

Підприємство займається вирубкою дров'яної (з корою, 5 розряд) деревини (другий пояс лісів). За результатами діяльності обрахувати суму рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів:

Задача 5

Визначити суму рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів за такими даними:

– обсяг фактично використаної деревини 800 м^3;

– обсяг ліміту використання деревини 1000 м^3;

– такса збору 40 коп/м^3.

ТЕМА 12
МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ

12.1. Склад місцевих податків і зборів та особливості їх встановлення.

12.2. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

12.3. Плата за землю.

12.4. Транспортний податок.

12.5. Збір за місця паркування транспортних засобів.

12.6. Туристичний збір.

Ключові терміни та поняття

Місцеві бюджети, місцеві податки, місцеві збори, органи місцевого самоврядування, податок на нерухоме майно, об'єкти житлової нерухомості, торговельна діяльність, торговий патент, збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір, збір за першу реєстрацію транспортного засобу

12.1. Склад місцевих податків і зборів та особливості їх встановлення

Ратифікувавши Європейську хартію місцевого самоврядування та проголосивши одним із результатів подальшого розвитку економіки інтеграцію до ЄС, Україна адаптує систему формування доходів бюджету до умов і стандартів Євросоюзу. Тому питання вдосконалення інституту місцевих податків та зборів в Україні набуло актуальності.

В умовах децентралізації, яка відбувається в Україні, важливим завданням держави є забезпечення органів місцевого самоврядування достатньою кількістю фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення виконання завдань економічного, соціального та екологічного характеру. Одним з важливих джерел фінансових ресурсів місцевих органів влади є місцеві податки та збори, які у

розвинених країнах світу становлять значну частину надходжень відповідних адміністративно-територіальних одиниць.

Місцеві бюджети – обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування.

Бюджети місцевого самоврядування – бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах).

Регулювання місцевого оподаткування здійснюється як податковими законами, так і цілою низкою інших нормативно-правових актів, що визначають компетенцію органів місцевого самоврядування у сфері оподаткування, специфіку побудови бюджетної системи, а також рішеннями органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів

Статтею 143 Конституції України визначено, що органи місцевого самоврядування встановлюють місцеві податки та збори. В Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» зазначено, що місцеві бюджети мають бути достатніми щодо здійснення органами місцевого самоврядування наданих їм законом повноважень для забезпечення мешканців відповідних громад якісними публічними послугами. Підвищення ролі місцевих податків і зборів та збільшення їх частки у власних доходах місцевих бюджетів є одним із основних завдань фінансово-бюджетної політики держави.

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.

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 податкового погляду через відсутність належної бази оподаткування. Сфери послуг і нематеріального виробництва в Україні досить малорозвинені. До того ж базу оподаткування в них легко приховувати. Це також зумовлювало необхідність оптимізації переліку місцевих податків і зборів.

Важливим у реформуванні вітчизняної системи місцевого оподаткування є використання досвіду європейських держав, де місцеві податки і збори є основним дохідним джерелом місцевих бюджетів.

У таких державах, як Австрія, Болгарія, Угорщина, Румунія, Словенія, Франція, кількість місцевих податків і зборів досить значна. До складу місцевих належать такі податки, які в Україні вважаються загальнодержавними: податок на прибуток підприємств, податок на доходи громадян, майнові податки. У різних державах існує неоднакова кількість місцевих податків і зборів. Так, у Великій Британії функціонує лише один місцевий податок, який справляється з нерухомого майна. У Швейцарії в 26 кантонах діють різні закони про кантональні податки. В Естонії до основних джерел муніципальних доходів належать: частка загальнодержавних податків і зборів, дотації-трансферти з держбюджету, місцеві (або муніципальні) податки, кредити, орендна плата за використання муніципальної власності, доходи від продажу муніципальної власності.

Після прийняття у 2010 році Податкового кодексу України склад місцевих податків і зборів змінився (рис. 12.1).

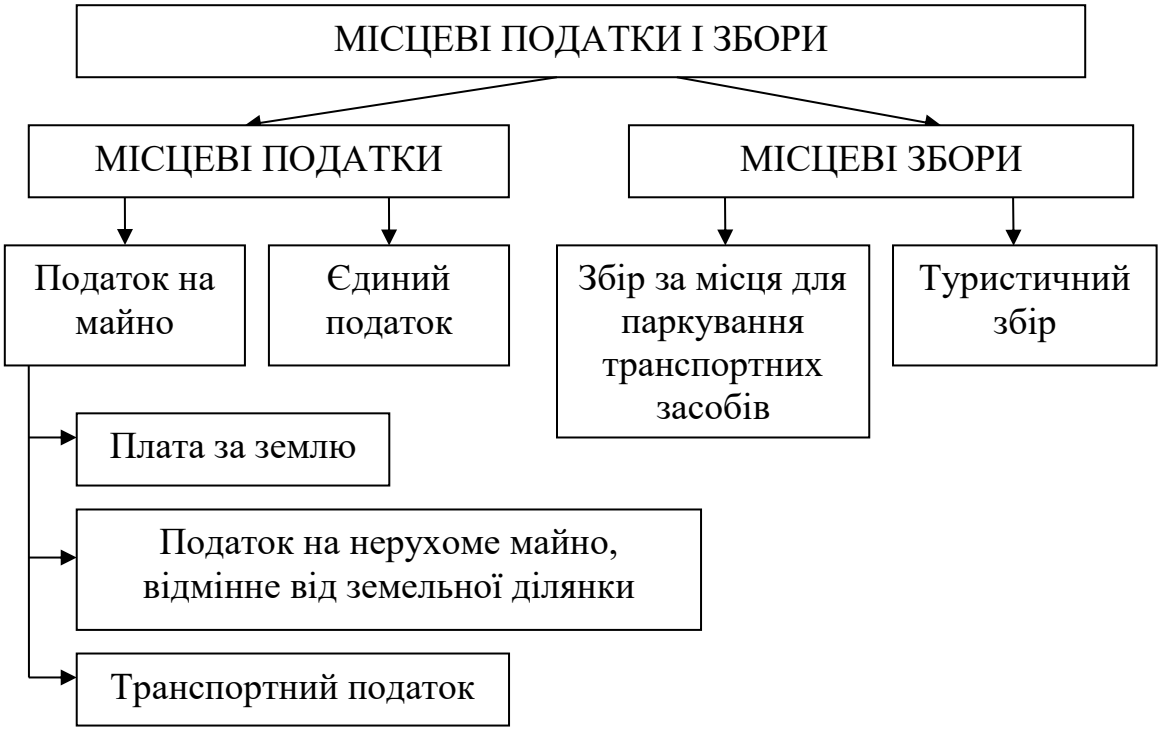


Рис. 12.1. Склад місцевих податків і зборів

До місцевих податків належать: податок на майно (який складається із плати за землю, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку); єдиний податок.

До місцевих зборів належать: збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір.

Місцеві ради в межах повноважень, визначених Податковим кодексом, вирішують питання відповідно до вимог, визначених кодексом щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору. Установлення місцевих податків та зборів, не передбачених Податковим кодексом, в Україні забороняється.

Зарахування місцевих податків та зборів до бюджетів місцевого самоврядування здійснюється відповідно до статті 64 Бюджетного кодексу України.

До місцевих податків та зборів висувається ряд специфічних вимог. Вони обумовлені: 1) особливим значенням місцевих податків та зборів щодо забезпечення належного розвитку територій, найбільш повного задоволення потреб населення на цих

територіях; 2) тим, що місцеве оподаткування перебуває на стадії становлення, про що свідчить їх незначна частка в доходах місцевих бюджетів; 3) відсутністю взаємозв'язку між рівнем суспільних послуг, що надаються на певній території, з податковим навантаженням населення; 4) невизначеністю багатьох процедур, пов'язаних із механізмом обчислення, планування місцевих податків та зборів; 5) відсутністю права органів місцевого самоврядування на встановлення власних податків і зборів на своїй території; 6) неефективністю окремих податкових ставок, що не дозволяє забезпечити стабільних надходжень до місцевих бюджетів.

Одним із шляхів розширення переліку місцевих податків та зборів є запровадження податку на роздрібний продаж підакцизних товарів. Характеризуючи місцеві податки на продаж, зауважимо, що в світовій практиці вирізняють дві групи податків на продаж: універсальні, до яких належать податок з обороту, податок на додану вартість та податок на роздрібний продаж, а також спеціальні акцизи, які сплачуються при продажу лише певних товарів. Їх запровадження у зарубіжній практиці покликано виконувати не лише фіскальну, а й регулятивну функцію, яка пов'язана з намаганням влади сприяти зменшенню споживання населенням шкідливих для здоров'я продуктів харчування. Наприклад, у Франції планується ввести податок на безалкогольні напої, що містять цукор; у Великобританії – на кафе, що продають фаст-фуд.

Сучасний стан місцевих податків і зборів характеризується подальшим реформуванням системи місцевого оподаткування в Україні, реалізацією податкової реформи та кроком до вирішення на законодавчому рівні основних проблем наповнення дохідної частини місцевих бюджетів, оскільки саме положення оновленого Податкового кодексу України стало своєрідним орієнтиром для органів місцевого самоврядування під час прийняття ними рішень щодо запровадження місцевих податків і зборів.

Також важливим на шляху реформування місцевих податків та зборів є врахування міжнародного досвіду. Усе це в сукупності

є запорукою створення міцної та стабільної фінансової бази місцевого самоврядування.

Підвищення ролі місцевих податків і зборів та збільшення їх частки у власних доходах місцевих бюджетів є одним із пріоритетних завдань для органів місцевого самоврядування, що сприятиме посиленню фінансової стійкості та самостійності місцевих бюджетів, ефективності використання наявного фіскального потенціалу відповідних територій і, як наслідок, покращання рівня та якості послуг, що надаються жителям громад.

12.2. 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 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 плата (податок) за землю віднесена до складу зборів за спеціальне використання природних ресурсів. Будівлі та споруди (об’єкти житлової нерухомості) є об’єктом оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Об’єктами житлової нерухомості є будівлі, віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду, дачні та садові будинки. Об’єкти житлової нерухомості поділяють на такі типи (рис. 12.2):

1) житловий будинок – будівля капітального типу, споруджена з дотриманням вимог, встановлених законом, іншими нормативно-правовими актами, і призначена для постійного у ній проживання. Житлові будинки поділяють на житлові будинки садибного типу та житлові будинки квартирного типу різної поверховості;

2) житловий будинок садибного типу – житловий будинок, розташований на окремій земельній ділянці, який складається із житлових та допоміжних (нежитлових) приміщень;



Рис. 12.2. Об’єкти житлової нерухомості, які підлягають оподаткуванню податком на нерухоме майно

3) прибудова до житлового будинку – частина будинку, розташована поза контуром його капітальних зовнішніх стін і яка має з основною частиною будинку одну (або більше) спільну капітальну стіну;

4) квартира – ізольоване помешкання в житловому будинку, призначене та придатне для постійного у ньому проживання;

5) котедж – одно-, півтораповерховий будинок невеликої житлової площі для постійного чи тимчасового проживання з присадибною ділянкою;

6) кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах – ізольовані помешкання в квартирі, в якій мешкають двоє чи більше квартиронаймачів;

7) садовий будинок – будинок для літнього (сезонного) використання, який у питаннях нормування площі забудови, зовнішніх конструкцій та інженерного обладнання не відповідає нормативам, установленим для житлових будинків;

8) дачний будинок – житловий будинок для використання протягом року з метою позаміського відпочинку.

Відповідно до українського податкового законодавства податком на нерухоме майно не оподатковуються:

– об’єкти житлової нерухомості, які перебувають у власності держави або територіальних громад (їх спільній власності);

– об’єкти житлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження та безумовного (обов’язкового) відселення, визначені законом;

– будівлі дитячих будинків сімейного типу;

– садовий або дачний будинок, але не більше одного такого об’єкта на одного платника податку;

– об’єкти житлової нерухомості, які належать багатодітним сім’ям та прийомним сім’ям, у яких виховується троє та більше дітей, але не більше одного такого об’єкта на сім’ю;

– гуртожитки.

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об’єктів житлової нерухомості. Визначення платників податку в разі перебування об’єктів житлової нерухомості у спільній частковій або спільній сумісній власності кількох осіб зображено на рисунку 12.3.

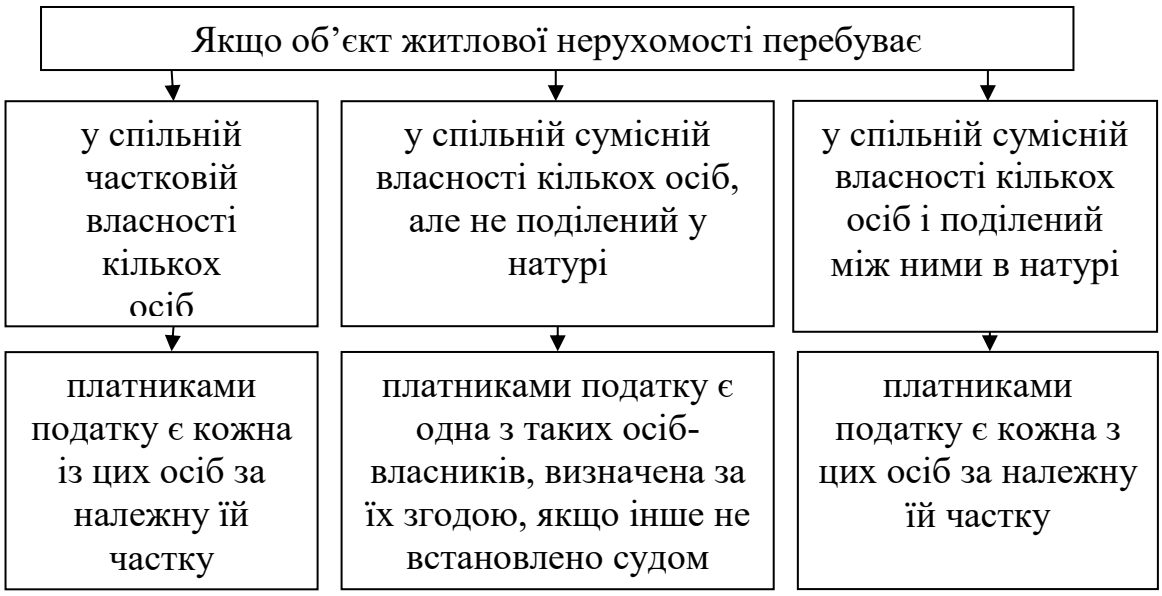


Рис. 12.3. Визначення платників податку на нерухоме майно у разі перебування об’єктів житлової нерухомості у спільній частковій або спільній сумісній власності кількох осіб

Базою оподаткування податку на нерухоме майно є житлова площа об’єкта житлової нерухомості. У разі наявності у платника податку кількох об’єктів оподаткування база оподаткування обчислюється окремо за кожним з таких об’єктів. Базовий звітний (податковий) період щодо сплати податку дорівнює календарному року.

База оподаткування об’єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється органом державної податкової служби на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно.

Крім того, щодо фізичних осіб існують пільги зі сплати податку. База оподаткування об’єкта житлової нерухомості, що перебуває у власності фізичної особи – платника податку, зменшується: а) для квартири – на 120 м^2; б) для житлового будинку – на 250 м^2.

Таке зменшення надається лише один раз протягом звітного року і застосовується до об’єкта житлової нерухомості, у якій фізична особа – платник податку зареєстрована в установленому законом порядку, або, за вибором такого платника, до будь-якого іншого об’єкта житлової нерухомості, який перебуває в його власності.

База оподаткування об’єктів житлової нерухомості, що перебувають у власності юридичних осіб, обчислюється такими особами самостійно виходячи з житлової площі об’єкта оподаткування на підставі документів, що підтверджують право власності на такий об’єкт.

Ставки на поточний рік встановлюються рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об’єднаних територіальних громад. Згідно зі змінами, внесеними Законом № 1791-VIII, ставка встановлюється у розмірі, що не перевищує 1,5 % розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня за 1 м^2 бази оподаткування.

Крім того, власники житлової нерухомості, загальна площа якої перевищує 300 м^2 (для квартири) та/або 500 м^2 (для будинку), платитимуть додатково 25 тис. грн на рік за кожен із вказаних об’єктів житлової нерухомості (його частку)

Обчислення суми податку з об’єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, проводиться органом державної податкової служби за місцезнаходженням об’єкта житлової нерухомості.

Платники податку – юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 1 лютого цього ж року подають органу державної податкової служби за місцезнаходженням об’єкта оподаткування декларацію, з розбивкою річної суми рівними частками поквартально. Щодо новоствореного (нововведеного) об’єкта житлової нерухомості декларація подається протягом місяця з дня виникнення права власності на такий об’єкт.

Порядок обчислення податку на нерухоме майно зображено на рисунку 12.4.

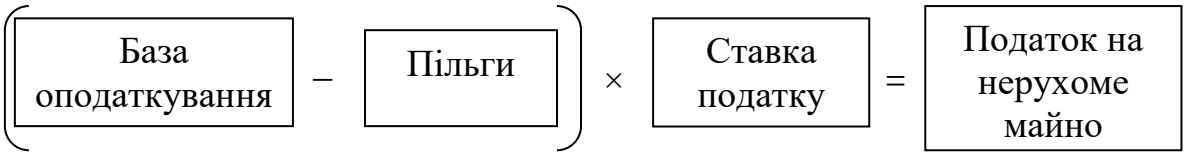


Рис. 12.4. Порядок обчислення податку на нерухоме майно

Обчислення суми податку з об’єкта/об’єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізосіб, здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості у такому порядку:

а) за наявності у власності платника одного об’єкта житлової нерухомості, в т.ч. його частки, податок обчислюється виходячи з бази оподаткування, зменшеної відповідно до підпунктів «а» або «б» пп. 266.4.1 ПКУ, та відповідної ставки податку;

б) за наявності у власності платника податку більше одного об’єкта житлової нерухомості одного типу, в т.ч. їх часток, податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об’єктів, зменшеної відповідно до пп. «а» або «б» підпункту 266.4.1 ПКУ, та відповідної ставки податку;

в) за наявності у власності платника об'єктів житлової нерухомості різних видів, у т.ч. їх часток, податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об'єктів, зменшеної відповідно до підпункту «в» пп. 266.4.1 ПКУ, та відповідної ставки податку;

г) сума податку, обчислена з урахуванням пп. «б» і «в» цього підпункту, розподіляється контролюючим органом пропорційно до питомої ваги загальної площі кожного з об'єктів житлової нерухомості;

ґ) за наявності у власності платника податку об'єкта (об'єктів) житлової нерухомості, у тому числі його частки, що перебуває у власності фізичної чи юридичної особи – платника податку, загальна площа якого перевищує 300 м^2 (для квартири) та/або 500 м^2 (для будинку), сума податку, розрахована відповідно до підпунктів «а-г» цього підпункту, збільшується на 25 000 гривень на рік за кожен такий об'єкт житлової нерухомості (його частку).

Податкове/податкові повідомлення – рішення про сплату суми/сум податку, обчисленого згідно з пп. 266.7.1 ПКУ, та відповідні платіжні реквізити, зокрема органів місцевого самоврядування за місцезнаходженням кожного з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, надсилаються (вручаються) платнику контролюючим органом за місцем його податкової адреси (місцем реєстрації) до 1 липня року, що настає за базовим податковим (звітним) періодом (роком).

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості, податок сплачується фізичною особою – платником починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт.

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 настає за звітним кварталом, які відображаються у річній податковій декларації.

12.3. Плата за землю

Плата за землю є прямим, загальнодержавним обов'язковим платежем, який сплачується на всій території України фізичними і юридичними особами. Землекористувачі – юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), яким, відповідно до закону, надані у користування земельні ділянки державної та комунальної власності, у тому числі на умовах оренди.

Суб'єктами права постійного землекористування, відповідно до ч. 2 статті 92 Земельного кодексу України, можуть бути лише державні та комунальні підприємства, установи та організації; громадські організації інвалідів України, їх підприємства (об'єднання), установи та організації; релігійні організації України, статути (положення) яких зареєстровано у встановленому законом порядку, виключно для будівництва і обслуговування культових та інших будівель, необхідних для забезпечення їх діяльності. Земельна ділянка – частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та з визначеними щодо неї правами.

Платники плати за землю є суб'єктами податкових правовідносин. Це фізичні та юридичні особи, які постійно користуються земельною ділянкою у зв'язку з набуттям права власності на неї або використовують на підставі укладеного договору оренди земельну ділянку, яка перебуває в державній або комунальній формі власності.

Землі сільськогосподарського призначення – землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції, здійснення сільськогосподарської науково-дослідної та навчальної діяльності, розміщення відповідної виробничої інфраструктури, у тому числі інфраструктури оптових ринків сільськогосподарської продукції, або призначені для цих цілей. Землі житлової та громадської забудови – земельні ділянки в межах населених пунктів, які використовуються для розміщення житлової забудови, громадських будівель і споруд, інших об'єктів загального користування.

Під поняттям права власності на земельну ділянку слід розуміти систему правових норм, що закріплюють, регламентують і охороняють відносини власності щодо земельної ділянки, а також регулюють правовідносини володіння, користування та розпорядження власниками земельних ділянок на їх розсуд з метою задоволення матеріальних потреб та реалізації інших інтересів.

Право користування землею – це право володіння і користування земельною ділянкою. Право користування землею включає право постійного користування земельною ділянкою, право оренди та право концесії земельної ділянки. Користування наданою земельною ділянкою – не тільки право, а й обов'язок землекористувача, який повинен забезпечувати використання землі за цільовим призначенням.

Земельний податок – обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів.

Об'єктом плати за землю є земельна ділянка (частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та з визначеними щодо неї правами), а також земельна частка (пай), що перебуває у власності чи користуванні, у тому числі на умовах оренди. Розмір орендної плати, як і податку на землю, не залежить від наслідків господарської діяльності орендаря, а обчислення розміру орендної плати здійснюється з урахуванням індексації нормативної грошової оцінки земель (коментар до ст. 289 ПК України).

Суб'єктами, що проводять нормативну оцінку земель, можуть бути органи виконавчої влади та місцевого самоврядування, які здійснюють управління у сфері оцінки земель, а також юридичні та фізичні особи, зацікавлені у проведенні оцінки земельних ділянок.

Чинним законодавством передбачено два варіанти визначення розміру земельного податку.

За наявності грошової оцінки землі сума податкових зобов'язань визначається шляхом множення грошової оцінки

одиниці площі земельної ділянки на її розмір та на ставку податку, визначену в процентах від грошової оцінки землі.

У випадках відсутності грошової оцінки землі застосовуються фіксовані ставки плати за землю, встановлені у гривнях за одиницю площі земельної ділянки. При цьому податкові зобов'язання визначаються як добуток площі земельної ділянки на встановлену ставку з урахуванням коригуючих коефіцієнтів.

Розмір земельного податку залежить від цільового призначення земельної ділянки, її місця розташування та грошової оцінки земель. Під грошовою оцінкою розуміється капіталізований рентний дохід із земельної ділянки.

Земельна рента – особлива форма доходу від землі. Як економічна категорія, виражає виробничі відносини, пов'язані з власністю на землю. Умовами виникнення земельної ренти є відмінності у родючості земель та їх місце розташування стосовно ринків збуту. Капітали, що вкладаються у різні за такими умовами землі, не мають однакової продуктивності, внаслідок чого утворюється диференціальна земельна рента як різниця між індивідуальною і суспільною ціною виробництва. Розрізняють диференціальну земельну ренту I і II. Перша є наслідком різної продуктивності однакових затрат капіталу на рівновеликих ділянках земель з різною родючістю або різним місцем розташуванням. Друга – результат неоднакових додаткових затрат капіталу на одній і тій же земельній ділянці. На рис. 12.5 подано механізм розрахунку земельного податку.

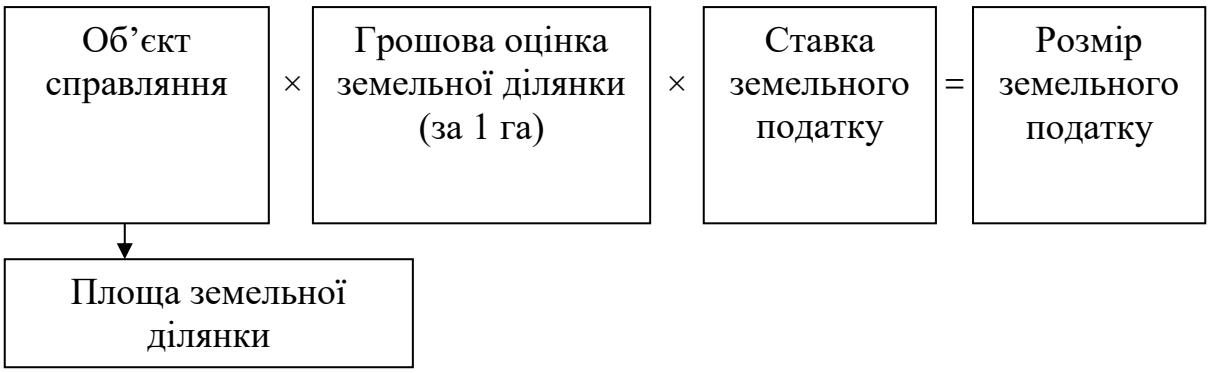


Рис. 12.5. Механізм розрахунку земельного податку

Грошова оцінка проводиться Державним комітетом України із земельних ресурсів та його органами на місцях із залученням експертів, за методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України. Грошова оцінка земельної ділянки щороку станом на 1 січня уточнюється на коефіцієнт індексації.

Розміри адвалерних ставок плати за землю встановлені у відсотках до грошової (кадастрової) оцінки земельних ділянок за 1 га землі.

Крім базових ставок, чинним законодавством встановлені спеціальні диференційовані ставки земельного податку, розмір яких залежить від призначення земель.

Для земель населених пунктів ставки встановлюються залежно від наявності грошової оцінки землі (рис. 12.6).

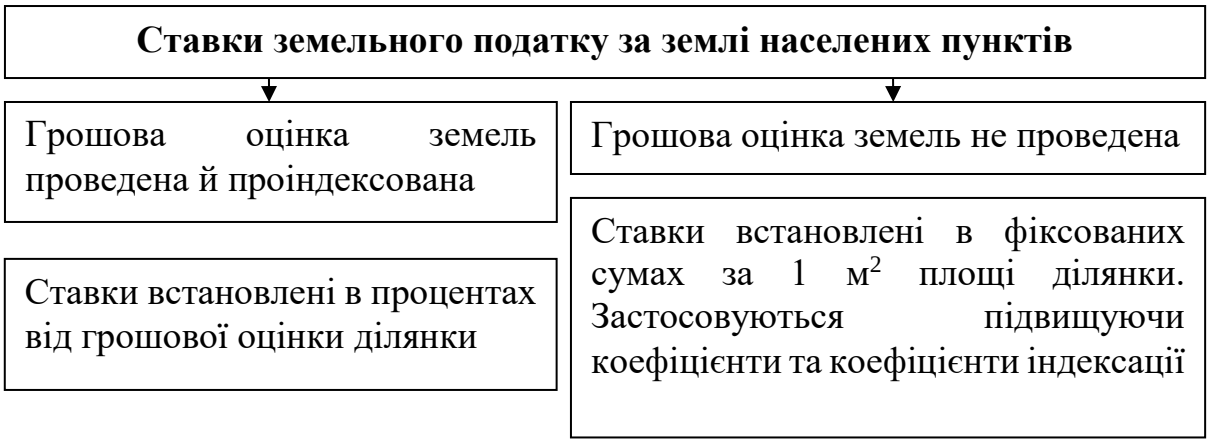


Рис. 12.6. Механізм встановлення ставок залежно від грошової оцінки землі

Нормативна грошова оцінка земельних ділянок проводиться відповідно до державних стандартів, норм, правил, а також інших нормативно-правових актів на землях усіх категорій та форм власності, розташованих у межах населених пунктів незалежно від їх цільового призначення – не рідше, ніж один раз на 5–7 років; розташованих за межами населених пунктів земельних ділянок сільськогосподарського призначення – не рідше ніж один раз на 5–7 років, а несільськогосподарського призначення – не рідше, ніж один раз на 7–10 років.

Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше ніж 3

% від їх нормативної грошової оцінки, для земель загального користування – не більше ніж 1 % від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не менше ніж 0,3 % та не більше ніж 1 % від їх нормативної грошової оцінки, а для лісових земель – не більше ніж 0,1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки (п. 274.1 ПКУ).

Ставка податку за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, встановлюється у розмірі не більше ніж 5 % від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по області, а для сільськогосподарських угідь – не менше ніж 0,3 % та не більше ніж 5 % від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по АРК або по області, а для лісових земель – не більше 0,1 відсотка від нормативної грошової оцінки площі ріллі по області (ст. 277 ПКУ).

Звільнення від сплати податкового платежу стосується конкретних категорій платників: інвалідів I та II групи (детальний коментар до п.1.3 «г» ст. 169); фізичних осіб, які виховують 3 та більше дітей віком до 18 років (коментар до п. 1.2 ст. 169, при цьому, виходячи зі змісту статті, категорії «утримання» та «виховання» слід розглядати як тотожні); ветеранів війни та осіб, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» (коментар до п.1.4 «б» ст. 169); фізичних осіб, визнаних Законом особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи (коментар до п.1.3 «в» ст. 169); пенсіонерів за віком.

Пільги щодо плати за землю для фізичних осіб не є безмежними. Фактично йдеться про «двічі часткові» пільги: з одного боку – вони адресовані конкретній категорії платників, з іншого – вони стосуються певного сегмента об’єкта оподаткування. Законодавець чітко обмежує кордони пільгування. При цьому підстави звільнення суб’єкта плати за землю від оподаткування цілком збігаються із встановленими чинним земельним законодавством України нормами (як кількісними, так й якісними) безоплатної передачі земельних ділянок громадянам. Таке дублювання не є випадковим. Державою визначено максимально припустиму площу земельної ділянки, спроможну забезпечити ефективне здійснення фізичними особами

конкретного виду діяльності (ведення особистого селянського господарства та садівництва) або здатну задовольнити певні сторони життєдіяльності людини (будівництво та обслуговування жилого будинку, дачне та гаражне будівництво). Так поєднуються регулююча та стимулююча функції податкових платежів.

Податковим (звітним) періодом для плати за землю є календарний рік.

Базовий податковий (звітний) рік починається 1 січня і закінчується 31 грудня того ж року (для новостворених підприємств та організацій, а також у зв'язку із набуттям права власності та/або користування на нові земельні ділянки може бути меншим 12 місяців) (згідно з п. 285.2 ПКУ).

Власники землі та землекористувачі сплачують плату за землю з дня виникнення права власності або права користування земельною ділянкою (згідно зі ст. 287 ПКУ).

У разі припинення права власності або користування ділянкою плата за землю сплачується за фактичний період перебування землі у власності або користуванні у поточному році.

Облік фізичних осіб – платників податку і нарахування відповідних сум проводяться контролюючими органами за місцезнаходженням земельної ділянки щороку до 1 травня.

12.4. Транспортний податок

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу – загальнодержавний збір, який справляється за першу реєстрацію в Україні транспортних засобів.

У 2020 році підлягають оподаткуванню транспортним податком легкові автомобілі з 2015 року випуску (включно), середньоринкова вартість яких становить понад 1771125 грн. Перелік легкових автомобілів, які підлягають оподаткуванню транспортним податком у 2020 році, розміщено на офіційному вебсайті Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України за посиланням:

http://www.me.gov.ua/Vehicles/CalculatePrice?lang=uk-UA.

Зазначений перелік містить такі дані: марка, модель, рік випуску, об'єм циліндрів двигуна, тип пального.

Фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні, згідно з чинним законодавством, власні легкові автомобілі, що, відповідно до пп. 267.2.1 п. 267.2 ст. 267 ПКУ, є об'єктами оподаткування.

Об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Мінімальна заробітна плата у місячному розмірі з 1 січня 2020 року – 4 723 грн (ст. 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік» від 14.11.2019 № 294-IX).

Тобто в 2020 році оподатковуються легкові автомобілі з 2015 року випуску (включно), середньоринкова вартість яких становить понад 1 771 125 грн.

Довідково: середньоринкова вартість визначається Міністерством розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України за методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України, станом на 1 січня податкового (звітного) року з огляду на марку, модель, рік випуску, об'єм циліндрів двигуна, тип пального.

Щороку до 1 лютого податкового (звітного) року на офіційному вебсайті Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України розміщується перелік таких легкових автомобілів, який повинен містити такі дані: марка, модель, рік випуску, об'єм циліндрів двигуна, тип пального (пп. 267.2.1 п.267.2 ст. 267 ПКУ).

Механізм визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів встановлено постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Методики визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів та внесення змін у додатки 1 і 2 до Порядку визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів» від 18 лютого 2016 року № 66.

Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 грн за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування відповідно до пп. 267.2.1 п. 267.2 ст. 267 ПКУ.

Потрібно зазначити, що обчислення суми податку з об'єкта/об'єктів оподаткування фізичних осіб здійснюється контролюючим органом за місцем реєстрації платника податку (пп. 267.6.1 п. 267.6 ст. 267 ПКУ).

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.

У разі переходу права власності на об'єкт оподаткування від одного власника до іншого протягом звітного року податок обчислюється попереднім власником за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначений об'єкт оподаткування, а новим власником – починаючи з місяця, в якому він набув право власності на цей об'єкт (пп. 267.6.5 п. 267.6 ст. 267 ПКУ).

Платники цього збору наведені на рисунку 12.7.

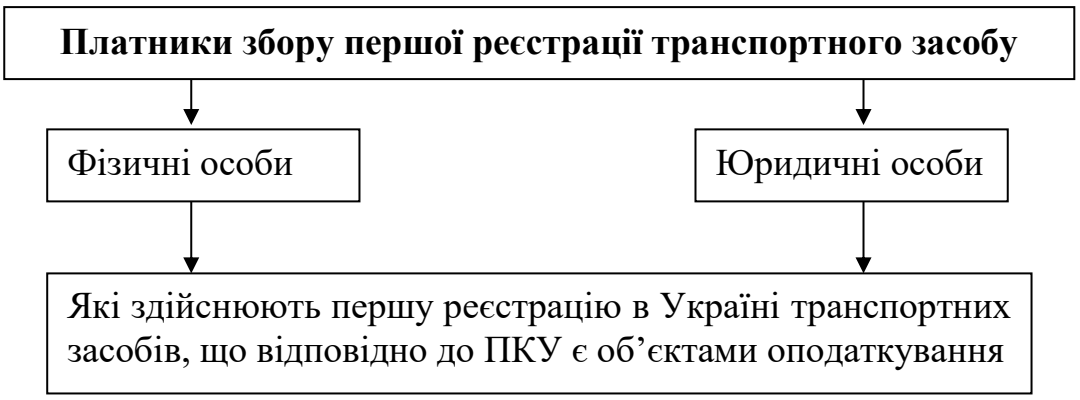


Рис. 12.7. Платники збору першої реєстрації транспортного засобу

Платниками збору є юридичні та фізичні особи, які здійснюють першу реєстрацію в Україні транспортних засобів, що відповідно до ПКУ є об'єктами оподаткування збором.

Об'єкти оподаткування збором за першу реєстрацію транспортного засобу:

– судна, зареєстровані у Державному судновому реєстрі України або у Судновій книзі України;

– колісні транспортні засоби;

– літаки і вертольоти, зареєстровані у Державному реєстрі цивільних повітряних суден України або у Реєстрі державних повітряних суден України.

База оподаткування визначається:

– для колісних транспортних засобів:

а) для мотоциклів, легкових автомобілів (крім легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном), автобусів (у тому числі мікроавтобусів), тракторів, вантажних автомобілів (у тому числі сідельних тягачів, інших спеціалізованих та спеціальних вантажних транспортних засобів) – за об'ємом циліндрів двигуна у $см^3$;

б) для легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном, – за потужністю двигуна в кВт;

– для суден:

а) для суден, обладнаних двигуном, – за потужністю двигуна в кВт;

б) для суден, які не обладнані двигуном, – за довжиною корпусу судна в сантиметрах;

– для літаків, вертольотів – за максимальною злітною масою.

База оподаткування для транспортних засобів визначається окремо для кожного транспортного засобу.

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу для вантажно-пасажирських автомобілів сплачується у розмірах, установлених для вантажних автомобілів; для сідельних тягачів 15 гривень за 100 кубічних сантиметрів об'єму циліндрів двигуна; для автомобілів спеціального призначення 5 гривень за 100 кубічних сантиметрів об'єму циліндрів двигуна.

Не всі транспортні засоби є об’єктами оподаткування даного збору, існують певні винятки. Серед колісних транспортних засобів не є об’єктом оподаткування:

а) транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми, що закріплені на праві оперативного управління за військовими частинами, військовими навчальними закладами, установами та організаціями Збройних сил України, які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, в порядку, визначеному головним органом у системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації державної політики з питань національної безпеки у воєнній сфері, оборони і військового будівництва;

б) транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми, що закріплені на праві оперативного управління за військовими формуваннями головного органу в системі центральних органів виконавчої влади у сфері охорони громадського порядку, забезпечення громадської безпеки, безпеки дорожнього руху , які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, в порядку, визначеному таким головним органом;

в) транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми, що закріплені на праві оперативного управління за підрозділами служби цивільного захисту, які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, в порядку, визначеному головним органом у системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації державної політики у сфері цивільного захисту населення;

г) транспортні засоби вантажні, самохідні, що використовуються на заводах, складах, у портах та аеропортах для перевезення вантажів на короткі відстані, товарна позиція 8709 згідно з УКТ ЗЕД;

ґ) транспортні засоби швидкої медичної допомоги;

д) машини і механізми для сільськогосподарських робіт, товарні позиції 8432 і 8433 згідно з УКТ ЗЕД;

е) причепи (напівпричепи);

є) мопеди;

ж) велосипеди.

У разі відчуження вищезазначених транспортних засобів, що звільняються від сплати даного збору, особи, які отримали такі транспортні засоби у власність, зобов’язані сплатити збір за ставками у порядку та на умовах, передбачених цим розділом.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

Збір сплачується фізичними та юридичними особами перед проведенням першої реєстрації в Україні транспортних засобів.

Сума збору обчислюється щодо кожного транспортного засобу. Порядок обчислення збору наведено на рисунку 12.8.

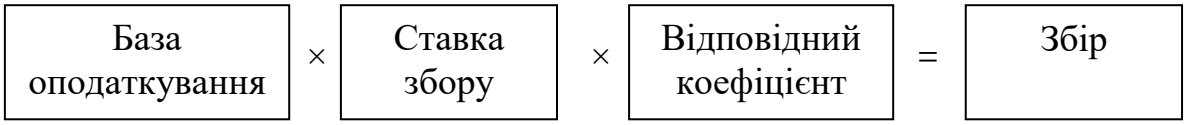


Рис. 12.8. Порядок обчислення збору за реєстрацію транспортних засобів

Збір сплачується за місцем реєстрації транспортних засобів за ставками, які діють на день сплати.

Юридичні особи в десятиденний строк після першої реєстрації в Україні транспортних засобів подають відповідному органу державної податкової служби за місцем свого знаходження та за місцем реєстрації транспортного засобу розрахунок суми збору за такі транспортні засоби за встановленою формою. До розрахунку обов’язково додаються копії реєстраційних документів, завірені відповідним уповноваженим державним органом України, який проводив таку реєстрацію.

Платники збору зобов’язані при першій реєстрації в Україні пред’являти квитанції або платіжні доручення про сплату збору з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення, а платники, звільнені від сплати збору, відповідний документ, що дає право на користування такими пільгами.

У разі відсутності документів про сплату збору або документів, що дають право на користування пільгами, перша реєстрація в Україні не проводиться.

Органи, що проводять державну реєстрацію транспортних засобів, зобов'язані повідомляти органи державної податкової служби про зареєстровані транспортні засоби, а також про осіб, на яких вони зареєстровані. Форма та порядок подання інформації затверджуються центральним органом державної податкової служби за погодженням з відповідним центральним органом, який реалізує державну політику у сфері безпеки дорожнього руху і державної реєстрації транспортних засобів.

12.5. Збір за місця 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.

Майданчики для платного паркування – площа території (землі), що належить на правах власності територіальній громаді або державі, на якій, відповідно до рішення органу місцевого самоврядування, здійснюється платне паркування транспортних засобів.

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, організовують 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 органі державної податкової служби 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».

Базою оподаткування є: площа земельної ділянки, відведена для паркування; площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету.

Згідно із Законом 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 ніж 10 відсотків загальної кількості місць на спеціально обладнаних чи відведених майданчиках для паркування, але не менше ніж 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.

Встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 $м^3$ площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі до 0,075 відсотка мінімальної заробітної плати, установленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (у 2020 році – 3,54 грн (0,075 % × 4723 грн).

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 12.9.

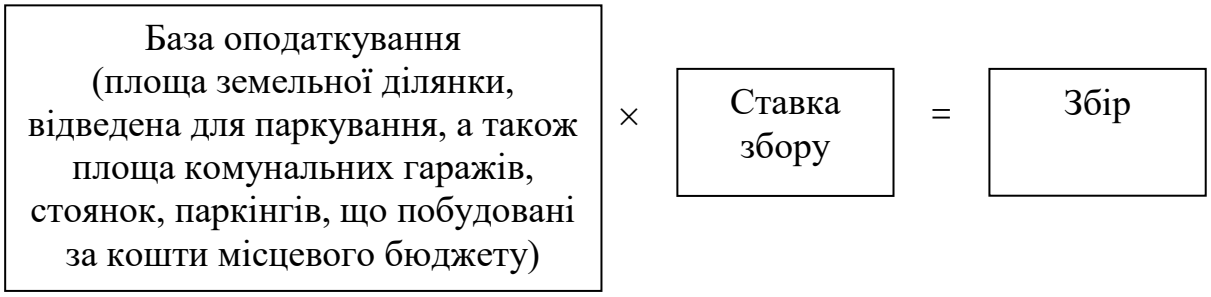


Рис. 12.9. Порядок обчислення збору за місця для паркування транспортних засобів

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.

12.6. 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.

Туристичний збір – це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету.

Відповідно до статей 64 та 69 Бюджетного кодексу України туристичний збір зараховується до загального фонду бюджетів місцевого самоврядування (сільські, селищні, міські та бюджети ОТГ).

Справляння збору може здійснюватися:

– адміністраціями готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих та іншими закладами готельного типу, санаторно-курортними закладами;

– квартирно-посередницькими організаціями, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму;

– юридичними особами або фізичними особами – підприємцями, які уповноважуються відповідною радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою.

Згідно з рішенням органів місцевого самоврядування справляння збору може здійснюватися податковими агентами (рис. 12.10).

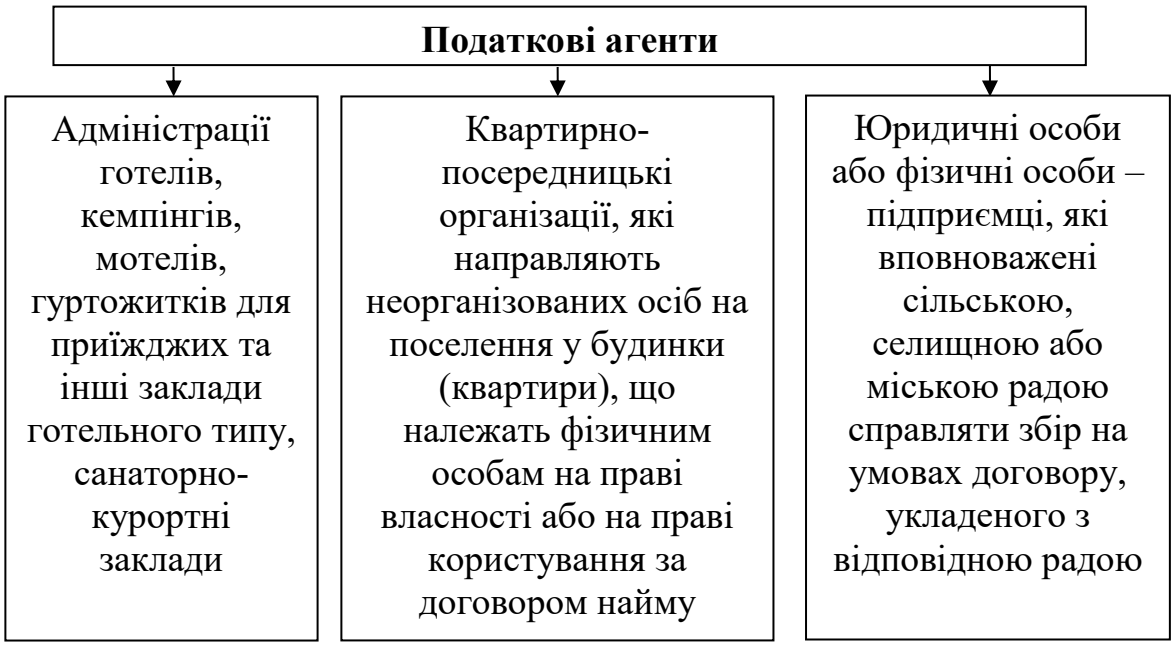


Рис. 12.10. Податкові агенти, що справляють туристичний збір

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 – особа, на яку законодавством покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків. Податкові агенти прирівнюються до платників податку і мають права та виконують обов'язки, встановлені кодексом для платників податків.

Податковий агент, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що надає послуги з тимчасового проживання за 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 (у 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 12.11.

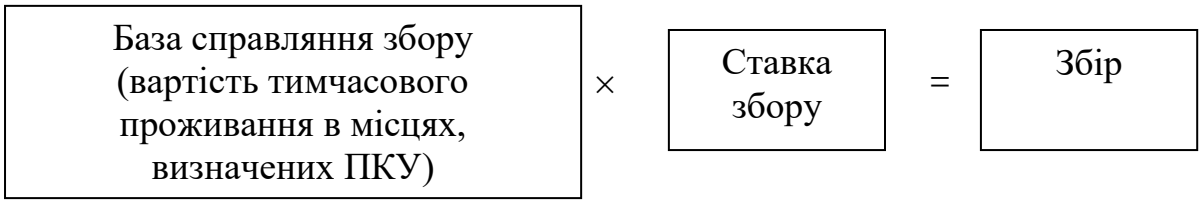


Рис. 12.11. Порядок обчислення туристичного збору

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.

Особливості справляння збору полягають у тому, що податкові агенти справляють збір під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

Збір не стягують з осіб, які:

– постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір;

– прибули у відрядження;

– є інвалідами, дітьми-інвалідами та особами, що супроводжують інвалідів I групи або дітей-інвалідів (не більше одного супроводжуючого);

– є ветеранами війни;

– є учасниками ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;

– прибули за путівками та курсовками в санаторії та пансіонати.

Остаточна сума збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал (з урахуванням фактично внесених авансових платежів), сплачується у строки, визначені для квартального податкового періоду.

Підсумки теми

Місцеві податки та збори є одним із дієвих механізмів формування ресурсного потенціалу органів місцевого самоврядування та джерелом соціального та економічного розвитку територій громад.

Оскільки запровадження місцевих податків і зборів та встановлення розміру їх ставок (у межах повноважень, визначених Податковим кодексом) належить виключно до компетенції органів місцевого самоврядування, вони мають реальні можливості впливати на обсяг надходжень зазначених платежів до відповідних бюджетів. Відповідно, формування значної частини власних доходів місцевих бюджетів перебуває у прямій залежності від того, наскільки ефективно органи місцевого самоврядування зможуть організувати весь комплекс робіт із запровадження та мобілізації місцевих податків і зборів.

До місцевих зборів належить: збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір.

Платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об’єктів житлової нерухомості. Базою оподаткування податку на нерухоме майно є житлова площа об’єкта житлової нерухомості. База оподаткування об’єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється органом державної податкової служби на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно. Ставки податку встановлюються органами місцевого самоврядування за 1 квадратний метр житлової площі об’єкта житлової нерухомості.

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, організовують 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 (у місцях справляння збору), за вирахуванням податку на додану вартість. Ставка туристичного збору встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 відсотка до бази справляння.

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу – загальнодержавний збір, який справляється за першу реєстрацію в Україні транспортних засобів. Базовий податковий (звітний)

період дорівнює календарному року. Збір сплачують фізичні та юридичні особи перед проведенням першої реєстрації в Україні транспортних засобів. Збір сплачується за місцем реєстрації транспортних засобів за ставками, які діють на день сплати.

Контрольні питання

1. Історичний розвиток місцевого оподаткування в Україні. Склад місцевих податків і зборів згідно з Податковим кодексом України.
2. Сутність та основні види податку на нерухоме майно. Основні елементи, порядок справляння податку на нерухомість в Україні.
3. Види підприємницької діяльності, які підлягають патентуванню. Платники, об’єкти оподаткування та ставки збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності.
4. Основні елементи оподаткування збору за місця для паркування транспортних засобів. Категорії громадян, звільнених від сплати збору.
5. Платники та податкові агенти зі сплати туристичного збору. База справляння, ставки та порядок сплати збору.
6. Платники збору за першу реєстрацію транспортного засобу.
7. Об’єкти оподаткування збору за першу реєстрацію транспортного засобу.
8. Транспортні засоби, які не є об’єктами оподаткування збору за першу реєстрацію транспортного засобу.
9. Порядок визначення бази оподаткування збору за першу реєстрацію транспортного засобу.
10. Пільги при сплаті збору за першу реєстрацію транспортного засобу.
11. Базовий податковий (звітний) період для збору за першу реєстрацію транспортного засобу.
12. Порядок сплати збору за першу реєстрацію транспортного засобу.

Навчальні завдання

Задача 1

Соколов А. Д. і Гасин М. І. прибули у м. Одеса на відпочинок на термін з 01.05.2019 до 15.05.2019 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. Гасин М. І. у готелі надав посвідчення учасника ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС.

Розрахувати суму туристичного збору, яку сплатять громадяни України.

Розв'язання

1. Згідно з п. 268.4.1 ст. 268 розділу XII Податкового кодексу України базою 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 учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС звільнені від оподаткування туристичним збором. Визначаємо базу справляння збору (Б):

$$500 \times 15 = 7500 \text{ грн.}$$

2. Розраховуємо суму туристичного збору, яку сплатить громадянин Соколов А. Д.:

$$7500 \times 1\ \% / 100\ \% = 75 \text{ грн.}$$

Задача 2

Фізична особа – підприємець Петраш О. Л., 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 м^2. Ставка збору – 0,15 % мінімальної

заробітної плати, встановленої на 1 січня 201х року за 1 м^2 площі. Кількість робочих днів: січень – 31, лютий – 28, березень – 31.

Необхідно розрахувати суму збору за місця для паркування транспортних засобів, яку необхідно сплатити за звітний період.

Задача 3

Сільськогосподарське підприємство «Колос» здійснює першу реєстрацію нових транспортних засобів:

– мікроавтобус з об'ємом циліндрів двигуна 3500 см^3;

вантажівки з об'ємами циліндрів двигуна 8000 см^3 – 1 шт. та 10000 см^3 – 1 шт.;

–трактори – 5 шт. з об'ємами циліндрів двигуна по 4000 см^3 кожний.

Розрахувати суму збору за першу реєстрацію транспортного засобу, яку підприємство сплатить до бюджету.

Вихідні дані: ставка податку на рік (з 100 см^3 об'єму циліндрів двигуна) для мікроавтобусів становить 5 гривень за 100 см^3 об'єму циліндрів двигуна; для автомобілів вантажних з об'ємом циліндрів двигуна до 8200 см^3 – 15 грн з 100 см^3, від 8201 см^3 до 15000 см^3 – 20 грн з 100 см^3; для тракторів – 2,5 гривні за 100 см^3 об'єму циліндрів двигуна.

Задача 4

На балансі ПрАТ «Оріана» знаходяться будівлі (об'єкти житлової нерухомості):

–котедж (загальна площа якого становить 350 м^2);

–житловий будинок садибного типу (загальна площа якого становить 780 м^2);

–житловий будинок квартирного типу (загальна площа – 1080 м^2). Розрахувати суму податку на нерухоме майно, яку підприємство сплатить до бюджету за звітний період.

Задача 5

Підприємство «Леон» отримало від товаровиробника в січні 2010 року алкогольні напої на суму 25 000 грн, пиво – на суму 13 000 грн, інші товари – на суму 16 000 грн. У цьому ж місяці

виторг від реалізації в оптово-роздрібній торгівлі алкогольних напоїв склав 24 000 грн, пива – 11 000 грн, інших товарів – 14 000 грн. Необхідно визначити суму збору на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства, що підлягає нарахуванню та сплаті за звітний період.

Задача 6

Демченко Л. С. є власником нерухомості (об'єктів житлової нерухомості) у м. Києві: квартира (загальна площа якої становить 410 м^2); котедж (загальна площа – 620 м^2); житловий будинок садибного типу (загальна площа – 450 м^2). Ставка податку на рік (за 1 м^2) на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки для фізичних осіб, житлова площа нерухомості яких не перевищує 240 м^2 для квартир і 500 м^2 для житлових будинків становить у м. Київ 1 % розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня поточного (звітного) року. Розрахувати суму податку на нерухоме майно, яку фізична особа сплатить до бюджету за звітний період.

Тестові завдання

1. Від сплати земельного податку звільняються:

а) промислові підприємства, що розташовані на території земель історико-культурного призначення місцевого значення;

б) військові формування;

в) вітчизняні заклади освіти;

г) підприємства залізничного транспорту.

2. Обчислення податку з власників транспортних засобів для наземних транспортних засобів проводиться виходячи з:

а) доходу платника податку;

б) об'єму циліндрів двигуна або потужності двигуна транспортного засобу;

в) довжини наземного транспортного засобу;

г) екологічних характеристик транспортного засобу.

3. За правовою ознакою збір за першу реєстрацію транспортного засобу є:

а) прямим;

б) загальнодержавним;

в) місцевим;

г) податком на споживання.

4. Базою оподаткування для легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном, є:

а) об’єм циліндрів двигуна;

б) довжина корпусу;

в) вага транспортного засобу;

г) потужність двигуна.

5. Базовий податковий період для збору за першу реєстрацію транспортного засобу є календарний:

а) місяць;

б) рік;

в) день;

г) квартал.

6. Збір за першу реєстрацію транспортного засобу сплачується:

а) перед проходженням технічного огляду транспортного засобу;

б) перед проведенням першої реєстрації транспортного засобу в Україні;

в) щоквартально, протягом десяти днів, після граничного терміну подання звітності;

г) після проведення першої реєстрації транспортного засобу в Україні.

7. Базовий податковий період для збору за місця для паркування транспортних засобів становить календарний:

а) місяць;

б) рік;

в) день;

г) квартал.

8. Розподіл коштів від податку з власників транспортних засобів проводиться у такий спосіб:

а) кошти спрямовуються на виконання державою соціальних функцій;

б) кошти частково спрямовуються на фінансування витрат, пов’язаних з реконструкцією і ремонтом доріг, частково – на виконання державою соціальних функцій;

в) кошти частково спрямовуються на фінансування витрат, пов’язаних з будівництвом, реконструкцією, ремонтом і утриманням автомобільних доріг загального користування, частково – до бюджетів місцевого самоврядування на ремонт і утримання вулиць у населених пунктах;

г) кошти частково спрямовуються на фінансування витрат, пов’язаних з ремонтом і утриманням вулиць у населених пунктах, частково – на фінансування виробництва в транспортній галузі.

9. 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 нерухомості.

10. Об’єктом оподаткування податком на нерухоме майно є:

а) земельна ділянка;

б) об’єкт житлової нерухомості;

в) земельна ділянка і об’єкт житлової нерухомості;

г) об’єкти житлової нерухомості, які перебувають у власності держави.

11. Базовий податковий період для податку на нерухоме майно дорівнює календарному:

а) півріччю;

б) кварталу:

в) року;

г) місяцю.

12. 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.

13. 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.

14. Розмір ставки збору за місця паркування транспортних засобів становить:

а) від 0,02 до 0,10 відсотка мінімальної заробітної плати, установленої законом на 1 січня податкового року за 1 кв. метр площі земельної ділянки;

б) від 0,03 до 0,10 відсотка мінімальної заробітної плати, установленої законом на 1 січня податкового року за 1 кв. метр площі земельної ділянки;

в) від 0,02 до 0,15 відсотка мінімальної заробітної плати, установленої законом на 1 січня податкового року за 1 кв. метр площі земельної ділянки;

г) від 0,03 до 0,15 відсотка мінімальної заробітної плати, установленої законом на 1 січня податкового року за 1 кв. метр площі земельної ділянки.

15. Комунальний податок стягується з:

а) підприємців;

б) юридичних осіб;

в) юридичних осіб, крім бюджетних установ, організацій, планово-дотаційних, сільськогосподарських підприємств;

г) громадян.

ТЕМА 13
ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ

13.1. Сутність податкової політики та її соціально-економічний характер.

13.2. Форми і цілі податкової політики.

13.3. Вектори податкової політики України в умовах гармонізації оподаткування.

Ключові терміни і поняття

Податок, політика, податкова політика; «держава в смартфоні»; податкова держава; інтервенціонізм, регулювання; фіскальна монополія; етатизм, етатизація; пандемія; управління держборгом; податок Пігу.

13.1. Сутність податкової політики та її соціально-економічний характер

Інструментом податкової політики є самі податки або похідні від них: пільги, санкції, норми тощо. З деяким відхиленням від численних хрестоматійних визначень пропонуємо таку дефініцію. Податок – грошова сума приватного походження, що в адміністративному порядку справляється урядом та в обов'язковому порядку вноситься платником на задоволення потреб держави та забезпечення суспільних благ. Зібрані податки – сакральне надбання всієї нації, її багатство у формі відчуженої в державу частини приватної власності в грошових сумах у законно визначених межах. Присвоєння приватними особами податкових надходжень у зворотному порядку є казнокрадством, злодійством, корупцією.

Податки, як і гроші, відомі людству вже декілька тисячоліть. Тому поняття податку так укорінилося в масовій свідомості, стало настільки само собою зрозумілим, що в більшості випадків потреба у розкритті «сутності» та у визначенні податку відпала.

Уже в найдревніших письмових пам'ятках людства, наприклад у Біблії, гроші і податки згадуються без будь-якого пояснення. Професор Йоахим Ланг (ФРН) пише, що без легального визначення податку можна обійтися. При сучасному рівні інституціалізації цього платежу «поняття податку відмирає», «так що багатьох податкових консультантів і фахівців практично не інтересує зміст поняття податку»[1]. Не наводять дефініцію податку й американські автори проєкту «Основи Світового податкового кодексу».

Однак у нашому випадку з теоретичних і пізнавальних міркувань визначення податку в літературі наукового і навчального характеру потрібне. Для неофітів і прозелітів вчення про податки продумане формулювання дефініції податку не буде зайвим.

Податки – матеріал для будівництва податкової держави, що паралельно з державою в XVI–XVIII ст. почала формуватися в Західній Європі під впливом буржуазних революцій і перетворень. Податкова держава існує за рахунок податків і позик, коштом яких виконує свої функції. Останні постійно зростали, особливо мілітаристські та соціальні. У деяких країнах державний бюджет на 2/3 формується із запозичень, але навіть такі держави залишаються податковими, оскільки лише регулярні за рахунок надходження податків створюють гарантований погашувальний фонд для управління державним боргом (debtmanagement).

Податкова держава – капіталістичний тип держави, що отримує доходи в силу монопольного права оподатковувати суб'єктів приватного економічного сектору. Тим самим за джерелами свого існування податкова держава відрізняється від приватних осіб і корпорацій, які мають заробляти гроші власною господарською діяльністю. Податкова держава відрізняється і від неподаткової соціалістичної держави, оскільки остання через роботу державних підприємств створює ресурси для утримання

[1]Ланг Й. Проект кодекса налоговых законов для государств Центральной и Восточной Европы / пер. с нем. Бонн: Федеральное министерство финансов, 1993. С. 27–28.

самої себе. За словами британського економіста Боба Джессоба, «інтервенціоністська (interventionist) держава прийняла форму буржуазної податкової держави»[2]. На Заході під інтервенціоністською політикою розуміють втручання держави (читай – регулювання) в економіку і не тільки, – в що завгодно.

У цілому політика – будь-яка цілеспрямована діяльність, визначена характером і масштабом визначеної мети. Податкова політика – організаторсько-управлінська діяльність владних органів, урядових установ і причетних інститутів громадянського суспільства, обумовлена рішенням проблем і досягненням поставлених завдань засобами оподаткування. Ця дефініція відрізняється від поширених визначень політики як прерогативи виключно «держави». Насправді в умовах демократично-правового ладу політика формується не тільки залежно від власне державних структур, але й під впливом громадської думки, ЗМІ, масових настроїв, майданів, інших сигналів суспільства.

Політика полягає у прагненні до того, що має бути, з оглядом на те, що є за даних обставин, при врахуванні існуючих можливостей і обмежень. Вплив політики оподаткування на певні явища і процеси передбачає або-або: підтримку, стримування, нейтральне ставлення. Нарешті, всупереч регулюванню може бути бажаним і процес у протилежному напрямку, тобто дерегулювання.

Політика, взята взагалі, підпорядковується певним інтересам (державним, партійним, комерційним тощо). Вона керується провідними ідеями, домінуючими поглядами і принципами дій у свідомо вибраному напрямі з конкретно визначеною метою. За умов демократично-правового ладу напрям і характер політики є результатом вибору компромісно взаємодіючих соціально-економічних сил. Податкова політика податкової держави – продукт законодавчо оформленої державної волі, залежної від інтересів і настроїв громадянського суспільства в межах установленого конституційного порядку. В умовах демократично-

[2]Jessop B. The State: Past, Present, Future. URL: http://www.ritsumei.ac.jp/acd/re/k-rsc/hss/book/pdf/vol07_08.pdf. P. 75.

правової державності податкова політика не допускає макіавеллістичного максималізму, направленого на досягнення мети будь-якою ціною, несумірною з результатом, передбачає правові норми і морально-етичні принципи.

Формування податкової політики, її зміст і характер залежать від комбінації розпоряджень і впливів з чотирьох напрямів:

– політично-законодавчого;

– адміністративно-виконавського;

– суспільно-громадського;

– науково-експертного;

– національно-культурного.

Відносне значення кожного із цих чинників залежить від конкретної соціально-економічної ситуації.

Помітний виплив на напрям податкової політики і процес приймання рішень можуть справляти самодіяльні інститути та представники громадянського суспільства:

– асоціації платників податків;

– союзи підприємців;

– союзи споживачів;

– преса, засоби масової інформації загалом;

– лобісти;

– учасники податкових бунтів і протестів прямої дії (демонстрації, маніфестації, майдани тощо).

Існує розмаїття рецептів і варіантів податкової політики. Так, свого часу класик вчення про регулювання економіки Джон М. Кейнс (1883–1946) рекомендував у періоди економічних криз знижувати податки, водночас за рахунок нарощування державного боргу збільшувати бюджетні видатки («дефіцитне фінансування»). Саме такі заходи передбачав «Новий курс» (NewDeal) – політика, яку здійснював уряд США задля подолання Світової економічної кризи (GreatDepression) 1929–1933 рр.

В історичній ретроспективі відомі випадки, коли творцями новаторської фінансово-економічної політики, що відповідала національно-державним інтересам, умовам і потребам часу, ставали видатні діячі, справжні провидці своїх народів. Найбільш відомі з них:

– у Франції: Жан Батист Кольбер, міністр фінансів у 1665–1683 рр. Політика «кольбертизму» полягала в регулюванні економіки методами митного протекціонізму та податкових пільг вибраним галузям виробництва. Вивів Францію на перше місце в світі з експорту товарів елітного споживання та предметів розкоші;

– у Німеччині: Отто фон Бісмарк, імперський канцлер впродовж двох десятиліть (1871–1890 рр.). Ідеал податкової політики бачив у перенесенні основного тягаря податків з оподаткування доходів на споживання, з прямих податків – на непрямі. Бісмарку належить афоризм: «податковий сюртук завжди тісний»;

– у Австрії: Йозеф Шумпетер, міністр фінансів у 1919 р. На основі ідей своєї роботи «Криза податкової держави» (DieKrizeSteuerstaats, 1918) провів декрет про виплату післявоєнного державного боргу не податковими надходженнями, а в номінальній сумі довоєнного боргу в знеціненій інфляцією валюті;

– у ФРН: Людвіг Ерхард, 1949–1966 рр. – міністр економіки, федеральний канцлер ФРН. Проводив політику низьких податків і свободи підприємництва, автор «німецького економічного чуда»;

– у Сінгапурі: Лі Куан Ю, прем'єр-міністр 1959–1990 рр. знизив податки до мінімуму, автор «економічного чуда», що дало змогу перенести Сінгапур з третього світу в перший.

Серед подібних діячів своє місце займає відомий українсько-російський діяч С. Ю. Вітте (1849–1915). Він випус-кник Одеського університету, в 1870–1889 рр. очолював Одеську і Південно-Західну залізниці (на початку кар'єри деякий час був начальником станції Фастів). На посаді міністра фінансів Російської імперії (1892–1906 рр.) запровадив золоту валюту і державну фіскальну монополію на спиртні напої, рішучий прихильник податків на споживання, за якими вбачав велике майбутнє. За ініціативою Вітте 1898 року заснований Київський політехнічний інститут.

Підводячи підсумки щодо поняття і призначення податкової політики, слід наголосити, що загалом політика – мистецтво можливого в межах доступного. Це продукт політичної проникливості, наукового знання й адміністративного мистецтва.

Не завжди заходи податкової політики громадяни зустрічають радісними вигуками. Але нерідко часткове невдоволення платників тими заходами запобігає набагато більшій для них економічній чи соціальній шкоді. За одним влучним висловом, для того, щоб вилікуватися, треба перетерпіти деякі неприємні процедури лікування.

В умовах демократично–правової державності податкова політика під впливом і наглядом громадянського суспільства реалізується податковою службою через увесь комплекс дій щодо визначення контингенту платників податків, обліку й оцінці об’єктів оподаткування, адміністрування податків, збору платежів та ін.

13.2. Форми і цілі податкової політики

Євросоюз має свої фіскально-політичні пріоритети, зосереджуючись на тих напрямах політики, які диктують природно-кліматичні, соціальні, фінансово-економічні та інші актуальні причини. Загалом допомога держави приватно-ринковому сектору (по західній термінології – інтервенція в економіку) правилами ЄС заборонена, оскільки втручання порушує умови конкуренції, рівнозначне несправедливій субсидії. Але законодавство ЄС допускає виключні випадки, коли цілеспрямовані державні дії стають необхідними із соціально-економічних міркувань.

Саме такий випадок трапився на початку 2020 р., коли постала проблема протиборства з наслідками пандемії корона-вірусу COVID-19. В обставинах бездіяльного карантину були потрібні загальнодержавні заходи сприяння людям і бізнесу, зокрема і бюджетно-податковими засобами. В ЄС під державною допомогою (publicassistance, aid) розуміють фінансовані заходи за рахунок податків на користь приватних фізичних і юридичних осіб.

Згідно з Правилами державної допомоги ЄС (EU-stateaidrules) у разі потреби дозволено допомагати і сприяти насамперед у численних монетарних формах (гранти, бонуси,

субсидії, авансові платежі, пільгові позики, податкові пільги, відстрочки і кредити та ін.), а також через гарантії та надання послуг і товарів на пільгових умовах. Єврокомісія прийняла до Правил тимчасову поправку з підтримки економіки і населення в період спалаху пандемії. З боку держав-членів ЄС передбачено[3]:

– заохочення міждержавного співробітництва та бюджетна підтримка наукових досліджень і розробок (R&D), спрямованих на перемогу над коронавірусом;

– відстрочка сплати податків і призупинення внесків до соціального страхування з метою цільової підтримки ліквідності компаній у тих галузях і регіонах, які зазнали найбільших втрат від пандемії;

– фінансова підтримка будівництва інфраструктури, виробництва продукції, розробка лікарських препаратів, медичних приладів і обладнання, необхідних для лікування хворих на коронавірус;

– щоб не довелося звільняти персонал, цільова підтримка у вигляді субсидій на заробітну плату працівників тих виробництв і організацій, які найбільше постраждали від спалаху коронавірусу.

Важливо уточнити трактування за правилами ЄС державної допомоги, під визначення якої попадають усі її форми.

В ЄС державна допомога на пільгових умовах надається державними органами вибірково за рахунок державних коштів і ресурсів з відповідним відображенням у державному бюджеті як втрата доходів або неповернені борги. Допомога надається підприємствам-одержувачам безкоштовно або на некомерційних умовах з розрахунком на їхню вигоду. Підприємство, незалежно від того прибуткове воно чи збиткове, – це суб'єкт господарювання будь-якої юридичної форми чи способу фінансування, який бере участь у господарській діяльності. Оскільки допомога змінює умови конкуренції на користь бенефіціарів, допомога має свої межі, не допускає явного фаворитизму. Тому надто великою в абсолютних масштабах потреби допомога не буває, лише частковою.

---

[3]Amendment to the Temporary Framework. URL: https://ec.europa.eu/-commission/presscorner/detail/en/IP_20_570

Державна (public) допомога може бути лише вибірковою, загальнодержавні фіскальні заходи такою допомогою не вважаються. При цьому існує різниця смислів між поняттями «фіскальний» і «податковий». В Україні термін «фіскальний» прийнято сприймати у звуженому сенсі як синонім терміна «податковий». Західні економісти розуміють сутність поняття «фіскальний» розширено. Для них фіскальна політика – це податково-бюджетна політика в цілому, що стосується і оподаткування, і бюджетних витрат, і державного кредиту.

Зрозуміло, що аналогічні властивості мають і форми державної економічної та соціальної допомоги в Україні.

В Євросоюзі на чільному місці залишаються також і традиційні напрями податкової політики:

– екологічна політика під назвою «європейський зелений курс» – розвиток і кількісне зростання екологічних податків як інструменту впливу на відповідальну поведінку щодо природного середовища з боку і виробників, і споживачів. З цією метою переглянуто законодавство з оподаткування нафтопродуктів та електроенергії, скасовано субсидії на паливо для авіаційного і морського транспорту. Розглядається проєкт загальноєвропейського податку на авіаперельоти;

– з метою не дискримінувати виробництво в ЄС більш дешевим імпортом з країн з менш суворими правилами боротьби із змінами клімату намічено в 2021 р. ввести імпортний податок (carbonbordertax) на продукцію з підвищеним вмістом вуглецю (сталь, алюміній, цемент та ін.);

– політика e-taxes – електронної передачі та обробки податкової документації має велике значення в системі функціонування електронного уряду (e-government, «держава в смартфоні»). У цьому зв’язку настає нова ера адміністрування податків через оцифровані процедури, з якими пов’язують розрахунки на суттєве підвищення ефективності роботи податкових відомств за принципом: збирати доходи прозоро, більше і дешевше. В Європі набуває поширення розроблений ОЕСР «стандартний файл податкового аудиту» (standardauditfilefortax, SAF-T).

На Заході зароджуються напрями податкової політики, спричинені розвитком небувалих раніше об'єктів оподаткування: digitalization (оцифровки), 3D-printing виробництв, операцій у криптовалютах;

– так, Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) і Європейська комісія виступили ініціаторами вивчення варіантів потенційного податкового режиму для оцифрованого бізнесу в майбутньому. Передбачається для початку запровадити 3 %-ву надбавку (digitalservicetax, DST) до податку на прибуток компаній, що надають цифрові послуги.

– 3Dprinting як технологія виробництва товарів має значний податковий потенціал. Щоправда, за новими можливостями йдуть і нові проблеми. Наприклад, 3Dprintingtechnology заплутує процес оподаткування інтелектуальної власності, постає питання, – на якій фазі виробництва створюється оподатковуваний прибуток. У випадку виробництва мультинаціональними компаніями виникає друга неясність, – якій з країн надати право справляти податок? Свої проблеми створює трансфертне ціноутворення, сплата ПДВ і мита;

– подібно до США у країнах ЄС набувають розповсюдження операції в криптовалютах. Згідно з настановами Служби внутрішніх доходів США (IRS)[4] криптовалюта (Bitcoin, Ethereum, Litecoin, XRP та ін.) вважається власне не валютою, а власністю, майном, яким торгують як і золотом, нерухомістю, акціями, автомобілями тощо. Відповідно, мають подаватися декларації, інша податкова звітність при належній відповідальності за правдивість документів.

Досі криптовалюта багатьма сприймається як щось незвичайне і малозрозуміле. Тим часом у світі встановюється тенденція до легалізації віртуальних грошових коштів як повноцінного платіжного засобу. В Україні говорять про можливе надання криптовалютам законного статусу ще до кінця 2020 р., принаймні в наступному році. Тому щодо криптовалют у сфері оподаткування, потрібне роз'яснення на прикладі зарубіжного досвіду.

---

[4]The 2020 GuidetoCryptocurrencyTaxes. URL: https://cryptotrader.tax/blog/the-traders-guide-to-cryptocurrency-taxes

Торгівля криптовалютою, тобто майном, в обмін на паперову валюту (fiatcurrency) створює taxableevent (податкову подію). Податкова подія за американським кодексом – економічна операція, оборот, подія, що спричиняє створення податкового зобов'язання (наприклад, під час продажу цінних паперів виникають зобов'язання з податку на доходи від приросту капіталу). Отже, поняття податкової події за кодексом США аналогічне поняттю об'єкта оподаткування згідно з ПКУ.

Податкова політика в криптосфері полягає у визначенні доцільних масштабів торгівлі в криптовалюті та у виборі оподатковуваних і неоподатковуваних подій. Наприклад, купівля криптовалюти за долари США не вважається податковою подією доти, як пояснює IRS, поки криптовалюта не буде використана або продана і стане відомим прибуток. На кожен момент акту купівлі-продажу товарів і послуг треба розраховувати їх «справедливу» ринкову вартість у доларах.

Так, в країнах ЄС податкова політика в її традиційних і новітніх напрямах становить узгоджену сукупність фіскальних заходів, які під впливом існуючих умов і можливостей, а також потреб і запитів громадянського суспільства проводяться державними та місцевими органами влади у сфері податків і оподаткування. Упізнаваними прикметами податкової політики є сама система податків, величина податкових ставок, визначення контингенту платників податків, склад об'єктів оподаткування, податкові пільги тощо.

Вселенської, спільної для всіх податкової політики не існує, кожна держава, зокрема, веде свою власну політику, залежну від національних умов і цілей, місця і часу. Щоправда, деякі напрями і правила політики щодо оподаткування є загальноприйнятими, що особливо стосується інтеграційних угруповань. Українська держава, яка наміченим курсом рухається до членства в Євросоюзі, має немало спільних рис з податковою політикою країн ЄС. Водночас Україна має деякі болючі самобутні проблеми, доступні вирішенню або послабленню за допомогою прийомів податкової політики.

13.3. Вектори податкової політики України в умовах гармонізації оподаткування

Названі вище вектори податкової політики ЄС є взірцем для інших країн, деякі з них дублюються і в Україні. Проте, враховуючи специфіку вітчизняної економіки і соціальної сфери, а також воєнно-політичної ситуації, українська податкова політика потребує своїх підходів.

Насамперед за цих умов якої за характером і спрямуванням податкової політики не можна допустити в Україні? Питання полягає в тому, що модель утопічної, реально нездійснимої податкової політики має назву лібертаріанство. Вона походить від доктрини лібертаріанства, що передбачає неприйняття оподаткування з фальшивих морально-етичних міркувань, ніби тому, що податки – крадіж, навіть грабунок людей державою, загроза з боку фіску абсолютній вольності.

З погляду лібертаріанців, у цивілізованому суспільстві немає місця примушуванню людей до будь-чого, а тим більше до сплати податків. Їхній ілюзорний ідеал – перебувати у суспільстві, але бути вільним від суспільства: «самостійно обирати, що робити зі своїм життям, своїм часом, тілом, засобами існування та своїми доларами»[5]. Громадяни ніби вільні у виборі: давати деяку частину свого доходу уряду чи краще витратити її по-своєму. Подібні твердження суперечать постулатам ортодоксальної буржуазної теорії fiscalexchange – фіскального обміну податків на суспільні блага за принципом «даю тобі, щоб і ти мені дав» (лат. – doutdes).

Згідно з постулатами лібертаріанства навіть оборону слід фінансувати за рахунок добровільних внесків громадян, а також збором коштів на азартній основі – проведенням лотерей. Так звані геолібертаріанці визнають допустимим лише податок з орендної вартості землі (singletax).

[5]Libertarian party principle. URL: https://www.lp.org/issues/taxes/

Єдино, що реально можливо здійснити в лібертаріанстві на тему добровільного збору неподаткових публічних доходів, – це проведення лотерей для поповнення місцевих бюджетів. Такий спосіб мобілізації коштів має давній прецедент в американській історії ще в часи війни за незалежність. Перша сучасна лотерея (statelottery) була проведена 1964 р. у штаті Нью-Гемпшир. З того часу лотереї проводяться в 40 штатах і окрузі Колумбія. Місцева влада влаштовує їх, щоб уникнути підвищення податків.

До речі, лотереї як ігровий неподатковий ресурс бюджетних доходів використовувались в Україні ще з СРСР, їх використання передбачено Законом України «Про державні лотереї в Україні» дотепер. Досі фіскальне значення лотерей було вкрай незначним. Можливо, що з легалізацією 2019 року азартних ігор лотереї в Україні жде велике майбутнє.

Відтак лібертаріанські рецепти податкової політики для України неприйнятні. Проте існують актуальні реальні напрями податкової політики, що потрібно впровадити.

Будь-яка політика – завжди дієве устремління до наміченої бажаної мети. Однак у процесі реалізації кожної політики, зокрема, її лідери і виконавці діють своїми способами, у кожній політиці, крім рис, спільних для всіх, є притаманні лише їй функції, реалізуються властиві тільки для неї функціональні завдання. Податкова політика має певні функції (табл. 13.1).

Податкова політика виконує завдання, одвічно притаманні оподаткуванню, що в сукупності складає тріаду функцій: а) фіскальну; б) соціально-перерозподільну; в) стабілізаційно-корегувальну. Тобто через податкову політику реалізується фіскальна та нефіскальна місія податків, хоч реально всі функції діють у нерозривній єдності. Потребу в стабілізаційно-корегувальній функції західні автори пояснюють «провалами ринку» (marketfailures) – нездатністю ринку обійтися без регулювальних заходів втручання з боку держави. Пандемія коронавірусу дає тому переконливий доказ.

Таблиця 13.1

Функції податкової політики України

Фіскальна функція	**Соціально-перерозподільна функція**		**Стабілізаційно-корегувальна функція**	
За допомогою податків фінансові ресурси поділяються на: а) приватний фонд; б) податково-бюджетний фонд, що призначений для забезпечення державних потреб і суспільних благ	Міжособистісний перерозподіл доходів засобами податкової прогресії з метою згладжування соціальної	Міжтериторіальний перерозподіл податкових надходжень заради вирівнювання фінансово-економічних потенціалів різних регіонів	Стабілізація економічних циклів, заохочення ділової активності та стимулювання економічного зростання	Компенсація, корегування, нейтралізація тих соціально-економічних явищ і процесів, де дія ринкових сил неможлива, небажана або неефективна

У західних джерелах податкову політику і податкову систему, державний механізм загалом також наділяють трьома функціями. Функція алокації (allocationfunction) передбачає виділення із загальної суми ресурсів її бюджетної частини, призначеної на потреби держави і суспільства, по суті, це аналог фіскальної функції. Дистрибутивна функція (distributionfunction) здійснює соціально орієнтований егалітарний (зрівнювальний) перерозподіл ВВП, доходів і багатств у масштабах суспільства. Функція економічного зростання та стабілізації (economicg rowth and stabilization function) містить податково-бюджетні заходи підтримки ділової активності, стимулювання економічного зростання і ВВП, сприяння стабілізації економіки.

Соціально-перерозподільні функції податків торкаються надто болючої проблеми – соціальної нерівності, в цілому світі однієї з найсерйозніших. Перерозподіл надто має драматичний характер, несе у собі великий морально-етичний зміст. Важливий

фіскальний інструмент деякого обмеження нерівності – прогресивне оподаткування доходів, прибутків, спадщини.

Відомо, що величезні транснаціональні корпорації платять нижчу ефективну податкову ставку (effective tax rate), ніж малі та середні підприємства. Американський мільярдер Уоррен Баффет – один з найбагатших людей у світі – визнав, що він сплачує нижчу ставку податку від своїх офісних працівників. Білл Гейтс заявив: «Мене турбує нерівність, хоч я і не хочу платити більші податки»[6]. Щоправда, Гейтс – великий філантроп, свою відразу до прогресивних податків він компенсує щедрою благодійністю. Від українських мільярдерів, найменованих олігархами, ніяких каяттів чи ініціатив щодо оподаткування не чути.

У соціальному аспекті в Україні першою функцією і нагальним завданням повинна стати соціальна податкова політика, спрямована на згладжування нерівності в доходах. Саме таку політику виправдовує кричуще майнове розшарування і соціальна несправедливість. Суспільство особливо дратує і деморалізує той факт, що чимало неоподатковуваних багатств і статків нажиті нечесно: шляхом казнокрадства та корупції.

Водночас політика перерозподілу оподатковуваних доходів містить невирішену суперечність щодо чесно набутих багатств. Українські економісти в міжособистісному перерозподілі здебільшого бачать і абсолютизують вигоди лише тих людей, на користь яких перерозподіляються кошти. Однак інтересами і почуттями власників капіталів і значних доходів не варто нехтувати, оскільки саме вони є підприємцями і роботодавцями.

У прагненні до справедливості в оподаткуванні як рівності всіх перед законом надто важливий напрям податкової політики – боротьба з ухиленням від податків, фіскальними махінаціями, тіньовими схемами мінімізації податків, що здійснюють господарюючі суб'єкти при сприянні представників держорганів. За свідченням відомого українського економіста І. І. Уманського, з метою незаконного відшкодування ПДВ, шляхом фальсифікації

[6]Krugman P. Why we are in a new Gilded Age. URL: https://www.nybooks.com/articles/2014/05/08/thomas-piketty-new-gilded-age/

економічних операцій порушується правильне функціонування електронної системи автоматичного відшкодування і, відповідно, адміністрування ПДВ. У результаті страждає реальний бізнес, який не бере участі в подібних оборудках, шкідливих для економіки і ділового престижу України.

Через постійний брак бюджетних коштів податкову політику в економічній сфері над усе треба підпорядкувати меті наповнення бюджету за допомогою аналітичної та фіскально-адміністративної технології податкового розриву (taxgap).Taxgap – це розроблена західними економістами програма RevenueAdministrationGap-AnalysisProgram, що передбачає визначення розриву між теоретично можливим збором податку в потенціалі і фактично зібраною сумою. По суті, taxgap можна подати як різницю між потенціалом і реальним станом речей, між планом і фактом.

У середньому рядку схеми сума фактично зібраного податку менша від потенційно можливого збору при повному законодавстві, тому що пропущені деякі норми закону, наприклад з вини функціонерів податкового відомства. Після того, як закони були порушені ще й платниками, фактично зібрана сума податків стала ще меншою. Тут причиною могли стати недоцільні пільги, занижені податкові ставки та ін.

Отже, скорочення податкового розриву – обов’язкова повсякчасна мета податкової політики. Політика завжди має бути підпорядкована критерію мінімізації taxgap.

За характером мети і тривалістю дії податкова політика розгалужується на три види: постійно діючий, тимчасово тактичний та стратегічний. Перші два розраховані на стабільно довготермінові або періодичні цілі, третій – на віддалену стратегічну перспективу. Постійну податкову політику легко побачити в політиці, спрямованій на зведення taxgap нанівець. Переконливий приклад тактики вгадується в заходах деякого послаблення податкових зобов’язань на період пандемії, яка висунула свої вимоги до податкової політики.

<table>
<tr><td colspan="3">Загальна сума теоретично (потенційно) можливого збору податку за певний період згідно з повними нормами податкового права</td></tr>
<tr><td colspan="2">Загальна сума теоретично доступного збору податку за дійсно застосованими нормами податкового права</td><td></td></tr>
<tr><td>Загальна сума фактично зібраного податку</td><td>Податковий розрив, обумовлений недодержанням закону з боку платників</td><td>Помилкова податкова політика</td></tr>
</table>

Рис. 13.1. Схема дії програми аналізу доходів у сфері управління доходами (TaxGap)

В Україні за умов пандемії COVID-19 до актуальних напрямів пільгової податково-бюджетної політики як з тактичних, так і стратегічних міркувань належить підтримка інвестицій в антивірусні НДР, загалом у здорово-охоронну інфраструктуру, продукцію та лікувальні препарати.

З огляду на численні лісові пожежі навесні 2020 р. у ряд пріоритетних стала також податково-бюджетна природоохоронна політика.

На стратегічний поворот у політиці економічного протекціонізму, здійснюваний переважно митними і податковими методами, вагомо вказують дії країн ЄС, США і Китаю. Як вважають деякі експерти, здійснюється поворот від захоплення глобалізацією до захисту національних виробничих інтересів засобами протекціонізму. Так само і в Україні пріоритет повинен перейти від преференцій іноземному імпорту до покровительства вітчизняному бізнесу. На думку І. І. Уманського, необхідно переглянути експортно-імпортну політику та встановити суворе квотування експортних операцій, особливо харчових товарів.

До стратегічних напрямів податкової політики належить також запроєктований відомим французьким економістом Т. Пікетті всесвітній податок на майно (globalwealthtax) у розумінні накопиченого і очищеного від боргів багатства. Для податку передбачаються прогресивно зростаючі ставки, 10 % при найвищому рівні багатства. З погляду послаблення соціальної

нерівності, оподаткуванню майна Пікетті віддає перевагу над альтернативними типами: податку на доходи і на споживання.

Звичайно, всесвітній податок на багатство має стати складником міжнародного порядку, що передбачає міждержавне співробітництво. Цей податок повинні очолити США і Євросоюз, оскільки на них припадає 25 % світового виробництва.

Одним із пріоритетів податкової політики у сфері місцевого оподаткування за потреби може стати запровадження збору за в'їзд у великі міста, так званий congestiontax – податок на дорожні й вуличні затори, «корки». Подібний податок давно існує в мегаполісах Європи та Азії. Подібний податок варто запровадити у Києві та інших містах України.

У цілому напрями і заходи податкової політики України щодо актуальних питань соціально-економічного спрямування, зокрема у зв'язку з пандемією COVID-19, відображають національні пріоритети та відповідають європейським і світовим тенденціям.

Підсумки теми

Інструментом податкової політики є самі податки або похідні від них: пільги, санкції, норми тощо. Податок – грошова сума приватного походження, що в адміністративному порядку справляється урядом та в обов'язковому порядку вноситься платником на задоволення потреб держави та забезпечення суспільних благ. Заснований на податках продуцент суспільних благ – податкова держава – існує коштом податків зі споживачів суспільних благ і державних послуг за принципом doutdes (лат.).

В умовах демократично правової державності податкова політика під впливом і наглядом громадянського суспільства реалізується фіскальною службою через увесь комплекс дій щодо визначення контингенту платників податків, обліку й оцінки об'єктів оподаткування, адміністрування податків, збору платежів та ін.

Спільної для всіх податкової політики не існує, кожна держава, зокрема, проводить свою власну політику, залежну від

національних умов і цілей, місця і часу. Рухаючись наміченим курсом до членства в Євросоюзі, Українська держава має багато спільних рис з податковою політикою країн ЄС. Водночас Україну турбують деякі болючі самобутні проблеми, доступні вирішенню або послабленню за допомогою прийомів податкової політики.

Напрями і заходи податкової політики України з актуальних питань соціально-економічного спрямування, взяті в цілому, відображають національні інтереси та відповідають європейським стандартам і світовим тенденціям. За умов пандемії коронавірусу до актуальних напрямів пільгової податково-бюджетної політики як з тактичних, так і стратегічних міркувань віднесено підтримку інвестицій в антивірусні НДР, загалом у здорово-охоронну інфраструктуру, продукцію та лікувальні препарати.

Лісові пожежі, зокрема в Чорнобильській зоні, активізували природоохоронні заходи методами податково-бюджетної політики.

Контрольні питання

1. Дефініція податкової політики, її варіанти.
2. Лібертаріанство про податки і податкову політику.
3. Явище і поняття податкової держави, її принцип: «doutdes» (лат.).
4. Нормативний характер податкової політики.
5. Персонажі впливу на податкову політику.
6. Інститути впливу на податкову політику.
7. Взірцеві приклади податкової політики різного місця і часу.
8. Податкова політика як наука.
9. Податкова політика як мистецтво (адміністративне, професійне).
10. Форми державної (public) фінансової допомоги в ЄС.
11. Звужений і розширений зміст поняття «фіскальний».
12. Екологічна податкова політика «Європейський зелений курс».
13. Політика e-taxes, e-government, «держава в смартфоні».

14. Стандартний файл податкового аудиту (Standar-dauditfilefortax).

15. Оподаткування економічних операцій у крипто валютах.

16. Функції податкової політики.

17. Фіскальні і нефіскальні функції податків.

18. Явище і поняття «фіскального калейдоскопу».

19. Роль явища «провалів ринку» (marketfailures) у податковій політиці.

20. Заходи податкової політики в період пандемії коронавірусу COVID-19.

21. Явище і поняття taxgap у податковій політиці.

22. Глобальний податок на багатство за проєктом Т. Пікетті.

23. Актуальність запровадження congestiontax в Україні.

24. Тактична і стратегічна податкова політика.

25. Прокоментуйте твердження, що «всі великі багатства нажиті нечесно».

Тестові завдання

1. Податкова політика – це:

а) право;

б) можливість;

в) зобов’язання;

г) заборона;

д) усе з названого;

е) щось окреме з названого.

2. Податок – це фіскальний платіж:

а) обов’язковий;

б) добровільний;

в) примусовий;

г) договірний;

д) екстраординарний.

3. Політика прогресивного оподаткування полягає в:

а) зниженні податкової ставки залежно від зростання доходу;

б) підвищенні податкової ставки залежно від зростання доходу;

в) незмінності податкової ставки залежно від зростання доходу;

г) незмінності податкової ставки залежно від зменшення доходу.

4. Елементи податкової політики містять державні документи:

а) Податковий кодекс України;

б) Митний кодекс України;

в) Бюджетний кодекс України;

г) Громадянський кодекс України.

5. Податкову політику формують:

а) Верховна Рада України;

б) Рада Міністрів України;

в) Верховний суд України;

г) Служба безпеки України.

6. Податкова ставка – це:

а) засіб податкової політики;

б) інструмент податкової політики;

в) метод податкової політики;

г) спосіб податкової політики;

д) важіль податкової політики;

е) вибір між наведеними термінами має схоластичний характер, всі вони є поняттєвими синонімами.

7. Податкова політика може бути :

а) нейтральною;

б) стимулюючою;

в) індиферентною;

г) екстраординарною;

д) філантропічною;
е) мізантропічною.

8. Податкова політика може мати напрям:
а) економічний;
б) соціальний;
в) демографічний;
г) екологічний;
д) демократичний.

9. Податкову політику здійснюють:
а) державна влада;
б) органи місцевого самоврядування;
в) політичні партії;
г) інститути громадянського суспільства;
д) народні маси.

10. Формування податкової політики, її зміст і характер залежать від впливу:
а) політично-законодавчого;
б) суспільно-громадського;
в) науково-експертного;
г) національно-культурного;
д) адміністративно-виконавського.

ТЕМА 14
НЕПОДАТКОВІ ПЛАТЕЖІ В БЮДЖЕТ

14.1. Класифікація неподаткових платежів та їх характеристика.

14.2. Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

14.3. Державне мито.

Ключові терміни та поняття

Неподаткові платежі (надходження), єдиний соціальний внесок, фізичні особи-підприємці, Державний реєстр загальнообов'язкового державного соціального страхування, Пенсійний фонд, державне мито, ставки державного мита.

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. У Бюджетному кодексі України лише закріплено основні групи неподаткових надходжень (рис.14.1).

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.

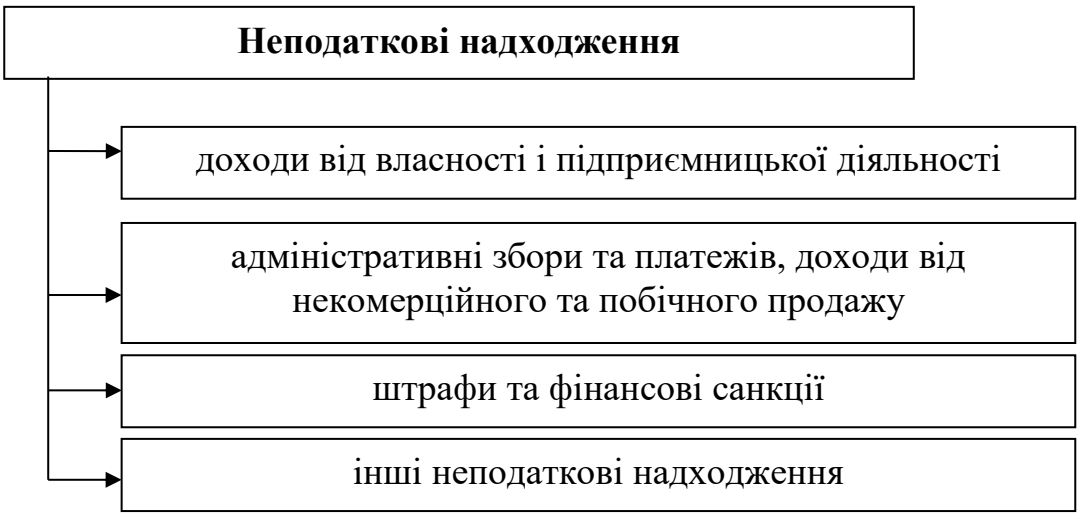


Рис. 14.1. Основні групи неподаткових платежів

Отже, всі неподаткові доходи можна класифікувати за такими ознаками.

1. За соціально-економічною ознакою виділяють неподаткові надходження:

– від державного господарства, які утворюються переважно у 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 у бюджет та державні цільові фонди, виділяють такі 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 видачу різноманітних дозволів, митні збори, 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 у 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).

Отже, 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, цільовий, 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, визначає Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI, який набрав чинності з 2011 року.

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 податкова 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 (станом на 02.04.2020)

Категорія платника	База нарахування	Ставка ЄСВ
Роботодавці, 1) підприємства (установи, організації), інші юрособи, утворені відповідно до законодавства, незалежно від форми власності, виду діяльності і господарювання, які використовують працю фізосіб на умовах трудового договору (контракту) або інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізособою-підприємцем, якщо виконувані роботи (послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у свідоцтві про держреєстрацію її як підприємця), зокрема філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи зазначених підприємств (установ, організацій) інших юросіб, що мають окремий	на суму нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України «Про оплату праці», та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами	22 %

баланс і самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами; 2) фізособи – підприємці, зокрема ті, що використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством про працю, чи за цивільно-правовим договором (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізособою-підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, відповідно до відомостей з ЄДР); 3) фізособи, які забезпечують себе роботою самостійно, та фізособи, що використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту); 4) філії, представництва, інші відокремлені підрозділи підприємств, установ та організацій (у тому числі міжнародні), утворені відповідно до законодавства України, які мають окремий баланс і самостійно здійснюють розрахунки із застрахованими особами; 5) дипломатичні представництва і консульські установи іноземних держав, філії, представництва та інші відокремлені підрозділи іноземних підприємств, установ та організацій (у тому числі міжнародні), розташовані на території України; 6) інвестор (оператор) за угодою про розподіл продукції (у тому числі постійне представництво інвестора-нерезидента), що використовує працю фізичних осіб, найнятих на роботу в Україні на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-		

правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою – підприємцем в Україні, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у витягу з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців)		
Роботодавці, підприємства, установи, організації, фізособи, які використовують найману працю, військові частини і органи, що виплачують грошове забезпечення, допомогу з тимчасової непрацездатності, допомогу у зв'язку з вагітністю і пологами, допомогу, надбавку або компенсацію відповідно до законодавства для таких осіб: 1) військовослужбовців (крім військовослужбовців строкової військової служби), поліцейських, осіб рядового і начальницького складу, у тому числі тих, які проходять військову службу під час особливого періоду, визначеного законами України «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» та «Про військовий обов'язок і військову службу»	сума грошового забезпечення	22 %
2) патронатних вихователів, батьків-вихователів дитячих будинків сімейного типу, прийомних батьків, якщо вони отримують грошове забезпечення відповідно до законодавства	сума грошового забезпечення)	
3) осіб, які отримують допомогу з тимчасової непрацездатності, перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами і отримують у зв'язку з цим допомогу	на суму грошового забезпечення кожної застрахованої особи, оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів роботодавця, та допомоги у зв'язку з	

	тимчасової непрацездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами; допомоги, надбавки або компенсації відповідно до законодавства.*	
4) осіб, які проходять строкову військову службу у Збройних силах України, інших утворених відповідно до закону військових формуваннях, Службі безпеки України та службу в органах і підрозділах цивільного захисту	сума грошового забезпечення	
5) осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку та відповідно до закону отримують допомогу у зв'язку з доглядом за дитиною до досягнення нею триріч-ного віку та/або при народженні дитини, усиновленні дитини	сума допомоги	
6) одного з непрацюючих працездат-них батьків, усиновителів, опікунів, піклувальників, прийомних батьків, батьків-вихователів, які фактично здійснюють догляд за дитиною з інвалідністю, дитиною, хворою на тяжке перинатальне ураження нервової системи, тяжку вроджену ваду розвитку, рідкісне орфанне захворювання, онкологічне, онкоге-матологічне захворювання, дитячий церебральний параліч, тяжкий психічний розлад, цукровий діабет I типу (інсулінозалежний), гостре або хронічне захворювання нирок IV ступеня, за дитиною, яка отримала тяжку травму, потребує трансплантації органа, потребує паліативної допомоги, якій не встановлено інвалідність, а також непрацюючих працездатних осіб, які здійснюють догляд за особою з інвалідністю I групи або за особою похилого віку, яка за висновком медичного закладу	сума допомоги або компенсації	

потребує постійного стороннього догляду або досягла 80-річного віку, якщо такі непрацюючі працездатні особи отримують допомогу, надбавку або компенсацію відповідно до законодавства		
члени фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах	на суму доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць. ****	22 %
особи, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, в т.ч. адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності		
Фізособи-підприємці, крім фізичних осіб – підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування)**		
Фізособи-підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування ***	на суми, що визначаються такими платниками самостійно для себе, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої цим Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску	
особи, що беруть добровільну участь у системі загальнообов’язкового державного соцстрахування	суми, що визначаються платниками самостійно	
центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері зовнішніх зносин, уповноважений орган центрального органу виконавчої влади, що		

забезпечує формування державної політики з питань національної безпеки у воєнній сфері, сфері оборони і військового будівництва у мирний час та особливий період, – за непрацюючого іншого з подружжя працівника дипломатичної служби, який перебуває за кордоном за місцем довготермінового відрядження такого працівника		
Підприємства, установи і організації, де є працівники інваліди	сума нарахованої зарплати працюючих інвалідів за видами виплат, які включають основну та додаткову зарплату, інші заохочувальні, компенсаційні виплати, у т. ч. в натуральній формі, відповідно до Закону «Про оплату праці», і суми оплати перших 5 днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок роботодавця, та допомоги з тимчасової непрацездатності для працюючих інвалідів	8,41 %
Підприємств і організацій всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ та УТОС, в яких кількість інвалідів становить не менш ніж 50 % загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менше ніж 25 % суми витрат на оплату праці		5,3 %
Підприємства і організації громадських організацій інвалідів, кількість інвалідів в яких не менше ніж 50 % від загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менше ніж 25 % суми витрат на оплату праці, визначеної п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ бази нарахування ЄСВ для працюючих інвалідів		5,5 %

*Нарахування та сплата ЄСВ за платників здійснюється за рахунок коштів держбюджету в порядку, встановленому КМУ, але не менше ніж мінімальний страховий внесок за кожну особу.

**При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за місяць.

***Особи звільняються від сплати єдиного внеску, якщо вони є пенсіонерами за віком або інвалідами та отримують, відповідно до закону, пенсію або соціальну допомогу. Такі особи можуть бути платниками єдиного внеску виключно за умови їх добровільної участі у системі загальнообов’язкового державного соціального страхування.

Якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному році або окремому місяці звітного року, він має право самостійно визначити базу нарахування, але не більше ніж максимальна величина бази нарахування ЄСВ, встановленої цим законом. При цьому сума внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Для платників, віднесених до першої групи платників єдиного податку, ця сума не може бути меншою за 0,5 мінімального страхового внеску із зарахуванням відповідних періодів здійснення підприємницької діяльності до страхового стажу, який обчислюється відповідно до ст. 24 Закону «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», пропорційно до сплаченого єдиного внеску.

Але для нарахування ЄСВ на дохід працівника-інваліда залишиться ставка у розмірі 8,41 %, також залишають без змін ставки для підприємств та організацій всеукраїнських громадських організацій інвалідів (5,3 та 5,5 %).

Відповідно до пункту 4 частини першої статті 1 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI максимальна величина бази нарахування єдиного внеску на 01.01.2020 – це максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює п'ятнадцяти розмірам мінімальної заробітної плати, встановленої законом, на яку нараховується єдиний внесок.

Мінімальна заробітна плата у місячному розмірі з 1 січня 2020 року становитиме 4723 грн (ст. 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік» від 14.11.2019 № 294-IX).

Отже, мінімальна сума єдиного внеску, яку підприємці (як платники єдиного податку, так і підприємці на загальній системі оподаткування) мають сплачувати у розрахунку за місяць, із 2020 року становить 1039,06 грн (4723 × 22 %). Максимальна база нарахування ЄСВ дорівнює 15 розмірам мінімальної зарплати (п. 4 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI).

Отже, максимальний страховий внесок у 2020 році становить 15585,90 грн (4723 × 15 × 22 %). Таку суму єдиного внеску сплачують підприємці у разі, коли сума отриманого ним доходу (чистого доходу) у розрахунку за місяць становитиме 70845 грн і більше.

Підприємці сплачують єдиний соціальний внесок за періоди, в яких вони були платниками єдиного податку, незалежно від того, отримували вони дохід у цей період чи ні.

Виключенням є підприємці, які отримують пенсію за віком або є особами з інвалідністю, або досягли віку, встановленого ст. 26 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 № 1058-IV, та отримують відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу.

Такі особи можуть бути платниками єдиного внеску виключно за умови їх добровільної участі у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування

Перелік видів виплат, на які не нараховується єдиний внесок, затверджується Кабінетом Міністрів України. Не нара-ховується на виплати та не утримується єдиний внесок з виплат, що компенсуються з бюджету в межах середнього заробітку працівників, призваних на строкову військову службу, військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період або прийнятих на військову службу за контрактом у разі виникнення кризової ситуації, що загрожує національній безпеці, оголошення рішення про проведення мобілізації та /або введення воєнного стану.

Облік осіб, які, згідно із законом, є платниками єдиного соціального внеску, ведеться в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, за погодженням з Пенсійним фондом та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування, а щодо застрахованих осіб, які є учасниками накопичувальної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування (далі – учасниками накопичувальної пенсійної системи), – з національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових

послуг, центральними органами виконавчої влади, що забезпечують формування державної політики у сферах праці, трудових відносин та зайнятості населення, соціального захисту населення, та Пенсійним фондом.

Взяття на облік осіб – платників ЄСВ, згідно із законом, здійснюється податковим органом шляхом внесення відповідних відомостей до реєстру страхувальників.

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. Цей реєстр складається з реєстру страхувальників і реєстру застрахованих осіб.

Податкові органи повідомляють Пенсійний фонд та фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування про взяття на облік платників єдиного внеску із зазначенням податкового органу, в якому взято на облік платника. Порядок здійснення такого повідомлення визначається центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, за погодженням з Пенсійним фондом та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Обмін інформацією щодо перерахованих на рахунки органів податкової служби страхових коштів здійснюється у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову 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.

Не пізніше 20 числа місяця, що настає за кварталом, плата єдиного внеску здійснюється виключно у національній валюті шляхом внесення відповідних сум єдиного внеску на рахунки органів Державної податкової служби України, відкриті в органах Державного казначейства України для його зарахування. Потім ці суми розподілятися 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.

Роботодавці повинні сплачувати єдиний внесок під час кожної виплати заробітної плати.

При цьому днем сплати єдиного 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.

Єдиний 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.

Платники єдиного внеску, крім фізичних осіб-підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування; особи, які провадять незалежну професійну діяльність; члени фермерського господарства,

зобов’язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 20 числа наступного місяця, крім гірничих підприємств, які зобов’язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 28 числа наступного місяця.

Згідно зі ст. 9 частини 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» фізичні особи-підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування; особи, які провадять незалежну професійну діяльність; члени фермерського господарства – зобов’язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний квартал, не пізніше 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок.

16 квітня підписаний Президентом Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запровадження єдиного рахунку для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 13.04.2020 № 559-IX.

Ухвалені зміни забезпечують створення єдиного рахунку для сплати податків і зборів, передбачених ПКУ (крім ПДВ та акцизного податку з реалізації пального та спирту етилового, а також митних платежів), ЄСВ через електронний кабінет платника податків. Відповідно до підписаного закону такий рахунок буде відкрито для платника за його згодою (бажанням) на центральному рівні Державної казначейської служби.

Єдиний рахунок для сплати податків та ЄСВ має запрацювати з 01.01.2021. До цієї дати Держказначейство має подбати про його відкриття та оприлюднення реквізитів такого рахунку.

Очікується, що закон допоможе спростити сплату податкових платежів та сприятиме зменшенню кількості помилково або надміру сплачених грошових зобов’язань. Крім того, ухвалені зміни сприятимуть підвищенню рівня відкритості, прозорості та довіри платників податків до державних органів.

14.3. 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.

Порядок сплати державного мита встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Місцеві ради народних депутатів мають право встановлювати додаткові пільги для окремих платників щодо сплати державного мита, яке зараховується до місцевих бюджетів, а центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику – щодо державного мита, яке зараховується до Державного бюджету України.

Особливості застосування механізму державного мита в Україні регулюються Декретом Кабінету Міністрів України «Про державне мито» від 21 січня 1993 р., 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 відплатність. 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 1 і 2 категорій постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи;

– громадяни, віднесені до 3 категорії 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 4 категорії 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. Київ 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 госпрозрахункових;

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 міни 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, що виникло відповідно до закону.

Ставки державного мита встановлюються у 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 неоподатковуваного 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.

Податкові органи проводять ревізії та перевірки правильності справляння державного мита, а також своєчасності й повноти внесення його до бюджету в усіх установах, що його справляють.

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.

Підсумки теми

Зважаючи на значну частину неподаткових надходжень у доходах бюджету України, їх роль у забезпеченні перерозподільних процесів є суттєвою. 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 у 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 дохідну 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 законами 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.

Тестові завдання

1. Адміністрування єдиного соціального внеску, зокрема, забезпечення збору, ведення обліку надходжень та здійснення контролю за його сплатою здійснює:

а) Пенсійний фонд;

б) Державна податкова служба України;

в) органи виконавчої влади;

г) Фонд соціального страхування.

2. Базою оподаткування не є сума доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб, для платників, які є:

а) членами фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах;

б) особами, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме: наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, зокрема адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності ;

в) фізособами-підприємцями, крім фізичних осіб-підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування);

г) фізособами-підприємцями, які обрали спрощену систему оподаткування.

3. Базою оподаткування є сума, що визначається такими платниками самостійно для себе, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої законом, для платників, які є:

а) членами фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах;

б) особами, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме: наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, зокрема адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності ;

в) фізособами-підприємцями, крім фізичних осіб-підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування);

г) фізособами-підприємцями, які обрали спрощену систему оподаткування.

4. Які є діючі ставки ЄСВ:

а) 8,3 %;

б) 22 %;

в) 5,5 % та 5,3 %

г) усі відповіді правильні.

5. Базою для розрахунку мінімального єдиного соціального внеску є:

а) мінімальний прожитковий мінімум;

б) мінімальна заробітна плата;

в) мінімальна стипендія;

г) правильної відповіді немає.

6. Днем сплати єдиного внеску вважається:

а) день списання банком або Державним казначейством України суми платежу з рахунку платника незалежно від часу її зарахування на рахунок Пенсійного фонду;

б) день прийняття до виконання банком або іншою установою – членом платіжної системи документа на переказ готівки разом із сумою коштів у готівковій формі.

в) правильна відповідь а і б;

г) правильної відповіді немає.

7. Платники єдиного внеску, крім фізичних осіб-підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування; особи, які провадять незалежну професійну діяльність; члени фермерського господарства, зобов'язані сплачувати єдиний внесок:

а) не пізніше 20 числа наступного місяця, крім гірничих підприємств, які зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць,

б) не пізніше 28 числа наступного місяця.

в) не пізніше 20 числа місяця, що настає за кварталом;

г) правильної відповіді немає.

Навчальні завдання

Задача 1

Працівникові нараховано за повний відпрацьований місяць 2020 року заробітну плату в сумі 4723 грн.

Розв'язання

У 2020 році ПСУ становить: для будь-якого платника податків – 1051 грн (прожитковий мінімум × 50 %, тобто 2102 грн × 50 %); підвищена 150 %-ова ПСП – 1576,50, підвищена 200 %-ова ПСП – 2102 грн.

ПСП (податкова соціальна пільга) до зарплати не застосовується, оскільки вона більша за граничний розмір доходу, який дає право на ПСП (2960 грн).

Із зарплати працівника потрібно утримати:

ПДФО (податок на доходи фізичних осіб): 4723 грн × 18 % = 850, 14 грн;

ВЗ (військовий збір): 4723 грн × 1,5 %=70,85 грн.

Усього: утримань: 850,14 + 70,85 грн = 920,99.

Отже, працівник отримає «на руки»: 4723 грн – 920,99 = 3802,01 грн.

Задача 2

Працівниця має двох дітей віком до 18 років. За відпрацьований місяць їй нараховано зарплату в розмірі 5500 грн.

Розв'язання

Граничний розмір доходу, що дає право на отримання ПСП (податкова соціальна пільга) одному з батьків, визначається як добуток граничного розміру доходу для застосування ПСП і відповідної кількості дітей (абзац другий пп. 169.4.1 ПК).

Тобто у 2020 році це прожитковий мінімум × кількість дітей.

Якщо працівниця виховує двох дітей, то такий розмір становить:

2940 грн × 2= 5880 грн.

Отже, її заробіток(5500 грн) дає право на застосування ПСП. ПСП застосовується в розрахунку на кожну дитину до 18 років (пп. 169.1.2 ПК).

Отже, із зарплати працівниці потрібно утримати:

ПДФО (податок на доходи фізичних осіб): (5500 грн – 1051 грн × 2) ×18 %=611,64 грн;

ВЗ (військовий збір): 5500 грн × 1,5 %=82,50 грн.

Усього утримань: 611,64 + 82,50 грн = 694,14 грн.

Отже, працівниця отримає: 5500 грн – 694,14 = 4805,86. Роботодавець нараховує і сплачує ЄСВ у розмірі: 5500 грн × 22 % = 1210 грн.

Задача 3

2020 року працівник підприємства (основне місце роботи) працює на умовах неповного робочого часу на 0,5 ставки. За відпрацьований місяць йому нараховано 2361,50 грн. Яку заробітну плату отримує він на руки та яку суму ЄСВ нарахує та сплатить роботодавець?

Задача 4

2020 року на підприємстві працює сумісник неповний робочий час та отримує 2600 грн на місяць. Яку заробітну плату отримує він на руки та яку суму ЄСВ нарахує та сплатить роботодавець?

Задача 5

На підприємстві працює працівник, який має трьох дітей, у тому числі одну дитину-інваліда. Його місячна зарплата у 2020 становить 8000 грн. Яку заробітну плату отримує він на руки та яку суму ЄСВ нарахує та сплатить роботодавець?

Задача 6

Працівник, не відпрацювавши повний місяць, звільнився за власним бажанням. За цей місяць він отримав зарплату в розмірі 2800 грн. Яку заробітну плату отримує він на руки та яку суму ЄСВ нарахує та сплатить роботодавець?

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України : від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http: // www.rada.gov.ua

2. Господарський кодекс України : від16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http: // www.rada.gov.ua

3. Земельний кодекс України : від 25.10.2001 № 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 №4495-VI (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http: //www.rada.gov.ua

7. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : документ 2755-17, редакція від 01.01.2019 // Відомості Верховної Ради України. – Режим доступу : www.rada.gov.ua

8. Про Державний бюджет України на 2020 рік [Електронний ресурс] : Закон України № 928-19, редакція від 25.12.2019 // Відомості Верховної Ради України. – Режим доступу : www.rada.gov.ua

9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності [Електронний ресурс] : Закон України, редакція від 01.01.2020 // Відомості Верховної Ради України. – Режим доступу :www.rada.gov.ua

10. Про внесення змін до деяких законодавчих актів, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв’язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-2019) [Електроний ресурс] : Закон України : від 30.03.2020 № 540-IX. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/-laws/show/540-20.

11. Про створення вільної економічної зони «Крим» та про особливості здійснення економічної діяльності на тимчасово окупованій території України [Електроний ресурс] : Закон України : від 12.08.2014 №1636-VII. – Режим доступу : http: // www.rada.gov.ua

12. Про зовнішньоекономічну діяльність [Електронний ресурс] : Закон України : від 16.04.1991 № 959-XII (зі змінами і доповненями). – Режим доступу : http: // www.rada.gov.ua

13. Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань [Електроний ресурс] : Закон України від 15.05.2003 № 755-IV. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15

14. Про Митний тариф України : Закон України : від 05.04.2001 №2371-111 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http: // www.rada.gov.ua

15. Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України з питань видачі дозволів на спеціальне водокористування [Електроний ресурс] : постанова Кабінету Міністрів України : від 13.12.2017 № 1091. – Режим доступу : https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-vnesennya-zmin-do-deyakih-postanov-kabinetu-ministriv-ukrayini-z-pitan-vidachi-dozvoliv-na-specialne-vodokoristuvannya

16. Про врегулювання питань щодо спеціального використання лісових ресурсів [Електроний ресурс] : постанова Кабінету Міністрів України : від 23 травня 2007 року № 761. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/761-2007-%D0%BF.

17. Адміністрування як фактор фіскальної та регуляторної ефективності оподаткування [монографія] / за заг. ред. д.е.н., проф. В. Л. Андрущенка. – Ірпінь : Видавництво Національного університету ДПС України, 2014. – 332 с

18. Економічна енциклопедія : у 3 т. – К. : Академія, 2002. – Т. 2. – 848 с.

19. Крисоватий А. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори : монографія / А. Крисоватий, В. Валігура. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. – 248 с.

20. Крисоватий А. Планування та прогнозування податкових надходжень : навч. пос. / Крисоватий А. І., Кізима А. Я., Маслій В. В. – Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2011. – 260 с.

21. Майбуров И. А. Теория налогообложения. 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.

22. Яструбський М. Я. Облік і звітність в оподаткуванні : навч. посібник / М. Я. Яструбський, Л. М. Лучишин, Н. І. Римарська. – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2013. – 376 с.

23. Онисько С. М. Податкова система : підручник / Онисько С. М., Тофан І. М., Грицина О. В. – Львів : Магнолія 2006, 2013. – 351 с.

24. 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.

25. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навчальний посібник / за редакцією д. е. н., проф. Іванова Ю. Б., д. е. н., проф. Майбурова І. А. – Х. : ІНЖЕК, 2010. – 492 с.

26. Податкова система України : навчальний посібник / за заг. ред. М. Я. Азарова. – К. : Міністерство фінансів України, Національний університет державної податкової служби України, 2011. – 656 с.

27. Податкова система / І. О. Лютий, Л. М. Демиденко, М. В. Романюк ; за ред. І. О. Лютого. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 456 с.

28. Податкова система : навчальний посібник / за заг. ред. В. Л. Андрущенка, П. В. Мельника. – К. : Кондор, 2013. – 712 с.

29. Іванов Ю. Б. Податковий облік та звітність : підручник. Затверджено МОН / Іванов Ю. Б., Карпова В. В. – К., 2011. – 7І0 с.

30. Податковий словник-довідник / за ред. Л. Л. Тарантул ; [упоряд. Л. Л. Тарантул, З. С. Варналій, А. М. Новицький, Н. Б. Новицька, Н. М. Борейко]. – К. : Знання України, 2010. – 155 с.

31. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика застосування) : [монографія] / [Андрущенко В. Л., Мельник В. М., Ляшенко Ю. І. та ін.] ; за заг. ред. В. Л. Андрущенка, В. М. Мельника. – Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2006. – 210 с.

32. Податкові системи зарубіжних держав : навчальний посібник / Андрущенко В. Л., Варналій З. С., Прокопенко І. А., Тучак Т. В. – К. : Кондор-Видавництво, 2012. – 222 с.

33. Реформирование налоговмх систем. Теория, методология и практика : монография / под. ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова, А. И. Крисоватого. – К. : Кондор, 2011. – 352с.

34. Реформування податкової системи України: теорія, методологія, практика : монографія / Ярошенко Ф. О., Мельник П. В., Мярковський А. І. та ін. ; за заг. ред. М. Я. Азарова. – К. : Міністерство фінансів України, 2011. – 656 с.

35. Рентна плата за спецвикористання води 2020 [Електронний ресурс] // Головбух. – 2020. – Режим доступу : https://www.golovbukh.ua/article/7374-rentna-plata-za-spetsvikoristannya-vodi-hto-yak-zvtu.

36. Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов’язаних із видобутком корисних копалин 2018 [Електронний ресурс] // Головбух. – 2018. – Режим доступу : https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-nalogi-i-otchetnost-10-rentnaya-plata-za-polzovanie-nedrami-v-celyax-ne-svyazannyx-s-dobychej-poleznyx-iskopaemyx

37. Сідельникова Л. П. Податкова система : навчальний посібник / Сідельникова Л. П., Костіна Н. М. – Київ : Ліра-К, 2012. – 576 с.

38. Сідельникова Л. П. Оподаткування суб’єктів підприємництва : навчальний посібник / Сідельникова Л. П., Чижова Т. В., Якуша Я. В. – К. : Видавництво Ліра-К, 2012. – 424 с.

39. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навчальний посібник / А. М. Соколовська. – К., 2010. – 326 с.

40. Турбулентность налоговых реформ : монография / Юрий С. И., Крисоватый А. И., Майбуров И. А., Кощук Т. В. – К., 2011. – 382 с.

41. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики : монографія / К. І. Швабій. – Ірпінь : Національни університет ДПС України, 2009. – 296 с.

42. Юрій С. І. Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податково політики в україні : монограф. / Юрій С. І., Крисоватий А. І., Кощук Т. В. – Тернопіль : ТНЕУ, 2010. – 292с.

43. Governmental Revenue in United States 2010 – Charts Tables [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.usgovernmentrevenue.com/

44. TaxFoundation. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.taxfoundation.org; 2010

45. Individual Income Tax Rates, Standard Deductions // Personal.

46. Exemptions [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.taxpolicycenter.org/taxfacts/Content/PDF/individual_rates.pdf

47. Overview of Federal Tax System. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : italy.usembassy.gov/pdf/other/RL32808.pdf; 2010

48. Corporation Tax Rates [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.qbalance.com/Corporate_Tax_Rates_United_States.htm

49. State Comparisons. State Excise Taxes [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.taxadm.org/fta/rate/tax_stru.html

50. Local Government General Revenue by Source [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.taxfoundation.org/-files/localgovtgenrevbysource-20080601.pdf

51. Paying Taxes 2011. The Global Picture [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/data-tables.jhtml

52. HM Revenue & Customs: Rates and Allowances – Nationa Insurance Contributions [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.hmrc.gov.uk/rates/nic.htm.

53. Як справляється екологічний податок у 2020 році? // Вісник : офіційно про податки. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100016396-yak-spravlyayetsya-ekologichniy-podatok-u-2020-rotsi

ДОДАТКИ

Додаток А

Ставки рентної плати за користування радіочастотним ресурсом

	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	1,06
2.	Радіозв'язок:		
	фіксованої, рухомої сухопутної радіослужб	0,03–470 МГц	1037,5
	морської радіослужби	0,03–470 МГц	518,75
3.	Радіозв'язок у системі охоронної та охоронно-пожежної сигналізації	30–470 МГц	1037,5
4.	Радіозв'язок з використанням радіоподовжувачів	30–470 МГц	520,37
5.	Радіозв'язок у системі передавання даних з використанням шумоподібних сигналів	1427–2400 МГц 2400–2483,5 МГц 5150–5850 МГц	26,211
6.	Радіозв'язок у системі з фіксованим абонентським радіодоступом стандарту DECT	30–3000 МГц	52,36
7.	Транкінговий радіозв'язок	30–470 МГц	3217,19
8.	Пошуковий радіозв'язок	30–960 МГц	41499,7
9.	Радіолокаційна та радіонавігаційна радіослужби	30–3000 МГц 3–30 ГГц	104,71
10.	Радіозв'язок супутникової рухомої та фіксованої радіослужб	30–3000 МГц 3–30 ГГц	68,73
11.	Стільниковий радіозв'язок	300–791 МГц 821–832 МГц 862–880 МГц 915–925 МГц	23085,25–1

		960–1710 МГц 1785–1805 МГц 1880–1920 МГц 1980–2110 МГц 2170–2200 МГц	
		791–821 МГц 832–862 МГц 880–915 МГц 925–960 МГц	23085,25–2, 3, 4
		1710–1785 МГц 1805–1880 МГц 1920–1980 МГц 2110–2170 МГц	23085,25–2, 5, 6
		2300–2400 МГц 2500–2690 МГц	3000,00–2, 7, 8
12.	Радіозв’язок у багатоканальних розподільчих системах для передавання та ретрансляції телевізійного зображення, передавання звуку, цифрової інформації	2–7 ГГц	45,83–1
		10–42,5 ГГц	16,37–1
13.	Передавання звуку залежно від потужності:	30 кГц–30 МГц	
	до 1 кВт включно		1243,67
	від 1,1 до 10 кВт включно		1868,81
	від 10,1 до 100 кВт включно		2644,49
	від 101 до 500 кВт включно		3112,48
	від 501 кВт і вище		5171,08
14.	Передавання та ретрансляція телевізійного зображення залежно від потужності:	30–300 МГц	
	від 1 до 10 Вт включно		52,36
	від 10,1 до 100 Вт включно		157,11
	від 101 Вт до 1 кВт включно		258,55
	від 1,1 до 5 кВт включно		415,67
	від 5,1 до 20 кВт включно		778,95
	від 20,1 кВт і вище		1037,5

15.	Передавання звуку залежно від потужності:	66–74 МГц 87,5–108 МГц	
	до 100 Вт включно		389,47
	від 101 Вт до 1 кВт включно		778,95
	від 1,1 до 10 кВт включно		1243,67
	від 10,1 кВт і вище		1557,85
16.	Передавання та ретрансляція телевізійного зображення залежно від потужності:	300–880 МГц	
	до 10 Вт включно		36,01
	від 10,1 до 100 Вт включно		72
	від 101 Вт до 1 кВт включно		157,11
	від 1,1 до 5 кВт включно		310,96
	від 5,1 до 20 кВт включно		621,84
	від 20,1 кВт і вище		778,95
17.	Види радіозв’язку (служби, системи, радіотехнології, радіоелектронні засоби, випромінювальні пристрої), що не зазначені у пунктах 1-16 пункту 254.4 цієї статті	9 кГц–400 ГГц	1557,85

Додаток Б

Ставки рентної плати за спеціальне використання води встановлюються у таких розмірах:

за спеціальне використання поверхневих вод

Басейни річок, включаючи притоки всіх порядків	**Ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів**
Дніпра на північ від м. Київ (Прип'яті та Десни), включаючи м. Київ	58,17
Дніпра на південь від м. Києва (без Інгульця)	55,33
Інгульця	84,39
Сіверського Дінця	113,45
Південного Бугу (без Інгулу)	63,97
Інгулу	78,49
Дністра	34,85
Вісли та Західного Бугу	34,85
Пруту та Сірету	26,17
Тиси	26,17
Дунаю	23,32
Річок Криму	116,32
Річок Приазов'я	139,66
Інших водних об'єктів	63,97

за спеціальне використання підземних вод

Найменування регіону	**Ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів**
Автономна Республіка Крим (крім м. Севастополь)	107,58
м. Севастополь	107,58
Область:	
Вінницька	92,98
Волинська	96,04
Дніпропетровська	81,48
Донецька	110,56
Житомирська	92,98
Закарпатська	61,09

Запорізька:	
Веселівський, Мелітопольський, Приазовський, Якимівський райони	92,98
інші адміністративно-територіальні одиниці області	84,39
Івано-Франківська:	
Богородчанський, Верховинський, Долинський, Косівський, Надвірнянський, Рожнятівський райони	145,42
інші адміністративно-територіальні одиниці області	81,48
Київська:	
Білоцерківський, Бородянський, Броварський, Васильківський, Іванківський, Кагарлицький, Києво-Святошинський, Макарівський, Миронівський, Обухівський, Поліський райони	67,59
інші адміністративно-територіальні одиниці області	79,75
Кіровоградська	107,58
Львівська	84,39
Луганська	122,13
Миколаївська	122,13
Одеська	101,8
Полтавська:	
Великобагачанський, Гадяцький, Зіньківський, Лохвицький, Лубенський, Миргородський, Новосанжарський, Решетилівський, Хорольський, Шишацький райони	62,9
інші адміністративно-територіальні одиниці області	70,1
Рівненська:	
Володимирецький, Здолбунівський, Костопільський, Рівненський, Сарненський, Острозький райони	75,03
інші адміністративно-територіальні одиниці області	87,16
Сумська:	
Глухівський, Сумський, Роменський, Шосткинський райони	70,1
інші адміністративно-територіальні одиниці області	79,83
Тернопільська	113,45
Харківська	87,21
Херсонська	87,21
Хмельницька:	

Деражнянський, Красилівський, Летичівський, Старокостянтинівський, Хмельницький, Полонський, Шепетівський райони	72,74
інші адміністративно-територіальні одиниці області	110,56
Черкаська	62,9
Чернівецька	101,8
Чернігівська:	
Городнянський, Корюківський, Ічнянський, Сосницький, Сновський, Талалаївський райони	87,21
інші адміністративно-територіальні одиниці області	68,19
м. Київ	86,9;

Додаток В

Ставки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів встановлюються у таких розмірах

– за заготівлю деревини основних лісових порід:

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за 1 щільний м^3 деревини, грн			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібної	
Перший пояс лісів					
Сосна					
	1	463,80	296,63	114,06	11,76
	2	329,61	211,88	82,38	8,99
	3	266,03	171,35	66,08	7,20
	4	200,06	127,16	48,90	5,42
	5	131,82	84,69	32,61	3,65
Модрина					
	1	208,35	176,55	68,79	15,32
	2	150,08	127,16	48,90	11,76
	3	118,40	102,35	38,93	8,99
	4	88,29	75,99	28,98	6,35
	5	60,00	51,23	19,92	4,55
Ялина, ялиця					
	1	411,21	350,63	134,46	15,56
	2	305,22	259,88	100,88	10,29
	3	244,79	209,43	80,16	9,06
	4	184,20	156,44	59,51	6,50
	5	123,65	103,44	40,16	5,19
Дуб (крім дуба коркового)					
	1	1216,88	584,75	194,70	19,92
	2	872,87	419,66	139,41	14,51
	3	699,03	334,04	112,28	11,76
	4	525,11	252,65	84,23	8,18
	5	344,06	167,03	56,12	6,35
Ясен, клен (крім явора)					
	1	456,35	389,79	194,70	19,92
	2	327,27	279,78	139,41	14,51
	3	262,11	222,75	112,28	11,76
	4	196,88	168,44	84,23	8,18
	5	129,05	111,41	56,12	6,35
Бук					
	1	877,29	564,32	188,36	17,18

	2	624,77	401,42	134,04	11,76
	3	502,47	321,92	107,76	9,98
	4	377,54	240,35	80,58	7,20
	5	252,65	160,95	53,46	4,55
Береза, вільха чорна, граб звичайний, в'яз, липа					
	1	67,91	58,43	43,46	15,32
	2	47,49	40,77	31,29	11,76
	3	38,03	33,98	25,79	8,99
	4	28,49	24,50	19,01	6,35
	5	19,01	16,31	12,20	4,55
Осика, вільха сіра, тополя					
	1	39,32	33,98	25,79	10,89
	2	28,49	24,50	17,66	7,20
	3	23,13	19,01	15,02	6,35
	4	17,66	15,02	10,89	4,55
	5	10,89	9,48	6,84	1,79
Другий пояс лісів					
Сосна					
	1	395,46	252,54	96,89	9,98
	2	280,11	180,14	69,71	7,20
	3	223,61	144,75	56,12	6,35
	4	169,46	107,76	41,64	4,55
	5	113,04	72,41	28,10	2,72
Модрина					
	1	178,40	153,65	58,82	14,51
	2	128,94	109,52	41,64	9,98
	3	102,35	86,54	33,47	8,18
	4	75,99	65,39	25,31	6,35
	5	51,23	44,21	17,18	3,65
Ялина, ялиця					
	1	363,17	310,34	119,00	12,84
	2	259,88	221,90	85,34	9,06
	3	206,81	176,55	68,55	7,74
	4	156,44	133,77	51,69	6,50
	5	103,28	88,35	33,59	3,87
Дуб (крім дуба коркового)					
	1	1035,77	499,13	166,53	16,31
	2	742,44	356,57	118,61	11,76
	3	590,37	285,26	94,11	8,99
	4	441,83	211,88	71,61	7,20
	5	296,94	142,55	47,99	4,55
Ясен, клен (крім явора)					
	1	388,44	332,75	166,53	16,31

	2	278,43	237,65	118,61	11,76
	3	221,36	190,14	94,11	8,99
	4	165,72	141,23	71,61	7,20
	5	111,41	95,10	47,99	4,55
Бук					
	1	746,96	478,76	159,35	14,51
	2	532,37	340,28	114,06	9,98
	3	426,50	273,02	91,47	8,18
	4	320,46	203,69	68,79	6,35
	5	214,59	136,53	45,35	4,55
Береза, вільха чорна, граб звичайний, в'яз, липа					
	1	55,62	47,49	36,68	13,59
	2	40,77	35,27	25,79	9,98
	3	32,61	27,20	21,72	7,20
	4	24,50	21,72	15,02	6,35
	5	16,31	13,59	10,89	3,65
Осика, вільха сіра, тополя					
	1	33,98	29,84	21,72	8,99
	2	24,50	21,72	15,02	6,35
	3	19,01	17,66	13,59	5,42
	4	15,02	12,20	9,48	4,55
	5	9,48	9,48	6,84	2,72;

– за заготівлю деревини неосновних лісових порід:

Найменування лісової породи	**Розряд**	**Ставка за 1 щільний м^3 деревини, грн**			
		ділової (без кори)			**дров'яної (з корою)**
		великої	**середньої**	**дрібної**	
Перший пояс лісів					
Самшит					
	1	2140,44	1829,34	914,46	19,92
	2	1529,21	1306,50	653,69	14,51
	3	1223,63	1045,74	522,41	11,76
	4	918,09	783,60	392,04	8,18
	5	611,18	522,90	261,65	6,35
Бархат, горіх					
	1	1333,64	1140,83	570,41	19,92
	2	953,46	814,86	407,43	14,51
	3	761,94	651,90	325,98	11,76
	4	571,76	488,93	245,34	8,18
	5	381,60	325,98	162,96	6,35
Груша, кизил, явір					
	1	1070,21	915,39	457,26	19,92
	2	764,60	653,21	326,91	14,51

	3	611,18	522,90	261,65	11,76
	4	459,05	392,54	196,47	8,18
	5	305,60	262,11	131,28	6,35
Абрикос, вишня, ялівець, обліпиха, слива (крім терну), черешня, шовковиця, яблуня					
	1	799,91	683,15	341,34	19,92
	2	571,76	487,64	243,50	14,51
	3	456,35	389,79	194,70	11,76
	4	343,64	291,98	145,80	8,18
	5	228,17	195,57	97,82	6,35
Каштан, дуб корковий					
	1	666,84	570,41	285,26	19,92
	2	476,70	407,43	203,69	14,51
	3	381,60	325,98	162,96	11,76
	4	286,61	244,46	122,27	8,18
	5	190,14	162,96	82,38	6,35
Барбарис, гледичія, кипарис, шипшина					
	1	535,08	456,35	229,10	19,92
	2	381,60	325,98	162,96	14,51
	3	304,22	260,78	130,37	11,76
	4	228,17	195,57	97,82	8,18
	5	153,42	131,75	66,08	6,35
Акація, бруслина, бирючина, глід, граб східний, тамарикс, калина, крушина, ліщина, горобина, бузок, скумпія, свидина, терен, черемха					
	1	400,71	342,23	171,09	19,92
	2	286,61	244,46	122,27	14,51
	3	228,17	195,57	97,82	11,76
	4	172,56	146,66	74,25	8,18
	5	115,47	97,82	48,90	6,35
Верба, чагарники (крім зазначених в інших позиціях)					
	1	133,08	114,06	57,08	10,89
	2	95,10	81,51	40,77	7,20
	3	76,04	65,21	32,61	6,35
	4	57,08	48,90	24,50	4,55
	5	38,03	32,61	16,31	3,65
Другий пояс лісів					
Самшит					
	1	1813,05	1549,58	775,05	16,31
	2	1294,26	1106,88	553,23	11,76
	3	1036,26	885,48	443,67	8,99
	4	776,79	664,13	332,27	7,20
	5	518,76	442,76	221,84	4,55
Бархат, горіх					

	1	1135,37	971,04	485,31	16,31
	2	810,74	693,96	346,77	11,76
	3	649,14	554,16	277,08	8,99
	4	486,18	418,31	207,32	7,20
	5	324,56	278,43	138,53	4,55
Груша, кизил, явір					
	1	905,85	774,12	387,51	16,31
	2	647,84	552,74	277,08	11,76
	3	518,76	442,76	221,84	8,99
	4	388,44	332,75	166,53	7,20
	5	259,47	221,36	110,43	4,55
Абрикос, вишня, ялівець, обліпиха, слива (крім терну), черешня, шовковиця, яблуня					
	1	681,80	581,27	291,59	16,31
	2	486,18	415,55	207,32	11,76
	3	388,44	332,75	166,53	8,99
	4	291,98	249,83	124,95	7,20
	5	194,21	165,72	83,30	4,55
Каштан, дуб корковий					
	1	567,74	486,18	243,50	16,31
	2	406,07	347,70	173,85	11,76
	3	324,56	278,43	138,53	8,99
	4	243,17	207,81	104,10	7,20
	5	161,61	138,53	69,71	4,55
Барбарис, гледичія, кипарис, шипшина					
	1	453,63	387,08	193,74	16,31
	2	323,27	277,08	137,63	11,76
	3	259,47	221,36	110,43	8,99
	4	194,21	165,72	83,30	7,20
	5	129,05	111,41	55,29	4,55
Акація, бруслина, бирючина, глід, граб східний, тамарикс, калина, крушина, ліщина, горобина, бузок, скумпія, свидина, терен, черемха					
	1	340,88	290,63	145,80	16,31
	2	243,17	207,81	104,10	11,76
	3	194,21	165,72	83,30	8,99
	4	145,37	124,95	62,45	7,20
	5	97,82	82,80	41,64	4,55
Верба, чагарники (крім зазначених в інших позиціях)					
	1	112,71	96,39	47,99	8,99
	2	81,51	69,26	34,44	6,35
	3	65,21	55,62	28,10	5,42
	4	48,90	42,09	20,85	4,55
	5	32,61	27,20	14,51	2,72.

Додаток Г

Ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин

Назва груп корисних копалин, що надані 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 (у 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
торф	1,00
вуглеводні:	
нафта:	
з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів	31,00
з покладів, які повністю залягають на глибині понад 5000 метрів	16,00
Конденсат:	
з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів	31,00
з покладів, які повністю залягають на глибині понад 5000 метрів	16,00
газ природний (будь-якого походження):	
природний газ, що відповідає умові, визначеній у пункті 252.24 цієї статті, видобутий з покладів до 5000 метрів	29,00

природний газ, що відповідає умові, визначеній у пункті 252.24 цієї статті, 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	29,00
з покладів, які повністю залягають на глибині понад 5000 метрів	14,00
неенергетичні, нерудні (неметаловмісні (неметалічні) корисні копалини, води підземні-1), води поверхневі, грязі лікувальні (пелоїди), крім бурштину	5,00
бурштин	10,00
природний газ, видобутий із нових свердловин з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів (крім природного газу, видобутого під час виконання договорів про спільну діяльність)	12,00
природний газ, видобутий із нових свердловин з покладів, які повністю або частково залягають на глибині понад 5000 метрів (крім природного газу, видобутого під час виконання договорів про спільну діяльність)	6,00

Додаток Д

Коригуючі коефіцієнти, які визначаються залежно від виду корисної копалини (мінеральної сировини) та умов її видобування

Критерії застосування коефіцієнта	Величина коефіцієнта
Видобування позабалансових запасів корисних копалин, крім вуглеводневої сировини	0,50
Видобування позабалансових запасів природного газу, що відповідає умові	0,79
Видобування позабалансових запасів природного газу, з покладів на ділянках надр (родовищах) в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України, що відповідає умові	0,61
Видобування позабалансових запасів природного газу, що не відповідає умові	0,96
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, що відповідає умові, 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, що відповідає умові, ділянки надр,	0,77

затверджених державною експертизою на підставі звітів з геологічного вивчення, яке виконане платником рентної плати за рахунок власних коштів	
Видобування запасів природного газу	0,97
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
Видобування підземним шахтним способом з глибини понад 300 метрів залізної руди для збагачення із вмістом магнетитового заліза менше 35 відсотків	0,25

Навчальне видання

СЕРІЯ «ПОДАТКОВА ТА МИТНА СПРАВА В УКРАЇНІ»

Андрущенко Володимир Леонідович, Тучак Тетяна Володимирівна,
Осмятченко Володимир Олександрович, Ізмайлов Ярослав Олексійович,
Панура Юлія Василівна, Кашпур Леся Миколаївна,
Калита Тетяна Анатоліївна, Скоромцова Тетяна Олександрівна,
Іванишина Ольга Степанівна, Лепеха Марина Олександрівна

ПОДАТКОВА СИСТЕМА

Навчальний посібник

Відповідальний за випуск Д. Ф. Салахова

Відповідальний редактор І. Є. Врублевська

Редактор О. В. Данильчик

Форматування та
комп'ютерна верстка Н. М. Шамардак

Здано до друку 25.11.2020. Формат 60×84/16
Папір офсетний № 1. Гарнітура "Times New Roman"
Друк. арк. 28.52
Наклад 300 прим. Замовлення № 911

Підготовлено до друку Видавничо-поліграфічним центром
Університету ДФС України
08205, вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська обл., Україна

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до державного реєстру видавців, виготовлювачів і
розповсюджувачів видавничої продукції
Серія ДК № 5104 від 20.05.2016