

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
МАШИНОБУДІВНИЙ КОЛЕДЖ
ДОНБАСЬКОЇ ДЕРЖАВНОЇ МАШИНОБУДІВНОЇ АКАДЕМІЇ

ПОДАТКОВА СИСТЕМА

КУРС ЛЕКЦІЙ

для студентів спеціальності
5.03050801 Фінанси і кредит
деної та заочної форм навчання

2016

Податкова система. Курс лекцій (для студентів денної та заочної форми навчання спеціальність 5.03050801 Фінанси і кредит/ Укладач О.Л. Бондаренко – Краматорськ МК ДДМА, 2016.

Схвалено цикловою комісією галузі «Фінанси і кредит» (витяг з протоколу від 30.08.2016р. № 1)

ЗМІСТ

Вступ	4
1 ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ПОБУДОВИ ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ	5
1.1. Сутність та основні риси податків	5
1.2. Податкова політика держави	26
1.3. Структура податкової системи України	33
1.4 Організація податкової служби та податкової роботи	41
1.5 Ухилення від сплати податків та їх перекладання	45
1.6 Відповідальність платників податків	50
2 ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ ТА ЗБОРИ	63
2.1 Податок на додану вартість	63
2.2 Акцизний збір	79
2.3 Мито	87
2.4 Податок на прибуток підприємств	94
2.5 Податок з доходів фізичних осіб	117
2.6 Податок з власників транспортних засобів	142
2.7 Земельний податок	148
2.8 Державне мито	150
2.9 Збір за спеціальне використання водних ресурсів	154
2.10 Збір за забруднення навколишнього природного середовища	160
2.11 Збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства	165
3 МІСЦЕВІ ПОДАТКИ ТА ЗБОРИ	168
4 СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ	183
4.1 Єдиний податок	183
4.2 Фіксований сільськогосподарський податок	191
Законодавча база	197
Перелік використаної та рекомендованої літератури	199
Додатки	202

ВСТУП

Для досягнення завдань, що постають перед сучасним суспільством, держава використовує певну систему економічних, правових та організаційно-контрольних заходів, і як один з найважливіших фінансових регуляторів виступають податки. Податкові реформи, проведені в останні роки, показали значення впливу податків на розвиток соціально-економічних ресурсів в Україні. Державне регулювання економіки шляхом використання податкових інструментів має бути спрямоване на забезпечення та підтримку збалансованого економічного зростання, ефективне використання ресурсів, стимулювання інвестиційної та підприємницької активності. Спеціальною дисципліною, що розкриває теоретичні основи та практичні питання формування поведінки платників податків у межах податкового законодавства, є "Податкова система". Мета вивчення дисципліни полягає в глибокому засвоєнні основ побудови податкової системи держави, принципів взаємодії її складових частин у правовому полі.

Метою цього курсу лекцій є висвітлення в доступній формі основ оподаткування та діяльності суб'єктів, що виконують податкову роботу в Україні. У курсі лекцій розглянуто теоретичні основи оподаткування та структуру податкової системи України на сучасному етапі розвитку. Особливу увагу приділено механізму нарахування та сплати законодавчо регламентованих податкових платежів в Україні. У цілому курс лекцій складено згідно з вимогами програми дисципліни "Податкова система".

1 ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ПОБУДОВИ ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ

1.1 СУТНІСТЬ ТА ОСНОВНІ РИСИ ПОДАТКІВ

Податки та їх роль у формуванні доходів держави

Податки виникли разом з виникненням перших форм держав. Їх становлення та розвиток проходили протягом декількох етапів. Спочатку вони існували у вигляді безсистемних платежів, які переважно мали натуральну форму. Другий етап розвитку оподаткування (середина XVIII - початок XIX століття) характеризується появою в країнах Європи податкових систем, що включали до себе прямі та непрямі податки. Податки стали основним джерелом доходів бюджету багатьох країн. Після першої світової війни почався третій період розвитку оподаткування, протягом якого були проведені науково обґрунтовані податкові реформи. Сучасний період розвитку оподаткування характеризується більш глибоким теоретичним обґрунтуванням його проблем. У 80-і рр. XX ст. одержала визнання бюджетна концепція, відповідно до якої податкові надходження є продуктом двох чинників — податкової ставки та податкової бази. У 80 — 90-і рр. країни з розвинутою ринковою економікою провели податкові реформи, спрямовані на удосконалення систем прямих і непрямих податків, стимулювання ділової активності.

Початок 90-х рр. — це період становлення та формування податкових системи країн, що входили до складу СРСР. Податки замінили наявну систему планового розподілу прибутку підприємств. Держави стали впливати на розвиток процесів у суспільстві за допомогою оподаткування.

У теперішній час в усіх країнах ведуться теоретичні пошуки наукового обґрунтування податкової політики і практичні пошуки ефективної та справедливої методики оподаткування. Для досягнення цих цілей необхідно передусім знання податкових теорій.

Вважається, що теорія податків та бюджету почала формуватися в кінці ХУІІІ століття. Її основоположником вважають шотландського економіста Адама Сміта. Однак, звичайно, його теорія виникла не сама по собі. Ще у ХІІІ столітті Фома Аквінський розглядав податки як законну форму пограбування народу. Діомед Караф (друга половина ХV століття) вважав, що основним джерелом доходів бюджету мають бути так звані домени, тобто надходження від нерухомості та капіталу, а не від населення. Ж.Боден (1530-1597 р. р.) класифікував доходи держави таким чином:

- домени;
- військова здобич;
- дарунки дружніх держав;
- збори з союзників;
- доходи від торгівлі;
- мито з ввозу та вивозу;
- данина з підкорених народів.

• *На теперішній час під **податками** розуміють обов'язкові платежі юридичних та фізичних осіб до бюджету.*

• *За своїм економічним змістом **податки** – це фінансові відносини між державою та платниками податків з приводу примусового відчуження частки знов утвореної вартості з цілями формування централізованих фондів грошових коштів, необхідних для виконання державою її функцій.*

У галузі оподаткування розроблені два варіанти рішення проблеми юридичного трактування податку:

- до податків відносять будь-які вилучення засобів для формування дохідної частини бюджету;

- податок є одна з форм фіскальних платежів, що відповідає визначеним вимогам.

Вибір одного з зазначених варіантів залежить від особливостей національного законодавства.

Поняття податку, збору та податкового платежу часто використовують як синоніми. Однак, поняття податкового платежу є родовим, тобто охоплює всю сукупність податків та зборів. У свою чергу податки, збори та мито є видовими категоріями.

• **Мито** – це плата за здійснення заходів державними органами.

Розмежування податку та збору є не тільки теоретичним, але й практичним питанням. Чинне законодавство не розмежовує ці поняття.

Для найбільш повної характеристики податку зазначають такий перелік юридичних ознак:

- податок – це відчуження частини власності суб'єктів у дохід держави;
- податок встановлюється і вводиться законом;
- податок – це обов'язковий внесок, сплата якого має примусовий характер;
- внесення податку відбувається в грошовій формі;
- податок сплачується на безповоротній основі;
- податки вносяться в бюджет чи позабюджетний фонд;
- податки – абстрактні платежі, що зазвичай не мають цільового призначення.

Сутність оподаткування полягає в прямому вилученні державою визначеної частини валового суспільного продукту на свою користь для формування бюджету, тобто централізованих фінансових ресурсів. Єдиним джерелом податків, незалежно від їхнього об'єкта, є валовий національний дохід.

Податок – не перша форма акумуляції коштів бюджетом. З історії розвитку оподаткування відомо про існування доменів, регалії (безхазяйної, митної, судової, монетної) та ін. Податок же припускає

наявність високого рівня розвитку правосвідомості й економіки. Жодна держава не може існувати без стягування податкових платежів. Основна дохідна частина бюджету – це саме податки. Вони займають біля 80% всіх надходжень до бюджету держави. До неподаткових джерел доходів бюджету можна віднести надходження від реалізації державних запасів, зовнішньоекономічної діяльності, продажу приналежного державі майна, а також доходи від майна, що знаходиться у державній власності.

Стан бюджету також впливає на розвиток оподаткування. Зв'язок податків і бюджету має двосторонній і нерозривний характер. У бюджетному процесі пріоритет зберігається за витратами, величина яких визначає дохідну частину, а в зв'язку з постійною необхідністю збільшення державних витрат закономірним стає і постійне збільшення оподаткування.

Загальні принципи оподаткування

• ***Принципи оподаткування*** – це базові ідеї та положення, що застосовуються в податковій сфері.

Визначення та класифікація принципів оподаткування – предмет пошуку серед економістів і науковців. Один з основоположників теорії оподаткування, шотландський економіст А.Сміт (1723 – 1790) у класичній роботі "Дослідження про природу і причини багатства народів" зазначив принципи оподаткування у чотири основні групи [16]:

- ***принцип справедливості*** - громадяни кожної держави мають брати участь у підтримці своєї держави по можливості та відповідно до доходів, які вони одержують під охороною держави;

- ***принцип визначеності*** - податок, що сплачується громадянами, має бути точно визначеним. Час його сплати й розмір має бути відомий платнику й усім, хто захоче знати;

- ***принцип зручності*** - будь-який податок має стягуватися у зручний час і спосіб для платника;

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

Принципи оподаткування, розроблені А.Смітом, визначають основу побудови сучасних податкових систем поряд з принципами, розробленими німецьким економістом А.Вагнером, який доповнив їх, надавши нового концептуального характеру. А.Вагнер основну роль приділив принципам достатності та еластичності, поставивши перед оподаткуванням завдання збалансувати інтереси держави і платників податків.

За А.Вагнером принципи оподаткування поділяються на чотири групи [11]:

- **фінансові принципи** (достатність та еластичність обкладення);
- **народногосподарські принципи** (правильна комбінація різних податків у систему);
- **етичні принципи та принципи справедливості**;
- **адміністративно – технічні принципи** (визначеність, зручність, максимальне скорочення витрат на адміністрування податків).

Серед сучасних класифікацій слід визначити розробку А.В.Бризгаліна, який у системі оподаткування зазначає економічні, юридичні й організаційні принципи.

Економічні принципи, сформульовані А.Смітом, з врахуванням сучасного підходу А.В.Бризгалін [2] характеризує в такий спосіб.

Принцип справедливості. Відповідно до цього принципу кожен має брати участь у фінансуванні витрат держави відповідно до своїх доходів і можливостей. Цей принцип має дві основні ідеї:

- сума стягнутих податків повинна визначатися у залежності від величини доходів платника податків;
- той, хто одержує більше благ від держави, повинний платити більшу суму податків.

Принцип збалансованості інтересів платника податків і державного бюджету. Цей принцип характеризується кривою Лаффера

(рис. 1.1), що показує залежність податкової бази від зміни ставок податку, а також залежність бюджетних доходів від податкового тиску.

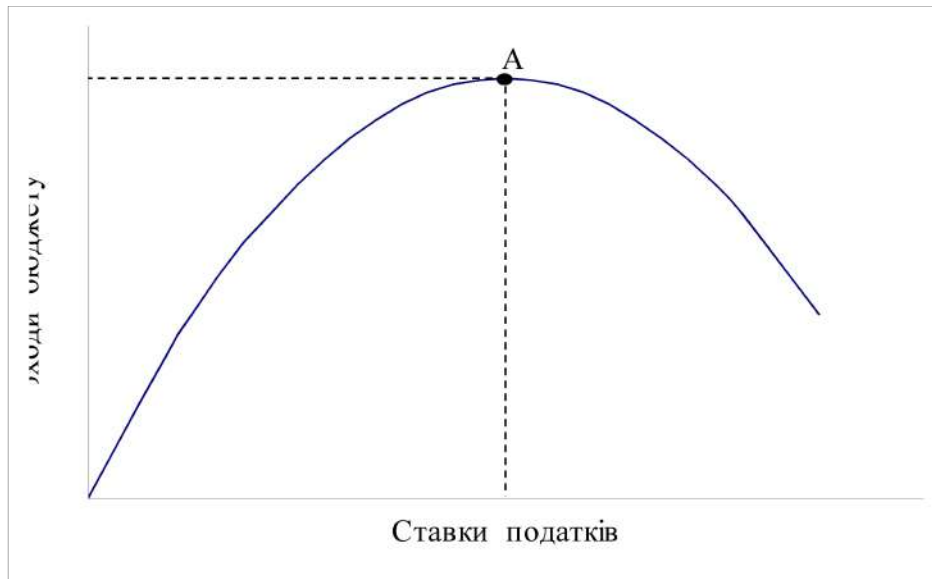


Рисунок 1.1 – Крива Лаффера

Ефект кривої перебуває в зростанні надходжень до бюджету зі зростом податків, якщо ставка складає до 30-50%, і в зниженні надходжень, якщо ставка є більшою. Дана концепція одержала визнання в 70 – 80-і рр. ХХ ст.

Принцип врахування інтересів платників податків заснований на двох принципах А.Сміта: принципі визначеності (сума, спосіб і час платежу мають бути точно відомі платникові податків) і принципі зручності (податок стягується в такий час і такий спосіб, що найбільш зручні для платника). Проявом цього принципу є також простота обчислення та сплати податку.

Принцип економічності базується ще на одному принципі А.Сміта, відповідно до якого необхідно скорочувати витрати на адміністрування податків. За своєю суттю принцип економічності (ефективності) означає, що суми зборів з окремого податку мають перевищувати витрати на його обслуговування, причому в кілька разів.

Юридичні принципи оподаткування – це загальні і спеціальні принципи податкового права. Зазначають шість основних юридичних принципів оподаткування:

Принцип рівного податкового тиску (нейтральності) передбачає загальнообов'язковість сплати податків і рівність платників перед податковим законом. Відповідно до даного принципу не допускається встановлення додаткових, а також підвищених ставок податків залежно від яких-небудь дискримінаційних основ (форма власності, місцезнаходження платника податків та ін.).

Принцип установа податків законами закріплений у Конституції України; він означає, що встановлювати податки мають представницькі органи, приймаючи в обов'язковому порядку відповідні закони.

Принцип заперечення зворотної сили податкових законів – принцип, відповідно до якого прийнятий закон, що приводить до зміни розмірів податкових платежів, не поширюється на відносини, що виникли до його прийняття.

Принцип пріоритету податкового закону над неподатковими законами є спеціальним. Він означає, що якщо неподаткові закони містять норми, що стосуються яким-небудь чином податкової сфери, застосовувати їх можна тільки в тому випадку, якщо вони підтверджені і відповідають нормам податкового законодавства. У випадку колізії норм застосовуються положення податкового законодавства.

Принцип наявності всіх елементів податку в податковому законі припускає, що відсутність хоча б одного елемента дозволяє платникові податків не сплачувати податок чи сплачувати його зручним для себе способом.

Принцип поєднання інтересів держави та зобов'язаних суб'єктів властивий будь-якій системі податкового законодавства і припускає нерівність сторін (держави, органи місцевого самоврядування, платник

податків) у правовому регулюванні податкових відносин і при застосуванні податкового закону. Ця нерівність виявляється в нерівноправному становищі платника податків при стягненні недоїмок і штрафів і поверненні переплачених податків.

Організаційні принципи оподаткування – це положення, на яких базується побудова податкової системи і здійснюється взаємодія її структурних елементів. До організаційних принципів оподаткування відносяться:

- принцип єдності податкової системи;
- принцип рухливості оподаткування;
- принцип множинності податків;
- принцип вичерпного переліку податків.

Більше відповідає фундаментальним принципам, розробленим класиками оподаткування, систематизація принципів оподаткування, якої дотримуються українські вчені Ю. Конрад та І. Луніна:

- **фіскально- бюджетні принципи** (достатність, еластичність, вичерпний перелік податків та рухомість податкової системи);
- **політико-економічні** (системність, економічна нейтральність, ефективність, гнучкість, стабільність);
- **соціально-етичні** (соціальна справедливість, загальний характер, рівномірність);
- **організаційні** (визначеність, контрольованість, адміністративна зручність, зручність для платника, скорочення витрат на стягнення податків).

Слід відмітити, що на теперешній час в Україні згідно з Законом України "Про систему оподаткування в Україні" принципами побудови системи оподаткування проголошені:

- стимулювання науково-технічного прогресу, технологічного оновлення виробництва, виходу вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції;

- стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності – введення пільг щодо оподаткування прибутку (доходу), спрямованого на розвиток виробництва;

- 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;

- рівнозначність і пропорційність – стягування податків з юридичних осіб здійснюється у певній частці від отриманого прибутку і забезпечення сплати рівних податків і зборів (обов'язкових платежів) на рівні прибутку і пропорційно більших податків і зборів (обов'язкових платежів) - на більші доходи;

- 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);

- соціальна справедливість – забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обгрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого та прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи;

- стабільність – забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів) і їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року;

- економічна обгрунтованість – 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;

- рівномірність сплати – встановлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), виходячи з необхідності забезпечення

своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат;

- компетенція – встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів), а також пільг їх платникам здійснюються відповідно до законодавства про оподаткування виключно Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами;

- 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 та збору (обов'язкового платежу), податкового періоду, ставок податку та збору (обов'язкового платежу), строків та порядку сплати податку, підстав для надання податкових пільг;

- доступність – забезпечення дохідливості норм податкового законодавства для платників податків і зборів (обов'язкових платежів).

Функції податків

Для визначення теоретичної моделі податкової системи необхідно визначення та обґрунтування функції, що виконують податки. Слід зауважити, що в економічній літературі існує непогодженість стосовно їх кількісного та якісного характеру.

Оподаткування виконує дві найважливіші функції, кожна з якої реалізує те чи інше практичне призначення податків (рис. 1.2)

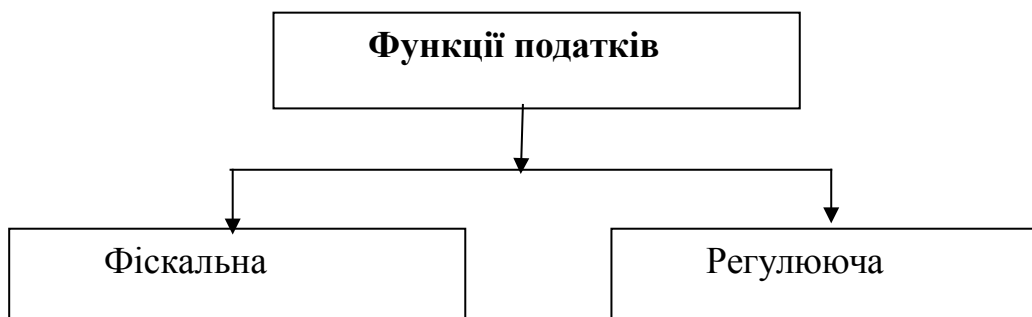


Рисунок 1.2 – Функції податків

Загальноприйнята точка зору існує стосовно **фіскальної функції** податків, яка є основною і означає формування доходів за допомогою акумулювання в бюджеті і позабюджетних фондах коштів для реалізації державних програм. Ці кошти витрачаються на соціальні послуги, господарські потреби, підтримку зовнішньої політики, безпеки, адміністративно-управлінські витрати, платежі за державним боргом.

Регулююча функція податків також є загальноприйнятою, виконуючи її, податки розподіляють та перерозподіляють доходи між різними верствами населення та між різними галузями економіки.

Серед основних методів податкового регулювання зазначають:

- зміну обсягу податкових надходжень;
- заміну одних способів або форм оподаткування іншими;
- маневрування податковими ставками;
- скасування податкових пільг та скидок;
- зміну сфер розповсюдження податків;
- реформування структури податкової системи.

Ці функції податків вважають основними. Споконвічно у світі податки вводились з метою виконання тільки фіскальної функції. Потім держави в тому чи іншому ступені почали використовувати податкові ставки і податкові пільги з метою регулювання соціально-економічних процесів, і податки стали виконувати регулюючу функцію, тобто впливати на відтворення і сприяти рішенню різних соціальних завдань. Питання про те, наскільки ефективно держава може використовувати регулюючу функцію податків, є одним з центральних у теорії оподаткування. Історія розвитку теорій податків – це історія боротьби двох основних напрямів в економічній теорії – монетаризма та кейнсіанства. Прихильники монетарних методів, до яких відносилися також засновники класичної політекономії і теорії податків А.Сміт і Д.Рікардо, вважали, що податки в основному мають виконувати фіскальну функцію і бути нейтральними щодо економічних процесів. Кейнсіанці відстоювали необхідність

посилення державного регулювання економіки за допомогою фінансових регуляторів, у тому числі податків. На різних етапах економічного розвитку при проведенні податкових реформ пріоритетними ставали то монетарні, то кейнсіанські підходи до удосконалювання оподаткування. У даний час, мабуть ніхто не заперечує необхідності використання податків як фінансових регуляторів; йде пошук інтеграції неокласичних (монетаристських) і кейнсіанських моделей, створення нової теорії податків, що увібрала б у себе позитивні елементи різних напрямів фінансової науки, розробленої в минулому.

На думку Д.Черника [13] та В.М.Федосова [20], податки виконують контрольну функцію, що проявляється в ролі оціночного показника ефективності окремих податків та податкової системи в цілому.

В.М.Родіонова, відокремлює соціальну функцію податків, що реалізується за допомогою нерівного оподаткування різних сум доходів. За допомогою даної функції доходи перерозподіляються між різними верствами населення. Прикладами реалізації розподільної (соціальної) функції є податкові знижки, акцизи на предмети розкоші.

Погоджуючись з такими властивостями податків, П.В.Мельник [11] визначає, що контрольна та соціальна функції проявляються лише в умовах регулюючої функції, тому можуть вважатися її підфункціями.

Основні елементи закону про податок

•Елементи закону про податок – це податкова термінологія і поняття, що розкривають сутність оподаткування.

Складові податкових формул – *елементи закону про податок* – мають універсальне значення, хоча структура податків різна та кількість їх велика. Елементи, без яких податкове зобов'язання і порядок його виконання не можуть вважатись визначеними, називають ***істотними елементами закону про податок***, до яких належать:

- суб'єкт оподаткування (платник податків);

- об'єкт оподаткування;
- масштаб податку;
- одиниця оподаткування;
- податкова база;
- податковий період і звітний період;
- ставка податку і метод оподаткування;
- порядок і способи числення податку;
- способи та терміни сплати податку;
- порядок сплати податку.

Існують і **факультативні елементи**, відсутність яких не впливає на ступінь визначеності податкового зобов'язання.

До факультативних елементів належать:

- порядок утримання податку;
- порядок повернення неправильно утриманих сум;
- відповідальність за податкові правопорушення;
- податкові пільги.

• **Суб'єкт оподаткування** – юридична або фізична особа, на яку згідно з законом покладено обов'язок сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі).

Податок може бути утриманий з джерела виплати доходу чи безпосередньо в самого платника податків. У зв'язку з цим варто розрізняти поняття "платник податку" і "носій податку".

• **Носій податку** – це особа, що несе тягар оподаткування. Саме за рахунок носія податку в остаточному підсумку податки сплачуються в бюджет.

• **Об'єкт оподаткування** - доходи (прибуток), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість продукції (робіт, послуг), у тому числі митна або її натуральні показники, спеціальне використання природних

ресурсів, майно юридичних і фізичних осіб та інші об'єкти, визначені законами про оподаткування.

- ***Масштаб податку** – установлена законом характеристика (параметр) виміру предмета податку.*

• **Одиниця оподаткування** – це одиниця масштабу оподатковування, що використовується для кількісного вираження податкової бази.

Так, при оподаткуванні земель у шуканій якості виступають гектар, квадратний метр, при оподатковуванні доданої вартості – гривня, при обчисленні податку з власників автотранспортних засобів – об'єм та потужність двигуна.

• **Податкова база** – кількісне вираження предмета оподаткування. Податкова база є основою для обчислення суми податку (податкового окладу), тому що саме до неї застосовується ставка податку.

Розрізняють податкові бази з вартісними показниками (сума доходу), об'ємно-вартісними показниками (обсяг реалізованих послуг) і фізичними показниками (обсяг добутої сировини).

• **Податковий період** – термін, протягом якого формується податкова база й остаточно визначається розмір податкового зобов'язання.

• **Ставка податку** – розмір податку на одиницю оподаткування. Отже, ставка податку є норма податкового обкладання.

Ставки податку можна класифікувати з урахуванням різних чинників.

а) **залежно від способу визначення суми податку** (за методом встановлення) розрізняють:

- **рівні ставки**, тобто для кожного платника податків установлюється рівна сума податку (приклад – податок на благоустрій території);

- **тверді ставки**, тобто на кожну одиницю оподаткування встановлюється зафіксований розмір податку (наприклад, 65 коп. за квадратний метр площі);

- *процентні ставки* (наприклад, з кожної гривні прибутку передбачено 25% податку);

б) залежно від ступеня змінюваності ставок податку розрізняють ставки:

- *загальні;*
- *підвищені,*
- *знижені;*

в) у залежності від змісту розрізняють наступні ставки:

- *маржинальні*, котрі безпосередньо дані в нормативному акті про податок;

- *фактичні*, обумовлені як відношення сплаченого податку до податкової бази;

- *економічні*, обумовлені як відношення сплаченого податку до всього отриманого доходу.

✓ Приклад 1.1

Необхідно визначити маржинальну, фактичну та економічну ставки податку на прибуток підприємств в Україні для платника, що отримав прибуток за звітний період 100000 грн, обсяг прибутку від неоподатковуваних операцій склав 2000 грн.

Розв'язання

Маржинальна ставка податку на прибуток згідно з чинним законодавством становить 25% від оподатковуваного прибутку.

Для визначення фактичної та економічної ставки необхідно розрахувати суму сплаченого податку:

Оподатковуваний прибуток = 100000-2000=98000 грн;

Податок на прибуток = 98000×0,25= 24500 грн;

Фактична ставка = (24500/98000)×100%= 25%;

Економічна ставка = (24500/100000)×100%=24,5%.

• **Метод оподаткування** – це порядок зміни ставки податку в залежності від зросту податкової бази.

Залежно від зміни податкової бази використовують такі чотири методи оподаткування:

- *рівне* (для кожного платника податків застосовується рівна сума податку);
- *пропорційне* (для кожного платника податків застосовується рівна ставка податку);
- *прогресивне* (зі зростом податкової бази росте ставка податку);
- *регресивне* (зі зростом податкової бази зменшується ставка податку).

Класифікація податків

У теорії оподаткування для класифікації податків використовують різні підстави.

Здавна за формою оподаткування розрізняють прямі та непрямі податки. Критерієм такого розподілу стала теоретична можливість перекладання податків на споживача товарів.

• ***Прямі податки*** – це податки, що стягуються безпосередньо з майна чи доходів платника податків.

Остаточним платником прямих податків є власник майна (доходу).

Ознаки прямих податків:

- їх платить і несе на собі одна особа;
- включаються в ціну виробниками на стадії виробництва;
- стягуються з виробництва доходу та майна за деклараціями та кадастрами.

За ступенем обліку фінансового положення платника податків прямі податки підрозділяють на реальні та особисті. Різниця між ними полягає у співвідношенні платника та об'єкта оподаткування. При особистому

оподаткуванні первинним виступає платник, особисто для якого і встановлюються податки, а вторинним – об'єкт обкладання. Механізм обчислення та сплати особистих податків враховує платоспроможність і родинний стан фізичної особи, тому що вони сплачуються в залежності від розміру доходу (прибутку), отриманого платником. Прикладом особистого податку є податок з доходів фізичних осіб.

При реальному оподаткуванні первинним виступає об'єкт оподаткування, а вторинним – платник податку. Реальними податками (на нерухомість, транспортні засоби та ін.) обкладається майно як фізичних, так і юридичних осіб незалежно від індивідуальних фінансових обставин платника податків. Наприклад, податок на землю може складати деяку суму, обумовлену її вартістю, незалежно від того, які доходи одержує власник.

• **Непрямі податки** - це податки, які не залежать від доходів, або майна окремого платника, і визначаються розміром споживання.

Таким чином, більшу суму непрямих податків сплачують платники, що більше споживають, тобто мають відносно більші доходи.

Ознаки непрямих податків:

- їх платником є одна особа, а носієм - інша;
- вони включаються в ціну на стадії реалізації товарів, робіт, послуг);
- стягуються за тарифами зі споживання цінностей.

Зазначають три групи непрямих податків залежно від характеру торгівельної діяльності:

- акцизи – використовуються у внутрішній торгівлі, встановлюються у вигляді надбавки до ринкової ціни;
- фіскальні монополії – теж використовуються у внутрішній торгівлі, виражають прибуток держави від реалізації монопольних товарів (державою встановлює таку ціну, яка забезпечує їй певні надходження);

- мито – застосовується у зовнішній торгівлі, ним обкладаються товари і послуги при здійсненні експортно-імпортних операцій.

Як було вже зазначено, непрямі податки сплачуються шляхом введення продавцями надбавок до цін товарів (робіт, послуг), вони не мають прямого зв'язку з рівнем доходу покупця. Таким чином, непрямі податки є податками на витрати покупців.

Деякі особливі риси непрямих та прямих податків узагальнено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Особливості непрямих і прямих податків

Показник	Непрямі податки	Прямі податки
1	2	3
Складність визначення податкових зобов'язань	Відносно прості розрахунки	Відносно складні розрахунки
Реакція платників податків на оподаткування	Стійкі надходження в бюджет поза прямою залежністю від динаміки доходів	Відносно нестійкі надходження в бюджет, обумовлені динамікою доходів підприємств і громадян
Характер оподаткування	Відносно регресивний	Відносно прогресивний
Можливість перекладання податків	Велика	Менша
Можливість зростання цін на споживчі товари	Велика	Менша
Збільшення доходів держави при зростанні доходів населення	Значне	Відносно незначне
Стабільність надходжень до бюджету	Висока	Майже відсутня (ринкові відносини не гарантують отримання прибутку)
Потреба в контролі за сплатою	Відносно менша	Відносно більша

Залежно від органу, що встановлює та має право змінювати та конкретизувати податки, останні поділяються на:

- *загальнодержавні податки*, елементи яких визначаються законодавством країни і єдині на всій її території. Їх встановлює та вводить у дію вищий представницький орган. Однак ці податки можуть зараховуватись в бюджети різних рівнів;

- *місцеві податки*, що вводяться місцевими органами влади відповідно законодавству країни. Вони вступають у дію тільки на підставі рішення, прийнятого на місцевому рівні. Ці податки завжди надходять до місцевих бюджетів.

Залежно від способу встановлення податкових ставок податки поділяються на:

- *пропорційні*, ставки яких не залежать від розміру доходу платника;

- *прогресивні*, ставки яких зростають прямо пропорційно зростанню доходу платника податків.

Залежно від суб'єкта – платника податків виділяють такі види податків:

- *податки, що стягуються з фізичних осіб*;

- *податки, що стягуються з юридичних осіб* (підприємств і організацій);

- *суміжні*, які платять і фізичні й юридичні особи (податок з власників транспортних засобів).

На рисунку 1.3 наведена класифікація податків за різними ознаками.

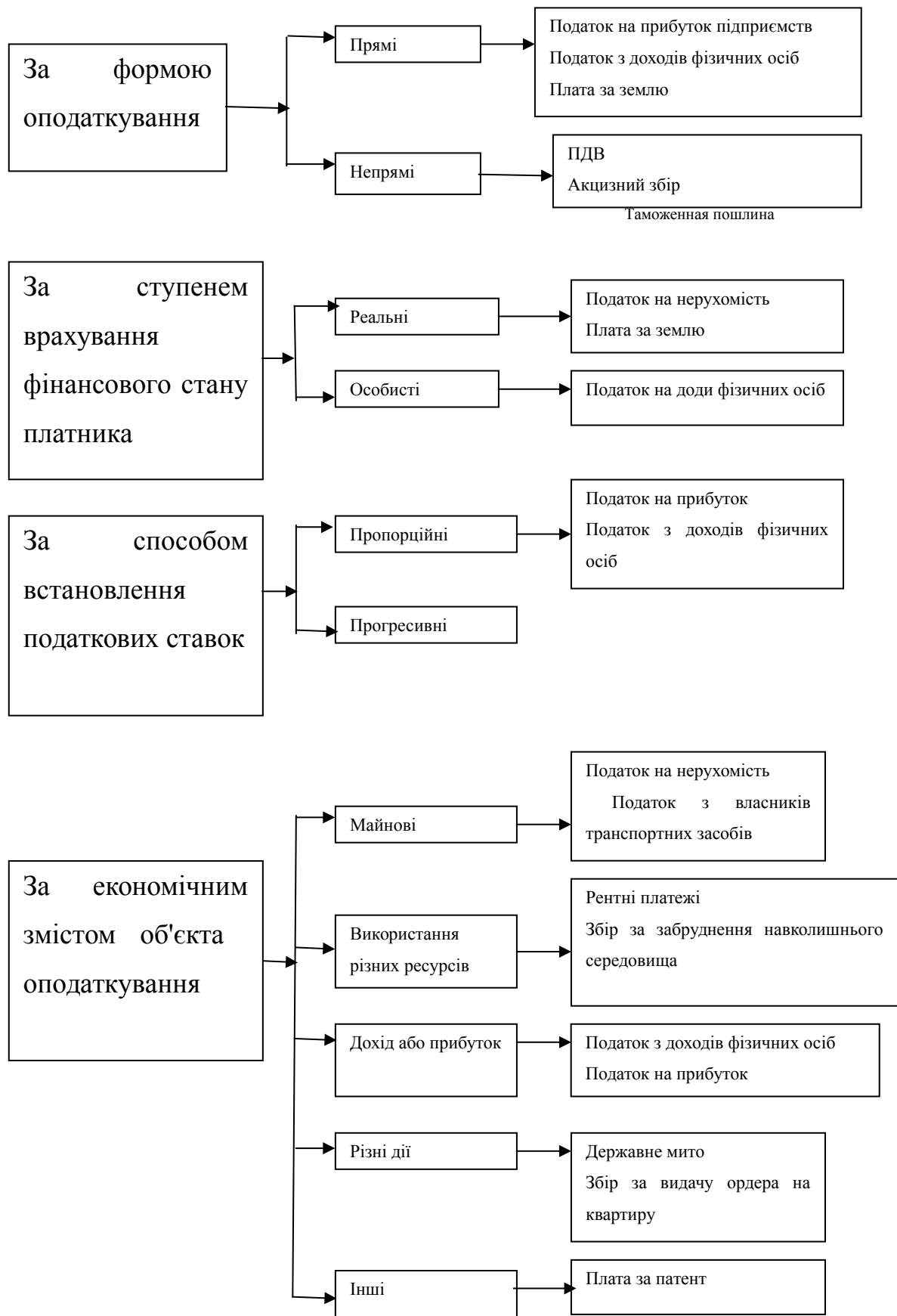


Рисунок 1.3 – Класифікація податків

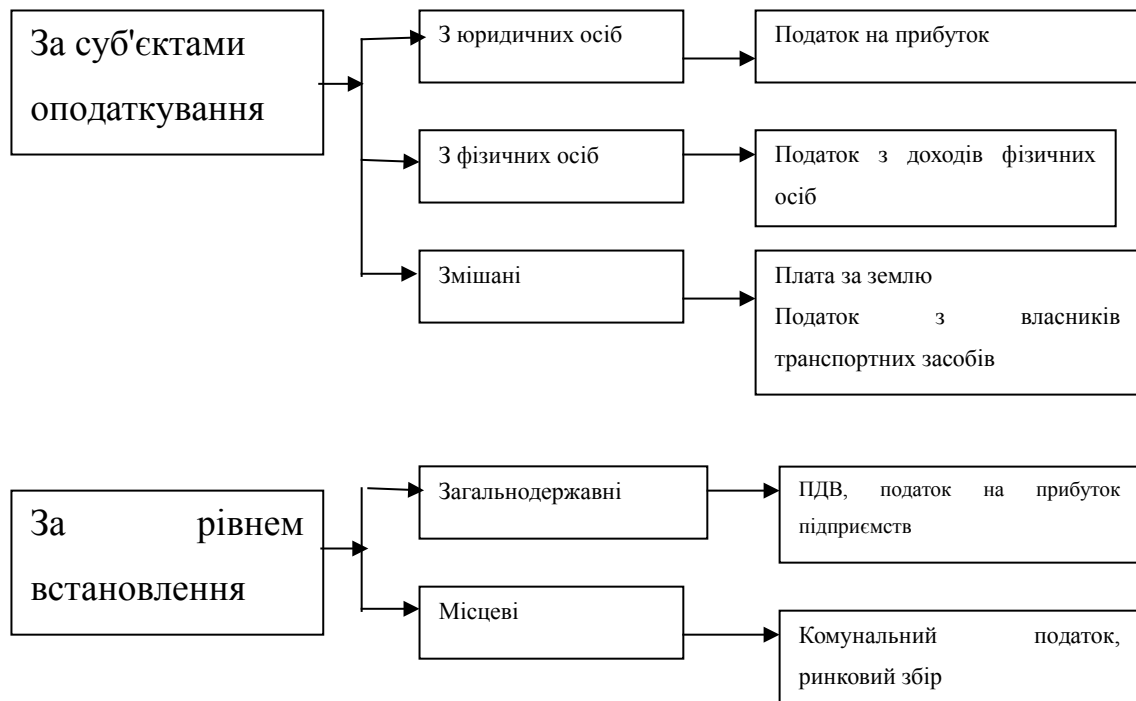


Рисунок 1.3, аркуш 2

Контрольні питання

- 1 Назвіть сучасне трактування терміну "податок".
- 2 У чому полягає економічна сутність податків?
- 3 Назвіть економічні принципи оподаткування.
- 4 Які принципи оподаткування покладено в основу побудови податкової системи України?
- 5 Назвіть економічну класифікацію податків. До яких класифікаційних групи належить державне мито?
- 6 Назвіть основні функції податків.
- 7 Назвіть основні елементи податкової законодавчої бази.

1.2 ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ДЕРЖАВИ

• *Податкова політика являє собою систему спрямованих дій та певних економічних, правових і організаційно-контрольних урядових заходів для досягнення визначених завдань, що стоять перед суспільством, за допомогою податкової системи країни.*

Зміст та цілі податкової політики можуть змінюватись залежно від об'єктивних та суб'єктивних чинників та обумовлені соціально-політичним ладом суспільства. Серед цілей проведення податкової політики зазначають фіскальну та економічну [17, 12] (рис. 1.4).



Рисунок 1.4 – Цілі податкової політики

Податкова політика охоплює:

- розробку науково-обґрунтованих концепцій розвитку податкової системи;
- визначення основних напрямів та принципів оподаткування;

- розробку заходів, спрямованих на досягнення поставлених конкретних цілей у сфері соціально-економічного розвитку суспільства, зростання доходів бюджету, посилення контролю, досягнення активного балансу у зовнішньоекономічній діяльності та інше.

Податкова політика не має самостійного характеру, оскільки податки, як інструмент впливу на економіку, використовуються в комплексі з іншими методами регулювання: фіскальною, монетарною, кредитною та бюджетною політикою. Вплив податків на макроекономічні процеси можна розглядати тільки через призму фіскальної політики держави, що передбачає збільшення чи зменшення доходів бюджету (податків) або витрат для досягнення визначеної мети. Можуть використовуватись комбінації зазначених мір: зниження податків при зменшенні витрат і навпаки. Фіскальна політика, як засіб макроекономічного регулювання, широко використовується у всіх економічно розвинутих країнах, однак найбільше значення їй надають у США, де бюджетно-податкові проблеми стоять у центрі політичної боротьби республіканців і демократів.

Виділяють такі типи бюджетно-податкової політики (рис. 1.5).



Рисунок 1.5 – Типи податкової політики

•Дискреційною політика називається тоді, коли уряд свідомо вносить зміни до податкової системи і витрати бюджету з метою впливу на реальний ВВП, зайнятість, інфляцію.

Таким чином, при проведенні дискреційної політики зміни в податковій системі залежать від рішень уряду. Дискреційна політика може бути стимулюючою і стримуючою. Вважається, що *стимулюючу політику* доцільно проводити при економічному спаді.

У сфері податків вона передбачає зменшення податкових вилучень з доходів громадян з метою збільшення сукупного попиту.

Стримуюча бюджетно-податкова політика доцільна тоді, коли економіка знаходиться в стані надмірного підйому і попит перевищує пропозицію. У такому випадку виникає інфляція попиту і з'являється необхідність обмеження споживчих витрат населення. Це можна зробити або зменшуючи витрати бюджету, або збільшуючи податкові вилучення шляхом підвищення ставок оподаткування чи раціоналізації податкових пільг.

•Недискреційна бюджетно-податкова політика, чи політика "вмонтованих стабілізаторів", базується на теоретичному допущенні, що податкова система сама по собі має здатність автоматично впливати на економічний цикл, тому що навіть без її зміни податкові вилучення збільшуються при зростанні ВВП і зменшуються при його спаді, тобто має місце стабілізуючий ефект.

Найбільш високий цей ефект при прогресивній податковій системі, що передбачає збільшення податкових вилучень поряд зі збільшенням доходів. Поняття "податки-вмонтовані стабілізатори" ввів Дж. Кейнс.

Звичайно, податки самі по собі не здатні попереджувати економічні кризи, а можуть лише послабити циклічні коливання, для серйозних же змін у кон'юктурі нерідко потрібна саме дискреційна політика.

Залежно від податкового тягаря можна зазначити три типи податкової політики:

- *політика стягування максимальних податків*, при цьому держава переслідує тільки фіскальну мету;
- *помірна податкова політика* з помірною системою податків;
- *високий рівень податкових стягувань з одночасним їх повертанням платникам податків* через різні соціальні інститути.

Звичайно, держава не може дотримуватись тільки одного типу податкової політики. Необхідно поєднувати всі три її типи залежно від соціально-економічної ситуації та задач, що стоять перед суспільством. Визначення оптимального розподілу податкового навантаження між різними групами платників податків пов'язано з великими труднощами обґрунтування припустимої податкової дискримінації окремих класів і податкових груп.

Відомі різні системи оподаткування: регресивна, пропорційна і прогресивна.

Система оподаткування є регресивною, якщо ефективні податкові ставки (відношення сплаченої суми податку до поточного доходу) для платників з високою платоспроможністю нижче, ніж для тих, у кого ця здатність низька. Система оподаткування є прогресивною, якщо ефективні податкові ставки для платників з високою платоспроможністю вище, ніж для тих у кого така здатність низька. І, нарешті, система оподаткування є пропорційною, якщо ефективні податкові ставки для всіх груп платників однакові. Таким чином, поводження ефективних податкових ставок визначає характер структури оподаткування.

Іншими словами, якщо податок зростає швидше, ніж дохід, такий податок називають прогресивним. Якщо ж податок зростає повільніше, ніж дохід, такий податок називають регресивним. У випадку регресивного податку велике податкове навантаження припадає на людей з меншими доходами. Пропорційний податок дозволяє рівномірно розподілити

податкове навантаження по всіх групах платників. Прогресивне оподаткування зміщає відносно податкове навантаження на групи з великими доходами.

Коли при розробці податкової політики до питання розподілу податкового навантаження підходять на підставі критерію отриманих вигод, то мають на увазі, що сума податку, що сплачується платником, має дорівнювати тій сумі, що він згодний платити за одержувані ним суспільні блага. Під суспільними розуміють фінансовані з державного бюджету блага, що споживають усі члени суспільства. Іншими словами, конкретні державні програми мають фінансуватись тими, хто одержує від них вигоду.

На підставі критерію вигоди податки розглядаються як ціна, яку варто заплатити за послуги держави, на зразок того, як це відбувається при купівлі товарів індивідуального споживання. Сильною стороною такого підходу є те, що в ньому податкові надходження пов'язуються з витратами бюджету. Однак не до всіх суспільних благ цей критерій можна застосувати в однаковому ступені. Його зручно використовувати при встановленні ставок державного збору (плати за послуги державних установ) чи при визначенні розміру сплати в соціальні фонди (наприклад, пенсійний) і складно – щодо суспільних послуг загального характеру (таких, як національна оборона, система правосуддя і т.п.). Фактично критерій вигоди застосовується в процесі розробки та прийняття державного бюджету. Платник податків оцінює податкову систему по тому, наскільки витрати бюджету та податки погоджені між собою. Тому критерій вигоди варто враховувати при розробці податкової політики.

Важливою характеристикою податкової політики держави є рівень податкового навантаження на платника податків.

•Податкове навантаження – це частина доходу фізичних і юридичних осіб, що перерозподіляється через державний бюджет.

Для його виміру використовують кілька показників [6, 11, 12].

Податкове навантаження визначається на макрорівні та на мікрорівні.

Так, *на макрорівні* його визначає частка податкових надходжень Π_1 до бюджету ВВП (tax ratio):

$$\hat{I}_1 = \frac{\hat{I}\hat{A}}{\hat{A}\hat{A}\hat{I}} \times 100\%, \quad (1.1)$$

де ПБ – податкові надходження до бюджету; ВВП – валовий внутрішній продукт.

За останніми дослідженнями, порівняно з іншими європейськими країнами середній рівень податків в Україні в останні роки не є надзвичайно високим і становить приблизно 30-35% ВВП, тоді як в європейських країнах цей показник сягає приблизно 40%. Але необхідно взяти до уваги, що тіньовий ВВП в Україні, за висновками експертів, в 6 разів перевищує середньоєвропейський показник і становить 60% офіційного ВВП.

При характеристиці податкового навантаження *на мікрорівні* (на рівні підприємства) можна використовувати такі показники:

- частку податкових виплат підприємства Π_2 у загальній сумі прибутку:

$$\hat{I}_2 = \frac{\hat{I}\hat{A}}{\hat{A}\hat{I}} \times 100\%, \quad (1.2)$$

де ПВ – податкові виплати підприємства; БП – балансовий прибуток підприємства;

- частку податкових виплат підприємства Π_3 в обсязі продажів:

$$\hat{I}_3 = \frac{\hat{I}\hat{A}}{\hat{I}\hat{o}} \times 100\%, \quad (1.3)$$

де Пр – обсяг продажів підприємства.

Показник Π_2 для підприємств України складає більше 25%.

Такий перерозподіл не може не впливати на поведінку платників податків, які прагнуть, по-перше, перекласти податковий тягар на інших, а по-друге, уникнути податків. Перекладання податків відбувається шляхом збільшення цін на розмір податку, у результаті чого реальним платником податків стає покупець товару. Перевести податок у ціну вдається не

завжди. Найчастіше це відбувається, якщо товар монопольний чи ж попит на нього не еластичний за ціною. Коли ж попит на товар еластичний, то незначне збільшення ціни викликає значне зменшення обсягу продажів. У такій ситуації перекладання податків на покупців неможливо. Фінансовій науці та практиці відомі й інші приклади впливу податків на прийняття економічних рішень. Наприклад, при розробці мір податкової політики необхідно враховувати дію "податкового клина", що являє собою різницю між сумами доходу до і після сплати податків.

У даний час у світі приділяється підвищена увага регулюючій функції податків. Як основний засіб регулювання економічного розвитку підприємств і економіки в цілому виступає система податкових пільг, дія яких спрямована на стимулювання інвестиційного процесу та наукові дослідження. Однак, на жаль, здійснювані програми податкового стимулювання часто не приносять планованих результатів, навпаки, багато хто з них наносить більше збитку, чим позитивних результатів. У світовій практиці існує безліч різноспрямованих видів податкових пільг. Основною проблемою залишається питання про ступінь доцільності їх широкого використання.

Приймаючи до уваги проблеми, пов'язані зі застосуванням податкових пільг, втрати бюджету при їх використанні, високий ступінь незаконного використання, в даний час в Україні взято курс на загальне зниження суми та кількості податкових пільг з усіх видів податків і зборів паралельно зі зниженням рівня податкових ставок для всіх платників з метою збільшення розміру податкових надходжень до бюджету. Однак, виникла низка проблем. Незважаючи на скасування значної кількості соціально-спрямованих пільг, проблема збільшення бюджетних надходжень не вирішена, оскільки дані пільги одержували платники з відносно низьким рівнем доходів. Разом з тим зростає соціальна напруженість у суспільстві. Таким чином, необхідно визнати, що при виборі даного напрямку дій не враховано той факт, що найбільшу частку

податкових надходжень забезпечують платники податків з високими доходами, і, значно знизивши для них рівень оподаткування, уряд доможеться монополізації ринку, разом з тим утративши значну частку бюджетних надходжень, збільшивши соціальне невдоволення і не вирішивши проблему розвитку малого підприємництва. Доцільно в даній ситуації було б удатись до результатів закордонного досвіду використання податкових стимулів, зробивши акцент на підтримці знову створених підприємств, надаючи пільгу не підприємству, а засновникам, щоб не зіштовхнутись з проблемою створення підприємств-одноденок. Необхідно також зберегти соціальний характер пільг, оскільки прийняття тільки фіскальної концепції податкової спрямованості в кінцевому рахунку призведе до економічної та соціальної дестабілізації. Для вирішення проблеми наповнюваності бюджету необхідно при плануванні бюджетних доходів проводити аналіз витрат на пільги та прогнозувати суми, що бюджет не одержить унаслідок їх застосування.

Контрольні питання

- 1 Назвіть визначення терміну "*податкова політика держави*".
- 2 В чому полягає мета податкової політики?
- 3 Назвіть типи податкової політики та заходи держави властиві до окремих типів податкової політики.
- 4 Як визначається податкове навантаження на макро- та мікрорівнях?

1.3 СТРУКТУРА ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

Підходи до створення податкової системи держави

•Податкова система держави – це сукупність податків, зборів і платежів, законодавчо встановлених у державі, принципів, форм і методів їх встановлення, зміни чи скасування, дій, що забезпечують їхню сплату, контроль і відповідальність за порушення податкового законодавства.

Зазначають такі **наукові критерії формування основ податкової системи:**

- формування правової основи (означає, що процес формування доходів держави має бути законодавчо регламентований);
- системність;
- погодженість витрат бюджету з його доходами.

Дж. Стігліц [18] визначає п'ять бажаних характеристик будь-якої податкової системи:

- економічна ефективність (податкова система не повинна входити до протиріччя з ефективним розподілом ресурсів);
- адміністративна простота;
- гнучкість (податкова система має швидко (деколи автоматично) реагувати на зміни в економічній ситуації);
- політична відповідальність;
- справедливість до різних індивідів.

В основі побудови податкової системи будь-якої держави лежать такі принципи:

- формування доходів бюджету тільки в процесі перерозподілу створеного в суспільстві ВВП;
- установлення рівноцінних прав і зобов'язань перед бюджетом для усіх форм власності;
- використання фінансових регуляторів з метою встановлення оптимального співвідношення між доходами підприємств і їх працівників, між засобами, що направляються на споживання і накопичення.

При побудові податкової системи необхідно приймати до уваги, що:

- універсальний податок на споживання ПДВ не впливає на вибір товарів, а акцизи впливають;
- прибутковий податок впливає на вибір між нинішнім і майбутнім споживанням, а універсальний не робить такого впливу на споживання;

- високий податок на доходи капіталів порушує інвестиційний процес;
- при зрості податкових ставок ефект податкової системи спочатку підвищується і досягає максимального рівня, а потім починає знижуватись.

Формування системи оподаткування в Україні

Чинна система оподаткування в Україні формувалась протягом останніх п'ятнадцяти років. Прийнятий в 1991 року Закон "Про систему оподаткування" фактично продублював попередній закон СРСР про податки підприємств, об'єднань, організацій. Одночасно цей закон зафіксував наявність власної податкової системи. Фактично він діяв частково.

Особливістю податкової системи України в 1992 році була поява нових видів податків – податок на дохід, податок на додану вартість, особливості появи якого могли б скласти предмет окремого дослідження. Ці важелі визначили специфіку податкової системи. Наприкінці 1992 року сформувались кілька концепцій перспектив розвитку податкової системи. В основі першої лежало оподаткування обсягів реалізації, за якими за звітний період надійшла оплата за рахунок продавця, із системою диференційованих ставок, залежно від сфери і виду діяльності. Друга ґрунтувалась на підході Головної державної податкової інспекції та Міністерства фінансів і Міністерства економіки України. Система оподаткування тут була представлена податком на прибуток за єдиною ставкою на рівні 30-35% з пільгуванням коштів, що направляються на інвестиційні цілі; зменшенням ставки податку на додану вартість до 20%; чітким розмежуванням податків на загальнодержавні і місцеві, переходом в оподаткуванні фізичних осіб до сукупного річного доходу як об'єкту оподаткування. Третя – була запропонована Українським союзом промисловців і підприємців. Вона представляла концепцію, у цілому аналогічну другій, але з великим акцентом на міри, що забезпечують пріоритет виробників. До початку 1993 р. податкова система України

набула риси, сформульовані Мінфіном, Мінекономіки України і т.д., що і було закріплено в пакеті Декретів Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 року. Це практично обновило систему оподаткування.

У 1992 р. основним видом прямих податків, що стягувались в Україні з юридичних осіб, був податок на доходи. В умовах пошуку оптимальних податкових важелів з початку 1993 р. у якості основного прямого податку було введено податок на прибуток. Однак, не зважаючи на більш прогресивний характер, його було відмінено законом України "Про Державний бюджет України на 1993 рік" і, починаючи з другого кварталу 1993 року, була відновлена дія Закону України "Про оподаткування доходів підприємств і організацій". Така зміна пояснюється спробою хоч якимось чином зверстати держбюджет, не збільшуючи його дефіцит. Одним з важелів цієї політики було обрано повернення до більш напруженого податкового процесу.

Якісне відновлення податкової системи України припало на 1994-1997р., у цей період формуються стійкі, відпрацьовані податкові механізми. Поряд з податками, що діяли, виникають нові (податок на промисел). До 1994 року нарешті складається система місцевих податків і зборів, уведена Декретом Кабінету Міністрів "Про місцеві податки і збори" від 20.05.93 року.

Особливо значними були зміни і доповнення до діючого Закону України "Про систему оподаткування" та прийняття в 1997 році Законів України "Про оподаткування прибутку підприємств" та "Про податок на додану вартість". Ці зміни суттєво вплинули на рівень податкових надходжень.

Період з 2000 року по 2004 рік також характеризується бурхливими змінами. Так, в 2001 році почав діяти Закон України „Про порядок погашення забор’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”. З 1 січня 2004 року почав діяти Закон України „Про податок з доходів фізичних осіб”, яким замість прогресивного було запроваджено пропорційне оподаткування доходів

фізичних осіб, суттєво зменшено податковий тиск, скорочено перелік пільг та розширена база оподаткування.

На жаль, податкова система України ще не зовсім досконала і не цілком відповідає вимогам часу. Сьогодні ще існують непогодженість і протиріччя окремих норм податкових законів, їхня нестабільність, безсистемне надання пільг і перекручування сутності податків.

Основні недоліки податкової системи України:

- податкова система характеризується нестабільністю;
- податкова система не стимулює суб'єктів господарювання накопичувати й інвестувати фінансовий капітал;
- податкова система не створює умов для зменшення товарообмінних операцій;
- наявність розбіжностей, сумнівних трактувань окремих термінів, положень, визначених у законах і підзаконних актах;
- високий рівень оподаткування.
- авансова сплата податків призводить до вилучення оборотних коштів підприємств, що є особливо руйнівним фактором в умовах інфляції.

Законодавчо визначені податки та збори

Чинна система оподаткування України визначається Законом України "Про внесення змін у Закон України "Про систему оподаткування" від 18 лютого 1997 р. N 77/97-ВР. Цим законом визначено порядок встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, поняття податку і збору (обов'язкового платежу) до бюджетів та до державних цільових фондів, системи оподаткування, принципи побудови та призначення системи оподаткування, платників податків і зборів (обов'язкових платежів), облік платників податків і зборів (обов'язкових платежів), об'єкти оподаткування, порядок встановлення податкових ставок, порядок зарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів, обов'язки, права і відповідальність за порушення податкового законодавства платників податків і зборів (обов'язкових платежів).

Законом зазначено, що встановлення і скасування податків і зборів

(обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також пільг їх платникам здійснюється Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами відповідно до цього Закону, інших законів України про оподаткування. Верховна Рада Автономної Республіки Крим і сільські, селищні, міські ради можуть встановлювати додаткові пільги щодо оподаткування у межах сум, що надходять до їх бюджетів.

Ставки, механізм стягування податків і зборів (обов'язкових платежів), за винятком особливих видів мита, і пільги щодо оподаткування не можуть встановлюватись або змінюватись іншими законами України, крім законів про оподаткування. Особливі види мита справляються на підставі рішень про застосування антидемпінгових, компенсаційних і спеціальних заходів, прийнятих відповідно до законів України.

Податки і збори (обов'язкові платежі), стягування яких не передбачено цим Законом, крім визначених Законом України "Про джерела фінансування дорожнього господарства України", **сплаті не підлягають**.

Зміни і доповнення до цього Закону, інших законів України про оподаткування стосовно надання пільг, зміни податків, зборів (обов'язкових платежів), механізму їх сплати вносяться до цього Закону, інших законів України про оподаткування не пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року і набирають чинності з початку нового бюджетного року. Це правило не застосовується у випадках зменшення розміру ставок податків, зборів (обов'язкових платежів) або скасування пільг з оподаткування та інших правил, які призводять до порушення правил конкуренції та створення податкових переваг окремим суб'єктам підприємницької діяльності або фізичним особам.

Будь-які податки і збори (обов'язкові платежі), які запроваджуються законами України, мають бути включені до цього Закону. Усі інші закони України про оподаткування мають відповідати принципам, закладеним у цьому Законі.

Також цим законом визначено види податків і зборів (обов'язкових платежів) і порядок зарахування їх до бюджетів і державних цільових

фондів.

Види податків і зборів (обов'язкових платежів), що стягуються на території України :

- загальнодержавні податки та збори (обов'язкові платежі);
- місцеві податки та збори (обов'язкові платежі) (табл. 1.2) .

Таблиця 1.2 – Структура податкової системи України

Види податків і зборів (обов'язкових платежів)	Найменування податків і зборів (обов'язкових платежів)
1	2
Загальнодержавні податки та збори (обов'язкові платежі)	1) податок на додану вартість; 2) акцизний збір; 3) податок на прибуток підприємств; 4) податок на доходи фізичних осіб; 5) мито; 6) державне мито; 7) податок на нерухоме майно (нерухомість) <i>(не стягується)</i> ; 8) плата (податок) за землю; 9) рентні платежі; 10) податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; 11) податок на промисел; 12) збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету; 13) збір за спеціальне використання природних ресурсів; 14) збір за забруднення навколишнього природного середовища; 15) збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення <i>(не стягується)</i> ; 17) збір на обов'язкове державне пенсійне страхування; 18) збір до Державного інноваційного фонду <i>(не стягується)</i> ; 19) плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності; 20) фіксований сільськогосподарський податок; 21) збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства; 22) гербовий збір <i>(не стягується)</i> ; 23) єдиний збір, що стягується у пунктах пропуску через

	державний кордон України; 24) збір за використання радіочастотного ресурсу України; 25) збори до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (початковий, регулярний, спеціальний); 26) збір за проведення гастрольних заходів
--	--

Продовження таблиці 1.2

1	2
Місцеві податки	1) податок з реклами; 2) комунальний податок
Місцеві збори	1) збір за припаркування автотранспорту; 2) ринковий збір; 3) збір за видачу ордера на квартиру; 4) курортний збір; 5) збір за участь у бігах на іподромі; 6) збір за виграш на бігах на іподромі; 7) збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; 8) збір за право використання Місцевої символіки; 9) збір за право проведення кіно – і телезйомок; 10) збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей; 11) збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; 12) збір з власників собак

Загальнодержавні податки та збори (обов'язкові платежі) встановлюються Верховною Радою України і стягуються на всій території України. Порядок їх зарахування до Державного бюджету України, бюджету Автономної Республіки Крим, місцевих бюджетів і державних цільових фондів визначається згідно з законами України.

Місцеві податки та збори (обов'язкові платежі), механізм стягування та порядок їх сплати встановлюється сільськими, селищними, міськими радами відповідно до переліку та в межах граничних розмірів ставок, установлених законами України, крім збору за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон, який встановлюється обласними радами.

Суми місцевих податків та зборів (обов'язкових платежів) зараховуються до місцевих бюджетів у порядку, визначеному сільськими, селищними, міськими радами, якщо інше не встановлено законами України.

Контрольні питання

1 Визначте поняття "податкова система".

2 Як формувалась чинна податкова система України? Чи завершено її формування?

3 Назвіть нормативний документ, що регламентує нарахування та сплату всіх податкових платежів в Україні?

4 Назвіть приклади місцевих та загальнодержавних податків та зборів? Чи зараховуються місцеві податки до державного бюджету?

1.4 ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ ТА ПОДАТКОВОЇ РОБОТИ

• **Податкова робота** — це діяльність держави та її органів, а також платників в процесі правового регламентування, нарахування, сплати та зарахування податків і податкових платежів, а також контролю за своєчасністю та повнотою їх надходження до бюджету.

Суб'єктами податкової роботи в Україні виступають (рис. 1.6):

- Верховна рада України;
- органи виконавчої влади;
- органи податкової служби;
- платники податків.

Податкова робота включає в себе такі **основні елементи**:

- встановлення правової бази;
- нарахування та обчислення податків і податкових платежів, їх облік;
- визначення способів утримання та стягнення податків (з джерела сплати, за платіжним повідомленням, за податковою декларацією);
- розрахунки з бюджетом — визначення форм (авансові платежі, платежі за фактом) і способів (готівкові, безготівкові).



Рисунок 1.6 – Суб'єкти податкової роботи в Україні

•Податкова служба — сукупність державних органів, які організують і контролюють надходження податків і податкових платежів.

До системи органів державної податкової служби належать: Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах (далі – органи державної податкової служби).

Завдання та функції органів державної податкової служби різного

рівня наведені в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Завдання та функції органів державної податкової служби

Рівень	Найменування та основне призначення	Завдання та функції
1	2	3
1	<i>ДПА України</i> Є центральним органом виконавчої влади, займає рівень міністерства в ієрархії державної влади	<ol style="list-style-type: none"> 1) розробка нормативно-методичного забезпечення механізму дії законів про окремі податки; 2) координування діяльності всієї податкової служби; 3) роз'яснення окремих норм законодавчих актів про податки, інші платежі; 4) затвердження методик розрахунку податку та податкових платежів, а також форм податкової звітності; 5) контроль за діяльністю низових рівнів податкової служби; 6) кадрова політика; 7) прогнозування, аналіз надходження податків, інших платежів, джерел податкових надходжень, розробка пропозицій щодо їх збільшення та зменшення втрат бюджету; 8) внесення в установленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства, розробка проектів міжнародних договорів стосовно оподаткування; 9) розробка основних напрямків, форм і методів проведення перевірок додержання податкового та валютного законодавства; 10) інші функції згідно закону

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
2	<p>ДПА в областях</p> <p>Забезпечує інформаційний і правовий зв'язок між низовою ланкою і ДПА України. Очолюють ДПА в областях голови, які ризначаються на посаду Кабінетом Міністрів України за поданням голови ДПС України</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1) роз'яснення правової бази щодо оподаткування; 2) контроль за діяльністю низової ланки; 3) здійснення перевірок та переперевірок діяльності окремих платників; 4) кадрова політика; 5) інші функції згідно закону
3	<p>Державна податкова інспекція</p> <p>Безпосередньо виконує податкову роботу</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1) контроль за дотриманням податкового законодавства; 2) облік платників податків і податкових платежів, їх реєстрація; 3) облік податкових надходжень до бюджету, цільових бюджетних та позабюджетних фондів; 4) роз'яснення правової бази щодо оподаткування і робота з платниками податків; 5) прийняття та опрацювання податкової звітності; 6) притягнення до адміністративної відповідальності порушників податкового законодавства; 7) проводять перевірки фактів приховування і заниження сум податків, інших платежів; 8) здійснюють контроль за законністю валютних операцій; 9) проводять роботу, пов'язану з виявленням, обліком, оцінкою та реалізацією безхазяйного майна, майна, що перейшло за правом успадкування до держави, скарбів і конфіскованого майна; 10) кадрова політика; 11) інші функції згідно закону.

Контрольні питання

- 1 У чому полягає податкова робота в Україні?
- 2 Хто виступає суб'єктами податкової роботи?
- 3 Назвіть основні елементи податкової роботи.
- 4 Назвіть основні функції ДПА України.
- 5 Назвіть основні функції ДПА в областях.
- 6 Назвіть основні функції ДПІ в містах.
- 7 Які функції притаманні органам ДПС всіх рівнів?
- 8 Хто здійснює облік платників податків?

1.5 УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ ТА ЇХ ПЕРЕКЛАДАННЯ

Проблема податкових зловживань стоїть перед усіма державами з моменту виникнення податків.

Проблема ухилення від сплати податків досліджується як теоретично, так і практично. Широке розповсюдження податкових зловживань викликано впливом багатьох обставин. Деякі з них викликані кризовим станом економіки та діють на загальнодержавному рівні, деякі обумовлені специфічними особливостями функціонування фіскальних органів, інші обумовлені податковим мисленням людей, так званою „податковою етикою”.

•Перекладання податків відбувається шляхом збільшення цін на розмір податку, у результаті чого реальним платником податків стає покупець товару.

Перевести податок у ціну вдається не завжди. Найчастіше це відбувається, якщо товар монопольний чи ж попит на нього не еластичний за ціною. Коли ж попит на товар еластичний, то незначне збільшення ціни викликає значне зменшення обсягу продажів. У такій ситуації перекладання податків на покупців неможливо.

•Ухилення від податків - це дії платників податків, спрямовані на несплату податків шляхом заниження доходу та оцінки майна чи їхнього повного приховання.

В умовах переходу України до ринкових відносин, коли створюються нові підприємства, що здійснюють свою фінансово-господарську діяльність у різних сферах економіки, з'являються нові можливості відхилення від сплати податкових платежів у бюджет, які можна віднести до двох основних категорій (рис. 1.7).

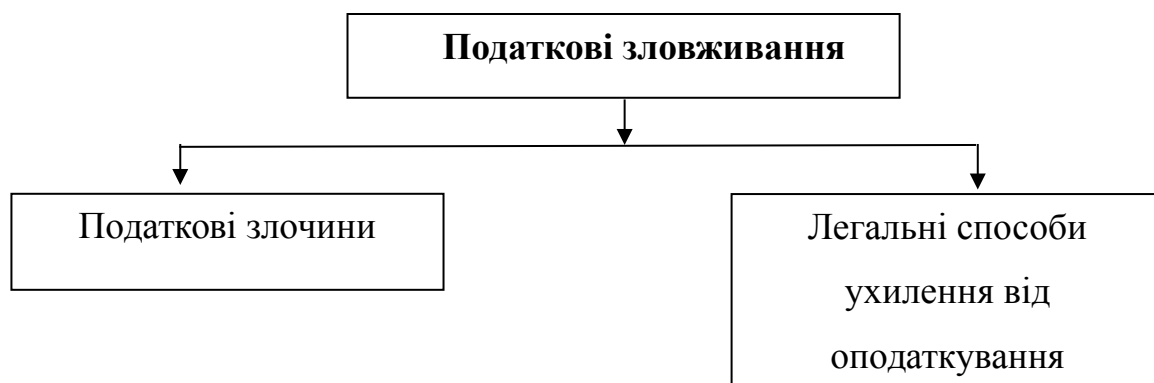


Рисунок 1.7 – Види податкових зловживань

•Податкові злочини характеризуються тим, що платники податків ухиляються від їх сплати, порушуючи чинне законодавство.

•В основу легальних способів зменшення податкових платежів покладено те, що платники податків ухиляються від оподаткування, користуючись невідповідностями в правовому та податковому законодавстві.

Основними способами здійснення податкових злочинів є:

- неподання податкових декларацій і розрахунків;
- незаконне приховання об'єктів оподаткування;
- незаконне заниження об'єктів оподаткування;
- незаконне використання податкових пільг;
- завищення витрат на виробництво;

- приховання валютного виторгу;
- незаконне відкриття та використання за кордоном України валютних рахунків;
- оформлення фіктивних документів на купівлю продукції і т.д.

Неподання податкових декларацій та розрахунків містить у собі навмисне ухилення від сплати податків і переслідується за законом шляхом накладання адміністративних штрафів на відповідальних осіб, пред'явлення фінансових санкцій і пені.

Приховання об'єктів оподаткування полягає в тому, що декларації подаються, але в них не вказуються реальні бази оподаткування. При цьому платники податків (зборів, обов'язкових платежів) навмисно вносять до податкової звітності невірні дані, не відбиваючи фактично отриманих доходів, переслідуючи при цьому корисливі цілі.

Одним з видів приховання доходів є невідображення в обліку і звітності виторгу, отриманого готівкою. У даному випадку керівниками підприємств використовуються різні варіанти. Зупинимось більш докладно на деяких з них.

Керівники підприємств можуть укладати контракти не на весь обсяг поставань, а тільки на його частину. Різниця між фактичною вартістю товарів (робіт, послуг) і частиною, що відбивається в обліку і звітності, залишається в розпорядженні виконавця без врахування оподаткування.

Крім того, у практиці часто зустрічаються випадки, коли реалізація товарів (робіт, послуг) здійснюється без оформлення договорів і первинних бухгалтерських документів, а розрахунки здійснюються готівкою.

Приховання доходу від оподаткування здійснюється також шляхом перерахунку сум у вигляді нарахованої пені і неустойок за невиконання умов договорів. Найчастіше це фіктивні договори.

Найбільш розповсюдженим способом здійснення податкових злочинів є необґрунтоване збільшення витрат на виробництво продукції (робіт, послуг). Одним зі способів збільшення витрат є фіктивне

документальне оформлення товарно-матеріальних цінностей, що нібито витрачені на виробництво.

У межах чинного законодавства України існує також безліч способів ухилення від оподаткування, заснованих на використанні неузгоджень у законодавстві. Для більш глибокого розуміння їхнього механізму і розробки відповідних шляхів їхньому запобіганню розглянемо докладно деякі.

Підприємствами широко застосовується такий спосіб ухилення від сплати податків, як несплата нарахованих податкових зобов'язань унаслідок відсутності коштів на розрахунковому рахунку. Використовуються такі схеми розрахунків за продукцію, за якими кошти на розрахунковий рахунок не надходять. Серед них основне місце займають такі:

- використання для розрахунків за реалізовану продукцію кредитних ліній комерційних банків;
- використання для розрахунків векселів з дисконтом;
- застосування перекладних векселів;
- здійснення заліків взаємних вимог.

Ухилення від сплати податків стало своєрідним каналом нелегального збагачення. Окремі суб'єкти підприємництва у своїй діяльності використовують складні фінансові схеми, що дають змогу зменшити або повністю унеможливити сплату податків, зборів (обов'язкових платежів).

Злочинні фінансові схеми ухилення від оподаткування, способи злочинної діяльності постійно змінюються та вдосконалюються. Для підготовки до злочину та приховування його слідів злочинцями застосовуються різноманітні заходи, що полегшують скоєння ухилень від сплати податків та унеможливають їх виявлення податковими органами.

З метою протидії цим негативним процесам Указом Президента України від 30 жовтня 1996 року у складі органів державної податкової

служби створено податкову міліцію. Закон України “Про державну податкову службу в Україні” надав їй право виконувати оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції.

Завдання податкової міліції:

- запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення;
- розшук платників, які ухиляються від сплати податків, інших платежів;
- запобігання корупції в органах державної податкової служби та виявлення її фактів;
- забезпечення особистої безпеки працівників органів державної податкової служби, захисту їх від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням службових обов'язків.

Аналіз викритих злочинів ухилення від сплати податків за видами свідчить, що найбільшого поширення набула несплата податку на додану вартість та податку на прибуток (рис. 1.8).

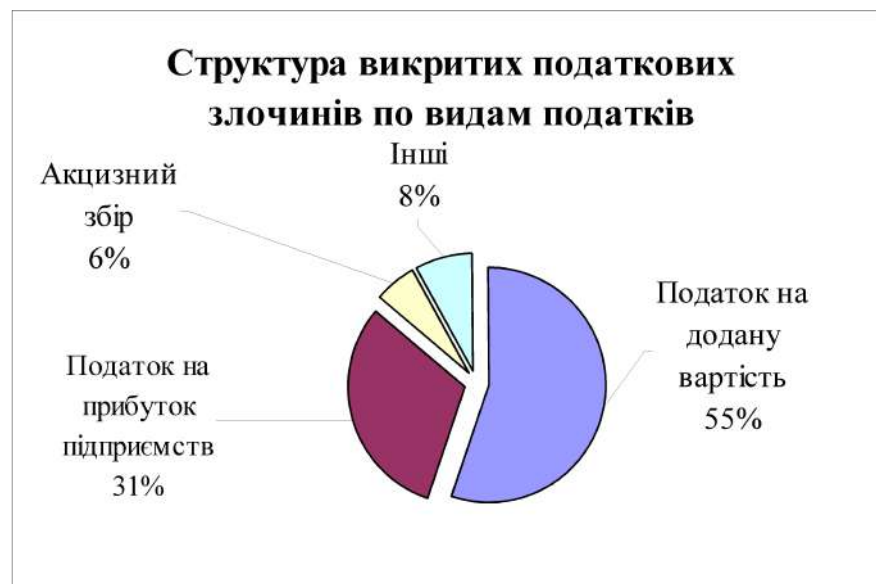


Рисунок 1.8 – Структура викритих податкових злочинів

За час існування податкової міліції її підрозділами викрито майже 60 тисяч злочинів у сфері оподаткування. За цей же період заходами податкової міліції та за її участю до бюджетів усіх рівнів та державних цільових фондів спрямовано з "тіньового" обігу понад 20 млрд гривень.

Контрольні питання

- 1 Назвіть пособи перекладання податків.
- 2 Чи можливе перекладання податків при нееластичному попиті на продукцію?
- 3 Поясніть сутність ухилення від оподаткування.
- 4 У чому полягає відмінність між легальними та нелегальними способами ухилення від оподаткування?
- 5 Поясніть на прикладах, яким чином можливо легально зменшити податкові платежі.
- 6 Назвіть способи податкової оптимізації.
- 7 Охарактеризуйте податкові злочини. Як відбувається боротьба з ними?

1.6 ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

З 1 квітня 2001 р. набрав сили Закон України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" від 21 грудня 2000 р. N 2181-III. Цей Закон є спеціальним законом з питань оподаткування, який установлює порядок погашення зобов'язань юридичних або фізичних осіб перед бюджетами та державними цільовими фондами з податків і зборів (обов'язкових платежів).

Закон не регулює:

- питання погашення та обслуговування кредитів, наданих за рахунок бюджетних коштів або позик, залучених державою чи під державні гарантії, інших зобов'язань, що випливають з угод, укладених державними

органами та/або від імені держави, які регулюються нормами цивільного законодавства та іншими законами з питань державного боргу та його обслуговування;

- питання погашення податкових зобов'язань або стягнення податкового боргу з осіб, на яких поширюються судові процедури.

Законом визначені наступні термін

●***Платники податків*** - юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, а також фізичні особи, які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності чи не мають такого статусу, на яких згідно з законами покладено обов'язок утримувати та/або сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі), пеню та штрафні санкції.

●***Податкове зобов'язання*** - зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у строки, визначені цим Законом або іншими законами України.

●***Податковий борг (недоїмка)*** - податкове зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгоджене платником податків або узгоджене в адміністративному чи судовому порядку, але не сплачене у встановлений строк, а також пеня, нарахована на суму такого податкового зобов'язання.

●***Пеня*** - плата у вигляді процентів, нарахованих на суму податкового боргу (без урахування пені), що справляється з платника податків у зв'язку з несвоєчасним погашенням податкового зобов'язання.

●***Штрафна санкція (штраф)*** - плата у фіксованій сумі або у вигляді відсотків від суми податкового зобов'язання (без урахування пені та штрафних санкцій), яка справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним правил оподаткування, визначених відповідними законами.

● **Примусове стягнення** - звернення стягнення на активи платника податків у рахунок погашення його податкового боргу, без попереднього узгодження його суми таким платником податків.

● **Активи платника податків** - кошти, матеріальні та нематеріальні цінності, що належать юридичній або фізичній особі за правом власності або повного господарського відання

● **Податкове повідомлення** - письмове повідомлення контролюючого органу про обов'язок платника податків сплатити суму податкового зобов'язання, визначену контролюючим органом у випадках, передбачених Законом.

● **Податкова вимога** - письмова вимога податкового органу до платника податків погасити суму податкового боргу.

● **Податкова декларація, розрахунок (далі – податкова декларація)** - документ, що подається платником податків до контролюючого органу у терміни, встановлені законодавством, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу).

● **Податкова застава** - спосіб забезпечення податкового зобов'язання платника податків, не погашеного у строк. Податкова застава виникає в силу закону. Через податкову заставу орган стягнення має першочергове право у разі непогашення забезпеченого податковою заставою податкового боргу одержати задоволення з вартості заставленого майна перед іншими кредиторами.

● **Операційний (банківський) день** - частина робочого дня, протягом якої приймаються документи на переказ. Дні визначаються для банків робочими за правилами, встановленими відповідною постановою Національного банку України.

Контролюючі органи

Контролюють сплату податків і обов'язкових платежів наступні органи (рис. 1.9):

- **митні органи** - щодо акцизного збору та податку на додану вартість (з урахуванням випадків, коли законом обов'язок з їх стягнення або контролю покладається на податкові органи), ввізного та вивізного мита, інших податків і зборів (обов'язкових платежів), які відповідно до законів стягуються при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України;

- **органи Пенсійного фонду України** - щодо збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;

- **органи фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування** - щодо внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, у межах компетенції цих органів, встановленої законом;

- **податкові органи** - щодо податків і зборів (обов'язкових платежів), які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, крім зазначених у попередніх пунктах.

Органами, уповноваженими вживати заходи з погашення податкового боргу, є винятково податкові органи, а також державні виконавці в рамках їхньої компетенції.

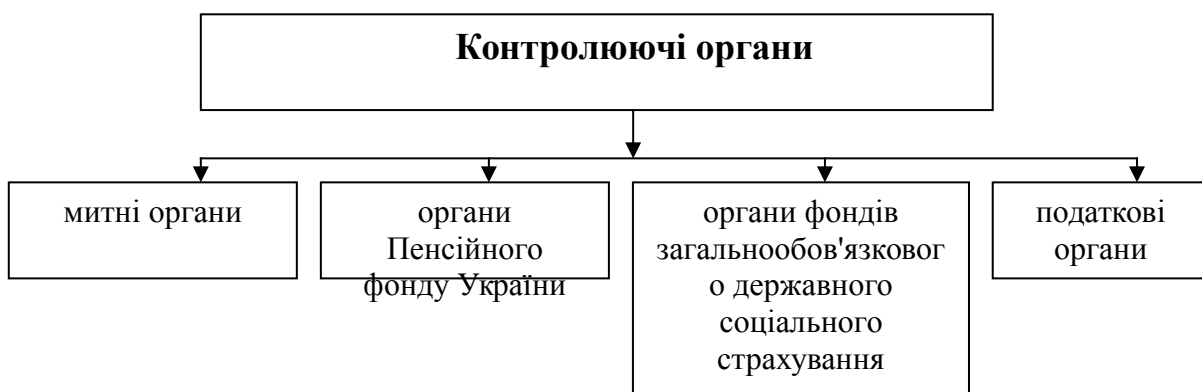


Рисунок 1.9 – Контролюючі органи

Контролюючі органи мають право здійснювати перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати лише щодо тих податків і зборів (обов'язкових платежів), які віднесені до їх компетенції. Порядок контролю з боку митних органів за сплатою платниками податків податку на додану вартість та акцизного збору встановлюється спільним рішенням центрального податкового органу та центрального митного органу. Інші державні органи не мають права проводити перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), у тому числі за запитами правоохоронних органів.

Якщо контролюючий орган за необхідністю не може самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податків у зв'язку з невстановленням фактичного місцезнаходження підприємства чи фізичної особи, а також у зв'язку з неведенням платником податків податкового обліку чи відсутністю визначених законодавством первинних документів, сума податкових зобов'язань платника податків може бути визначена за непрямим методом. Цей метод може застосовуватись також у випадках, коли декларація була надана, але при документальній перевірці, проведеної контролюючим органом, платник податків не підтверджує розрахунки, наведені в декларації, наявними документами обліку в порядку, передбаченому законодавством.

Суть цього методу полягає в тім, що податкове зобов'язання визначається оцінкою витрат платника податків, приросту його активів, кількості осіб, котрі перебувають з ним у відносинах найму, а також оцінці інших елементів податкових баз, що приймаються для розрахунку податкового зобов'язання з конкретного податку, збору відповідно до закону.

Методика визначення суми податкових зобов'язань за непрямим методом затверджується Кабміном України за поданням центрального податкового органу, погодженому з державним органом, уповноваженим

проводити державну регуляторну політику, та є загальною для всіх платників податків. Суми нарахованих за непрямим методом податкових зобов'язань можуть бути оскаржені платником податків у загальному порядку.

При виникненні конфлікту інтересів між контролюючими органами та платниками податків врегулювання робиться в загальному порядку в арбітражному суді. Рішення неурегульованих питань мають прийматись на користь платника податків.

Періоди подання податкових декларацій та строки погашення податкового зобов'язання

Платник податків самостійно обчислює суму податкового зобов'язання, яку зазначає у податковій декларації, крім окремих випадків.

Терміни подання податкових декларацій наведені в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Періоди подання податкових декларацій

Базовий податковий (звітний період)	Термін подачі декларації
Календарний місяць (у тому числі при сплаті місячних авансових внесків)	Протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця
Календарний квартал або календарне півріччя (у тому числі при сплаті квартальних або піврічних авансових внесків)	Протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);
Календарний рік, крім випадків, передбачених Законом	Протягом 60 календарних днів за останнім календарним днем звітного (податкового) року
Календарний рік для платників податку на доходи фізичних осіб (прибуткового податку з громадян)	До 1 квітня року, наступного за звітним

Якщо податкова декларація за квартал, півріччя, три квартали або рік

розраховується наростаючим підсумком на підставі показників базових податкових періодів, з яких складаються такі квартали, півріччя, три квартали або рік (без урахування авансових внесків) згідно з відповідним законом з питань оподаткування, така декларація подається у терміни, визначені цим пунктом для такого базового податкового періоду (першого податкового періоду звітного року, визначеного відповідним законом з питань оподаткування, зокрема календарного кварталу для цілей оподаткування прибутку підприємств).

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом десяти календарних днів, наступних за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації. У разі коли відповідно до закону контролюючий орган самостійно визначає податкове зобов'язання платника податків за причинами, не пов'язаними із порушенням податкового законодавства, платник податків зобов'язаний сплатити нараховану суму податкового зобов'язання у строки, визначені у законі з відповідного податку, а за їх відсутності – протягом тридцяти календарних днів від дня отримання податкового повідомлення про таке нарахування. У разі визначення податкового зобов'язання контролюючим органом за документальною перевіркою платник податків зобов'язаний погасити нараховану суму податкового зобов'язання протягом десяти календарних днів від дня отримання податкового повідомлення, крім випадків коли протягом такого строку такий платник податків розпочинає процедуру апеляційного узгодження.

У випадках апеляційного узгодження суми податкового зобов'язання платник податків зобов'язаний самостійно погасити її узгоджену суму, а також пеню та штрафні санкції за їх наявності протягом десяти календарних днів, наступних за днем такого узгодження.

Якщо останній день зазначених строків припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем кожного з таких строків вважається наступний за вихідним або святковим робочий операційний (банківський)

день.

Порядок нарахування пені

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

Нарахування пені розпочинається:

- при самостійному нарахуванні суми податкового зобов'язання платником податків – від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання;

- при нарахуванні суми податкового зобов'язання контролюючими органами – від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні.

У разі, коли платник податків до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання та погашає його, пеня не нараховується.

Це правило не застосовується, якщо:

- платник податків не подає податкову декларацію за період, протягом якого відбулось таке заниження;

- судом доведено скоєння злочину посадовими особами платника податків або фізичною особою – платником податків щодо умисного ухилення від сплати зазначеного податкового зобов'язання.

Зупинення строків нарахування пені

У разі, коли керівник податкового органу (його заступник) відповідно до процедури адміністративного оскарження приймає рішення про продовження строків розгляду скарги платника податків понад строки, визначені Законом, пеня не нараховується протягом таких додаткових строків, незалежно від результатів адміністративного оскарження.

Закінчення строків нарахування пені

Нарахування пені закінчується у день прийняття банком, що

обслуговує платника податків, платіжного доручення на сплату суми податкового боргу. У разі часткової сплати суми податкового боргу нарахування пені зупиняється на таку сплачену частку. У разі погашення суми податкового боргу шляхом стягнення коштів або відчуження інших активів боржника у порядку, передбаченому Законом, нарахування пені зупиняється у день такого стягнення або відчуження активів з права власності (повного господарського відання) боржника в рахунок погашення, незалежно від строків оплати вартості таких активів їх покупцем.

При частковому погашенні податкового боргу сума такої частки визначається з урахуванням пені, нарахованої на таку частку. Податковий борг, що погашається частково, сплачується разом зі сплатою пені, нарахованої відповідно до такої частки, єдиним платіжним документом, в якому суми такого податкового боргу та такої пені визначаються окремо. Платіжні документи, які не містять окремо виділену суму податкового боргу та суму пені, не приймаються до виконання.

Якщо платник податків не сплачує пеню разом зі сплатою податкового боргу (його частини) або не визначає її окремо у платіжному документі (чи визначає з порушенням зазначеної пропорції), то податковий орган самостійно здійснює розподіл такої сплаченої суми на суму, що спрямовується на погашення такого податкового боргу (його частини), та суму, що спрямовується на погашення пені, нарахованої на суму такого погашеного податкового боргу (його частини), та надсилає такому платнику податків повідомлення, в якому міститься зазначена інформація.

Розмір пені

•Пеня нараховується на суму податкового боргу (без пені), а значить і на штрафні санкції.

Механізм нарахування пені

Пеня нараховується на суму податкового боргу (в тому числі суму штрафних санкцій за їх наявності) із розрахунку 120% річних облікової ставки Національного банку України, що діяла на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від

того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

Зазначений розмір пені діє щодо всіх видів податків і зборів (обов'язкових платежів), крім пені щодо порушення строків розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності, що встановлюється окремим законодавством.

Штрафні санкції (штрафи)

Штрафні санкції за порушення податкового законодавства накладаються на платника податків у розмірах, визначених Законом (додаток А), крім штрафних санкцій за порушення валютного законодавства, що встановлюються окремим законодавством.

Крім кваліфікації складу порушення, розмір штрафу залежить від терміну затримки подачі податкової декларації, кількості податкових періодів недоплати й ін.

Штрафні санкції накладаються контролюючими органами, а у випадку, коли платник податків до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, самостійно нараховуються та сплачуються платником податків.

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

- або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму такої недоплати та штраф у розмірі п'яти відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку;

- або відобразити суму такої недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за наступний податковий період, збільшену на суму штрафу у розмірі п'яти відсотків від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми податкового зобов'язання з цього податку;

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

штрафи, визначені у цьому пункті, не застосовуються.

При самотійному донарахуванні суми податкових зобов'язань адміністративні штрафи не накладаються.

Це правило не застосовується, якщо:

- платник податків не подає податкову декларацію за період, протягом якого відбулася недоплата податкового зобов'язання;

- судом встановлено скоєння злочину посадовими особами платника податків або фізичною особою – платником податків щодо умисного ухилення від сплати зазначеного податкового зобов'язання.

Сплата (стягнення) штрафних санкцій, передбачених цією статтею, дорівнюється до сплати (стягнення) податку та оскарження їх сум.

Адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства застосовується до винних осіб, якими на підприємстві є директор та головний бухгалтер. Розміри адміністративних штрафів регламентуються Кодексом "Про адміністративні правопорушення" (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Адміністративна відповідальність осіб, винних в порушенні податкового законодавства

Вид адміністративного правопорушення	Розмір адміністративного штрафу
1	2
1) Порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків (відсутність податкового обліку, порушення порядку ведення податкового обліку, у тому числі неподання або несвоєчасне подання аудиторських висновків, подання яких передбачено законами України)	5-10 НМДГ (повторно протягом року 10-15 НМДГ)
2) Неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)	5-10 НМДГ (повторно протягом року 10-15 НМДГ)

<p>3)Невиконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби</p>	<p>Попередження або штраф у розмірі 5-10 НМДГ (повторно протягом року 10-15 НМДГ)</p>
<p>4) Порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи</p>	<p>2-3 НМДГ (повторно протягом року 3-5 НМДГ)</p>

Продовження таблиці 1.5

1	2
<p>5) Порухення порядку заняття господарською діяльністю (здійснення діяльності без державної реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності, що містить ознаки підприємницької, або здійснення без одержання ліцензії видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону)</p>	<p>3-5 НМДГ з конфіскацією виготовленої продукції, знарядь виробництва і сировини чи без такої (повторно протягом року 5-8 НМДГ)</p>
<p>б) Порухення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат (неподання або несвоєчасне подання громадянами декларацій про доходи чи включення до декларацій перекручених даних, не ведення обліку або неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку)</p>	<p>Попередження або 3-8 НМДГ (повторно протягом року 5-8 НМДГ)</p>

Наведемо приклад визначення розмірів фінансової відповідальності платника податків за порушення податкового законодавства.

✓Приклад 1.2

Необхідно розрахувати суму адміністративного штрафу, фінансових санкцій та пені, які належить перерахувати до бюджету.

Особи, відповідальні за податкові правопорушення – керівник підприємства та головний бухгалтер.

Вихідні дані: актом камеральної перевірки донараховано податок з реклами у сумі 20 грн. Період затримки платежу 32 доби. Ставка НБУ, яка діяла на момент виникнення податкового боргу 25% річних, на момент погашення – 24% річних.

Розв'язання:

1) *Визначимо розмір адміністративного штрафу (АШ), що підлягає стягненню з посадових осіб.*

Вид порушення - порушення порядку ведення податкового обліку.

Розмір адміністративного штрафу – від 5 до 10 НМДГ.

Визначимо розмір адміністративного штрафу виходячи з мінімальної суми.

Підлягає стягненню з керівника підприємства:

$$АШ_1 = 5 \times 17 = 85 \text{ грн.}$$

Підлягає стягненню з керівника підприємства:

$$АШ_2 = 5 \times 17 = 85 \text{ грн.}$$

2) *Визначимо фінансову санкцію за результатами камеральної перевірки:*

$$\hat{O}\tilde{N}' = 0,05 \times \hat{I}\tilde{A} , \quad (1.4)$$

де ФС – фінансова санкція

ПБ – податковий борг.

Необхідна вимога: $\hat{O}\tilde{N}' \geq 17 \text{ грн}$.

Таким чином, розмір ФС за розрахунком:

$$\hat{O}\tilde{N}' = 0,05 \times 20 = 10 \text{ грн.}$$

Виходячи з необхідної вимоги $\hat{O}\tilde{N}' = 17 \text{ грн}$.

3) *Визначимо пеню за несвоєчасну сплату податкового зобов'язання:*

Розрахуємо одноденний розмір пені виходячи з максимальної ставки НБУ (S), або той, що діяла на момент виникнення податкового боргу, або на момент його сплати:

$$\text{Max } S = 25\%$$

$$SD = \frac{25\%}{365} \times 1,2 = 0,082\% ,$$

де SD – ставка пені за кожен день прострочення платежу.

$$\dot{i} = \frac{\dot{I}A \times SD \times \hat{E}}{100\%}, \quad (1.5)$$

де K – кількість днів прострочення сплати податку.

$$\dot{i} = \frac{20 \times 0,082\% \times 32}{100\%} = 0,52\% \text{ рі}$$

Контрольні питання

1 Назвіть види відповідальності за порушення податкового законодавства.

2 Назвіть законодавчу базу, що регламентує протягування до адміністративної відповідальності.

3 Поясніть порядок нарахування пені.

4 За які види порушень до платників податків застосовуються фінансові санкції?

5 Від чого залежить розмір фінансової санкції за несвоєчасну сплату узгодженого податкового зобов'язання?

6 Від чого залежить розмір фінансової санкції, що застосовується до платників податків за результатами камеральних перевірок?

7 Назвіть максимальний розмір фінансової санкції, що застосовується до платників податків за результатами документальних перевірок.

2 ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ ТА ЗБОРИ

2.1 ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Загальна характеристика ПДВ

Податок на додану вартість за своєю сутністю є універсальним акцизом, що автоматично враховує всі зміни в товарному асортименті і яким обкладається валовий оборот підприємств та організацій.

•Податок на додану вартість – це непрямий податок з доданої вартості, яка створюється на всіх стадіях виробництва та обігу, що включається у вигляді надбавки до ціни товару, робіт та послуг і цілком оплачується кінцевим споживачем товарів, робіт, послуг.

Додана вартість за своєю суттю наближається до поняття знову створеної вартості, тобто частини національного доходу, виробленого на даному підприємстві. Її можна визначити шляхом підсумку елементів – заробітної плати, відсотків, ренти і прибутку.

Додана вартість є різницею між вартістю реалізованої продукції і витратами на її виробництво та реалізацію; а також різницею між загальною сумою продажів і загальною сумою закупівлі від всіх інших суб'єктів господарської діяльності (рис. 2.1).

	Вартість		Витрати
Додана вартість =	реалізованої	-	на виробництво
	продукції		та реалізацію

Рисунок 2.1 – Порядок визначення доданої вартості

У момент кожного акту купівлі-продажу податок нараховується за стандартною ставкою, а фактично сплачується в сумі, зменшеній на величину ПДВ, сплаченої на попередній стадії. Кінцевий споживач оплачує товар за ціною, збільшеною на всю суму платежів ПДВ, але авансованих на попередніх стадіях виробництва і реалізації товару.

Поширення в Європі ПДВ почалося в 50-і роки 20 століття. Уперше цей податок був застосований у Франції в 1954 році. Однак інтенсивність його застосування в західноєвропейських країнах різна. Так, наприклад, у Швейцарії він не використовується дотепер. У Європі з метою формування єдиного європейського ринку введена усереднена ставка ПДВ – 15%. На цей час ПДВ стягується більш, ніж в 50 країнах світу.

ПДВ має багато переваг, серед яких можна зазначити такі:

- за допомогою ПДВ виникає можливість регулювання фонду заробітної плати і ціни, оскільки він створює можливості та стимули до ліквідації зайвих ланок;

- ПДВ дозволяє відносно точно визначити реальну вартість кожного товару, а значить може бути використаний як основа при формуванні економічних пропорцій;

- у країнах з розвинутою ринковою економікою ПДВ є не тільки фіскальним, але і регулюючим важелем, оскільки дозволяє стримувати кризу надвиробництва і сповільнює витіснення з ринку слабких виробників;

- з погляду контролю ПДВ гарний тим, що має внутрішній "убудований" механізм взаємної перевірки платниками податкових зобов'язань;

- ПДВ вільний від дискримінації платників залежно від їхньої ролі і місця в господарському процесі;

- ПДВ через посилений вплив на рівень цін може бути використаний в антиінфляційних процесах, оскільки ПДВ дає можливість автоматично витягати кон'юнктурний прибуток, породжений інфляцією, та цим самим стримувати невиправдане підвищення цін.

ПДВ є податком на кінцеве споживання, тобто практично лягає на населення і бюджетну сферу, тому його **негативними рисами є:**

- досить висока ставка;

- в умовах інфляції ПДВ скорочує платоспроможний попит, тим самим стримуючи розвиток виробництва;

- ПДВ має можливість відхилення від сплати в умовах недосконалого бухгалтерського обліку;

- має масовий регресивний характер.

Таким чином, ПДВ має досить суперечливий характер, і, звичайно, негативно сприймається населенням, яке є фактичним носієм податку. Але

не можна заперечувати його провідну роль в системі оподаткування.

Платники, об'єкти, база та ставки податку

Податок на додану вартість сплачується до Державного бюджету України на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг. Нарахування і сплата ПДВ регламентується Законом України "Про податок на додаткову вартість" від 3.04.97 р. №168/97 ВР зі змінами та доповненнями. Закон визначає платників податку на додану вартість, об'єкти, базу та ставки оподаткування, перелік неоподатковуваних податком і звільнених від оподаткування операцій, особливості оподаткування експортних і імпорتنих операцій, поняття податкового обліку, податкової накладної, порядку обліку, звітності та внесення податку до бюджету.

•Платник ПДВ – це особа, що зобов'язана здійснювати утримання і внесення до бюджету податку, що сплачується покупцем, чи особа, котра ввозить (надсилає) товари на митну територію України.

Якщо підприємство є платником податку на додану вартість, то воно має зареєструватися в податковому органі як платник ПДВ. Після реєстрації платникам ПДВ видається "Свідоцтво про реєстрацію" з присвоєнням індивідуального номера платника ПДВ. Свідчення про реєстрацію діє до дати його анулювання, що відбувається у випадках, якщо:

- суб'єкт підприємницької діяльності за підсумками діяльності знімається з обліку як платник ПДВ;
- зареєстрована як платник податку особа припиняє діяльність відповідно до рішення про ліквідацію такого платника податку.

Платником податку є:

- особа, обсяг оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг) якої протягом будь-якого періоду з останніх дванадцяти календарних місяців перевищував 300000 грн;
- особа, яка ввозить (пересилає) товари на митну територію України

або отримує від нерезидента роботи (послуги) для їх використання або споживання на митній території України, за винятком фізичних осіб, не зареєстрованих як платники податку, в разі коли такі фізичні особи ввозять (пересилають) товари (предмети) в обсягах, що не підлягають оподаткуванню згідно з законодавством;

- особа, яка здійснює на митній території України підприємницьку діяльність з торгівлі за готівкові кошти незалежно від обсягів продажу, за винятком фізичних осіб, які здійснюють торгівлю на умовах сплати ринкового збору в порядку, встановленому законодавством;

- особа, яка на митній території України надає послуги, пов'язані з транзитом пасажирів або вантажів через митну територію України;

- особа, відповідальна за внесення податку до бюджету за об'єктами оподаткування на залізничному транспорті, визначена у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

- особа, яка надає послуги зв'язку та здійснює консолідований облік доходів та витрат, пов'язаних з наданням таких послуг та отриманих (понесених) іншими особами, що знаходяться у підпорядкуванні такої особи.

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

- *продажу товарів (робіт, послуг) на митній території України*, в тому числі операції з оплати вартості послуг за договорами оренди (лізингу) та операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору) для погашення кредиторської заборгованості заставодавця;

- *ввезення (пересилання) товарів на митну територію України та отримання робіт (послуг)*, що надаються нерезидентами для їх використання або споживання на митній території України, в тому числі операції з ввезення (пересилання) майна за договорами оренди (лізингу), застави та іпотеки;

- *вивезення (пересилання) товарів за межі митної території*

України та надання послуг (виконання робіт) для їх споживання за межами митної території України.

Не є об'єктом оподаткування операції з:

- випуску (емісії), розміщення у будь-які форми управління та продажу за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України, Міністерством фінансів України, органами місцевого самоврядування відповідно до закону, в тому числі приватизаційні та компенсаційні папери (сертифікати), інвестиційні сертифікати, житлові чеки, земельні бони та деривативи; обміну зазначених цінних паперів на інші цінні папери; розрахунково-клірингової, реєстраторської та депозитарної діяльності на ринку цінних паперів, а також діяльності з управління активами;

- надання орендодавцем (лізингодавцем) майна у користування орендарю (лізингоотримувачу) згідно з умовами договору оперативної оренди (лізингу) або оренди землі, а також повернення такого майна орендодавцю (лізингодавцю) після закінчення дії такого договору;

- надання послуг із страхування і перестрахування, передбачених Законом України "Про страхування", соціального та пенсійного страхування;

- обігу валютних цінностей (у тому числі національної та іноземної валюти), банківських металів, банкнот та монет Національного банку України;

- надання послуг з інкасації, розрахунково-касового обслуговування;

- оплати вартості державних платних послуг, які надаються фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади і місцевого самоврядування та обов'язковість отримання (надання) яких встановлюється законодавством;

- виплат заробітної плати, пенсій, стипендій, субсидій, дотацій, інших грошових або майнових виплат фізичним особам за рахунок бюджетів або соціальних чи страхових фондів у порядку, встановленому

законом; виплат дивідендів та роялті у грошовій формі або у формі цінних паперів (корпоративних прав), надання комісійних (брокерських) та дилерських послуг з торгівлі або управління цінними паперами;

- передачі основних фондів як внеску до статутного фонду юридичної особи для формування її цілісного майнового комплексу в обмін на емітовані нею корпоративні права.

Положеннями Закону розмежовано операції, за якими податок на додану вартість не стягується (рис. 2.2).

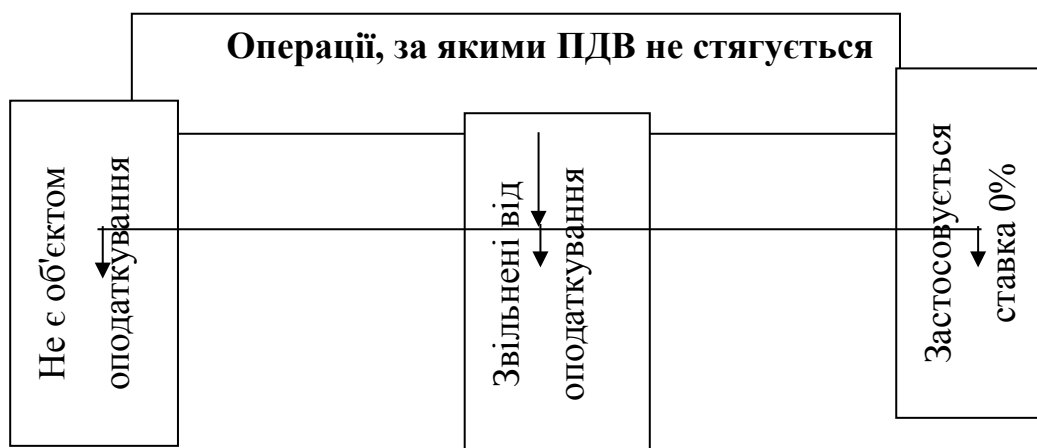


Рисунок 2.2 – Операції, за якими не стягується ПДВ

Так, існують операції, що не є об'єктом оподаткування, та операції, звільнені від оподаткування. На перший погляд, різниці між такими операціями в частині оподаткування немає – ні за одними, ні за іншими ПДВ не обчислюється. Однак, операції звільненні від оподаткування за своєю суттю "підходять" під визначення об'єкта оподаткування, але для них застосовується пільга. Наприклад, операції з продажу учнівських зошитів та навчальних посібників вітчизняного виробництва та з продажу дитячого харчування через спеціалізовані молочні кухні. Операції, які не є об'єктом оподаткування, за своєю природою не можуть бути об'єктом для

визначення податку на додану вартість. Наприклад, виплата та нарахування заробітної плати.

Існують дві **ставки податку** на додану вартість (рис. 2.3).

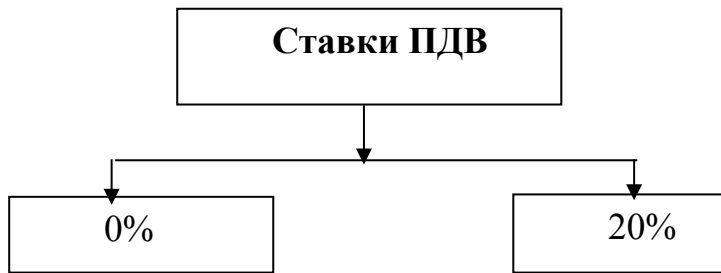


Рисунок 2.3 – Ставки ПДВ

Об'єкти оподаткування, за винятком операцій, звільнених від оподаткування, та операцій, до яких застосовується нульова ставка, оподатковуються за ставкою 20 відсотків. Податок додається до ціни товарів (робіт, послуг).

Податок за нульовою ставкою обчислюється щодо операцій з:

- продажу товарів, що були вивезені (експортовані) платником податку за межі митної території України;
- продажу робіт (послуг), призначених для використання та споживання за межами митної території України;
- продажу товарів (робіт, послуг) підприємствами роздрібною торгівлі, які розташовані на території України у зонах митного контролю (безмитних магазинах), відповідно до порядку, встановленого Кабінетом Міністрів України;
- надання транспортних послуг з перевезення пасажирів та вантажів за межами митного кордону України;
- продажу переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою сільськогосподарськими товаровиробниками всіх форм власності та господарювання;
- продажу товарів (робіт, послуг), за винятком підакцизних товарів, грального бізнесу, покупних товарів для підприємств та організацій

громадських організацій інвалідів.

База оподаткування визначається згідно з додатком Б (таблицю сформовано на підставі чинного закону).

Операції, звільнені від оподаткування

Звільняються від оподаткування операції з:

- продажу вітчизняних продуктів дитячого харчування молочними кухнями та спеціалізованими магазинами та куточками, які виконують функції роздаткових пунктів, у порядку та за переліком продуктів, встановленими Кабінетом Міністрів України;

- продажу (передплати) та доставки періодичних видань друкованих засобів масової інформації вітчизняного виробництва; продажу книжок вітчизняного виробництва; продажу учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників вітчизняного виробництва;

- надання згідно з переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України, послуг з вищої, середньої, професійно-технічної та початкової освіти закладами освіти, які мають спеціальний дозвіл (ліцензію) на надання таких послуг та послуг з виховання та освіти дітей будинками культури в сільській місцевості, дитячими музичними та художніми школами, школами мистецтв;

- продажу товарів спеціального призначення для інвалідів за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України;

- послуг з доставки пенсій та грошової допомоги населенню;

- надання послуг з реєстрації актів громадянського стану державними органами, уповноваженими здійснювати таку реєстрацію згідно із законодавством;

- продажу лікарських засобів та виробів медичного призначення, зареєстрованих в Україні у встановленому законодавством порядку, в тому числі надання послуг з такого продажу аптечними установами згідно з переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України;

- надання послуг з охорони здоров'я згідно з переліком, встановленим

Кабінетом Міністрів України, закладами охорони здоров'я, які мають спеціальний дозвіл (ліцензію) на надання таких послуг;

- продажу путівок на санаторно-курортне лікування та відпочинок дітей у закладах за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України, зазначена пільга не поширюється на продаж путівок нерезидентам;

- інші.

Порядок визначення суми податку до сплати чи до відшкодування з бюджету

Протягом звітнього періоду платники ПДВ ведуть облік податкових зобов'язань (при продажу) та податкового кредиту (при придбанні).

У випадку, якщо сума податкових зобов'язань за звітний період перевищує суму податкового кредиту, то в декларації з ПДВ відбивається ПДВ до сплати:

•ПДВ до сплати = Податкові зобов'язання – Податковий кредит.

Якщо за звітний період сума податкового кредиту перевищує суму податкових зобов'язань, то в декларації з ПДВ відбивається сума ПДВ до відшкодування з бюджету:

•ПДВ до відшкодування з бюджету = Податковий кредит – Податкові зобов'язання.

У строки, передбачені законом для відповідного податкового періоду, платник податку подає органу державної податкової служби за місцем свого знаходження податкову декларацію незалежно від того, чи виникло у цьому періоді податкове зобов'язання чи ні. У разі коли за результатами звітнього періоду сума ПДВ має від'ємне значення, вона підлягає відшкодуванню платнику податку з Державного бюджету України протягом місяця, наступного після подачі декларації. Підставою для отримання відшкодування є дані тільки податкової декларації за звітний період. За бажанням платника податку сума бюджетного відшкодування може бути повністю або частково зарахована в рахунок платежів з цього податку. Таке

рішення платника податку відображається в податковій декларації. Відшкодування здійснюється шляхом перерахування відповідних грошових сум з бюджетного рахунку на рахунок платника податку в установі банку, що його обслуговує, або шляхом видачі казначейського чека, який приймається до негайної оплати (погашення) будь-якими банківськими установами. Здійснення відшкодування шляхом зменшення платежів з інших податків, зборів (обов'язкових платежів) не дозволяється.

•Податкове зобов'язання – загальна сума податку, отриманого платником податку в звітному періоді від продажу товарів.

Дата виникнення податкових зобов'язань визначається таким чином (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Визначення дати виникнення податкових зобов'язань з ПДВ

Вид операції	Дата виникнення податкових зобов'язань
1	2
Продаж товарів (робіт, послуг)	<p>Дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:</p> <ul style="list-style-type: none"> - або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, а у разі продажу товарів (робіт, послуг) за готівкові грошові кошти - дата їх оприбуткування в касі платника податку, а при відсутності такої – дата інкасації готівкових коштів у банківській установі, що обслуговує платника податку; - або дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) - дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт (послуг) платником податку
Продаж товарів (валютних цінностей) або послуг з використанням торговельних автоматів	Дата виймання з таких торговельних апаратів або подібного устаткування грошової виручки

або іншого подібного устаткування, що не передбачає наявності касового апарата, контрольованого уповноваженою на це фізичною особою	
---	--

Продовження таблиці 2.1

1	2
Продаж товарів (робіт, послуг) здійснюється з використанням кредитних або дебетових карток, дорожніх, комерційних, персональних або інших чеків	Дата оформлення податкової накладної, що засвідчує факт надання платником податку товарів (робіт, послуг) покупцю, або дата виписування відповідного рахунка (товарного чека), залежно від того, яка подія відбулася раніше
Операції фінансової оренди (лізингу)	Дата фактичного передання об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу)
Продаж товарів (робіт, послуг) з оплатою за рахунок бюджетних коштів	Дата надходження таких коштів на поточний рахунок платника податку або дата отримання відповідної компенсації у будь-якому іншому вигляді, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед таким бюджетом
Ввезення (імпортування) товарів	Дата оформлення ввізної митної декларації із зазначенням у ній суми податку, що підлягає сплаті
Імпортування робіт (послуг)	Дата списання коштів з розрахункового рахунку платника податку в оплату робіт (послуг) або дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт (послуг) нерезидентом залежно від того, яка з подій відбулась першою

•Податковий кредит являє собою суму, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду.

Податковий кредит звітного періоду складається з сум податків, сплачених (нарахованих) платником податку в звітному періоді в зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких відноситься до складу валових витрат і основних фондів чи нематеріальних активів, що підлягають амортизації. Суми податку на додану вартість, сплачені (нараховані) платником податку у звітному періоді у зв'язку з придбанням (спорудженням) основних фондів, що підлягають амортизації, включаються до складу податкового кредиту такого звітного періоду,

незалежно від строків введення в експлуатацію основних фондів, а також від того, чи мав платник податку оподатковувані обороти протягом такого звітного періоду.

Право на податковий кредит має платник податку, у якого виникають податкові зобов'язання. У випадку, коли платник податку здійснює операції з продажу товарів (робіт, послуг), що звільнені від оподаткування або не є об'єктом оподаткування, суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких відноситься до складу валових витрат виробництва (обігу) та основних фондів і нематеріальних активів, що підлягають амортизації, відносяться відповідно до складу валових витрат виробництва (обігу) та на збільшення вартості основних фондів та нематеріальних активів та до податкового кредиту не включаються.

У разі, коли товари (роботи, послуги), виготовлені та/або придбані, частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково ні, до суми податкового кредиту включається та частка сплаченого (нарахованого) податку при їх виготовленні або придбанні, яка відповідає частці використання таких товарів (робіт, послуг) в оподатковуваних операціях звітного періоду.

У разі коли платник придбає товари (роботи, послуги), вартість яких не належить до складу валових витрат виробництва (обігу) та не підлягає амортизації, податки, що сплачені у зв'язку з таким придбанням, відшкодовуються за рахунок відповідних джерел і до складу податкового кредиту не включаються.

Не дозволяється включення до податкового кредиту будь-яких витрат зі сплати податку, що не підтверджені податковими накладними чи митними деклараціями, а при імпорті робіт (послуг) актом прийняття робіт (послуг) чи банківським документом, який засвідчує перерахування коштів в оплату вартості таких робіт (послуг).

У разі коли на момент перевірки платника податку органом

державної податкової служби суми податку, попередньо включені до складу податкового кредиту, залишаються непідтвердженими зазначеними цим підпунктом документами, платник податку несе відповідальність у вигляді фінансових санкцій, установлених законодавством, нарахованих на суму податкового кредиту, непідтверджену зазначеними цим підпунктом документами.

Датою виникнення права платника податку на податковий кредит вважається (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Визначення дати виникнення податкового кредиту з ПДВ

Вид операції		Дата виникнення податкового кредиту
1		2
1	Придбання товарів (робіт, послуг)	Дата здійснення першої з подій: - або дата списання коштів з банківського рахунку платника податку в оплату товарів (робіт, послуг), дата виписки відповідного рахунку (товарного чека) – у разі розрахунків з використанням кредитних дебетових карток або комерційних чеків; - або дата отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податку товарів (робіт, послуг)
2	Операції із ввезення (пересилання) товарів (робіт, послуг)	Дата сплати податку за податковими зобов'язаннями
3	Операції фінансової оренди (лізингу)	Дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем

Для товарів (послуг), придбання (надання) яких контролюється приладами обліку, факт отримання (надання) таких товарів (послуг) засвідчується даними обліку.

Наведемо приклад визначення дати виникнення податкового кредиту з ПДВ.

✓ Приклад 2.1

Необхідно визначити суму податкового кредиту з ПДВ в відповідних звітних періодах 2006 р., якщо підприємство за контрактом, що передбачає оплату коштами, в лютому здійснило з передплату з поточного рахунку в сумі 1200 грн з ПДВ. У березні оприбуткувало на склад запасні частини на суму 3000 грн. У травні здійснило з поточного рахунку доплату в сумі 2400 грн з ПДВ. Податкові накладні від продавця отримані вчасно.

Розв'язання

Слід враховувати, що податковий кредит відображається за датою здійснення І-ої з подій:

- або за датою списання коштів з банківського рахунку платника податку в оплату товарів (робіт, послуг), датою виписки відповідного рахунку (товарного чека) - в разі розрахунків з використанням кредитних дебетових карток або комерційних чеків;

- або за датою отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податку товарів (робіт, послуг).

ПДВ в загальній сумі операції, що включає в себе ПДВ, складає $\frac{1}{6}$ частину (при ставці ПДВ 20%).

При виникненні І-ої з подій, а саме при здійсненні передплати підприємство має право на податковий кредит в сумі:

$$ПК = \frac{1200}{6} = 200 \text{ грн.}$$

При оприбуткуванні запасних частин підприємство має право на податковий кредит тільки для оприбуткованих, але не передплачених запасних частин.

$$ПК = \frac{3000 \times 1,2 - 1200}{6} = 400 \text{ грн.}$$

Податковий кредит при доплаті не відображається, тому що вона не являє собою передплату.

Отже, податковий кредит відіб'ється наступним чином (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Відображення в податковому обліку з ПДВ операцій з придбання продукції

<i>Номер операції, звітний період</i>	<i>Зміст операції</i>	<i>Сума операції з ПДВ, грн</i>	<i>Податковий кредит, грн</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1) січень	здійснено передплату з поточного рахунку	1200	200
2) лютий	отримані запасні частини	3600	400
3) лютий	здійснено доплату за контрактом	2400	0
Разом	□	□	600

Звітність з податку на додану вартість

Для платників податку, в яких обсяг оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг) за попередній календарний рік перевищує 300000 грн, податковий (звітний) період дорівнює календарному місяцю.

Платники податку, що мають обсяг операцій з продажу менший, ніж зазначена сума можуть застосовувати за своїм вибором податковий період, що дорівнює календарному місяцю або кварталі.

Заяву про своє рішення з цього питання платник податку подає органу державної податкової служби за один місяць до початку календарного року. Протягом календарного року дозволяється заміна квартального податкового періоду на місячний з початку будь-якого кварталу поточного року. Заява про таку заміну подається платником податку до органу державної податкової служби за один місяць до початку кварталу. Зворотні зміни в одному календарному році не дозволяються.

Контрольні питання

1 Надайте характеристику ПДВ за класифікаційними ознаками податків.

- 2 Визначте поняття "додана вартість".
- 3 Назвіть групи операцій, за якими ПДВ не стягується.
- 4 Яким чином відбувається розрахунок ПДВ за результатами звітного періоду?
- 5 При продажу товарів підприємство, платник ПДВ, має відбивати податкове зобов'язання чи податковий кредит?
- 6 Що має відбити підприємство у власному податковому обліку з ПДВ при отриманні передплати за товари, роботи, послуги (податкові зобов'язання чи податковий кредит)?
- 7 Чому дорівнює сума податкового кредиту, якщо підприємство отримало сировину на 1200 грн з ПДВ? Чи відіб'ється сума податкового кредиту при здійсненні оплати в наступному звітному періоді?
- 8 Назвіть звітний період з ПДВ.

2.2 АКЦИЗНИЙ ЗБІР

Платники акцизного збору та об'єкт оподаткування

Як і ПДВ, акцизний збір є непрямим податком, тобто входить до ціни товарів, і сплачується наприкінці фактично покупцем, а не виробником продукції. Його відносять до категорії специфічних (індивідуальних) акцизів, які, на відміну від ПДВ (універсального акцизу), встановлюються за диференційованими ставками на окремі види товарів. Оскільки акцизним збором оподатковуються високорентабельні та монопольні товари, попит на які не є еластичним, то підвищення його ставок не призводить до економічної кризи в короткостроковій перспективі. У той самий час вирішується проблема поповнення бюджету додатковими коштами. С точки зору соціальної справедливості, акцизний збір має перевагу над ПДВ, тому, що підакцизні товари споживають, як правило, заможні верстви населення, тоді, як податковий тягар з ПДВ несуть на собі всі без виключення.

В Україні стягування акцизного збору регламентується Декретом Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. N 18-92 (зі змінами та доповненнями) "Про акцизний збір".

•Платниками акцизного збору є всі суб'єкти підприємницької діяльності, що виготовляють чи імпортують підакцизні товари.

А саме:

- суб'єкти підприємницької діяльності, а також їх філії, відділення (інші відокремлені підрозділи) – виробники підакцизних товарів на митній території України, у тому числі з давальницької сировини за товарами (продукцією), на які встановлено ставки акцизного збору у твердих сумах, а також замовники, за дорученням яких виготовляється продукція на давальницьких умовах по товарах, на які встановлено ставки акцизного збору у відсотках до обороту, які сплачують акцизний збір виробнику;

- нерезиденти, які здійснюють виготовлення підакцизних товарів (послуг) на митній території України безпосередньо або через їх постійні представництва чи осіб, прирівняних до них згідно із законодавством;

- будь-які суб'єкти підприємницької діяльності, інші юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, які імпортують на митну територію України підакцизні товари, незалежно від наявності внесених до них іноземних інвестицій;

- фізичні особи – резиденти або нерезиденти, які ввозять (пересилають) підакцизні речі або предмети на митну територію України у вигляді супроводжувального або несупроводжувального багажу, а також фізичні особи, які одержують такі підакцизні речі (предмети), переслані (надіслані) з-за митного кордону України у вигляді поштових чи інших відправлень або несупроводжувального багажу, в обсягах або вартістю, що перевищують норми безмитного провезення (пересилання) для таких фізичних осіб, визначені митним законодавством;

- юридичні або фізичні особи, які купують підакцизні товари у податкових агентів.

Об'єктом оподаткування акцизним збором є:

- обороти з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), в тому числі з давальницької сировини, шляхом їх продажу, обміну на інші товари (продукцію, роботи, послуги), безплатної передачі товарів (продукції) або з частковою їх оплатою, а також обсяги відвантажених підакцизних товарів (продукції), виготовлених з давальницької сировини;

- обороти з реалізації (передачі) товарів (продукції) для власного споживання, промислової переробки (крім оборотів з реалізації), передачі (для виробництва підакцизних товарів), а також для їх працівників;

- митна вартість товарів (продукції), які імпортуються (ввозяться, пересилаються) на митну територію України, у тому числі в межах бартерних (товарообмінних) операцій або без оплати їх вартості чи з частковою оплатою.

При продажу (інших видах відчуження) податковими агентами підакцизних товарів (продукції) об'єктом оподаткування є:

- для вироблених на території України товарів (продукції) обороти з реалізації таких підакцизних товарів (продукції), включаючи вартість будь-яких додаткових послуг або робіт, пов'язаних із такою реалізацією;

- для імпортованих (ввезених, пересланих) на митну територію України товарів (продукції) – обороти з реалізації таких підакцизних товарів (продукції), включаючи вартість будь-яких додаткових послуг або робіт, пов'язаних із такою реалізацією на митній території України, але не менше митної вартості таких підакцизних товарів (продукції), з урахуванням сум сплаченого або нарахованого, але не сплаченого ввізного (імпортного) мита.

До об'єктів обкладання акцизним збором не відносяться:

- підакцизні товари, що експортуються за межі митної території України за іноземну валюту;

- підакцизні товари, що розміщаються в магазинах безмитної торгівлі;
- зразки підакцизних товарів, тимчасово ввезені на митну територію України з метою показу чи демонстрації на час проведення виставок, конкурсів, семінарів, ярмарків під зобов'язання організатора виставки про зворотний вивіз таких зразків і що залишаються власністю іноземних юридичних осіб.

Ставки акцизного збору та методика його розрахунку

Акцизний збір обчислюється за наступними ставками:

а) за ставками у відсотках до обороту з продажу:

- для товарів, що реалізуються за вільними цінами, – виходячи з їхньої вартості за цими цінами, без урахування акцизного збору, без податку на добавлену вартість;

- для товарів, що реалізуються за державними фіксованими та регульованими цінами, – виходячи з їхньої вартості за цими цінами без урахування торговельних знижок, а також сум податку на додану вартість;

- для імпортованих товарів – виходячи з митної (закупівельної) вартості, збільшеної на суму ввізного мита, без урахування акцизного збору. При визначенні вказаної вартості іноземна валюта перераховується у національну валюту України за курсом Національного банку України, що діє на день подання митної декларації;

- для підакцизних товарів, придбаних на території України та в країнах колишнього Союзу РСР за іноземну валюту, які потім реалізуються за національну валюту України, **оподатковуваний оборот визначається**, виходячи з їх закупівельної вартості, перерахованої за курсом Національного банку України, що діє на день придбання цих товарів.

При реалізації підакцизних товарів, що були придбані до 1 січня 1992 року, **оподатковуваний оборот визначається**, виходячи з договірних цін з урахуванням акцизного збору;

б) у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції);

в) за змішаними ставками (для тютюнових виробів) – застосовуються і тверда, і відсоткова ставки.

Особливістю акцизного збору є відсутність базової ставки. Ставки встановлюються для конкретних видів підакцизних товарів у твердому значенні або у відсотках до обороту. Вони є єдиними на всій території України і встановлюються згідно з Законами України.

Акцизний збір, обчислений в ЄВРО, з товарів (продукції), що імпортуються в Україну, сплачується у валюті України за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діє на день подання митної декларації.

Акцизний збір, обчислений в ЄВРО, з товарів (продукції), що вироблені і реалізуються в Україні, сплачується у валюті України за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діє на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація товару (продукції) і залишається незмінним протягом кварталу.

Механізм розрахунку акцизного збору з імпортованих товарів з використанням процентної ставки

Акцизний збір за відсотковими ставками обчислюється методом прямого підрахунку (ставка застосовується до оподаткованого обороту).

Підставою для нарахування і сплати акцизного збору за завезеними товарами є вантажна митна декларація.

У випадку неможливості визначення митної вартості товарів на підставі поданих документів чи у випадку явної невідповідності заявленої митної вартості товарів вартості, що міститься в базі даних цінової інформації Держмитслужби, митна вартість визначається на підставі цін на ідентичні товари, що діють у провідних країнах-експортерах.

Сума акцизного збору обчислюється за формулою

$$\Sigma A = (M_{в} + M + M_{з}) \times A / 100, \quad (2.1)$$

де ΣA – сума акцизного збору;

$M_{в}$ – митна вартість;

М – мито;

Мз – митний збір;

А – ставка акцизного збору, %.

Механізм розрахунку суми акцизного збору, якщо ставка встановлена в грошовому еквіваленті до фізичної одиниці виміру товарів:

При застосуванні ставки акцизного збору в гривнях за формулою

$$\Sigma A = A \times K, \quad (2.2)$$

де К – кількість товару, визначена у фізичних одиницях виміру відповідно до закону.

При застосуванні ставки акцизного збору в євро за формулою

$$\Sigma A = A \times K \times \text{€}, \quad (2.3)$$

де € – курс гривні до євро за станом на перший день відповідного кварталу.

Оподатковуваний оборот з підакцизних товарів, що увозяться фізичними особами для власного споживання, визначають на основі митної декларації з пред'явленням товарних чеків на ці товари, а у випадку їхньої відсутності – виходячи з розміру індикативних цін чи з мінімальної митної вартості, установлені КМУ.

Наведемо приклад визначення акцизного збору для виробника алкогольних напоїв.

✓ Приклад 2.2

Необхідно визначити суму акцизного збору, що має сплатити ТОВ "Крокус", контрактну вартість з врахуванням непрямих податків та ціну 1 л вина.

Вихідні дані: ТОВ "Крокус" – виробник алкогольних напоїв та пива відвантажило в звітному періоді покупцю ТОВ "Грант" вина виноградні натуральні в обсязі 1500 л. Оплата в звітному періоді не отримана.

Контрактна вартість становить 15240 грн без ПДВ (без акцизного збору).

Ставка акцизного збору становить 0,25 грн за 1 л.

Розв'язання

1) *Визначимо суму акцизного збору за твердою ставкою за формулою 2.2:*

$$A3=0,25 \times 1500=375 \text{ грн}$$

2) *Визначимо контрактну вартість з врахуванням непрямих податків:*

$$B = \hat{A}' + 0,2 \times \hat{A}' + A3, \quad (2.4)$$

де B - контрактна вартість з врахуванням непрямих податків;

\hat{A}' - контрактна вартість без врахування непрямих податків.

$$B = 15240 + 0,2 \times 15240 + 375 = 18663 \text{ грн}$$

3) *Визначимо ціну 1 л вина:*

$$Ц = \frac{\hat{B}}{\hat{E}}, \quad (2.5)$$

де $Ц$ - ціна одиниці товару.

Таким чином:

$$Ц = \frac{18663}{1500} = 12,44 \text{ грн.}$$

Висновок: *сума акцизного збору, що підлягає сплаті з реалізації вина виноградного натурального складає 375 грн, контрактна вартість з врахуванням непрямих податків становить 18663 грн, ціна 1 л вина складає 12,44 грн.*

Пільги для платників акцизного збору

Для платників збору застосовуються такі пільги:

- акцизний збір не справляється при реалізації підакцизних товарів (продукції) на експорт за іноземну валюту;

- не підлягає оподаткуванню оборот з реалізації легкових автомобілів спеціального призначення для інвалідів, оплата вартості яких провадиться органами соціального забезпечення, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога, міліція тощо) за переліком, що визначається Кабінетом Міністрів України;

- при вивезенні з митної території України підакцизної продукції,

набутої інвестором у власність на умовах угоди про розподіл продукції, акцизний збір не справляється;

- звільняється від сплати акцизного збору імпорту призначених для власного використання розвідувальними органами України техніки, устаткування, майна і матеріалів (у тому числі засобів озброєння, спеціальних технічних та інших засобів, вогнепальної зброї та боєприпасів до неї), оплата вартості яких здійснюється зазначеними органами.

Порядок сплати акцизного збору

Суми акцизного збору, що підлягають сплаті, визначаються платниками самостійно, виходячи з обсягів реалізованих підакцизних товарів (продукції) за встановленими ставками.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які імпортують підакцизні товари (продукцію), в обов'язковому порядку при перетинанні кордону їх декларують і подають органам митного контролю декларацію у двох примірниках, один з яких цими органами надсилається до податкових інспекцій за місцем знаходження суб'єктів підприємницької діяльності, для справляння акцизного збору.

Власник готової продукції, на яку встановлено ставку акцизного збору у твердих сумах, виготовленої на давальницьких умовах, сплачує акцизний збір виробнику (переробнику) не пізніше дня відвантаження готової продукції його замовнику або за його дорученням іншій особі. Умовою відвантаження виробником (переробником) готової продукції, виготовленої з давальницької сировини, його власнику або за його дорученням іншій особі є документальне підтвердження банківської установи про перерахування відповідної суми акцизного збору на розрахунковий рахунок виробника (переробника).

Акцизний збір сплачується до бюджету у такі терміни:

1 Підприємствами-виготовлювачами, що реалізують алкогольні напої, пиво – на третій день після здійснення обороту з реалізації.

2 Підприємствами-виробниками, що реалізують тютюнові вироби, щомісяця, до 20 числа місяця, що випливає за звітним, виходячи з фактичного обсягу реалізації тютюнових виробів за минулий місяць.

3 Власниками алкогольних напоїв, пива, тютюнових виробів, виготовлених з використанням давальницької сировини – не пізніше дня одержання готової продукції.

Підприємства (крім зазначених вище) зобов'язані самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданому ними Розрахунку, протягом 10 календарних днів, що випливають за останнім днем подання Розрахунку.

Контрольні питання

1 Назвіть платників акцизного збору. Чи є платниками акцизного збору посередники, що реалізують підакцизні товари?

2 Назвіть види ставок акцизного збору.

3 Які пільги з акцизного збору існують для юридичних осіб?

4 Назвіть терміни сплати акцизного збору.

2.3 МИТО

Загальна характеристика мита та порядок митного контролю

•Мито – це непрямий податок на споживання, який стягується з товарів, що переміщуються через митний кордон України.

Політика в сфері митного оподаткування спрямована, насамперед, на формування раціональної структури експорту та імпорту при відсутності прямого втручання держави. Митне оподаткування є одним з основних напрямів зовнішньоекономічної політики держави. Україна самостійно вибирає митну політику, може укладати митні угоди з іншими державами. Нормативне регулювання оподаткування митом в Україні здійснюється

згідно з Митним кодексом (від 11.07.2002 № 92-IV), який почав діяти 1.01.2004 р.

Митне регулювання здійснюється на основі таких принципів:

- виключної юрисдикції України на її митній території;
- виключної компетенції митних органів України щодо здійснення митної справи;
- законності;
- єдиного порядку переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України;
- системності;
- ефективності;
- додержання прав та охоронюваних законом інтересів фізичних та юридичних осіб;
- гласності та прозорості.

Мито включається до складу валових витрат виробництва та обігу, його ставки диференційовані, як і для підакцизних товарів. Від акцизного збору мито відрізняється тим, що воно сплачується тільки при переміщенні через митний кордон, і перелік товарів, що обкладаються митом, значно ширше, ніж перелік підакцизних товарів.

•Митна територія України – це територія України, зайнята сушею, територіальне море, внутрішні води і повітряний простір, а також штучні острови, установки і споруди, що створюються у виключній морській економічній зоні України, на які поширюється виключна юрисдикція України.

•Митний кордон - кордон митної території України, у тому числі території штучних островів, установок і споруджень, що утворюються в морській зоні України.

Види переміщень через митний кордон товарів та інших предметів:

- ввіз в Україну;
- вивіз з України;

-транзит через територію України – це переміщення товарів (предметів) через територію України під митним контролем між двома або у межах одного пункту на її митному кордоні.

Усі товари (предмети), що переміщуються через митний кордон України, підлягають декларуванню з метою митного контролю.

Митний контроль передбачає проведення митними органами мінімуму митних процедур, необхідних для забезпечення додержання законодавства України з питань митної справи. Обсяг таких процедур та порядок їх застосування визначаються відповідно до Митного кодексу, інших нормативно-правових актів, а також міжнародних договорів України, укладених в установленому законом порядку.

Митний контроль товарів, транспортних засобів перевізників у пунктах пропуску через державний кордон України здійснюється цілодобово відповідно до типових технологічних схем пропуску через державний кордон України автомобільних, водних, залізничних та повітряних транспортних засобів перевізників, що затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Митний контроль здійснюється безпосередньо посадовими особами митних органів шляхом:

- перевірки документів та відомостей, необхідних для такого контролю;
- митного огляду (огляду та переогляду товарів і транспортних засобів, особистого огляду громадян);
- обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України;
- усного опитування громадян та посадових осіб підприємств;

- перевірки системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, які відповідно до законів справляються при переміщенні товарів через митний кордон України;

- огляду територій та приміщень складів тимчасового зберігання, митних ліцензійних складів, спеціальних митних зон, магазинів безмитної торгівлі та інших місць, де знаходяться або можуть знаходитися товари і транспортні засоби, що підлягають митному контролю, чи провадиться діяльність, контроль за якою покладено на митні органи законом;

- використання інших форм, передбачених Митним кодексом та іншими законами України з питань митної справи.

Документи, необхідні для здійснення митного контролю, подаються митному органу при:

- перетинанні товарами і транспортними засобами митного кордону України;

- декларуванні товарів і транспортних засобів;

- повідомленні митного органу про намір здійснити переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України;

- здійсненні митними органами інших контрольних функцій.

Декларування здійснюється шляхом заявлення за встановленою формою (письмовою, усною, шляхом вчинення дій) точних відомостей про товари і транспортні засоби, мету їх переміщення через митний кордон України, а також відомостей, необхідних для здійснення їх митного контролю та митного оформлення.

Умови та порядок застосування форм декларування, перелік відомостей, необхідних для здійснення митного контролю та митного оформлення, визначаються Кабінетом Міністрів України, а порядок заповнення митних декларацій та інших документів, що застосовуються під час митного оформлення товарів і транспортних засобів, встановлюється спеціально уповноваженим центральним органом

виконавчої влади у галузі митної справи.

Перелік товарів, що підлягають обов'язковому декларуванню, встановлюється Митним кодексом та актами Кабінету Міністрів України.

Розрізняють поняття мита та митних зборів:

Мито – це податок, що сплачується до держбюджету.

• **Митний збір** - це плата за митне оформлення, яка залишається в розпорядженні митниці. Митний збір використовується для розвитку системи митних органів, щорічно державний митний комітет України публікує звіт про цільове використання цих коштів.

Основні елементи мита

• **Об'єкт оподаткування** – це митна вартість товарів або інших переміщуваних предметів або їхня кількість залежно від ставки.

• **Митна вартість** = фактурна вартість + брокерські послуги + комісійні послуги (на момент перетинання кордону)

В Україні існує два основних вида мита:

- ввізне – за імпортованими товарами;
- вивізне – за експортованими товарами.

З метою захисту економічних інтересів України та її товаровиробників можуть застосовуватися **особливі види мита**:

- **спеціальне** (підвищене) – застосовується як захисна міра, якщо товари ввозяться в Україну в таких кількостях і на таких умовах, що зачіпають інтереси українських товаровиробників, як попереджувальний захід до учасників зовнішньоекономічної діяльності, що порушують загальнодержавні інтереси у тій галузі, у якій виробляються товари, а також як захід попередження несумлінної конкуренції та як відповідна міра на недружні дії інших держав;

- **антидемпінгове мито** (підвищене) – застосовується при ввозі в Україну товарів за ціною істотно нижче конкурентної ціни в країні експорту, якщо при цьому порушуються інтереси українських

товаровиробників, та при вивозі товарів, які істотно нижче цін інших експортерів;

- **компенсаційне мито** (підвищене) – застосовується при ввозі або вивозі товарів, при виробництві яких прямо або побічно використовувались субсидії.

Залежно від способу встановлення існує два види ставок мита:

- у відсотках до митної вартості (пропорційне);

- у твердій сумі за одиницю товару (тверде).

Види ставок ввізного мита залежно від розміру:

- **преференційні** – застосовуються до товарів (предметів), які походять із країн, що входять до митних союзів з Україною, або створюють разом з нею спеціальні митні зони, до товарів із країн, що розвиваються, крім деяких груп товарів (наприклад, продукція тваринництва, харчової промисловості);

- **пільгові** – застосовуються до товарів або інших предметів із країн або економічних союзів, що користуються в Україні режимом найбільшого сприяння (Великобританії, Італії, Франції, США та ін.), та з країн, що розвиваються (крім тих товарних груп, по яких застосовуються преференційні ставки);

- **повні** (загальні) – до всіх інших товарів (предметів).

Розглянемо на прикладі порядок визначення суми податкових платежів при імпорті товарів.

✓Приклад 2.3

Необхідно розрахувати фактурну вартість товару, митну вартість, суми мита, митного збору та ПДВ.

Вихідні дані: Підприємство-резидент "Галіс" на підставі договору купівлі-продажу з підприємством-нерезидентом "VIP" одержало товар на суму 55303 дол. США (452 од. за ціною 74 дол. США за одиницю), у тому числі транспортні послуги на території України на 210 дол. США

(відповідно до рахунка-фактури) на умовах СРТ (перевезення оплачене до пункту призначення) м.Дніпропетровськ. Даний товар обкладається митом за ставкою 10%, ставка митного збору 0,2%. Курс НБУ на дату оформлення вантажної митної декларації - 5,54 грн./дол. США.

Розв'язання

База оподаткування митом включає до себе митну вартість, яка складається з вартості на момент перетинання кордону України. До бази оподаткування ПДВ, згідно з ЗУ „Про податок на додану вартість”, включається, крім митної вартості, сума мита.

Таким чином:

1) Фактурна вартість (ФВ) складає:

$$ФВ = 55303 \times 5,54 = 306379 \text{ грн};$$

2) Транспортні витрати (ТВ) по території України складають:

$$ТВ = 210 \times 5,54 = 1163 \text{ грн};$$

3) Митна вартість (МВ) визначається шляхом зменшення фактурної вартості на вартість транспортування по Україні):

$$МВ = 306379 - 1163 = 305216 \text{ грн};$$

4) Мито (М) дорівнює:

$$M = S_i \times MB, \quad (2.6)$$

де S_i - ставка мита.

$$M = 0,1 \times 305216 = 30522 \text{ грн};$$

5) Митний збір (M_{φ}) дорівнює:

$$M_{\varphi} = S_{i\varphi} \times \hat{A}, \text{ де} \quad (2.7)$$

де $S_{i\varphi}$ - ставка митного збору.

$$M_{\varphi} = 0,002 \times 305216 = 61 \text{ грн};$$

6) Податок на додану вартість становить:

$$ПДВ = (МВ + М) \times S_{i\lambda\lambda}, \quad (2.8)$$

де $S_{i\lambda\lambda}$ - ставка податку на додану вартість.

$$ПДВ = (305216 + 30522) \times 20\% = 537834 \times 20\% = 79680 \text{ грн}.$$

Контрольні питання

- 1 Розкрийте поняття "мито".
- 2 Чи відноситься митний збір до податкових платежів?
- 3 Опишіть процедуру митного контролю.
- 4 Які документи необхідно подати при проходженні митного контролю?
- 5 Назвіть основні принципи митного регулювання.
- 6 Розкрийте поняття "митний кордон" України.
- 7 Які види переміщень через митний кордон ви знаєте?
- 8 Назвіть види ставок ввізного мита залежно від розміру.
- 9 Назвіть види мита, що застосовуються в цілях захисту економічних інтересів України та її товаровиробників.

2.4 ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

Платники податку, об'єкт оподаткування та ставка податку

Відповідно до Закону України "Про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.1997 р. № 283/97 – ВР запроваджено порядок оподаткування прибутку підприємств.

Згідно з Законом **платниками податку** є резиденти, нерезиденти, філії, постійні представництва нерезидентів (рис. 2.4).

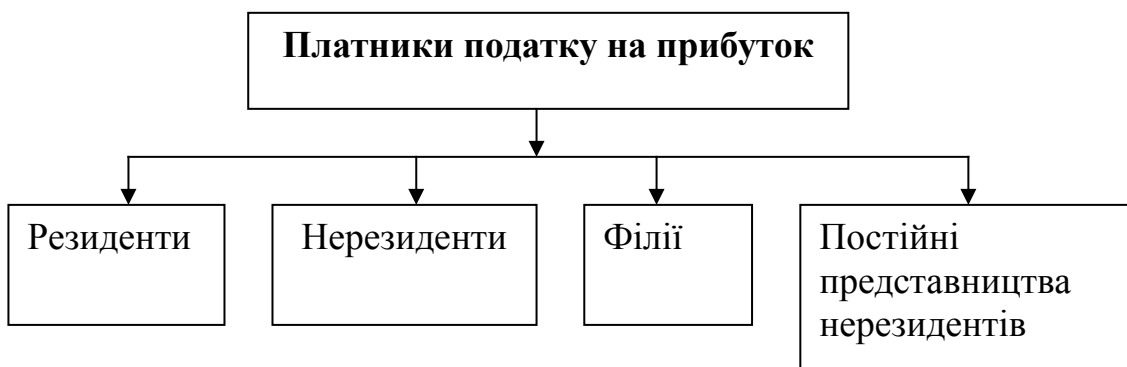


Рисунок 2.4 – Платники податку на прибуток

З числа резидентів – суб'єкти підприємницької діяльності,

бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами.

З числа нерезидентів – фізичні чи юридичні особи, створені у будь-якій організаційно-правовій формі, які отримують доходи з джерелом їх походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичний статус або імунітет згідно з міжнародними договорами України або законом.

Об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на:

- суму валових витрат платника податку;
- суму амортизаційних відрахувань (рис. 2.5).

$\text{Оподатковуваний прибуток} = \text{Скоригований валовий дохід} - \text{Валові витрати} - \text{Амортизація}$
--

Рисунок 2.5 – Порядок визначення оподаткованого прибутку

Ставка податку дорівнює 25 % від об'єкта оподаткування.

Валовий дохід

• ***Валовий дохід*** – 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, її континентальному шельфі, морській економічній зоні, так і за її межами.

Валовий дохід включає:

- загальні доходи від продажу товарів (робіт, послуг), у тому числі допоміжних та обслуговуючих виробництв, що не мають статусу

юридичної особи, а також доходи від продажу цінних паперів (крім операцій з їх первинного випуску (розміщення) та операцій з їх кінцевого погашення (ліквідації));

- доходи від здійснення банківських, страхових та інших операцій з надання фінансових послуг, торгівлі валютними цінностями, цінними паперами, борговими зобов'язаннями та вимогами;

- доходи від операцій особливого виду;

- доходи від спільної діяльності та у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, процентів, роялті, володіння борговими вимогами, а також доходів від здійснення операцій лізингу (оренди);

- доходи, не враховані в обчисленні валового доходу періодів, що передують звітному, та виявлені у звітному періоді;

- доходи з інших джерел згідно з Законом.

Не включаються до складу валового доходу:

- суми податку на додану вартість, отримані (нараховані) платником податку на додану вартість, нарахованого на вартість продажу товарів (робіт, послуг), за винятком випадків, коли підприємство-продавець не є платником податку на додану вартість;

- суми коштів або вартість майна, отримані платником податку як компенсація (відшкодування) за примусове відчуження державою іншого майна платника податку у випадках, передбачених законодавством;

- суми коштів або вартість майна, отримані платником податку за рішенням суду або внаслідок задоволення претензій у порядку, встановленому законодавством як компенсація прямих витрат або збитків, понесених таким платником податку в результаті порушення його прав та інтересів, що охороняються законом, у разі якщо вони не були віднесені таким платником податку до складу валових витрат або відшкодовані за рахунок коштів страхових резервів;

- суми коштів у частині надмірно сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів), що повертаються або мають бути повернені платнику податку з бюджетів, якщо такі суми не були включені до складу валових витрат;

- суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податку у вигляді прямих інвестицій або реінвестицій у корпоративні права, емітовані таким платником податку, в тому числі грошові або майнові внески, згідно з договорами про спільну діяльність на території України без створення юридичної особи;

- суми доходів органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування від надання державних послуг (видачі дозволів (ліцензій), сертифікатів, посвідчень, реєстрації, інших послуг, обов'язковість придбання яких передбачена законодавством), у разі зарахування таких доходів до відповідних бюджетів;

- суми одержаного платником податку емісійного доходу;

- доходи від спільної діяльності на території України без створення юридичної особи, дивіденди, отримані платником податку від інших платників податку;

- кошти або майно, що надходять у вигляді міжнародної технічної допомоги, яка надається іншими державами відповідно до міжнародних угод, що набрали чинності у встановленому законодавством порядку;

- кошти або майно, що надаються у вигляді безповоротної допомоги громадським організаціям інвалідів та підприємствам і організаціям;

- інші надходження, прямо визначені нормами Закону.

•Скоригований валовий дохід - валовий дохід без врахування доходів, що не включаються до складу валового доходу.

Валові витрати

•Валові витрати виробництва та обігу - це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які закупаються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

До складу валових витрат включаються:

- суми будь-яких витрат, сплачених (нарахованих) протягом звітного періоду у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг) і охороною праці, у тому числі витрати з придбання електричної енергії (включаючи реактивну), з урахуванням установлених обмежень;

- суми коштів або вартість товарів (робіт, послуг), добровільно перераховані (передані) протягом звітного року до Державного бюджету України або бюджетів місцевого самоврядування, до неприбуткових організацій у розмірі, що становить не менше 2% та не більше 5% оподатковуваного прибутку попереднього звітного року, за винятком відрахувань до Пенсійного фонду та внесків;

- суми коштів, внесені до страхових резервів;

- суми внесених (нарахованих) податків, зборів (обов'язкових платежів), установлених Законом України "Про систему оподаткування", включаючи акцизний збір та рентні платежі, а також збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію;

- суми витрат, не віднесених до складу валових витрат минулих звітних податкових періодів у зв'язку з втратою, знищенням або зіпсуттям документів, установлених правилами податкового обліку, та підтверджених такими документами у звітному податковому періоді;

- суми витрат, не враховані у минулих податкових періодах у зв'язку з

допущенням помилок та виявлених у звітному податковому періоді у розрахунку податкового зобов'язання;

- суми безнадійної заборгованості в частині, що не була віднесена до валових витрат у разі коли відповідні заходи щодо стягнення таких боргів не викликали позитивний наслідок, а також суми заборгованості, стосовно яких закінчився строк позовної давності;

- суми убутку ТМЦ на складах;

- суми витрат, пов'язаних з поліпшенням основних фондів у сумі, що не перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів станом на початок такого звітного року, та суми перевищення балансової вартості основних фондів та нематеріальних активів над вартістю їх продажу;

- суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані) для цільового використання з метою охорони культурної спадщини установам науки, освіти, культури, заповідникам, музеям-заповідникам, а також неприбутковим установам та організаціям у розмірі, що становить не менше 2% та не більше 5% оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду (для громадських організацій інвалідів - не більше десяти відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року);

- суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані) організаціям роботодавців та їх об'єднанням, створеним відповідно до закону з цього питання, у вигляді вступних, членських та цільових внесків, але не більше 0,2 % ФОП платника податку у розрахунку за звітний рік;

- інші, встановлені Законом.

Не включаються до складу валових витрат витрати на:

- потреби, не пов'язані з веденням господарської діяльності, а саме на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків (крім благодійних

внесків та пожертвувань неприбутковим організаціям та витрат, пов'язаних з проведенням рекламної діяльності, які регулюються нормами Закону), придбання лотерей, участь в азартних іграх, фінансування особистих потреб фізичних осіб;

- придбання, будівництво, реконструкцію, модернізацію, ремонт та інші поліпшення основних фондів та витрати, пов'язані з видобутком корисних копалин, а також з придбанням нематеріальних активів, які підлягають амортизації;

- сплату податку на прибуток підприємств, податку на нерухомість, сплату податку на додану вартість, включеного до ціни товарів (робіт, послуг), що купуються платником податку для виробничого або невиробничого використання, сплату податків на доходи фізичних осіб, які відраховуються за рахунок сум виплат таких доходів;

- сплату штрафів та/або неустойки чи пені за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду;

- утримання органів управління об'єднань платників податку, включаючи утримання холдингових компаній, які є окремими юридичними особами;

- виплату емісійного доходу на користь емітента корпоративних прав;

- виплату дивідендів;

- виплату винагород або інших видів заохочень пов'язаним з таким платником податку фізичним чи юридичним особам у разі, якщо немає документальних доказів, що таку виплату або заохочення було проведено як компенсацію за фактично надану послугу (відпрацьований час). За наявності зазначених документальних доказів віднесенню до складу валових витрат підлягають фактичні суми виплат (заохочень), але не більші ніж суми, розраховані за звичайними цінами.

Особливості віднесення витрат подвійного призначення

до складу валових витрат платника податку

До валових витрат включаються:

- витрати платника податку на забезпечення найманих працівників спеціальним одягом, взуттям, обмундируванням, що необхідні для виконання професійних обов'язків, а також продуктами спеціального харчування за переліком, що встановлюється Кабінетом Міністрів України;

- витрати, крім тих, що підлягають амортизації, пов'язані з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, на винахідництво і раціоналізацію господарських процесів, проведення дослідно-експериментальних та конструкторських робіт, виготовлення та дослідження моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю платника податку, виплатою роялті та придбанням нематеріальних активів (крім тих, що підлягають амортизації) для їх використання в господарській діяльності платника податку. Норми цього підпункту стосуються витрат на зазначені заходи незалежно від того, чи призвели такі заходи до збільшення доходів платника податку;

- витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності платника податку, у тому числі з питань законодавства, і передплату спеціалізованих періодичних видань, а також на проведення аудиту згідно з чинним законодавством, включаючи проведення добровільного аудиту за рішенням платника податку;

- витрати платника податку, пов'язані з професійною підготовкою або перепідготовкою за профілем такого платника податку фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з таким платником податку, в українських закладах освіти, за винятком фізичних осіб, пов'язаних з таким платником податку. Порядок професійної підготовки і перепідготовки та розміри витрат на такі цілі встановлюються Кабінетом Міністрів України;

- будь-які витрати на гарантійний ремонт (обслуговування) або гарантійні заміни товарів, проданих платником податку, вартість яких не компенсується за рахунок покупців таких товарів, але не більше від суми, яка відповідає рівню гарантійних замін, прийнятих (оприлюднених) платником податку, але не вище 10% від сукупної вартості таких товарів,

що були продані та для яких не закінчився строк гарантійного обслуговування;

- витрати платника податку на проведення передпродажних та рекламних заходів стосовно товарів (робіт, послуг), що продаються (надаються) такими платниками податку;

- витрати на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг (виконання робіт) з рекламними цілями, але не більше 2% від оподаткованого прибутку платника податку за попередній звітний (податковий) рік;

- будь-які витрати зі страхування ризиків загибелі врожаю, транспортування продукції платника податку; цивільної відповідальності, пов'язаної з експлуатацією транспортних засобів, що перебувають у складі основних фондів платника податку; екологічної та ядерної шкоди, що може бути завдана платником податку іншим особам; майна платника податку; кредитних та інших комерційних ризиків платника податку, за винятком страхування життя, здоров'я або інших ризиків, пов'язаних з діяльністю фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з платником податку, обов'язковість якого не передбачена законодавством, або будь-які витрати зі страхування сторонніх фізичних чи юридичних осіб;

- будь-які витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів, виданих державними органами для ведення господарської діяльності, включаючи плату за реєстрацію підприємства в органах державної реєстрації, зокрема, в органах місцевого самоврядування, їх виконавчих органах, крім витрат на придбання торгових патентів, установлених Законом України "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності". Витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів на право здійснення за межами України вилову риби та морепродуктів, а також надання транспортних послуг;

- витрати на відрядження фізичних осіб, які перебувають у трудових

відносинах з таким платником податку або є членами керівних органів платника податку, у межах фактичних витрат особи, яка відряджена, на проїзд (включаючи перевезення багажу) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження, оплату вартості проживання у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), найм інших жилих приміщень, телефонних рахунків, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (ввіз), обов'язкового страхування, витрат на усний та письмовий переклади, інших документально оформлених витрат, пов'язаних з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, включаючи будь-які збори та податки, що підлягають сплаті у зв'язку зі здійсненням таких витрат;

- витрати на утримання, експлуатацію та забезпечення основної діяльності таких об'єктів соціальної інфраструктури, що перебували на балансі та утримувалися за рахунок такого платника податку станом на 22.05.97 р. (крім капітальних затрат, які підлягають амортизації);

- витрати на утримання, експлуатацію та забезпечення основної діяльності (крім тих, що підлягають амортизації).

Облік приросту-убутку товарно-матеріальних цінностей

Платник податку веде податковий облік приросту (убутку) балансової вартості товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів (далі – запасів) на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції, витрати на придбання та поліпшення (перетворення, зберігання) яких включаються до складу валових витрат (за винятком тих, що отримані безкоштовно).

Вартість запасів оплачених, але не отриманих (не оприбуткованих) платником податку і покупцем, до приросту запасів не включається.

Вартість запасів оплачених, але не відвантажених (не знятих з обліку) платником податку – продавцем, до убутку запасів не включається.

У разі коли балансова вартість таких запасів на кінець звітного періоду перевищує їх балансову вартість на початок того ж звітного періоду, різниця включається до складу валових доходів платника податку у такому звітному періоді. У разі коли балансова вартість таких запасів на кінець звітного періоду є меншою за їх балансову вартість на початок того ж звітного періоду, різниця включається до складу валових витрат платника податку у такому звітному періоді. Якщо платник податку приймає рішення про уцінку (дооцінку) запасів згідно з правилами бухгалтерського обліку, то така уцінка (дооцінка) з метою податкового обліку не змінює балансову вартість запасів та валові доходи або валові витрати такого платника податку, пов'язані з придбанням таких запасів. Порядок включення до валових витрат податків та зборів наведено на рисунку 2.6.

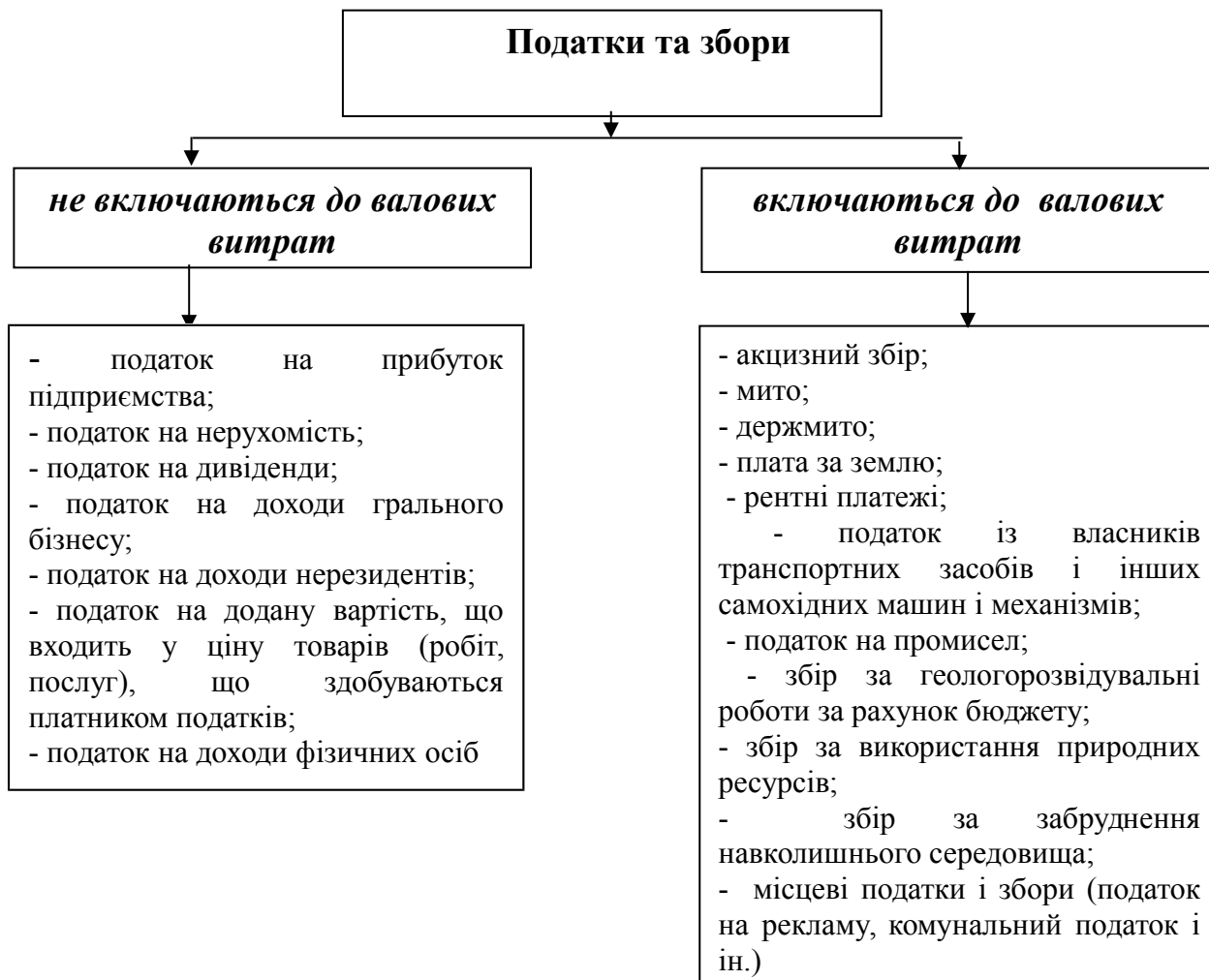


Рисунок 2.6 – Порядок включення до валових витрат податків та зборів

Амортизація

•Амортизація основних фондів і нематеріальних активів - це поступове віднесення витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення, на зменшення скоригованого прибутку платника податку у межах норм амортизаційних відрахувань.

У додатку В узагальнені витрати, що підлягають амортизації, витрати, що не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу валових витрат звітного періоду, витрати, що не підлягають амортизації та провадяться за рахунок відповідних джерел фінансування.

Порядок бухгалтерського обліку вартості невиробничих фондів установлюється Міністерством фінансів України. Такий бухгалтерський облік ведеться окремо від податкового обліку та не впливає на податкові зобов'язання платника податку.

• Невиробничі фонди - це капітальні активи, які не використовуються у господарській діяльності платника податку.

До таких невиробничих фондів відносяться:

- капітальні активи (або їх структурні компоненти), які підпадають під визначення групи 1 основних фондів, включаючи орендовані;

- капітальні активи, які підпадають під визначення груп 2, 3 і 4 основних фондів, які є невід'ємною частиною, розміщені або використовуються для забезпечення діяльності невиробничих фондів, що підпадають під визначення групи 1 основних фондів або вилучені з місця ведення господарської діяльності платника податку та передані у безоплатне користування особам, які не є платниками цього податку.

До валових доходів платника податку у разі продажу невиробничих фондів включаються доходи, отримані (нараховані) від продажу, а до валових витрат – сума витрат, пов'язаних із придбанням (виготовленням) таких невиробничих фондів (без врахування зносу) та їх поліпшенням.

•Основні фонди – це матеріальні цінності, що призначаються платником податку для використання у виробничій діяльності платника податку протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом.

Основні фонди підлягають розподілу за 4 групами (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Норми амортизації основних фондів

Група основних фондів	Види основних фондів	Норми амортизації до балансової вартості групи основних фондів на початок звітного періоду в розрахунку на податковий квартал, %
Група 1	Будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі житлові будинки та їх частини (квартири і місця загального користування), вартість капітального поліпшення землі	2%
Група 2	Автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них	10%
Група 3	Будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1, 2 і 4	6%
Група 4	Електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, їх програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних	15%

	товарів (предметів)	
--	---------------------	--

Порядок визначення та нарахування сум амортизаційних відрахувань

Сума амортизаційних відрахувань звітного періоду визначається як сума амортизаційних відрахувань, нарахованих для кожного з календарних кварталів, що входять до такого звітного періоду (далі – розрахункові квартали).

Сума амортизаційних відрахувань кварталу, щодо якого проводяться розрахунки (розрахунковий квартал), визначаються шляхом застосування норм амортизації до балансової вартості груп основних фондів на початок такого розрахункового кварталу. Суми амортизаційних відрахувань вилученню до бюджету не підлягають, а також не можуть бути базою для нарахування будь-яких податків, зборів (обов'язкових платежів).

Норми амортизації встановлюються у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок звітного (податкового) періоду в такому розмірі (в розрахунку на податковий квартал). Платник податку може прийняти рішення про застосування інших норм амортизації, що не перевищують визначених норм.

Балансова вартість групи основних фондів (окремого об'єкта основних фондів групи 1) на початок розрахункового кварталу визначається за формулою

$$B(a) = B(a-1) + П(a-1) - В(a-1) - А(a-1), \quad (2.9)$$

де $B(a)$ – балансова вартість групи (окремого об'єкта основних фондів групи 1) на початок розрахункового кварталу;

$B(a-1)$ – балансова вартість групи (окремого об'єкта основних фондів групи 1) на початок кварталу, що передував розрахунковому;

$П(a-1)$ – сума витрат, понесених на придбання основних фондів, здійснення капітального ремонту, реконструкцій, модернізацій та інших поліпшень основних фондів, що підлягають амортизації, протягом кварталу, що передував розрахунковому;

$В(a-1)$ – сума виведених з експлуатації основних фондів

(окремого об'єкта основних фондів групи 1) протягом кварталу, що передував розрахунковому;

$A(a-1)$ – сума амортизаційних відрахувань, нарахованих у кварталі, що передував розрахунковому.

Платники податку всіх форм власності мають право застосовувати щорічну індексацію балансової вартості груп основних фондів та нематеріальних активів на коефіцієнт індексації, який визначається за формулою

$$K_i = [I(a-1) - 10] : 100, \quad (2.10)$$

де $I(a-1)$ – індекс інфляції року, за результатами якого провадиться індексація.

Якщо значення K_i не перевищує одиниці, індексація не провадиться.

Зазначений капітальний дохід належить до складу валових доходів платника податку кожного звітного кварталу звітного року в сумі, яка дорівнює одній четвертій відсотка річної норми амортизації відповідної групи основних фондів (нематеріальних активів) від суми капітального доходу такої групи (нематеріального активу).

Облік балансової вартості основних фондів, які підпадають під визначення групи 1, ведеться за кожною окремою будівлею, спорудою або їх структурним компонентом та в цілому по групі 1 як сума балансових вартостей окремих об'єктів такої групи.

Облік балансової вартості основних фондів, які підпадають під визначення груп 2 і 3, ведеться за сукупною балансовою вартістю відповідної групи основних фондів незалежно від часу введення в експлуатацію таких основних фондів. При цьому окремий облік балансової вартості індивідуальної матеріальної цінності, що входить до складу основних фондів групи 2 або групи 3, з метою оподаткування не ведеться.

Порядок бухгалтерського обліку балансової вартості груп основних фондів встановлюється Міністерством фінансів України.

Амортизація окремого об'єкта основних фондів групи 1 провадиться

до досягнення балансовою вартістю такого об'єкта ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Залишкова вартість такого об'єкта відноситься до складу валових витрат за результатами відповідного податкового періоду, а вартість такого об'єкта дорівнюється до нуля.

Амортизація основних фондів груп 2 і 3 провадиться до досягнення балансовою вартістю групи нульового значення.

Порядок нарахування амортизації нематеріальних активів

Для амортизації нематеріальних активів застосовується лінійний метод, за яким кожний окремий вид нематеріального активу амортизується рівними частками, виходячи з його первісної вартості з урахуванням індексації протягом терміну, який визначається платником податку, самостійно виходячи із строку корисного використання таких нематеріальних активів або строку діяльності платника податку, але не більше 10 років безперервної експлуатації.

Амортизаційні відрахування провадяться до досягнення залишковою вартістю нематеріального активу нульового значення.

Поточний і капітальний ремонт, реконструкція, модернізація, технічне переозброєння та інші види поліпшення основних фондів

Платники податку мають право протягом звітного періоду віднести до валових витрат будь-які витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів, що підлягають амортизації, у сумі, що не перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів станом на початок такого звітного періоду.

Витрати, що перевищують зазначену суму, збільшують балансову вартість груп 2, 3 і 4 чи окремих об'єктів основних фондів групи 1, пропорційно сукупній балансовій вартості таких груп та таких окремих об'єктів основних фондів групи 1 на початок розрахункового кварталу.

Виведення з експлуатації основних фондів будь-якої групи здійснюється на підставі наказу керівника платника податку або у разі їх примусового відчуження чи конфіскації згідно із законом.

Проведення будь-яких робіт, пов'язаних з поліпшенням основних фондів, без наявності вказаних вище документів не є свідченням про виведення таких основних фондів з експлуатації.

Правила ведення податкового обліку

Податковими періодами за податком на прибуток є: календарні квартал, півріччя, три квартали, рік. Податковий період починається з першого календарного дня і закінчується останнім календарним днем податкового періоду. У разі коли особа береться на облік податковим органом як платник цього податку всередині податкового періоду, то перший звітний податковий період розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, та закінчується останнім календарним днем наступного податкового періоду. Якщо платник податку ліквідується (у тому числі до закінчення першого звітного податкового періоду), останнім податковим вважається період (що закінчується днем такої ліквідації), на який припадає дата такої ліквідації. У терміни, встановлені для відповідних податкових періодів, платник податку подає декларацію до податкової інспекції, де декларує зростаючим підсумком з початку звітного року, податок на прибуток або збиток.

Дата збільшення валових витрат

Датою збільшення валових витрат виробництва (обігу) вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- або дата списання коштів з банківських рахунків платника податку на оплату товарів (робіт, послуг), а в разі їх придбання за готівку – день їх видачі з каси платника податку;

- або дата оприбуткування платником податку товарів, а для робіт (послуг) – дата фактичного отримання платником податку результатів робіт (послуг).

У разі коли платник податку купує товари (роботи, послуги) з

використанням кредитних, дебетових карток або комерційних чеків, датою збільшення валових витрат вважається дата оформлення відповідного рахунку (товарного чеку).

Дата збільшення валового доходу

Датою збільшення валового доходу вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку в оплату товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, у разі продажу товарів (робіт, послуг) за готівку – дата її оприбуткування в касі платника податку, а за відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

- або дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) – дата фактичного надання результатів робіт (послуг) платником податку.

Наведемо приклад визначення суми податку на прибуток та податку на додану вартість за результатами діяльності господарчого суб'єкта

✓ Приклад 2.4

Необхідно: знайти суму ПДВ (за кожен місяць) і податку на прибуток (за квартал) до сплати чи до відшкодування з бюджету, якщо відомо, що підприємство займається усіма видами діяльності. Підприємство та його контрагенти є платниками податку на додану вартість.

Вихідні дані

У 1-му кварталі на підприємстві були здійснені наступні господарські операції:

1) Відповідно до договору закупівлі-продажу, що передбачає оплату коштами, підприємство придбало запасні частини (контрактна вартість 27000 грн, включаючи ПДВ). Операції були здійснені в наступному порядку:

- у січні отримані запасні частини на суму 6000 грн; здійснена оплата з поточного рахунка підприємства в розмірі 13000 грн;
 - у лютому оприбутковані на склад підприємства запасні частини на суму 4000 грн.
- 2) Відповідно до договору (загальна сума за договором 94000 грн, включаючи ПДВ), що передбачає оплату взаємними постачаннями:
- у січні підприємство відвантажило товари на суму, згідно з накладною, 74000 грн;
 - у лютому підприємство отримало сировину на суму 36000 грн.;
 - у березні на підприємстві оприбутковано паливо на суму 7000 грн.
- 3) Відповідно до договору (загальна сума за договором 71000 грн, включаючи ПДВ), що передбачає оплату взаємними постачаннями:
- у лютому на підприємстві отримано цеглу на суму 15600 грн. з ПДВ;
 - у березні на підприємстві оприбутковані металовироби на суму 30000 грн; підприємство відвантажило верстати у кількості 2 шт. Сума за накладною 60000 грн. з ПДВ.
- 4) За 4 квартал нарахована амортизація основних засобів у розмірі 1500 грн.
- 5) Суми витрат, не враховані в минулих податкових періодах у зв'язку з допущенням помилок та виявлені у звітному податковому періоді - 1500 грн.
- 6) Отримана пеня від контрагента - 24000 грн.
- 7) Здійснено передплату за періодичні видання 1200 грн.
- 8) Нараховано комунальний податок за 1 квартал - 510 грн.
- 9) Нараховано заробітну плату 9800 грн.
- 10) Здійснені обов'язкові відрахування від нарахованої заробітної плати (суму розрахувати).

11) Балансова вартість запасів на початок звітного періоду – 45623 грн, на кінець звітного періоду – 49686 грн.

Розв'язання

1) Відобразимо в податковому обліку господарську діяльність підприємства (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Розрахунок до задачі за темою "Податок на прибуток, податок на додану вартість "

<i>Зміст операції</i>	<i>Сума, грн</i>	<i>ВД, грн</i>	<i>ВВ, грн</i>	<i>ПЗ, грн</i>	<i>ПК, грн</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>
<i>1) – у січні оприбутковані запасні частини на суму 5000 грн;</i>	<i>6000,00</i>	<i>-</i>	<i>5000,00</i>	<i>-</i>	<i>1000,00</i>
<i>здійснена оплата з поточного рахунка підприємства в розмірі 13000 грн;</i>	<i>7000,00</i>	<i>-</i>	<i>5833,33</i>	<i>-</i>	<i>1166,67</i>
<i>- у лютому оприбутковані на склад підприємства запасні частини на суму 4000 грн.</i>	<i>0,00</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>-</i>
<i>2) - у січні підприємство відвантажило товари на суму, згідно з накладною, 74000 грн;</i>	<i>74000,00</i>	<i>61666,67</i>	<i>-</i>	<i>12333,33</i>	<i>-</i>
<i>- у лютому підприємство отримало сировину на суму 36000 грн.з ПДВ;</i>	<i>36000,00</i>	<i>-</i>	<i>30000,00</i>	<i>-</i>	<i>6000,00</i>
<i>- у березні на підприємстві оприбуткований паливо на суму 7000 грн.</i>	<i>8400,00</i>	<i>-</i>	<i>7000,00</i>	<i>-</i>	<i>1400,00</i>

Продовження таблиці 2.5

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>
3) - у лютому на підприємстві отримано цеглу на суму 15600 грн. з ПДВ;	15600,00	-	13000,00	-	2600,00
- у березні на підприємстві оприбутковані металовироби на суму 30000 грн;	36000,00	-	30000,00	-	6000,00
- у березні підприємство відвантажило верстати в кількості 2 шт. Сума за накладною 60000 грн.	60000,00	50000,00	-	10000,00	-
4) За 1 квартал нарахована амортизація основних засобів у розмірі 1500 грн.	1500,00	-	-	-	-
5) Суми витрат, не враховані в минулих податкових періодах у зв'язку з допущенням помилок та виявлені у звітному податковому періоді - 1500 грн.	1500,00	-	1500,00	-	-
6) Отримана пеня від контрагента - 24000 грн.	24000,00	24000,00	-	-	-
7) Здійснено передплату за періодичні видання 1200 грн.	1200,00	-	1200,00	-	-
8) Нараховано комунальний податок за 1 квартал - 510 грн.	510,00	-	510,00	-	-
9) Нараховано заробітну плату 9800 грн	9800,00	-	9800,00	-	-

Продовження таблиці 2.5

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>
<i>10) Здійснені обов'язкові відрахування від заробітної плати (суму розрахувати)</i>	3920,00	-	3920,00	-	-
<i>11) Балансова вартість запасів на початок звітного періоду – 45623 грн, на кінець звітного періоду – 49686 грн</i>	4063,00	4063,00	-	-	-
<i>Разом</i>		139729,67	107763,33	<i>X</i>	<i>X</i>

2) *Визначимо оподатковуваний прибуток за формулою:*

$$ОП = ВД - ВВ - А, \quad (2.11)$$

де *ОП* - оподатковуваний прибуток;

ВД – валові доход;

ВВ – валові витрати;

А – амортизація основних засобів та нематеріальних активів.

$$ОП = 139729,67 - 107763,33 - 1500 = 30466,34 \text{ грн.}$$

4) *Визначимо податок на прибуток за формулою*

$$П_{\text{г}} = S_{\text{г}} \times ОП, \quad (2.12)$$

де *П_г* - податок на прибуток;

S_г - ставка податку на прибуток (чинна ставка – 25%);

ОП - оподатковуваний прибуток.

$$П_{\text{г}} = 0,25 \times 30466,34 = 7616,59 \text{ грн.}$$

5) *Визначимо ПДВ за кожен місяць за формулою:*

$$ПДВ = ПЗ - ПК, \quad (2.13)$$

де *ПДВ* - податок на додану вартість;

ПЗ - податкові зобов'язання;

ПК – податковий кредит.

Розрахунок ПДВ за кожен місяць наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Розрахунок ПДВ

<i>Місяць</i>	<i>ПЗ, грн</i>	<i>ПК, грн</i>	<i>ПДВ, грн</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
<i>Січень</i>	<i>12333,33</i>	<i>2166,67</i>	<i>10166,67</i> <i>(до сплати)</i>
<i>Лютий</i>	<i>0</i>	<i>8600,00</i>	<i>-8600,00</i> <i>(до відшкодування)</i>
<i>Березень</i>	<i>10000,00</i>	<i>7400,00</i>	<i>2600,00</i> <i>(до сплати)</i>

Висновок: за 1-ий квартал підприємство має задекларувати та сплатити податок на прибуток в сумі 7616,59 грн, ПДВ за січень складає 10166,67 грн до сплати, за лютий – 8600 грн до відшкодування з бюджету, за березень – 2600 грн до сплати.

Контрольні питання

- 1 Назвіть платників податку на прибуток підприємств.
- 2 Як визначається об'єкт оподаткування податком на прибуток?
- 3 За якими ставками обчислюють податок на прибуток підприємств?
- 4 Надайте характеристику окремим елементам, з яких складається валовий дохід.
- 5 Які доходи не включаються до складу валового доходу?
- 6 Надайте характеристику валовим витратам та окремим елементам, з яких вони складаються.
- 7 Які витрати не включаються до складу валових?
- 8 З якою метою платники податку повинні здійснювати обмін приросту-убутку товарно-матеріальних цінностей?
- 9 Які витрати платника підлягають амортизації?
- 10 За якими ставками нараховують амортизаційні відрахування відповідно до груп основних доходів?
- 11 За якою датою визначається збільшення валових витрат?
- 12 За якою датою визначається збільшення валового доходу?

2.5 ПОДАТОК З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Основні елементи податку з доходів фізичних осіб

1 січня 2004 року почав діяти Закон України від 22 травня 2003 р. N 889-IV "Про податок з доходів фізичних осіб".

•Податкок з доходів фізичних осіб (ПДФО) – це плата фізичної особи за послуги, що надаються йому територіальною громадою, на території якої така фізична особа має податкову адресу, або розташована особа, що утримує цей податок.

Згідно з цим законом **платниками ПДФО** є наступні особи (рис. 2.7).

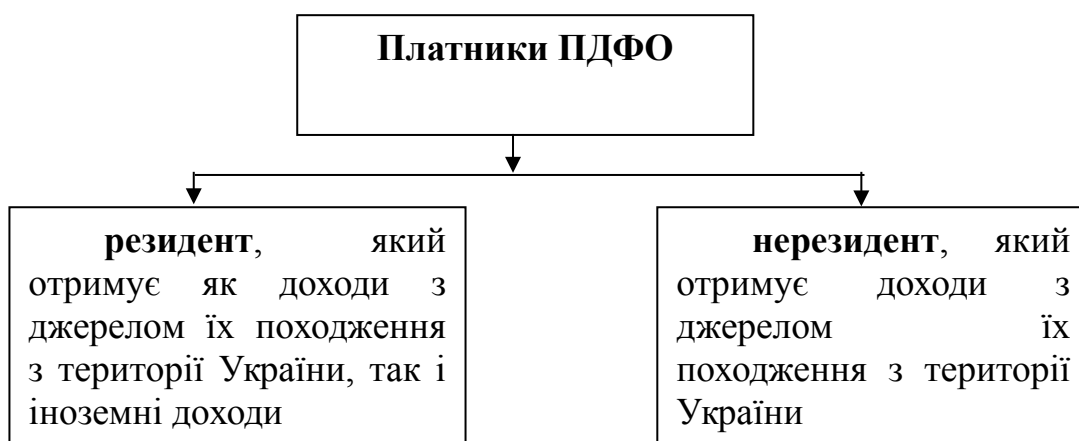


Рисунок 2.7 – Платники ПДФО

Не є платниками ПДФО нерезиденти, які отримують доходи з джерелом їх походження з території України і мають дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені на умовах взаємності міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, щодо доходів, одержуваних ним безпосередньо від здійснення такої дипломатичної чи прирівняної до неї таким міжнародним договором іншої діяльності.

Якщо платник податку помирає або визнається судом померлим чи безвісно відсутнім, то податок за останній податковий період справляється

з активів такого платника податку (нарахованих на його користь доходів) при відкритті спадщини, з урахуванням обмежень, встановлених законом.

Об'єктом оподаткування ПДФО є наступні доходи (рис. 2.8).



Рисунок 2.8 – Об'єкт оподаткування ПДФО

При нарахуванні доходів у вигляді валютних цінностей або інших активів, чия вартість є вираженою в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях, така вартість перераховується у гривні за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, діючим на момент одержання таких доходів.

При нарахуванні доходів у будь-яких негрошових формах об'єкт оподаткування визначається як вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який розраховується за такою формулою

$$K = 100 : (100 - C_{\text{п}}), \quad (2.14)$$

де K – коефіцієнт;

$C_{\text{п}}$ – ставка податку, встановлена для таких доходів на момент такого нарахування.

З 1 січня 2004 р. по 31 грудня 2006 р. (при ставці податку 13%) цей коефіцієнт дорівнює 1,149.

Вартість такого нарахування визначається, виходячи із звичайної ціни, збільшеної на суму:

- податку на додану вартість, якщо особа, яка здійснює таке нарахування, є платником податку на додану вартість;
- акцизного збору, якщо надається підакцизний товар.

Таким чином,

$$O_{\text{ІАОІ}} = 1,149 \times (\text{ЗЦ} + \text{ПДВ} + \text{Акциз}), \quad (2.15)$$

де $O_{\text{ІАОІ}}$ – об'єкт оподаткування ПДФО;

ЗЦ – звичайна ціна.

У такому ж порядку визначається об'єкт оподаткування **для сум надміру витрачених коштів**, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлений строк.

Якщо особа, яка нараховує доходи у формах, відмінних від грошової, є платником податку на прибуток підприємств за ставкою 25%, то до її валових витрат включається сума, розрахована згідно з цим порядком. Така сама сума є базою для нарахування збору до Пенсійного фонду України та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

При нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати об'єкт оподаткування визначається як нарахована сума такої заробітної плати, зменшена на суму збору до Пенсійного фонду України чи внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, які відповідно до закону справляються за рахунок доходу найманої особи .

$$O_{\text{I}\lambda\delta\text{i}} = \text{ЗП} - \text{ПСП} - \text{Утр}, \quad (2.16)$$

де $O_{\text{I}\lambda\delta\text{i}}$ – об'єкт оподаткування ПДФО;

ЗП – сума нарахованої заробітної плати;

ПСП – податкова соціальна пільга;

Утр – сума обов'язкових утримань до Пенсійного фонду та фондів обов'язкового соціального страхування.

Базою (об'єктом) для нарахування збору до Пенсійного фонду України чи внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування громадян є заробітна плата платника цього податку.

Загальний оподатковуваний дохід

Загальний річний оподатковуваний дохід (ЗРОД) складається з суми загальних місячних оподатковуваних доходів звітного року, а також іноземних доходів, одержаних протягом такого звітного року.

До складу загального місячного оподаткованого доходу включаються:

а) доходи у вигляді заробітної плати, інші виплати та винагороди, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору;

б) доходи від продажу об'єктів прав інтелектуальної (промислової) власності; 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) (далі – роялті), у тому числі одержувані спадкоємцями власника такого нематеріального активу;

в) сума (вартість) подарунків у межах, що підлягають оподаткуванню;

г) сума страхових внесків (страхових премій) за договором добровільного страхування, сплачена будь-якою особою – резидентом,

іншою ніж платник податку, за такого платника податку чи на його користь, крім сум, що сплачуються:

- особою – резидентом, яка визначається вигодонабувачем (бенефіціаром) за таким договором;

- одним з членів сім'ї першого ступеня споріднення платника податку;

- працедавцем – резидентом за свій рахунок за договорами довгострокового страхування життя або недержавного пенсійного страхування платника податку, якщо така сума у розрахунку на такого платника податку не перевищує 15 % нарахованої таким працедавцем суми заробітної плати платнику податку протягом кожного звітного податкового місяця, у якому сплачується такий страховий внесок (премія), але при цьому не вище пільговий ліміт у розрахунку на такий місяць;

- д) сума страхових виплат, страхових відшкодувань або викупних сум, отриманих платником податку за договорами довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного страхування;

- е) частина доходів від операцій з майном;

- ж) дохід від надання майна в оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування);

- и) оподатковуваний дохід (прибуток), не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів попередніх податкових періодів та самостійно виявлений у звітному періоді платником податку або нарахований податковим органом;

- к) дохід, отриманий платником податку від його працедавця як додаткове благо, а саме у вигляді:

- вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, наданих платнику податку у безоплатне користування, за винятком, коли таке надання зумовлене виконанням платником податку трудової функції чи передбачене нормами трудового договору (контракту) або відповідно до закону, у встановлених ними

межах, а також за винятком користування автомобільним транспортом, наданих платнику податку його працедавцем-резидентом, який є платником податку на прибуток підприємств;

- вартості майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку;

- вартості послуг домашнього обслуговуючого персоналу, безоплатно отриманих платником податку, включаючи працю підпорядкованих осіб, а також осіб, що перебувають на військовій службі чи є заарештованими або ув'язненими.

Під терміном "послуги домашнього обслуговуючого персоналу" розуміються послуги з побутового обслуговування фізичної особи, членів її сім'ї або від імені чи за їх дорученням – будь-якої третьої особи, включаючи ремонт або спорудження об'єктів рухомого чи нерухомого майна, що належать таким особам або використовуються ними;

- суми грошового або майнового відшкодування будь-яких витрат або втрат платника податку, крім тих, що підлягають обов'язковому відшкодуванню згідно із законом за рахунок бюджету або звільняються від оподаткування;

- суми фінансової допомоги, включаючи суми боргу платника податку, анульованого кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним з процедурою банкрутства;

- вартості безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), а також суми знижки з ціни (вартості) товарів (послуг), що перевищує звичайну, розраховану за правилами визначення звичайних цін (у розмірі такої знижки);

л) дохід у вигляді неустойки, штрафів або пені, фактично одержаних платником податку як відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди, крім:

- сум, що спрямовуються на відшкодування прямих збитків, понесених платником податку внаслідок заподіяння йому матеріальної

шкоди;

- процентів, одержаних від боржника внаслідок прострочення виконання ним грошового зобов'язання у розмірі, прямо встановленому цивільним законодавством, якщо інший розмір не встановлено таким цивільно-правовим договором;

- пені, яка сплачується на користь платника податку за рахунок бюджету (цільового страхового фонду) внаслідок несвоєчасного повернення надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) або інших сум бюджетного відшкодування;

- сум шкоди, завданої платнику податку актами і діями, визнаними неконституційними, або завданої незаконними діями органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури та суду, яка відшкодовується державою;

м) сума заборгованості платника податку, за якою минув строк позовної давності, крім сум податкової заборгованості, за якими минув строк давності згідно з законом, що встановлює порядок стягнення заборгованості з податків, зборів (обов'язкових платежів) та погашення податкового боргу;

н) дохід у вигляді процентів (дисконтних доходів), дивідендів та роялті, вигахів, призів;

о) інвестиційний прибуток від здійснення платником податку операцій з цінними паперами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах;

п) дохід у вигляді вартості успадкованого майна, у межах, що підлягає оподаткуванню цим податком;

р) сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки;

с) кошти або майно (немайнові активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із

законом, у сумах, підтверджених обвинувальним вироком суду, незалежно від призначеної ним міри покарання.

Доходи, які не включаються до складу загального місячного або річного оподаткованого доходу:

а) сума державної адресної допомоги, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій, винагород та страхових виплат, які отримуються платником податку відповідно з бюджетів, Пенсійного фонду України та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, у тому числі (але не виключно):

- сума грошової допомоги, яка надається згідно із законом членам сімей військовослужбовців чи осіб начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ, які загинули (безвісно пропали) або померли внаслідок виконання ними службових обов'язків;

- сума державних премій України або державних стипендій України, визначених законом, а також вартість державних нагород чи винагород від імені України, крім тих, що виплачуються коштами чи іншим майном, відмінним від таких нагород, сума Нобелівської премії та Абелівської премії;

- сума допомоги, яка виплачується (надається) жертвам нацистських переслідувань або їх спадкоємцям з бюджетів або інших джерел, визначених міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також особам, які мають звання "Праведник Миру";

- сума допомоги, яка виплачується (надається) особам, визнаним репресованими та/або реабілітованими згідно із законом, або їх спадкоємцям, з бюджетів або інших джерел, визначених міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України;

- сума пенсій, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету, а також з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії не підлягають оподаткуванню чи

оподатковуюються в країні їх виплати.

б) сума коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт;

в) сума доходів, отриманих платником податку від розміщення ним коштів у цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України, виграші у державну лотерею;

г) сума відшкодування платнику податку розміру шкоди, завданої йому внаслідок Чорнобильської катастрофи, у порядку та сумах, визначених законом;

д) суми виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами), що здійснюються:

- професійними та творчими спілками їх членам у випадках, передбачених законом;

- Товариством Червоного Хреста України на користь отримувачів благодійної допомоги;

- іншими неприбутковими організаціями та благодійними фондами України, чий статус визначається відповідно до закону, на користь отримувачів таких виплат, крім будь-яких виплат або відшкодувань членам керівних органів таких організацій або фондів та пов'язаним з ними фізичним особам;

е) сума внесків на обов'язкове страхування платника податку відповідно до закону, інших ніж збір на державне пенсійне страхування або внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

ж) сума збору на державне пенсійне страхування та внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування платника податку, що вносяться за рахунок його працедавця;

и) кошти або вартість майна (немайнових активів), які надходять платнику податку за рішенням суду внаслідок поділу спільної сумісної власності подружжя у зв'язку з розірванням шлюбу чи визнанням його

недійсним або за добровільним рішенням сторін, з урахуванням норм Сімейного кодексу України;

к) аліменти, що виплачуються платнику податку:

- згідно з рішенням суду;

- за добровільним рішенням сторін у сумах, визначених згідно з нормами Сімейного кодексу України, за винятком виплати аліментів нерезидентом, незалежно від їх розмірів, якщо інше не встановлене міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України;

л) кошти або майно (майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг), які отримують платники податку як подарунок;

м) кошти або майно, майнові чи немайнові права, які отримують спадкоємці фізичної особи у разі оформлення права на спадщину в порядку, передбаченому законодавством;

н) вартість товарів, які надходять платнику податку як їх гарантійна заміна у порядку, встановленому законом, а також грошова компенсація вартості таких товарів, надана платнику податку у разі їх повернення продавцю або особі, уповноваженій таким продавцем здійснювати їх гарантійне обслуговування (заміну) протягом гарантійного строку, але не вище ціни придбання таких товарів;

п) кошти, отримані платником податку за рахунок компенсації (відшкодування) вартості майна (немайнових активів), примусово відчужених державою у випадках, передбачених законом, або вартість такої компенсації, отриманої у формі, відмінній від грошової;

р) вартість безоплатного харчування, миючих та знешкоджуючих засобів, а також робочого одягу, взуття, обмундирування, засобів особистого захисту, отриманих у тимчасове користування платником податку, який перебуває у відносинах трудового найму з працедавцем, який надає таке майно, за переліком та граничними строками їх використання, що щорічно встановлюються Кабінетом Міністрів України шляхом

прийняття відповідної постанови до подання проекту Державного бюджету України на наступний рік. Якщо така постанова не приймається у зазначений строк, то діють норми постанови, прийнятої для попереднього року (років). Якщо платник податку, який припиняє трудові відносини з працедавцем, не повертає йому такий робочий одяг, взуття, обмундирування, засоби особистого захисту, граничний строк використання яких не настав, то під час остаточного розрахунку первісна вартість такого майна включається до складу додаткових благ, наданих такому платнику податку;

с) дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою-резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, коли таке нарахування ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, та внаслідок чого збільшується статутний фонд такого емітента на сукупну номінальну вартість таких нарахованих дивідендів;

т) прибуток від операцій з майном або інвестиційними активами;

у) сума, сплачена працедавцем на користь закладів освіти у рахунок компенсації вартості підготовки чи перепідготовки платника податку - найманої особи за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами такого працедавця, але не вище пільгового ліміту, у розрахунок на кожний повний чи неповний місяць підготовки чи перепідготовки такої найманої особи;

ф) кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання платника податку:

- будь-якою фізичною особою чи благодійною організацією;

- працедавцем такого померлого платника податку за його останнім місцем роботи (у тому числі перед виходом на пенсію) у розмірі, що не перевищує подвійний розмір суми пільгового ліміту. Сума перевищення над такою сумою, за її наявності, підлягає кінцевому оподаткуванню при її

виплаті;

х) інші доходи відповідно до Закону.

Податковий кредит

Платник податку має право на податковий кредит за наслідками звітнього податкового року.

Підстави для нарахування податкового кредиту з зазначенням конкретних сум відображаються платником податку у річній податковій декларації.

До складу податкового кредиту включаються фактично понесені витрати, підтвержені платником податку документально, а саме: фіскальним або товарним чеком, касовим ордером, товарною накладною, іншими розрахунковими документами або договором, які ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) та визначають суму таких витрат. Зазначені документи не надсилаються податковому органу, але підлягають зберіганню платником податку протягом строку, достатнього для проведення податковим органом податкової перевірки щодо нарахування такого податкового кредиту.

Платник податку має право включити до складу податкового кредиту звітнього року такі витрати, фактично понесені ним протягом такого звітнього року:

а) частину суми процентів за іпотечним кредитом, сплачених платником податку;

б) суму коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні, у розмірі, що перевищує 2%, але не є більшим 5% від суми його загального оподаткованого доходу такого звітнього року;

в) суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості середньої професійної або вищої форми навчання такого платника податку, іншого члена його сім'ї першого ступеня споріднення, але не більше суми, визначеної Законом, у розрахунку за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітнього

податкового року. На даний момент ця сума становить 680 грн.

Такі витрати включаються до складу податкового кредиту звітного року у наступних випадках:

- при навчанні платника податку або іншого члена його сім'ї першого ступеня споріднення – до податкового кредиту одного з таких членів за їх вибором;

- при навчанні обох членів подружжя – окремо до податкового кредиту кожного, відповідно до вартості його навчання.

Членами подружжя вважаються особи, які перебувають у шлюбі, зареєстрованому згідно із законом;

г) суму власних коштів платника податку, сплачених 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 у розмірах, що не покриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового медичного страхування, крім витрат на:

- косметичне лікування або косметичну хірургію (включаючи косметичне протезування, не пов'язане з медичними показаннями);

- водолікування та геліотерапію, не пов'язані з лікуванням хронічних захворювань;

- лікування та протезування зубів з використанням дорогоцінних металів, гальванопластики та порцеляни;

- придбання ліків, медичних засобів та пристосувань, оплати вартості медичних послуг, які не підпадають під перелік життєво необхідних, встановлений Кабінетом Міністрів України;

д) суму витрат платника податку на сплату за власний рахунок страхових внесків, страхових премій страхувальнику-резиденту за

договорами довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного страхування як такого платника податку, так і членів його сім'ї першого ступеня споріднення, яка не перевищує (у розрахунку за кожний з повних чи неповних місяців звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування);

е) суми витрат платника податку з:

- штучного запліднення, незалежно від того, чи перебуває він у шлюбі з донором, чи ні;

- оплати вартості державних послуг, включаючи сплату державного мита, пов'язаних з усиновленням дитини.

Обмеження права на нарахування податкового кредиту:

- податковий кредит може бути нарахований винятково резидентом, що має індивідуальний ідентифікаційний номер;

- загальна сума нарахованого податкового кредиту не може перевищувати суми загального оподатковуваного доходу платника податку, одержаного протягом звітного року як заробітна плата;

- якщо платник податку не скористався правом на нарахування податкового кредиту за наслідками звітного податкового року, то таке право на наступні податкові роки не переноситься.

Податкові соціальні пільги

Платник податку має право на зменшення суми ЗМОД, отримуваного з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги (ПСП) у таких розмірах:

а) у розмірі, що дорівнює 1 мін. заробітній платі (у розрахунку на місяць), встановленій законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку

На перехідний період установлюються такі розміри ПСП (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Розміри податкових соціальних пільг

Рік	Розмір податкової соціальної пільги, %
1	2
2004 р.	30 % суми визначеної ПСП
з 2005 р.	50 % суми визначеної ПСП

б) у розмірі, що дорівнює 150 відсоткам суми пільги, визначеної за правилами вказаними в п.1 (у 2006 р. – 175 грн), – для платника податку, який:

- є самотньою матір'ю або самотнім батьком (опікуном, піклувальником) – у розрахунку на кожную дитину віком до 18 років;
- утримує дитину – інваліда I або II групи – у розрахунку на кожную дитину віком до 18 років;
- має троє чи більше дітей віком до 18 років – у розрахунку на кожную таку дитину;
- є вдовцем або вдовою;
- є особою, віднесеною законом до 1 або 2 категорії осіб, постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;
- є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом, військовослужбовцем строкової служби;
- є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства;
- є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;

в) у розмірі, що дорівнює 200 відсоткам суми пільги, визначеної за правилами, вказаними в п.1(в 2006 р. – 362,5 грн), - для платника податку, який є:

- особою, що є Героєм України, Героєм Радянського Союзу або повним кавалером ордена Слави чи Трудової Слави;
- учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою,

яка у той час працювала в тилу і має відповідні державні відзнаки;

- колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;

- 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;

- особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року.

Порядок вибору податкової соціальної пільги, більшої за розміром

У разі якщо платник податку має право на застосування ПСП з двох і більше підстав, податкова соціальна пільга застосовується один раз з підстави, що передбачає її найбільший розмір.

Вибір місця отримання (застосування) податкової соціальної пільги

ПСП застосовується до нарахованого місячного доходу платнику податку у вигляді заробітної плати виключно за одним місцем його нарахування (виплати).

Платник податку подає працедавцю заяву про самостійне обрання місця застосування ПСП (далі – заява про застосування пільги) за формою, визначеною центральним податковим органом.

ПСП починає застосовуватись до нарахованих доходів у вигляді заробітної плати з дня отримання працедавцем заяви платника податку про застосування пільги.

Платник податку, який змінює за самостійним рішенням місце отримання податкової соціальної пільги, зобов'язаний надати працедавцю за попереднім місцем її застосування заяву про відмову від такої пільги (далі - заява про відмову від пільги) за формою, визначеною центральним

податковим органом. Така заява не подається, якщо платник податку припиняє трудові відносини з таким працедавцем з будь-яких підстав.

Працедавець відображає у складі річної податкової звітності всі випадки отримання заяв платників податку про застосування пільги та заяв про відмову від такої пільги.

ПСП застосовується за місцем отримання платником податку основного доходу (визначеним у трудовій книжці) на дату набрання чинності цим пунктом, без подання заяви про застосування пільги.

Порядок надання таких документів та їх склад визначається Кабінетом Міністрів України.

ПСП не може бути застосована до інших доходів платника податку, якщо він отримує протягом звітного податкового місяця одночасно такі доходи, як:

- плата за виконання громадських робіт, яка повністю або частково фінансується за рахунок бюджету або відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування;

- стипендія, грошове чи майнове (речове) забезпечення, одержувані учнями, студентами, аспірантами, ординаторами, ад'юнктами, військовослужбовцями строкової служби, що виплачуються з бюджету;

- заробітна плата під час відбування покарання у вигляді позбавлення волі;

- заробітна плата, нарахована (виплачена) за здійснення роботи за наймом у складі екіпажу (команди) транспортного засобу, який перебуває за межами території України, її територіальних вод (виключної економічної зони), у тому числі на якірних стоянках, та належить резиденту на правах власності або перебуває у його тимчасовому (строковому) користуванні та/або є зареєстрованим у Державному судновому реєстрі України чи Судновій книзі України;

- заробітна плата осіб, які відповідно до закону є державними службовцями;

- доходи самозайнятої особи від підприємницької діяльності, а також іншої незалежної професійної діяльності.

Перерахунок та обмеження:

а) ПСП застосовується до доходу, отриманого платником податку як заробітна плата протягом звітного податкового місяця, якщо її розмір не перевищує суми місячного мінімального прожиткового рівня для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень (*станом на 1.01. 06 р. ця сума дорівнює $483 \times 1,4 \approx 680$ грн*);

б) працедавець платника податку за місцем застосування ПСП здійснює перерахунок сум доходів, нарахованих такому платнику податку у вигляді заробітної плати, а також сум наданих ПСП:

- за наслідками кожного звітного податкового року;

- під час проведення розрахунку за останній місяць застосування податкової соціальної пільги при зміні місця її застосування за самостійним рішенням платника податку;

- під час проведення остаточного розрахунку з платником податку, який припиняє трудові відносини з таким працедавцем;

в) якщо внаслідок здійсненого перерахунку виникає недоплата цього податку, то така сума стягується працедавцем за рахунок суми будь-якого оподаткованого доходу (після його оподаткування) за відповідний місяць, а при недостатності суми такого доходу – за рахунок оподаткованих доходів наступних місяців, до повного погашення суми такої недоплати;

г) якщо працедавець з будь-яких причин не здійснює перерахунки, зазначені в Законі, та/або не утримує суму недоплати чи її частину у встановлені строки, то така сума стягується податковим органом за рахунок такого працедавця і не включається до складу його валових витрат;

д) якщо внаслідок здійсненого перерахунку виникає переплата цього податку, то на її суму зменшується сума нарахованого податкового зобов'язання платника податку за відповідний місяць, а при недостатності

такої суми – сума податкових зобов'язань наступних податкових періодів, до повного повернення суми такої переплати;

Ставки податку

З 1 січня 2004 року до 31 грудня 2006 року ставка оподаткування встановлена на рівні **13 % від об'єкта оподаткування**. З 1 січня 2007 року вона становитиме 15%.

Ставка податку становить 5 % від об'єкта оподаткування, нарахованого податковим агентом як:

- процент на депозит (вклад) у банк чи небанківську фінансову установу відповідно до закону (крім страховиків);

- процентний або дисконтний дохід за ощадним (депозитним) сертифікатом.

Ставка податку становить подвійний розмір від ставки 13% (15%) від об'єкта оподаткування, нарахованого як виграш чи приз (крім у державну лотерею у грошовому виразі), або будь-яких інших доходів, нарахованих на користь нерезидентів – фізичних осіб.

Наведемо приклад визначення ПДФО за звітний місяць.

✓ Приклад 2.5

Робітника, що є Чорнобильцем 1 категорії, працедавець за основним місцем роботи в січні 2006 р. нарахував заробітну плату, виходячи з окладу, - 370 грн та премію – 280 грн.

Необхідно розрахувати ПДФО.

Розв'язання

1) Визначимо об'єкт оподаткування за формулою 2.16:

а) ЗП = 370+280=650 грн.

б) Пільговий ліміт (ПЛ) = 680 грн.

ЗП не перевищує ПЛ, таким чином робітник має право на ПСП=1,5 × 175=262,5 грн.

в) Утримання до ПФ = (370+280) × 2%=650 × 2%=13 грн

$Утримання до ФСС ТН = (370+280) \times 1\% = 6,50 \text{ грн}$

$Утримання до ФСС Б = (370+280) \times 0,5\% = 3,25 \text{ грн}$

$О_{ІА\text{ОІ}} = 370+280-262,5-13-6,5-3,25 = 364,75 \text{ грн}$

$ПДФО = 364,75 \times 13\% = 47,42 \text{ грн}$

**Оподаткування доходів, нарахованих (виплачених)
платнику податку податковим агентом**

•Податковий агент – це юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ) або фізична особа чи нерезидент або його представництво, які незалежно від їх організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податку, вести податковий облік та подавати податкову звітність податковим органам відповідно до закону, а також нести відповідальність за порушення норм закону.

Податковим агентом, зокрема, є фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, яка використовує найману працю інших фізичних осіб, щодо виплати заробітної плати (інших виплат та винагород) таким іншим фізичним особам.

Податковий агент, який нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід на користь платника податку, утримує податок від суми такого доходу за його рахунок.

Податок підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки не мають права приймати платіжні документи на виплату доходу, які не передбачають сплати (перерахування) цього податку до бюджету. Якщо оподатковуваний дохід нараховується, але не виплачується платнику податку особою, що його нараховує, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені законом для місячного податкового періоду.

Якщо окремі види оподатковуваних доходів (прибутків) не підлягають оподаткуванню при їх нарахуванні чи виплаті, то платник податку зобов'язаний самостійно включити суму таких доходів до складу загального річного оподаткованого доходу та подати річну декларацію.

Якщо оподатковуваний дохід виплачується у негрошовій формі чи готівкою з каси резидента, то податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, наступного за днем такої виплати.

Оподаткування доходів, нарахованих платнику податку особою, яка не є податковим агентом

Платник податку, який отримує доходи, нараховані особою, яка не є податковим агентом, зобов'язаний включити суму таких доходів до складу загального річного оподаткованого доходу та подати річну декларацію з цього податку.

Особою, яка не є податковим агентом, вважається нерезидент або фізична особа, яка не має статусу суб'єкта підприємницької діяльності.

Податок, утриманий з доходів резидентів, підлягає зарахуванню до бюджету згідно з нормами Бюджетного кодексу України. Податок, утриманий з доходів нерезидентів, підлягає зарахуванню до бюджету територіальної громади за місцем утримання такого податку.

Цей порядок застосовується всіма юридичними особами, у тому числі такими, що мають філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, які розташовані на території іншої територіальної громади, ніж така юридична особа, а також відокремленими підрозділами юридичних осіб, яким в установленому порядку надано повноваження щодо нарахування, утримання і сплати (перерахування) до бюджету податку (далі – уповноважений підрозділ).

Сума податку за звітний місяць, яка підлягає перерахуванню до місцевого бюджету за місцезнаходженням таких відокремлених підрозділів, визначається юридичною особою або уповноваженим підрозділом самостійно, виходячи із загальної кількості громадян, які

працюють у цих підрозділах, та суми виплаченого (нарахованого) оподаткованого доходу.

Юридична особа за своїм місцезнаходженням та місцезнаходженням своїх підрозділів, а уповноважений підрозділ за своїм місцезнаходженням, одночасно з поданням документів на отримання коштів для виплати належних платникам податку доходів, сплачує (перераховує) суми утриманого податку на відповідні розподільчі рахунки, відкриті в територіальних управліннях Державного казначейства України.

Територіальні управління державного казначейства в установленому Бюджетним кодексом України порядку здійснюють розподіл зазначених коштів згідно із нормативами, встановленими статтею 65 Бюджетного кодексу України, та спрямовують такі розподілені суми до відповідних місцевих бюджетів.

Фізична особа, відповідальна за нарахування та утримання податку, сплачує (перераховує) його до відповідного бюджету:

- у випадку, коли така фізична особа є податковим агентом, – за місцем реєстрації у податкових органах;
- в інших випадках – за її податковою адресою.

Контроль за правильністю та своєчасністю сплати податку здійснює податковий орган за місцезнаходженням юридичної особи або її уповноваженого підрозділу.

Відповідальність за своєчасне та повне перерахування сум податку до відповідного місцевого бюджету несе юридична особа або її уповноважений підрозділ, що нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід.

Порядок подання річної декларації про майновий стан і доходи (податкової декларації)

Річна декларація про майновий стан і доходи (податкова декларація) (далі – декларація) подається платником податку, який:

- зобов'язаний подавати таку;
- має право подати таку декларацію для отримання податкового

кредиту.

Обов'язок платника податку з подання декларації вважається виконаним, якщо він отримував доходи виключно від податкових агентів, зобов'язаних подавати звітність з цього податку у встановленому порядку.

Платники податку – резиденти, які виїжджають за кордон на постійне місце проживання, зобов'язані подати податковому органу декларацію не пізніше закінчення 60 календарного дня, що передує такому виїзду.

Податковий орган зобов'язаний протягом 30 календарних днів від дня отримання такої декларації визначити податкове зобов'язання та надіслати податкове повідомлення платнику податку, який зобов'язаний сплатити належну суму податку та отримати довідку про таку сплату або про відсутність податкових зобов'язань з цього податку, яка здається органам митного контролю під час перетину митного кордону та є підставою для проведення митних процедур.

Платники податку звільняються від обов'язку подання декларації у таких випадках:

а) незалежно від видів та сум отриманих доходів платниками податку, які:

- є неповнолітніми або недієздатними особами і при цьому перебувають на повному утриманні інших осіб 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 Законом.

Декларація заповнюється платником податку самостійно або іншою особою, нотаріально уповноваженою таким платником податку

здійснювати таке заповнення.

У разі коли уповноважена платником податку особа заповнює декларацію за винагороду або зобов'язана здійснювати таке заповнення згідно з нормами цього пункту, то:

а) така уповноважена особа несе відповідальність за порушення порядку заповнення та/або подання такої декларації на рівні відповідальності, визначеної законом для платника податку, а такий платник податку звільняється від зазначеної відповідальності;

б) зобов'язання щодо заповнення та подання декларації від імені платника податку покладаються на таких інших, ніж платник податку, осіб:

- на опікуна або піклувальника – щодо доходів, отриманих неповнолітньою або недієздатною особою;

- на спадкоємців (розпорядників майна, державних виконавців) – щодо доходів, отриманих протягом звітного податкового року платником податку, який помер;

- на державного виконавця, уповноваженого здійснювати заходи щодо забезпечення майнових претензій кредиторів платника податку, оголошеного в установленому порядку банкрутом.

У разі заповнення декларації іншою особою така декларація має містити інформацію про таку іншу особу на рівні інформації про платника податку.

Перевірка достовірності даних, визначених у деклараціях, здійснюється у порядку, встановленому законодавством.

Сума податкових зобов'язань, донарахована податковим органом, підлягає сплаті до відповідного бюджету терміни, встановлені законом.

Сума коштів, яка підлягає поверненню платнику податку, зараховується на його банківський рахунок, відкритий у будь-якому комерційному банку, або надсилається поштовим переказом на адресу, визначену у декларації, протягом 60 календарних днів від дня отримання такої декларації.

Платник податку до 1 березня року, наступного за звітним, має право звернутись із запитом до відповідного податкового органу з проханням заповнити річну податкову декларацію, а податковий орган зобов'язаний надати безоплатні послуги із такого заповнення. Відмова посадової особи податкового органу надати зазначені послуги звільняє платника податку від будь-якої відповідальності за неповне або неправильне заповнення декларації.

Контрольні питання

- 1 Назвіть платників ПДФО?
- 2 Які доходи включає загальний місячний оподатковуваний дохід (ЗМОД)?
- 3 Як визначити чистий річний оподатковуваний дохід (ЧРОД)?
- 4 Як визначається об'єкт оподаткування при нарахуванні доходів фізичній особі в будь-яких негрошових формах?
- 5 Визначте об'єкт оподаткування при нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати.
- 6 Які доходи не включаться до складу загального місячного або річного оподаткованого доходу (ЗМОД)?
- 7 У яких випадках платник ПДФО має право на застосування податкового кредиту за наслідками звітного податкового року?
- 8 Що таке податкова соціальна пільга (ПСП)? Яким чином вона надається?
- 9 Хто має право на 150% суми ПСП?
- 10 Хто має право на 200% суми ПСП?
- 11 До яких доходів може бути застосована ПСП?
- 12 Які витрати дозволено включати до складу податкового кредиту?

2.6 ПОДАТОК З ВЛАСНИКІВ ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ

Платники податку, об'єкти оподаткування, ставки та порядок зарахування податку

Податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів стягується в Україні згідно з Законом України “Про внесення змін до закону України “Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів” від 18 лютого 1997 р. N 75/97-ВР (зі змінами та доповненнями). Кошти від стягнення цього податку є джерелом фінансування будівництва, реконструкції, ремонту та утримання автомобільних шляхів загального користування та проведення природоохоронних заходів на водоймищах.

•Платниками податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів є суб'єкти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні транспортні засоби, що є об'єктами оподаткування.

А саме (рис. 2.9):

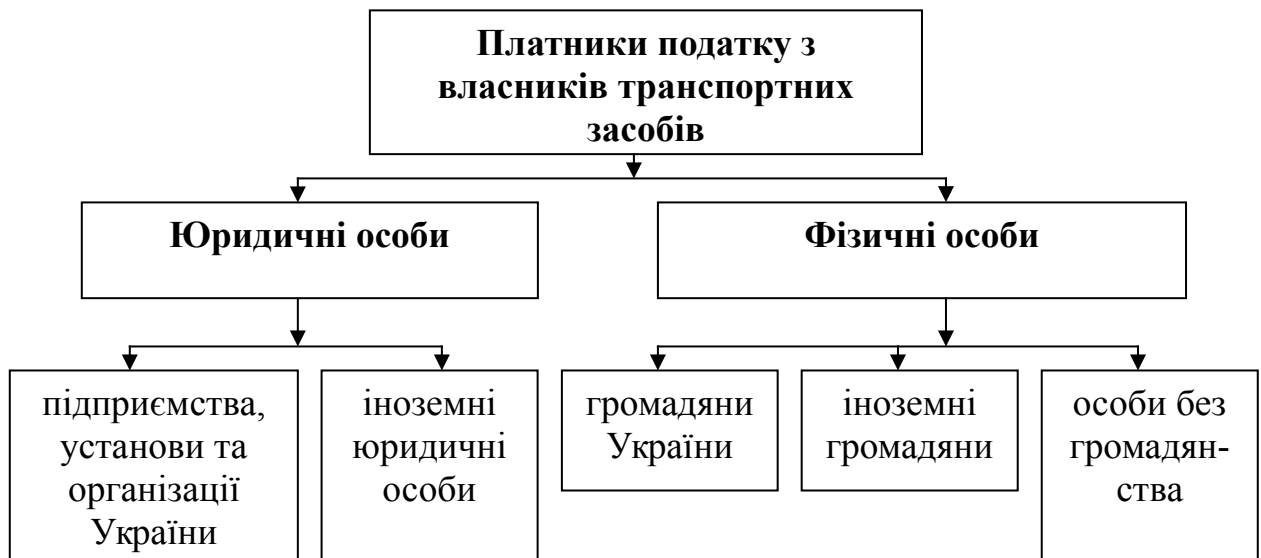


Рисунок 2.9 – Платники податку з власників транспортних засобів

Об'єктами оподаткування є:

- трактори (колісні) – код за Гармонізованою системою опису та кодування товарів (далі – код) – 87.01, крім тих, що на гусеничному ході, – код 87.01 30;

- автомобілі, призначені для перевезення не менше 10 осіб, включаючи водія, – код 87.02;

- автомобілі легкові – код 87.03;

- автомобілі вантажні – код 87.04;

- автомобілі спеціального призначення, крім тих, що використовуються для перевезення пасажирів і вантажів, – код 87.05 (крім автомобілів спеціального призначення швидкої допомоги та пожежних);

- мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з установленим двигуном – код 87.11, крім тих, що мають об'єм циліндра двигуна до 50 куб. см, - код 87.11 10;

- яхти та судна парусні з допоміжним двигуном або без нього (крім спортивних) – код 89.03 91;

- човни моторні і катери, крім човнів з підвісним двигуном (крім спортивних) – код 89.03 92;

- інші човни (крім спортивних) – код 89.03 99.

Транспортні засоби, що не є об'єктами оподаткування:

- трактори на гусеничному ході – код 87.01 30;

- мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з установленим двигуном з об'ємом циліндра двигуна до 50 куб. см – код 87.11 10;

- автомобілі спеціального призначення швидкої допомоги та пожежні – код 87.05;

- транспортні засоби вантажні, самохідні, що використовуються на заводах, складах, у портах та аеропортах для перевезення вантажів на короткі відстані, – код 87.09;

- машини і механізми для сільськогосподарських робіт – коди 84.32; 84.33;

- тільки яхти, судна парусні і човни спортивні – коди 89.03 91; 89.03

92; 89.03 99.

Ставка податку є диференційованою залежно від обсягу циліндрів двигуна, потужності двигуна (кВт), довжини (водяного транспортного засобу) і встановлюються в національній валюті України до об'єму циліндрів двигуна, потужності двигуна або довжини корпусу згідно з Гармонізованою системою опису та кодування товарів.

У додатку Г наведені деякі ставки податку.

Податок з власників наземних транспортних засобів сплачується за місцезнаходженням юридичних осіб і місцем проживання фізичних осіб на спеціальні рахунки територіальних дорожніх фондів республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів та бюджету міста Севастополя. Територіальні дорожні фонди 85 % із суми цього податку спрямовують на фінансування витрат, пов'язаних з будівництвом, реконструкцією, ремонтом і утриманням автомобільних доріг загального користування, а також сільських доріг, а 15 % - до бюджетів місцевого самоврядування на ремонт і утримання вулиць в населених пунктах, що належать до комунальної власності і суміщаються з автомобільними дорогами загального користування державного значення. Податок з власників водних транспортних засобів спрямовується до бюджетів місцевого самоврядування (місцевих бюджетів).

Пільги щодо податку

Від сплати податку звільняються:

- підприємства автомобільного транспорту загального користування – щодо транспортних засобів, зайнятих на перевезенні пасажирів, на які в установленому законом порядку визначено тарифи оплати проїзду в цих транспортних засобах незалежно від форм власності;
- навчальні заклади, які повністю фінансуються з бюджетів;
- на 50 % – сільськогосподарські підприємства-товаровиробники на трактори колісні, автобуси та спеціальні автомобілі для перевезення людей з кількістю місць не менше десяти;

- на 50 % – громадяни, у власності яких знаходяться легкові автомобілі (код 87.03), вироблені в країнах СНД і поставлені на облік в Україні до 1990 року включно;
- інші згідно з Законом.

Строки сплати податку

Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів сплачується у такі строки, які зазначені у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Строки сплати податку

Платники податку	Строки сплати податку
1	2
Фізичні особи	<p>Перед:</p> <ul style="list-style-type: none"> - реєстрацією; - перереєстрацією транспортних засобів; - технічним оглядом транспортних засобів. <p>Щорічно або один раз за два роки, але не пізніше першого півріччя року, в якому провадиться технічний огляд.</p>
Юридичні особи	Щоквартально рівними частинами до 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом.

За придбані протягом року юридичними особами транспортні засоби податок сплачується перед їх реєстрацією за строками сплати (кварталах), які не настали, починаючи з кварталу, в якому проведено реєстрацію транспортного засобу.

Розрахунок суми податку за такі транспортні засоби у 10-денний термін після їх реєстрації подається до відповідного податкового органу. За транспортні засоби, зняті протягом року з обліку, податок не повертається.

Фізичні особи – платники податку зобов'язані пред'являти органам, що здійснюють реєстрацію, перереєстрацію або технічний огляд транспортних засобів, квитанції або платіжні доручення про сплату податку як за попередній, так і за поточний роки, а платники, звільнені від сплати цього податку, – відповідний документ, що дає право на користування цими пільгами.

Юридичні особи – платники податку зобов'язані пред'являти

органам, що здійснюють реєстрацію, перереєстрацію або технічний огляд транспортних засобів, платіжні доручення про сплату податку з написом (поміткою) установи банку про зарахування податку за наземними транспортними засобами до територіальних дорожніх фондів, а за водними транспортними засобами – до відповідних бюджетів місцевого самоврядування (сільських, селищних, міських).

У разі відсутності документів про сплату податку або документів, що дають право на користування пільгами, реєстрація, перереєстрація і технічний огляд транспортних засобів не проводяться.

Порядок обчислення та сплати податку

Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів обчислюється юридичними особами на підставі звітних даних про кількість транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів за станом на 1 січня поточного року. Обчислення податку з власників наземних транспортних засобів провадиться, виходячи з об'єму циліндрів або потужності двигуна кожного виду та марки транспортних засобів, а податок з власників водних транспортних засобів – виходячи з довжини транспортного засобу за зазначеними ставками.

Перерахунки юридичними особами розміру податку у зв'язку з перереєстрацією транспортних засобів протягом даного року не провадяться.

У порядку, визначеному податковими органами, юридичні особи подають за місцем свого знаходження та за місцем постійного базування транспортних засобів до податкових органів, у строки, визначені законом для річного звітного періоду, наступного за звітним, на основі бухгалтерського звіту (балансу) розрахунки суми податку за формою, затвердженою центральним податковим органом України.

У разі викрадення транспортного засобу податок його власником не сплачується, якщо факт викрадення підтверджується відповідними документами органів, якими порушено відповідну кримінальну справу.

Якщо право користування транспортним засобом передано фізичною особою за дорученням іншій особі, податок з власників транспортних засобів сплачується його власником або від його імені особою, якій це право передано, якщо це передбачено в дорученні на право користування транспортним засобом, за місцем реєстрації цього транспортного засобу.

Сума податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, що сплачується фізичними особами, обчислюється за визначеними ставками. Якщо транспортні засоби придбано у другому півріччі, то податок сплачується в половинному розмірі встановленої суми.

У разі виявлення юридичних чи фізичних осіб, які не сплачували податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вони зобов'язані сплатити податок не більш як за три попередніх роки.

Перерахування неправильно сплаченого податку допускається не більш як за три попередніх роки.

Контрольні питання

1 На які цілі використовують кошти від стягнення податку із власників транспортних засобів?

2 Назвіть платників податку з власників транспортних засобів.

3 Визначте об'єкт оподаткування податком з власників транспортних засобів.

4 Які транспортні засоби не є об'єктами оподаткування?

5 Залежно від яких чинників диференціюють ставки податку з власників транспортних засобів?

6 Назвіть строки сплати податку з власників транспортних засобів фізичними та юридичними особами.

2.7 Земельний податок

В Україні земельний податок (плата за землю) сплачується відповідно до Закону "Про плату за землю" №378 - ВР від 19.09.96 зі змінами та доповненнями. Плата за землю стягується з метою формування джерела коштів для фінансування заходів щодо раціонального використання й охорони земель, підвищення родючості ґрунтів, відшкодування витрат власників землі та землекористувачів, пов'язаних з господарюванням на землях гіршої якості, ведення земельного кадастру, здійснення землевпорядкування та моніторингу земель, проведення земельної реформи та розвитку інфраструктури населених пунктів.

•Платники земельного податку - це землевласники та землекористувачі, крім орендарів, які сплачують орендну плату.

•Об'єкт земельного податку - це земельна ділянка, що перебуває у власності або використанні.

Ставки земельного податку

Ставки плати за землю встановлюються диференційовано залежно від груп населених пунктів з певною чисельністю населення. Встановлено, що в для цих земель застосовується коефіцієнт 3,03 до ставки податку. Залежно від території так само встановлені певні коефіцієнти, що застосовуються до ставок.

При визначенні розміру податку на такі земельні ділянки, які зайняті промисловими та торгівельними спорудами на землях історико-культурного призначення застосовують наступні коефіцієнти:

- для земель міжнародного значення - 7,5;
- для земель загальнодержавного значення - 3,75.
- для земель місцевого значення - 1,5.

Для земель, грошова оцінка яких визначена, ставка податку становить 1% від грошової оцінки за рік.

Податок за земельні ділянки, надані для збройних сил України й інших військових формувань, залізниць, гірничодобувних підприємств, а так само за водойми, надані для виробництва рибної продукції, сплачується в розмірі 25% від обчисленої суми податку.

Пільги для платників податку

Від земельного податку звільняються:

- заповідники, національні та природні парки, заказники (крім мисливських), регіональні ландшафтні парки, ботанічні сади, зоопарки, природні парки;

- вітчизняні дослідницькі господарства, навчальні заклади сільгосппрофілю, ПТУ;

- органи державної влади й місцевого самоврядування, прокуратура, громадські організації інвалідів;

- вітчизняні установи культури, науки, охорони здоров'я, фізкультури й спорту;

- зареєстровані релігійні й благодійні організації, які не займаються підприємницькою діяльністю;

- платники фіксованого сільськогосподарського податку.

Пільги на землю, здану в оренду, не надаються.

Контрольні питання

- 1 Сформулюйте мету введення земельного податку в Україні.
- 2 Назвіть платників земельного податку.
- 3 Від яких чинників залежить сума земельного податку?
- 4 Визначте об'єкт земельного податку.
- 5 З урахуванням яких чинників диференційовані ставки земельного податку?

2.8 ДЕРЖАВНЕ МИТО

Державне мито стягується в Україні згідно з Декретом Кабінету Міністрів України від 21 січня 1993 р. N 7-93 (зі змінами та доповненнями) "Про державне мито".

•Державне мито - це грошовий збір, стягнутий у судових і арбітражних органах, органах державного нотаріату, МВС України, МЗС, місцевих, сільських радах і інших органах, передбачених законодавством України, за здійснення юридично значимих дій в інтересах юридичних і фізичних осіб і видачу їм відповідних документів.

•Платниками державного мита на території України є фізичні та юридичні особи за вчинення в їхніх інтересах дій та видачу документів, що мають юридичне значення, уповноваженими на те органами.

Державне мито сплачується в таких випадках:

- з позовних заяв, заяв з переддоговірних спорів, заяв (скарг) у справах окремого провадження і скарг на рішення, прийняті щодо релігійних організацій, з апеляційних скарг на рішення судів і скарг на рішення, що набрали законної сили, а також за видачу судами копій документів;

- з позовних заяв і заяв кредиторів у справах про банкрутство, що подаються до господарських судів, та апеляційних і касаційних скарг на рішення та постанови, а також заяв про їх перегляд за нововиявленими обставинами;

- 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 видачу громадянам повторних свідоцтв про реєстрацію актів громадянського стану

і свідоцтв у зв'язку із зміною, доповненням, виправленням і 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 їх дії та за внесення змін до цих документів за продовження строку дії візи для в'їзду в Україну, транзитного проїзду через її територію (перебування в Україні іноземців та осіб без громадянства) за видачу або продовження строку дії посвідки на проживання в Україні іноземцям та особам без громадянства за оформлення віз для в'їзду в Україну, транзитного проїзду через її територію, а також із заяв про прийняття до громадянства України або про вихід з громадянства України;

- за видачу нового зразка паспорта громадянина України (крім обміну нині діючого паспорта на паспорт нового зразка) за оформлення нового зразка паспорта громадянина України для поїздки за кордон за видачу громадянам України закордонного паспорта на право виїзду за кордон або продовження строку його дії;

- за прописку громадян або реєстрацію місця проживання;

- за видачу дозволів на право полювання та рибальства;

- за операції з випуску (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 інші дії.

Розрізняють такі наступні **ставки** держмита:

- тверді;
- відсоткові.

Тверде держмито стягується у твердій сумі (у розмірах частин неоподаткованого мінімуму доходів громадян. Для фізичних (іноземних

юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) за межами України ставки держмита встановлюються в доларах США.

Відсоткове держмито стягується в процентному відношенні до відповідної суми.

Державне мито, яке справляється за ставками у розмірах частин НМДГ, вираховується виходячи з розміру зазначеного НМДГ, що діє на день сплати мита.

Виписка з переліку ставок держмита наведено в додатку Г.

Від сплати державного мита звільняються:

- позивачі – робітники та службовці – за позовами про стягнення заробітної плати й за іншими вимогами, що випливають з трудових правовідносин члени колективних сільськогосподарських підприємств, працівники селянських (фермерських) господарств – за позовами до колективних сільськогосподарських підприємств, селянських (фермерських) господарств про оплату праці та за іншими вимогами, пов'язаними з трудовою діяльністю;

- позивачі – за позовами, що випливають з авторського права, а також з права на відкриття, винахід, винаходи, корисні моделі, промислові зразки, топографії інтегральних мікросхем, сорти рослин та раціоналізаторські пропозиції;

- громадяни – із апеляційних скарг і скарг на рішення, що набрали законної сили, у справах про розірвання шлюбу;

- позивачі – за позовами про відшкодування збитків, заподіяних каліцтвом або за іншим ушкодженням здоров'я, а також смертю годувальника

- позивачі – за позовами про стягнення аліментів;

- органи соціального страхування та органи соціального забезпечення - за регресними позовами про стягнення з особи, яка заподіяла шкоду, сум допомоги й пенсій, виплачених потерпілому або членам його сім'ї, а органи соціального забезпечення - також за позовами про стягнення неправильно

виплачених допомоги та пенсій;

- позивачі – за позовами про відшкодування матеріальних збитків, завданих злочином;

- громадяни – за видачу або засвідчення правильності копій документів, необхідних для призначення та одержання державних допомоги і пенсій, а також у справах опіки та усиновлення (удочеріння);

- державні й громадські органи, підприємства, установи, організації та громадяни, які звернулися у випадках, передбачених чинним законодавством, із заявами до суду щодо захисту прав та інтересів інших осіб, а також споживачі - за позовами, що пов'язані з порушенням їх прав;

- інші.

Державне мито сплачується за місцем розгляду та оформлення документів і зараховується до бюджету місцевого самоврядування, крім мита, що стягується з позовних заяв, які подаються до господарського суду, із апеляційних і касаційних скарг на рішення та постанови господарських судів, заяв про їх перегляд за нововиявленими обставинами, а також за дії, пов'язані з одержанням охоронних документів (патентів і свідоцтв) на об'єкти інтелектуальної власності, і за дії, пов'язані з підтриманням чинності патентів на сорти рослин, та за подання до Кабінету Міністрів України проекту створення промислово-фінансової групи яке зараховується до державного бюджету України.

Державне мито сплачується готівкою, митними марками і шляхом перерахувань з рахунку платника в кредитній установі.

Наведемо приклад визначення суми державного мита з позовної заяви, що подається до суду.

✓Приклад 2.6

Необхідно визначити суму державного мита (ДМ), що підлягає сплаті з позовної заяви, що подається до суду, якщо громадянин подає позовну заяву про відшкодування моральної шкоди в розмірі 1000 грн.

Розв'язання

З заяв та скарг, що подаються до суду, громадяни мають сплачувати державне мито.

З позовних заяв за відшкодування моральної шкоди:

$$\ddot{A}i = \frac{1\% \times \ddot{O}}{100\%}, \quad (2.17)$$

де \ddot{O} – ціна позову.

Необхідна вимога: $\ddot{A}i \geq 17\text{а}ди$

Таким чином, $\ddot{A}i' = 0,01 \times 1000 = 10$ грн

виходячи з необхідної вимоги, ДМ=17 грн.

Контрольні питання

- 1 Надайте характеристику державного мита.
- 2 Назвіть платників державного мита.
- 3 За які дії передбачено стягнення державного мита?
- 4 Які особи є платниками державного мита?
- 5 Хто звільняється від сплати державного мита?
- 6 Наведіть приклади стягнення державного мита в твердій сумі.

2.9 Збір за спеціальне використання водних ресурсів

Платники та об'єкт оподаткування

•Збір за спеціальне використання водних ресурсів стягується за використання води з водних об'єктів, що забрана із застосуванням споруд або технічних пристроїв, та скидання в них зворотних вод.

Збір за користування водами для потреб гідроенергетики стягується (рис. 2.10):

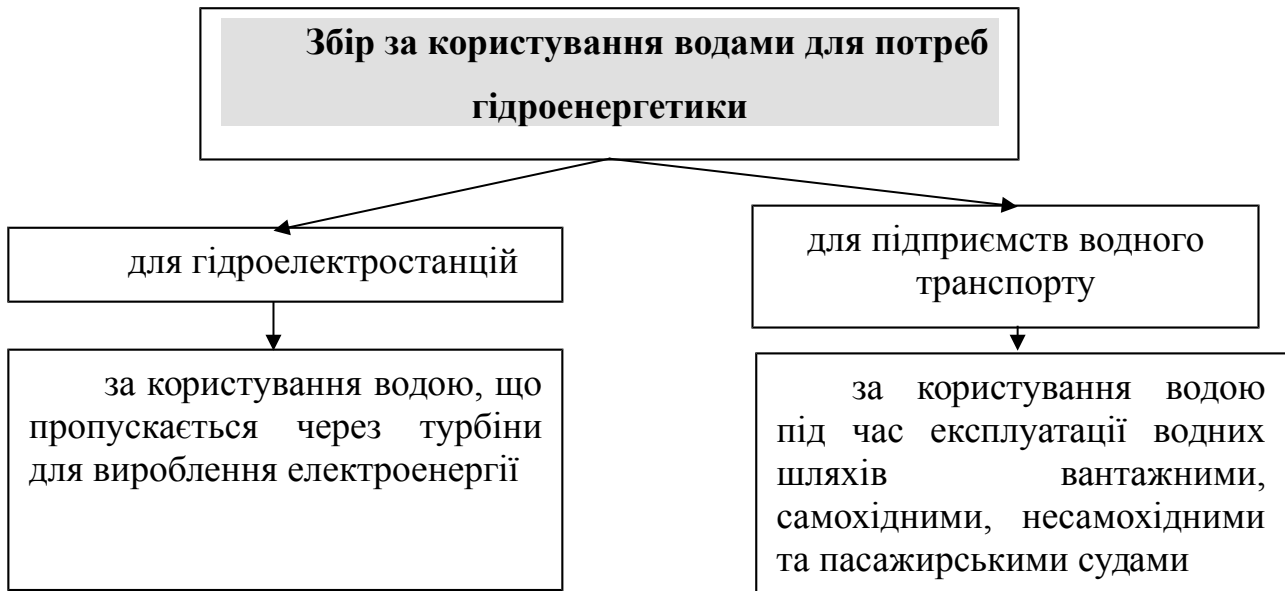


Рисунок 2.10 – Платники збору за користування водами для потреб гідроенергетики

Ці збори сплачуються за користування водними ресурсами загальнодержавного і місцевого значення.

Платниками збору за спеціальне використання водних ресурсів та збору за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту є:

- підприємства, установи та організації незалежно від форми власності, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи;
- громадяни – суб'єкти підприємницької діяльності, які використовують водні ресурси та користуються водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту (далі – водокористувачі).

Водокористувачі, які здійснюють забір води з водного об'єкта або використовують в установленому законодавством порядку воду, отриману від інших водокористувачів, мають відповідно дозволи на спеціальне водокористування або договори на поставку води. Водокористувачам у встановленому порядку затверджуються ліміти використання водних ресурсів.

Об'єкти оподаткування подані на рисунку 2.11.



Рисунок 2.11 – Об'єкти оподаткування збором за використання водних ресурсів

Обсяг використаної води визначається водокористувачами самостійно на підставі даних первинного обліку за показниками вимірювальних приладів. У разі відсутності вимірювальних приладів, як виняток, обсяг використаної води визначається за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг, витрати електроенергії, пропускна спроможність водопровідних труб за одиницю часу тощо).

Нормативи збору

Нормативи встановлені Постановою Кабінету Міністрів України від 18 травня 1999 р. N 836 "Про затвердження нормативів збору за спеціальне використання водних ресурсів та збору за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту" (дод. Ж).

Збір за використання водних ресурсів не стягується за:

- воду, що використовується для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення, в тому числі для задоволення виключно власних питних і санітарно-гігієнічних потреб підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності та громадян – суб'єктів підприємницької діяльності;

- воду, що використовується для протипожежних потреб;

- воду, що використовується для потреб зовнішнього благоустрою територій міст та інших населених пунктів;

- воду, що використовується у шахтах для пилозаглушення;

- морську воду, крім води з лиманів;

- воду, що забирається науково-дослідними установами для наукових досліджень у галузі рисосіяння та для виробництва елітного насіння рису;

- воду, що втрачена в магістральних та міжгосподарських каналах зрошувальних систем;

- підземну воду, що вилучається з надр для усунення шкідливої дії вод (забруднення, підтоплення, засолення, заболочення, зсув тощо);

- воду, що забирається підприємствами і організаціями для забезпечення випуску молоді цінних промислових видів риб та інших водних живих ресурсів у природні водойми і водосховища.

Збір за користування водами для потреб водного транспорту не стягується з морського водного транспорту, який використовує річковий водний шлях виключно для заходження з моря у морський порт, розташований у пониззі річки, без використання спеціальних заходів забезпечення судноплавства (попуски води з водосховищ та шлюзування).

Не стягується збір за користування водою під час експлуатації водних шляхів стоянковими, службово-допоміжними і буксирними суднами та експлуатації водним транспортом річки Дунаю.

Збір за користування водами для потреб гідроенергетики не стягується з гідроаккумулятивних електростанцій, які функціонують у комплексі з гідроелектростанціями.

Порядок розрахунку збору

Водокористувачі самостійно розраховують збір за спеціальне використання водних ресурсів та збір за користування водами для потреб гідроенергетики щоквартально наростаючим підсумком з початку року, а за користування водами для потреб водного транспорту – починаючи з I півріччя.

Збір за спеціальне використання водних ресурсів обчислюється, виходячи з обсягів фактично використаної води (підземної, поверхневої, отриманої води, в установленому законодавством порядку, від інших водокористувачів) з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання, установлених лімітів, нормативів збору та коефіцієнтів.

За обсяги води, переданої водокористувачем-постачальником іншим водокористувачам без укладення з останніми договору про поставку води, збір обчислюється і сплачується таким водокористувачем-постачальником.

У разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання водних ресурсів збір за спеціальне використання водних ресурсів обчислюється і сплачується ***у п'ятикратному розмірі***, виходячи з обсягів використаної води понад ліміт, нормативів збору та коефіцієнтів.

Платники фіксованого сільськогосподарського податку сплачують збір за спеціальне використання водних ресурсів (щодо користування водою для потреб сільського господарства) у складі фіксованого сільськогосподарського податку.

Наведемо конкретний приклад розрахунку збору за спеціальне використання водних ресурсів.

✓Приклад 2.7

Промислове підприємство розташоване в басейні річки Дніпро (Черкаська обл.) та у своїй діяльності використовує водні ресурси загальнодержавного значення із змішаного джерела.

Установлений ліміт води становить - 1100 куб. м., з них поверхнева вода – 650 куб. м., підземна - 450 куб. м.

Згідно з даними первинного обліку води за показниками вимірювальних приладів до змішаного джерела водопостачання забрано з початку року 1200 куб. м води, з них підземної води - 500 куб. м; поверхневої води - 700 куб. м.

За звітний період підприємство фактично використало водних ресурсів з урахуванням втрат у системах його водопостачання 1200 куб. м.

Усього нараховано збору за спеціальне використання водних ресурсів за попередні звітні періоди 56,0 грн.

Розв'язання

1) Після закінчення року підприємство перевищило ліміт використання водних ресурсів на 100 куб. м (1200 - 1100).

2) Нарахована сума збору за спеціальне використання водних ресурсів в межах ліміту за звітний період становить:

- з поверхневих водних об'єктів

$$650 \text{ куб. м} \times 4,79 \text{ коп./куб. м} = 31,14 \text{ грн.};$$

- з підземних вод

$$450 \text{ куб. м} \times 4,54 \text{ коп./куб. м} = 20,43 \text{ грн.}$$

3) Нарахована сума збору за спеціальне використання водних ресурсів за перевищення ліміту води становить:

- з поверхневих водних об'єктів

$$50 \text{ куб. м} \times 4,79 \text{ коп./куб. м} \times 5 = 11,97 \text{ грн.};$$

- з підземних вод

$$50 \text{ куб. м} \times 4,54 \text{ коп./куб. м} \times 5 = 11,35 \text{ грн.}$$

Усього нараховано збору за спеціальне використання водних ресурсів з початку року: 31,14 грн. + 20,43 грн. + 11,97 грн. + 11,35 грн. = 74,89 грн.

Підлягає сплаті в звітному кварталі 18,89 грн (74,89 грн - 56,00 грн), у тому числі до Державного бюджету 80 % - 15,11 грн, до місцевого бюджету 20 % - 3,78 грн.

2.10 Збір за забруднення навколишнього природного середовища

Платники та об'єкт оподаткування

Порядок стягування збору за забруднення навколишнього природного середовища регламентується Законом України "Про охорону навколишнього природного середовища", "Про відходи", постановою Кабінету Міністрів України від 1 березня 1999 року N 303 "Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору" (із змінами та доповненнями), Інструкцією "Про порядок обчислення та сплати збору за забруднення навколишнього природного середовища" від 9 серпня 1999 р. за N 544/3837 (зі змінами та доповненнями).

Відповідно до цієї нормативної бази обчислюються суми збору, який ***справляється за:***

- викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин (далі – викиди) стаціонарними і пересувними джерелами забруднення;
- скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти (далі – скиди);
- розміщення відходів.

Платниками збору є:

- суб'єкти підприємницької діяльності, незалежно від форм власності, включаючи їх об'єднання, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, розташовані на території іншої територіальної громади;
- бюджетні, громадські та інші підприємства, установи і організації;
- постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи в Україні;
- громадяни, які здійснюють на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони

викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище та розміщення відходів.

Об'єкти оподаткування збором подані на рисунку 2.12.

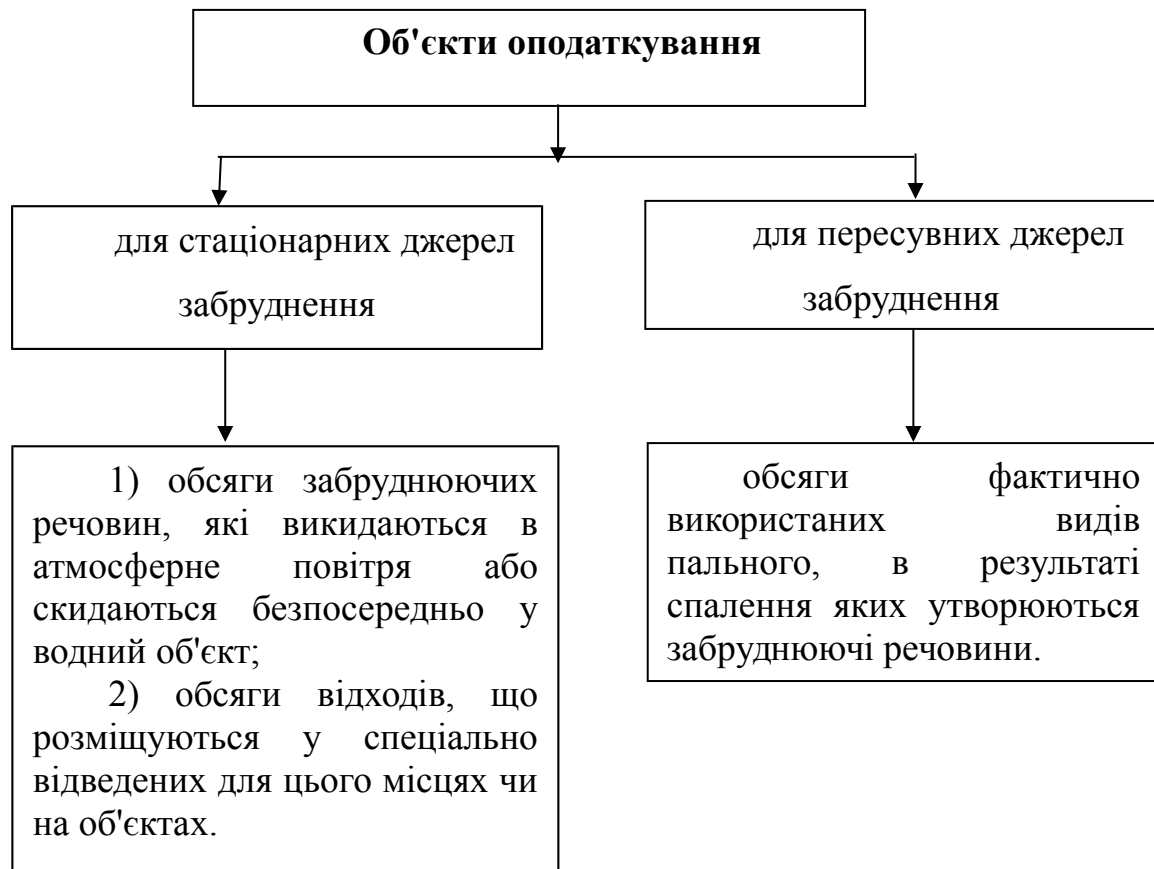


Рисунок 2.12 – Об'єкти оподаткування збором за забруднення навколишнього природного середовища

Нормативи збору

Нормативи збору за забруднення навколишнього природного середовища встановлюються як фіксовані суми в гривнях за одиницю основних забруднюючих речовин та розміщених відходів, вони наведені в додатках до постанови Кабінету Міністрів України від 1 березня 1999 року N 303 "Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору". Деякі нормативи наведено в додатку И.

У разі скидання забруднюючих речовин в озера, ставки та інші непроточні водні об'єкти норматив збору, який справляється за скид

забруднюючих речовин у ці водні об'єкти, збільшується у 1,5 рази.

У разі захоронення забруднюючих рідинних речовин, відходів виробництва та стічних вод у глибокі підземні водоносні горизонти, що не містять прісних вод, слід застосовувати норматив збору як за скид забруднюючих речовин з коефіцієнтом 10.

За розміщення відходів, на які не встановлено класів небезпечності, застосовується норматив збору як за розміщення відходів першого класу небезпечності в розмірі 55 гривень за тонну.

Ліміти викидів, скидів забруднюючих речовин та розміщення відходів

Ліміти викидів стаціонарними джерелами забруднення визначаються для платників збору на підставі затверджених проектів нормативів гранично допустимих викидів.

Органи Мінекоресурсів встановлюють терміном на п'ять років щорічні ліміти викидів стаціонарними джерелами забруднення за затвердженою Мінекоресурсів формою і доводять їх платникам збору до 1 червня попереднього року.

Для пересувних джерел забруднення ліміти викидів забруднюючих речовин не встановлюються.

Щорічні ліміти скидів у водні об'єкти загальнодержавного значення для первинних водокористувачів визначаються у дозволах на спеціальне водокористування, які видають органи Мінекоресурсів.

Щорічні ліміти скидів забруднюючих речовин у водні об'єкти місцевого значення для первинних водокористувачів визначаються у дозволах на спеціальне водокористування, які видаються місцевими державними адміністраціями, а в містах обласного значення - виконавчими органами рад за погодженням з органами Мінекоресурсів.

Обсяги скидів, пов'язаних з проведенням планового ремонту каналізаційних мереж і споруд, включаються до загального ліміту скидів. Обсяги та умови проведення таких скидів погоджуються з органами

Мінекоресурсів. Збір, який справляється за ці скиди, нараховується як за скиди, що проводяться у межах установлених лімітів.

У разі перевищення погодженого обсягу скидів та порушення умов їх проведення, пов'язаних з плановим ремонтом каналізаційних мереж і споруд, плата обчислюється як за понадлімітні скиди, а збитки, заподіяні навколишньому природному середовищу, відшкодовуються в установленому законодавством порядку.

Ліміти на розміщення відходів установлюються терміном на один рік і після затвердження місцевою державною адміністрацією доводяться до власників відходів до першого жовтня поточного року.

За понадлімітні обсяги викидів, скидів забруднюючих речовин та розміщення відходів збір обчислюється і сплачується **в п'ятикратному розмірі**.

У разі відсутності в платника затверджених у встановленому порядку лімітів викидів від стаціонарних джерел забруднення, скидів і розміщення відходів збір обчислюється і сплачується **в п'ятикратному розмірі**.

Порядок сплати збору

Базовий податковий (звітний) період збору за забруднення навколишнього природного середовища дорівнює календарному кварталу.

Розрахунки збору подаються платниками органам державної податкової служби протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, за місцем податкової реєстрації платника (місцем перебування на податковому обліку в органах державної податкової служби).

Якщо останній день строку подання розрахунку збору припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається наступний за вихідним або святковим робочий день.

Платники, які здійснюють викиди стаціонарними джерелами забруднення, скиди та розміщення відходів, попередньо погоджують

розрахунок збору за рік з територіальними органами Мінекоресурсів.

Розрахунки збору складаються наростаючим підсумком з початку року.

Збір сплачується платниками за місцем податкової реєстрації (місцем перебування на податковому обліку в органах державної податкової служби) протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку подання розрахунку збору, тобто протягом 50 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

Збір, який справляється за викиди стаціонарними джерелами забруднення, скиди та розміщені відходи в межах лімітів, відноситься на валові витрати виробництва та обігу, а за перевищення цих лімітів – не включається до складу валових витрат платників збору.

Фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності включають збір до складу витрат виробництва (обігу).

Збір, який справляється за викиди пересувними джерелами забруднення, відноситься на валові витрати виробництва.

Для платників – бюджетних організацій збір за забруднення відноситься на видатки і передбачається в кошторисі доходів і видатків.

Контрольні питання

- 1 Хто є платниками збору за забруднення навколишнього природного середовища?
- 2 Поясніть порядок встановлення нормативів збору.
- 3 Які коефіцієнти застосовуються при розрахунках суми збору?
- 4 Поясніть методику розрахунку суми збору до сплати.
- 5 Назвіть порядок сплати збору?

2.11 Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства

Порядок сплати та цього збору визначає Закон України „Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства” від 9 квітня 1999 р. N 587-XIV.

•Платниками збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності та підпорядкування, які реалізують у оптово-роздрібній торговельній мережі алкогольні напої та пиво.

Платником збору є суб'єкт, який отримав вказані товари від товаровиробника та має виручку від їх реалізації.

•Об'єктом оподаткування є виручка, одержувана від реалізації у оптово-роздрібній торговельній мережі алкогольних напоїв та пива.

До об'єму реалізації сума відрахувань від виручки не включається.

Нарахована сума збору відноситься до складу валових витрат платника.

•Ставка збору становить 1% від об'єкта оподаткування.

Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства сплачують на спеціальний рахунок Державного казначейства України щомісяця у строки, визначені законом для місячного звітного періоду (подача звітності – до 20 числа місяця, наступного за звітним, сплата – протягом 10 днів після подачі звітності).

30% нарахованих сум збору залишаються на спеціальних рахунках управлінь Державного казначейства України в Автономній Республіці Крим та в областях та використовуються на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства.

70% нарахованих сум збору перераховуються на спеціальний рахунок Державного казначейства України, розпорядником цих коштів є

центральний орган виконавчої влади, який здійснює державну політику у сфері виноградарства, садівництва та хмелярства. Суми збору, які надходять на спеціальний рахунок Державного казначейства України, розподіляються та використовуються таким чином: 70% – на розвиток виноградарства, 30% – на розвиток садівництва та хмелярства.

Нецільове використання зазначених коштів заборонено.

Наведемо приклад визначення суми збору.

✓Приклад 2.8

Необхідно:

- 1) визначити платника збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;*
- 2) визначити базу оподаткування збором;*
- 3) визначити суму збору, що підлягає нарахуванню та сплаті за звітний період;*
- 4) вказати граничні терміни подання розрахунку до ДПІ та сплати збору;*
- 5) вказати, за рахунок чого відбувається нарахування та сплата збору.*

Вихідні дані: підприємство "Оранта" отримало від товаровиробника в березні 2006 р. алкогольні напої на суму 25 тис. грн., пиво - на суму 13 тис. грн., інші товари - на суму 16 тис. грн.

У цьому ж місяці виторг від реалізації в оптово-роздрібній торгівлі алкогольних напоїв склав 31 тис. грн., пива – 26 тис. грн., інших товарів – 14 тис. грн.

Розв'язання

1) Платником збору є підприємство "Оранта" як суб'єкт, який отримав алкогольні напої та пиво товари від товаровиробника та має виторг від їх реалізації.

2) База оподаткування збором (Б) – це виторг, одержуваний від реалізації у оптово-роздрібній торговельній мережі алкогольних напоїв та пива.

$$B=25+13=38 \text{ тис. грн.}$$

3) Визначимо суму збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства (C_a), що підлягає сплаті за жовтень:

$$C_a = \frac{1\% \times 38000}{100\%} = 380 \text{ грн.}$$

4) Граничний термін подачі звітності – до 20 квітня 2006 р., сплати – до 30 квітня 2006 р.

5) Нарахована сума збору буде віднесена до складу валових витрат підприємства в I кварталі 2006 р. Таким чином, нарахований збір зменшує оподатковуваний прибуток підприємства та, як слідство, податок на прибуток.

Контрольні питання

1 Надайте характеристику збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства за класифікаційними ознаками.

2 На які цілі використовуються грошові кошти, отримані за рахунок даного збору?

3 Назвіть платників збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства. Чи є платниками даного збору товаровиробники?

4 Розкрийте порядок нарахування та сплати збору.

5 За рахунок яких коштів підприємства сплачується даний збір?

3 МІСЦЕВІ ПОДАТКИ ТА ЗБОРИ

Місцеві податки і збори в Україні стягуються відповідно до Декрету Кабінету Міністрів України від 20 травня 1993 р. N 56-93 "Про місцеві податки і збори" (зі змінами та доповненнями). Цей Декрет визначає види місцевих податків і зборів, їх граничні розміри та порядок обчислення і спрямований на зміцнення бюджетів місцевого самоврядування.

•Місцеві податки та збори – це податки та збори, що встановлюються органами місцевого самоврядування відповідно до чинного законодавства України, є обов'язковими до сплати у межах визначених адміністративно-територіальних одиниць і зараховуються в їхні бюджети.

Органи місцевого самоврядування самостійно встановлюють і визначають порядок сплати місцевих податків і зборів відповідно до переліку і в межах установлених граничних розмірів ставок. У межах своєї компетенції вони мають право вводити пільгові податкові ставки, повністю відмінити окремі місцеві податки та збори або звільняти від їх сплати певні категорії платників та надавати відстрочки у сплаті місцевих податків та зборів.

Місцеві податки та збори перераховуються до бюджетів місцевого самоврядування в порядку, визначеному Радами народних депутатів, якими вони встановлюються. Стягнення невнесених в установлений термін місцевих податків і зборів здійснюється згідно з чинним законодавством.

Зайво сплачені платниками суми місцевих податків і зборів зараховуються в рахунок майбутніх платежів або повертаються їм згідно з чинним законодавством.

Іноземні юридичні особи та громадяни сплачують місцеві податки і збори на рівних умовах з юридичними особами та громадянами України, якщо інше не передбачено міжнародними договорами та законодавством України.

Відповідальність за правильність обчислення, своєчасність сплати місцевих податків і зборів до бюджету місцевого самоврядування покладається на платників відповідно до чинного законодавства.

Контроль за сплатою місцевих податків і зборів здійснюється державними податковими інспекціями.

Платники податку на прибуток підприємств включають всю суму нарахованих місцевих податків та зборів до складу валових витрат виробництва та обігу у відповідному звітному періоді.

Види місцевих податків і зборів наведені в Розділі 1 конспекту лекцій. Зупинимось на кожному з них докладніше.

Комунальний податок

Комунальний податок стягується з юридичних осіб, крім бюджетних установ, організацій, планово-дотаційних, сільськогосподарських підприємств.

Його *граничний розмір* не повинен перевищувати 10 % річного ФОТ, обчисленого виходячи з розміру неоподаткованого податком мінімуму доходів громадян:

$$P_k = S \times 17 \times 0,1, \quad (3.1)$$

де P_k – комунальний податок,

S – середньоблікова чисельність штатних працівників облікового складу.

Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу визначається відповідно до Інструкції за статистикою чисельності працівників, зайнятих у народному господарстві України від 7.08.1995 р. за N 287/823 зі змінами й доповненнями, внесеними наказом Державного комітету статистики України з 18.02.1999 року N 67.

При вирахуванні середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу враховуються всі категорії працівників облікового складу, крім наступних:

- студенти та учні навчальних закладів, які проходять виробничу практику або на період літніх канікул і зараховані на робочі місця й посади;

- студенти денних відділень навчальних закладів і аспіранти, які притягнуті науково-дослідними секторами цих установ для виконання робіт, якщо вони зараховані на штатні посади;

- студенти навчальних закладів, які працюють на підприємствах у складі студентських загонів (незалежно від профілю діяльності), якщо за ці роботи вони одержують заробітну плату;

- учні відомчих професійних навчально-виховних установ, учбово-курсівих комбінатів, курсів, шкіл і т.п., які перебувають на балансі підприємства, у випадках здійснення виплат (крім стипендій) з фонду оплати праці за виконану роботу;

- громадяни інших держав, які працюють згідно з договорами на підприємствах, включаючи спільні, розташовані на території України, незалежно від форм господарювання, якщо вони відповідно до законодавства України одержують дохід (заробітну плату);

- перебувають у відпустках у зв'язку з вагітністю та пологами або в додатковій відпустці з догляду за дитиною до досягнення нею відповідного віку, передбаченого чинним законодавством або колективним договором підприємства, включаючи тих, які всиновили новонароджену дитину безпосередньо з родильного будинку;

- працівники, які не перебувають у штаті даного підприємства.

Середньооблікова чисельність працівників за звітний місяць обчислюється шляхом підсумовування чисельності працівників облікового складу за кожний календарний день звітного місяця, тобто з 1 по 30 або по 31 (для лютого – по 28 або 29 число), включаючи святкові (неробочі) та вихідні дні, та розподілу отриманої суми на число календарних днів звітного місяця.

Чисельність працівників облікового складу за вихідний або святковий (неробочий) день береться на рівні облікової чисельності працівників за попередній робочий день.

$$S = \frac{\sum_{i=1}^n Ч_i}{n}, \quad (3.2)$$

де S- середньоблікова чисельність працівників облікового складу;
Ч - чисельність працівників облікового складу за кожний календарний день;

n - кількість календарних днів місяця.

Податок з реклами

Податок з реклами є обов'язковим до встановлення місцевими органами самоврядування при наявності об'єктів оподатковування.

•Реклама - це спеціальна інформація про осіб як юридичних, так і фізичних, продукція (товари, роботи, послуги, цінні папери) яких поширюється в якій-небудь формі або яким-небудь способом з метою прямого або непрямого одержання прибутку.

Виділено наступні види реклами (рис. 3.1):

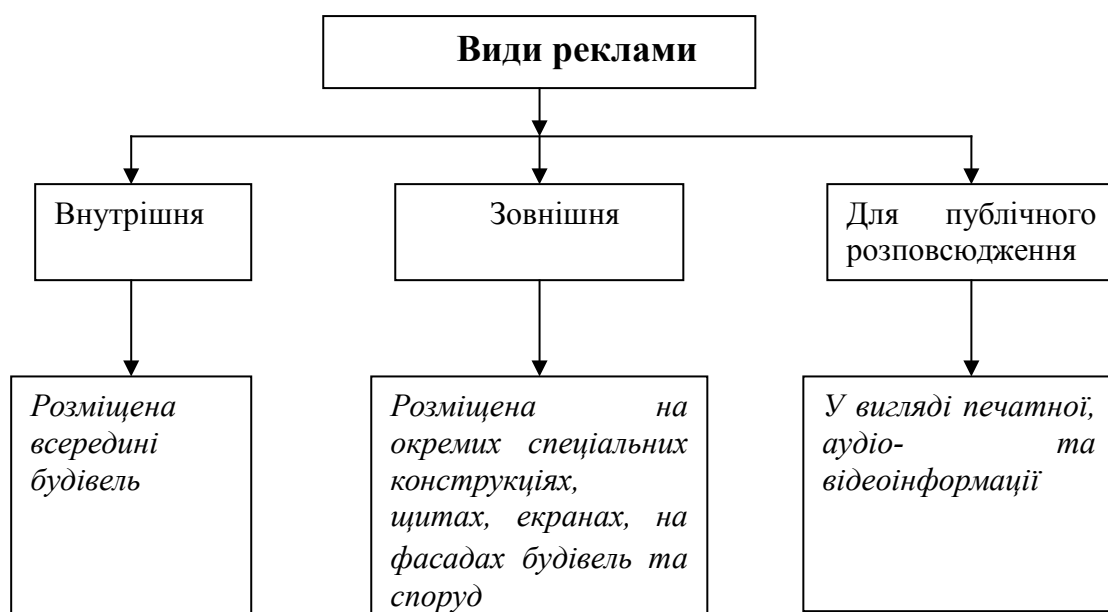


Рисунок 3.1 – Види реклами

•Об'єкт податку з реклами - вартість послуг за встановлення та розміщення реклами.

Податок з реклами платиться із усіх видів оголошень і повідомлень, які передають інформацію з комерційною метою за допомогою засобів масової інформації, преси, телебачення, афіш, плакатів, рекламних щитів, інших технічних коштів, майна й одягу; на вулицях, магістралях, площах, будинках, транспорті та в інших місцях.

•Платниками податку є юридичні та фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності – рекламодавці або виготовлювачі та розповсюджувачі реклами, якщо вони є рекламодавцями, рекламна діяльність яких проводиться на території органа місцевого самоврядування, на який поширюється рішення про податок.

•База оподаткування податком з реклами визначається, виходячи з вартості сплачених рекламодавцем сум за надання послуг з розміщення й поширення реклами.

При виконанні рекламних робіт власними чинностями, об'єктом оподаткування є вартість фактично здійснених витрат на її виготовлення та розміщення.

Не є рекламною продукцією та **не підлягає оподаткуванню**:

- вартість інформаційних вивісок при вході в приміщення, де розміщається юридична або фізична особа;

- оголошення або повідомлення про зміну місця розташування підприємства, установи або організації, номерів телефонів, факсів, телетайпів;

- вивіски або таблички з повідомленнями про обмеження пересування, виконання ремонтних, аварійних і інших подібних видів робіт;

- інформація, що відображає соціальні події, інтереси політичних партій, релігійних і громадських організацій або призначена для їхньої підтримки.

Граничний розмір податку з реклами:

- за розміщення **одноразової реклами** – не повинен перевищувати 0,1% вартості послуг;

- за розміщення реклами **на тривалий час** – не повинен перевищувати 0,5% вартості послуг.

Податок з реклами стягується з підприємств, які видають дозвіл на розміщення реклами або надають послуги з виготовлення рекламної продукції.

Податок з реклами **сплачується під час оплати послуг** за встановлення та розміщення реклами.

Збір за паркування автотранспорту

● **Паркування автотранспорту** – тимчасова стоянка автотранспорту в місцях, визначених органами місцевого самоврядування за наявності об'єктів оподаткування, без відповідальності за збереження транспортного засобу.

● **Платниками збору** є юридичні особи та громадяни, які паркують автомобілі в спеціально обладнаних або відведених для цього місцях.

До платників відносяться водії автотранспортних засобів, що належать юридичним особам, незалежно від їхніх організаційно-правових форм і форм власності, бюджетним, цивільним і спеціальним підприємствам, філіям, відділенням, представництвам і іншим окремим

підрозділам. До платників відносяться також фізичні особи – власники (водії) автотранспортних засобів.

•Спеціально обладнане місце для паркування автотранспорту – це місце, визначене органом місцевого самоврядування для стоянки автотранспорту, відзначене дорожніми знаками згідно з Правилами дорожнього руху України, що має тверде покриття, розмітку місць стоянки автотранспорту, може мати огорожу.

•Об'єктом оподаткування є час, за який проводиться паркування автотранспорту в спеціально обладнаних чи відведених для цього місцях.

Збір за паркування автотранспорту сплачується водіями на місці паркування разом з оплатою за послуги стоянки з виділенням збору окремим рядком у платіжних документах.

•Ставка збору встановлюється з розрахунку за одну годину паркування, її граничний розмір не має перевищувати 3% НМДГ в спеціально обладнаних місцях і 1% у відведених місцях.

Водії автотранспорту роблять оплату збору за паркування автотранспорту в спеціально обладнаних чи відведених для цього місцях, безпосередньо на місці паркування, шляхом придбання спеціальних талонів. Талони на право паркування мають бути виготовлені відповідно до Правил виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку. Форму талона на право паркування автотранспорту затверджує орган місцевого самоврядування.

Власники автостоянок чи відведених місць ведуть облік коштів збору за паркування автотранспорту. Щокварталу в державну податкову адміністрацію власник автостоянок представляє декларацію.

Збір за паркування автотранспорту сплачується водіями на місці паркування.

Ринковий збір

•**Ринковий збір** - це плата за торговельні місця на ринках і в павільйонах, на критих і відкритих столах, площадках для торгівлі з автомашин, візків, мотоциклів, ручних візків, що стягується з юридичних осіб і громадян, які реалізують сільськогосподарську та промислову продукцію та інші товари.

Ринковий збір стягується за кожний день торгівлі працівниками ринку до початку реалізації продукції. Відповідальність за правильність розрахунку, повноту стягнення та своєчасність сплати до бюджету коштів, отриманих від ринкового збору, покладається на адміністрацію ринку. Особи, уповноважені стягувати ринковий збір, самостійно розраховують суму збору, що підлягає сплаті в бюджет.

•**Платники ринкового збору** - юридичні особи всіх форм власності, їхні філії, відділення, представництва та інші відділені підрозділи, а також фізичні особи.

Ставки ринкового збору встановлюються місцевими органами влади виходячи з наступних граничних розмірів (рис. 3.2).



Рисунок 3.2 – Граничні розміри ставок ринкового збору за торговельне місце

Ринковий збір сплачується до початку торгівлі через касовий апарат

адміністрації ринку. На підставі касового чека про сплату ринкового збору особі надається місце для торгівлі.

Не стягується ринковий збір:

- з підприємств торгівлі, громадського харчування, побутового обслуговування, які розташовані в стаціонарних приміщеннях (магазинах, кіосках, наметах) на території ринку;

- з власних торгово-закупівельних підрозділів ринку незалежно від займаного місця.

Штрафні санкції за порушення, виявлені під час контрольної перевірки (рис. 3.3).

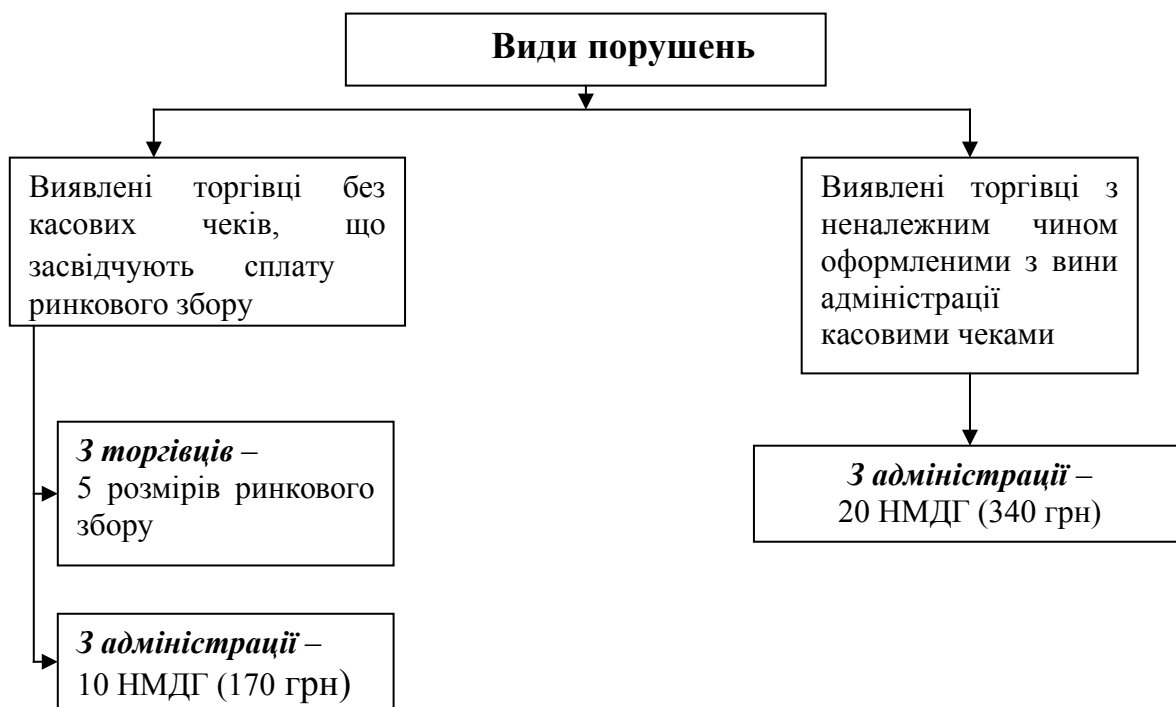


Рисунок 3.3 – Порядок застосування штрафних санкцій при виявленні порушень утримання ринкового збору під час контрольної перевірки

Кошти, отримані ринком від сплати ринкового збору, щомісяця перераховуються у відповідний місцевий бюджет. Відповідальність за нарахування ринкового збору та своєчасність сплати його в місцевий

бюджет покладається на адміністрацію ринку.

Наведемо приклад визначення суми ринкового збору та штрафних санкцій при порушенні законодавства.

✓Приклад 3.1

Необхідно розрахувати суму ринкового збору, визначити характер порушень і винних осіб, розрахувати розмір штрафних санкцій.

Вихідні дані: ТОВ "Зоря" здійснювало торгівлю на критій площадці для торгівлі з автомашин 15.02.06 р., посівши 2 місяця для торгівлі. Ставка ринкового збору 0,2 НМДГ. Ринковий збір був сплачений торговцем до початку здійснення торгівлі. Адміністрацією ринку розрахунок через касовий апарат проведений не був. Під час здійснення контрольної перевірки працівники ДПП виявили порушення чинного законодавства.

Розв'язання

1) Розрахуємо суму сплаченого ринкового збору:

$$PЗ = 0,2 \times 17 \times 2 = 6,80 \text{ грн}$$

2) У порушення Указу Президента "Про впорядкування стягнення ринкового збору" торговець здійснював торгівлю без касового чека, що свідчить про сплату збору.

Штраф з торговця:

$$Ш_{\text{т}} = 5 \times 6,80 = 34 \text{ грн};$$

Штраф з адміністрації:

$$Ш_{\text{а}} = 2 \times 10 \times 17 = 340 \text{ грн.}$$

Збір за видачу ордера на квартиру

•Збір за видачу ордера на квартиру – це плата за послуги, пов'язані з видачею документа, що дає право на заселення квартири.

Граничний розмір збору за видачу ордера на квартиру не має перевищувати 30% НМДГ на час оформлення ордера на квартиру.

Збір за видачу ордера на квартиру сплачується через установи банків до одержання ордера та перераховується до бюджету місцевого самоврядування. Документом про сплату збору є квитанція, видана установою банку.

Облік надходжень збору за видачу ордера на квартиру здійснюється органами з обліку та розподілу житла.

Збір з власників собак

•Платниками збору з власників собак є громадяни-власники собак (крім службових), які проживають у будинках державного і громадського житлового фонду та приватизованих квартир.

Збір з власників собак стягується за кожний рік.

Його **граничний розмір** за кожну собаку не має перевищувати 10% НМДГ на час збору.

Збір з власників собак стягується органами житлово-комунального господарства.

Курортний збір

•Платниками курортного збору є громадяни, які перебувають у курортну місцевість.

Граничний розмір курортного збору не може перевищувати 10% НМДГ.

Від сплати курортного збору звільняються:

- діти віком до 16 років;
- інваліди та особи, які їх супроводжують;
- учасники Великої Вітчизняної війни;
- воїни інтернаціоналісти;
- учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;

- особи, які прибули за путівками та курсівками в санаторії, будинки відпочинку, пансіонати, включаючи містечка та бази відпочинку;

- особи, які прибули до курортної місцевості у службове відрядження, на навчання, постійне місце проживання, до батьків та близьких родичів;

- особи, які прибули за плановими туристичними маршрутами туристично-екскурсійних установ і організацій, а також які здійснюють подорож за маршрутними книжками;

- чоловіки віком 60 років і старші, жінки віком 55 років і старші.

Курортний збір стягується з платників за місцем їх тимчасового проживання.

При зміні платником місця проживання у межах курортної місцевості курортний збір повторно не стягується.

З осіб, які прибули у курортну місцевість, збір стягується не пізніше як у триденний термін від дня прибуття.

Курортний збір стягується:

- адміністрацією готелю та іншими установами готельного типу під час реєстрації прибулих;

- квартирно-посередницькими організаціями при направленні осіб (крім прибулих за путівками туристично-екскурсійних установ і організацій) на поселення в будинки (квартири), що належать громадянам на праві власності.

З осіб, які зупиняються в будинках (квартирах) громадян без направлення квартирно-посередницьких організацій, а також з осіб (крім тих, що здійснюють подорож за маршрутними книжками), які проживають у наметах, автомашинах тощо, курортний збір справляється у порядку, визначеному Радами народних депутатів, що встановлюють цей збір.

Збір за участь у кінних перегонах на іподромі

•Платниками збору за участь у кінних перегонах на іподромі є юридичні особи та громадяни, які виставляють своїх коней на змагання комерційного характеру.

Граничний розмір збору за участь у кінних перегонах на іподромі за кожного коня не має перевищувати 3 НМДГ.

Збір за участь у кінних перегонах на іподромі стягується адміністрацією іподромів до початку змагань.

Збір за виграш на кінних перегонах

•Платники збору за виграш на кінних перегонах є особи, які виграли в грі на тоталізаторі на іподромі, під час видачі їм виграшу.

Збір стягується адміністрацією іподромів, його **граничний розмір** не має перевищувати 6% від суми виграшу.

Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі

Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі, стягується у вигляді відсоткової надбавки до плати, визначеної за участь у грі. Його **граничний розмір** не повинен перевищувати 5% від суми цієї надбавки. Сума збору стягується адміністрацією іподромів з учасника гри під час придбання ним квитка на участь у грі.

Збір за право на використання місцевої символіки

•Платники збору за право на використання місцевої символіки - юридичні особи і громадяни, які використовують цю символіку з комерційною метою.

Дозвіл на використання місцевої символіки (герба міста або іншого

населеного пункту, назви чи зображення архітектурних, історичних пам'яток) видається відповідними органами місцевого самоврядування.

Граничний розмір збору за право на використання місцевої символіки не має перевищувати з юридичних осіб – 0,1% вартості виробленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг з використанням місцевої символіки, з громадян, котрі займаються підприємницькою діяльністю, – 5 НМДГ.

Збір за право на проведення кіно- і телезйомок

•Збір за право на проведення кіно- і телезйомок вносять комерційні кіно- і телеорганізації, включаючи організації з іноземними інвестиціями та зарубіжні організації, які проводять зйомки, що потребують від місцевих органів державної виконавчої влади додаткових заходів (виділення наряду міліції, оточення території зйомок тощо).

Граничний розмір збору за право на проведення кіно- і телезйомок не має перевищувати фактичних витрат на проведення зазначених заходів.

Збір за право на проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу та лотерей

•**Платниками** збору на проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей є юридичні особи та громадяни, які мають дозвіл на проведення аукціонів, конкурсного розпродажу та лотерей.

•**Об'єктом** збору є вартість заявлених до місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу товарів, виходячи з їх початкової ціни або суми, на яку випускається лотерея.

Граничний розмір збору за право на проведення місцевих аукціонів конкурсного розпродажу і лотерей не має перевищувати 0,1% вартості

заявлених до місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу товарів або від суми, на яку випускається лотерея. Граничний розмір збору за право на проведення лотерей з кожного учасника аукціону не має перевищувати трьох НМДГ.

Збір за право на проведення місцевих аукціонів і конкурсного розпродажу стягується за три дні до їх проведення.

Збір за право на проведення лотерей стягується під час одержання дозволу на випуск лотереї.

Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі

•Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі - це плата за оформлення та видачу дозволів на торгівлю у спеціально відведених для цього місцях.

•Платники збору - юридичні особи і громадяни, які реалізують сільськогосподарську, промислову продукцію та інші товари залежно від площі торгового місця, його територіального розміщення та виду продукції.

Граничний розмір збору за видачу дозволу на торгівлю не має перевищувати:

- для суб'єктів, які постійно здійснюють торгівлю у спеціально відведених для цього місцях, – 20 НМДГ;

- за одноразову торгівлю – 1 НМДГ за день.

Збір за видачу дозволу на торгівлю справляється уповноваженими організаціями, яким надано таке право.

Контрольні питання

1 Назвіть платників комунального податку.

2 Чи є обов'язковим до встановлення місцевими радами комунальний податок?

- 3 Від чого залежить розмір комунального податку?
- 4 Які категорії працівників не підлягають врахуванню при розрахунку середньооблікової чисельності штатних працівників?
- 5 Розкрийте поняття реклами. Які види реклами виділяють відповідно до діючого законодавства?
- 6 Назвіть об'єкт оподаткування та граничні ставки податку з реклами.
- 7 Назвіть об'єкт оподаткування збором за парковку автотранспорту?
- 8 Назвіть граничні розміри ставок збору за парковку автотранспорту.
- 9 Визначте сутність ринкового збору.
- 10 Назвіть платників та об'єкт оподаткування для курортного збору.
- 11 Назвіть граничний розмір збору за право проведення кіно- і телезйомок?
- 12 Визначте платників, оподаткування та граничний розмір збору за право на проведення місцевих аукціонів.

4 СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

4.1 Єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва

Суб'єкти малого підприємництва відповідно до Указу Президента України від 28 червня 1999 р. N 746/99 "Про внесення змін до Указу Президента України від 3 липня 1998 року № 727 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва", який почав діяти 19 вересня 1999 р., можуть застосовувати спрощену систему оподаткування (за єдиним податком).

Відповідно до цієї нормативної бази спрощена система оподаткування, обліку та звітності запроваджується для таких суб'єктів малого підприємництва:

- **фізичних осіб**, які здійснюють підприємницьку діяльність без

створення юридичної особи і у трудових відносинах з якими, включаючи членів їх сімей, протягом року перебуває не більше **10 осіб** та обсяг виторгу яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує **500 тис. гривень**;

- **юридичних осіб** – суб'єктів підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких за рік середньооблікова чисельність працівників не перевищує **50 осіб**, і обсяг виторгу яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує **1 млн гривень**.

Середньооблікова чисельність працівників для суб'єктів малого підприємництва визначається за методикою, затвердженою органами статистики, з урахуванням усіх його працівників, у тому числі тих, котрі працюють за договорами та за сумісництвом, а також працівників представництв, філіалів, відділень та інших відособлених підрозділів.

•Виручкою від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) вважається сума, фактично отримана суб'єктом підприємницької діяльності на розрахунковий рахунок або (та) в касу за здійснення операцій з продажу продукції (товарів, робіт, послуг).

Суб'єкти підприємницької діяльності – юридичні особи, які перейшли на спрощену систему оподаткування за єдиним податком, не мають права застосовувати інший спосіб розрахунків за відвантажену продукцію крім готівкового та безготівкового розрахунків коштами.

У разі здійснення операції з продажу основних фондів виторгом від реалізації вважається різниця між сумою, отриманою від реалізації цих фондів, та їх залишковою вартістю на момент продажу.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів малого підприємництва може застосовуватись поряд з діючою системою оподаткування, обліку та звітності, передбаченою законодавством, на вибір суб'єкта малого підприємництва.

Форма та порядок видачі свідоцтва про право сплати єдиного податку

встановлюються Державною податковою адміністрацією України і є єдиними на всій території України.

Для переходу на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єкт малого підприємництва подає письмову заяву до органу державної податкової служби за місцем державної реєстрації. Суб'єкт малого підприємництва – юридична особа обов'язково зазначає, яку ставку єдиного податку ним обрано.

Заява подається не пізніше ніж за 15 днів до початку наступного звітного (податкового) періоду (кварталу) за умови сплати всіх установлених податків та обов'язкових платежів за попередній звітний (податковий) період.

Рішення про перехід на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності може бути прийняте не більше одного разу за календарний рік.

Орган державної податкової служби зобов'язаний протягом десяти робочих днів видати безоплатно свідоцтво про право сплати єдиного податку або надати письмову мотивовану відмову. Відмову від застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності і повернення до раніше встановленої системи оподаткування суб'єкти малого підприємництва можуть здійснювати з початку наступного звітного (податкового) періоду (кварталу) у разі подання відповідної заяви до органів державної податкової служби не пізніше ніж за 15 днів до закінчення попереднього звітного (податкового) періоду (кварталу).

Форма книги обліку доходів та витрат, що підлягають оподаткуванню відповідно до цього Указу, і порядок її ведення суб'єктами малого підприємництва, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються Державною податковою адміністрацією України.

За результатами господарської діяльності за звітний (податковий) період (квартал) суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи подають до органу державної податкової служби до 20 числа місяця, що

наступає за звітним (податковим) періодом, розрахунки про сплату єдиного податку, акцизного збору і, в разі обрання ними єдиного податку за ставкою 6 відсотків, розрахунок про сплату податку на додану вартість, а також платіжні доручення на сплату єдиного податку за звітний період з позначкою банку про зарахування коштів.

Суб'єкт малого підприємництва – юридична особа зобов'язана вести книгу обліку доходів та витрат і касову книгу.

У разі порушення вимог стосовно обсягу виторгу від реалізації та кількості працівників платник єдиного податку має перейти на загальну систему оподаткування, обліку та звітності, починаючи з наступного звітного періоду (кварталу).

Суб'єкти малого підприємництва несуть відповідальність за правильність обчислення, своєчасність подання розрахунків та сплати сум єдиного податку згідно із законодавством України.

Суб'єкт малого підприємництва, який сплачує єдиний податок, не є платником таких видів податків і зборів (обов'язкових платежів):

- податок на додану вартість, крім випадку, коли юридична особа обрала спосіб оподаткування доходів за єдиним податком за ставкою 6 відсотків;

- податок на прибуток підприємств;

- податок на доходи фізичних осіб (для фізичних осіб - суб'єктів малого підприємництва);

- плати (податки) за землю;

- збори на спеціальне використання природних ресурсів;

- збори до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення;

- збори на обов'язкове соціальне страхування;

- комунальний податок;

- податок на промисел;

- збори за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери

послуг;

- внесків до Фонду України соціального захисту інвалідів;
- внесків до Державного фонду сприяння зайнятості населення;
- плати за патенти згідно із Законом України "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності".

Новостворені та зареєстровані в установленому порядку суб'єкти малого підприємництва, які подали до державної податкової служби за місцем їх реєстрації заяву на право застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, вважаються суб'єктами спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності з того кварталу, в якому проведено їх державну реєстрацію.

Суб'єкти підприємницької діяльності – фізичні особи (платники єдиного податку) мають право не застосовувати електронні контрольно-касові апарати для проведення розрахунків із споживачами. Порядок ведення спрощеного обліку та звітності суб'єктами малого підприємництва відповідно до цього Указу затверджується Міністерством фінансів України.

На сплату єдиного податку не можуть перейти:

- суб'єкти підприємницької діяльності, які працюють на підставі спеціального патенту;
- довірчі товариства, страхові компанії, банки, інші фінансово-кредитні та небанківські фінансові установи;
- суб'єкти підприємницької діяльності, у статутному фонді яких частки, що належать юридичним особам – учасникам та засновникам даних суб'єктів, які не є суб'єктами малого підприємництва, перевищують 25%;
- фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, які займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи і здійснюють торгівлю лікєро-горілочаними та тютюновими виробами, пально-мастильними матеріалами;
- суб'єкти підприємницької діяльності, що здійснюють спільну

діяльність.

Оподаткування за єдиним податком СМП- фізичних осіб

Суб'єкти малого підприємництва – фізичні особи мають право самостійно обрати спосіб оподаткування доходів за єдиним податком шляхом отримання свідоцтва про сплату єдиного податку.

Ставка єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва – фізичних осіб встановлюється місцевими радами за місцем їх державної реєстрації залежно від виду діяльності і не може становити менше 20 гривень та більше 200 гривень на місяць.

Обмеження для переходу на сплату єдиного податку:

- здійснення торгівлі лікєро-горілчаними і тютюновими виробами, пально-мастильними матеріалами;
- спільна діяльність;
- наявність заборгованості з податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

У разі, коли фізична особа – суб'єкт малого підприємництва здійснює кілька видів підприємницької діяльності, для яких встановлено різні ставки єдиного податку, вона отримує одне свідоцтво і сплачує єдиний податок, що не перевищує встановленої максимальної ставки.

У разі, коли платник єдиного податку здійснює підприємницьку діяльність з використанням найманої праці або за участю у підприємницькій діяльності членів його сім'ї, ставка єдиного податку збільшується на 50% за кожну особу.

Суб'єкт підприємницької діяльності – фізична особа, яка сплачує єдиний податок, звільняється від обов'язку нарахування, відрахування та перерахування до державних цільових фондів зборів, пов'язаних з виплатою заробітної плати працівникам, які перебувають з ним у трудових відносинах, в тому числі членів його сім'ї.

Суб'єкт підприємницької діяльності – фізична особа сплачує єдиний податок щомісяця не пізніше 20 числа наступного місяця на окремий

рахунок відділень Державного казначейства України.

Відділення Державного казначейства України наступного дня після надходження коштів перераховують суми єдиного податку у таких розмірах:

- до місцевого бюджет – 43%;
- до Пенсійного фонду України – 42 %;
- на обов'язкове соціальне страхування – 15% (у тому числі до Державного фонду сприяння зайнятості населення – 4%) для відшкодування витрат, які здійснюються відповідно до законодавства у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, а також витрат, зумовлених народженням та похованням.

Доходи, отримані від здійснення підприємницької діяльності, що обкладається єдиним податком, не включаються до складу сукупного оподаткованого доходу за підсумками звітного року такого платника та осіб, що перебувають з ним у трудових відносинах, а сплачена сума єдиного податку є остаточною і не входить до перерахунку загальних податкових зобов'язань як самого платника податку, так і осіб, які перебувають з ним у трудових відносинах, в тому числі членів його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності.

Оподаткування за єдиним податком СМП- юридичних осіб

Суб'єкт підприємницької діяльності – юридична особа, яка перейшла на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, самостійно обирає одну з таких ставок єдиного податку (рис. 4.1).

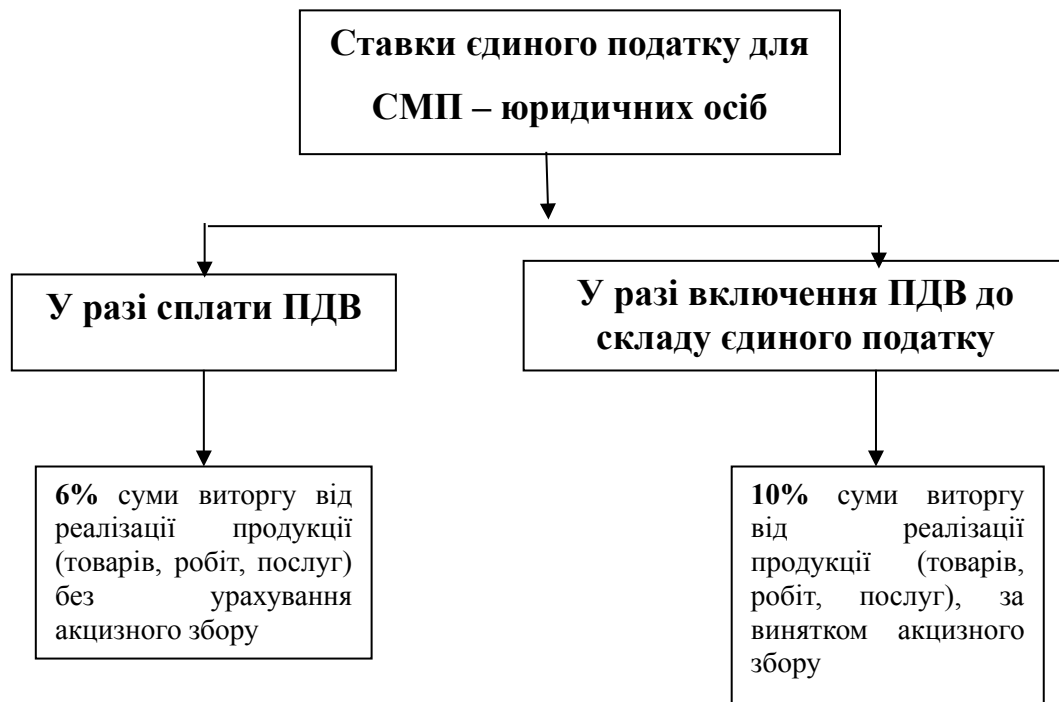


Рисунок 4.1 – Ставки єдиного податку для СМП – юридичних осіб

Суб'єкти підприємницької діяльності – юридичні особи сплачують єдиний податок щомісяця не пізніше 20 числа наступного місяця на окремий рахунок відділень Державного казначейства України.

Відділення Державного казначейства України наступного дня після надходження коштів перераховують суми єдиного податку у таких розмірах:

- до Державного бюджету України – 20%;
- до місцевого бюджету – 23%;
- до Пенсійного фонду України – 42%;
- на обов'язкове соціальне страхування – 15% (у тому числі до Державного фонду сприяння зайнятості населення – 4%) для відшкодування витрат, які здійснюються відповідно до законодавства у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, а також витрат, зумовлених народженням та похованням.

Платники єдиного податку – юридичні особи ведуть податковий

облік за тими податками, платниками яких вони є.

4.2 ФІКСОВАНИЙ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИЙ ПОДАТОК

Фіксований сільськогосподарський податок сплачується відповідно до Закону України "Про фіксований сільськогосподарський податок" від 17 грудня 1998 р. N 320-XIV (зі змінами та доповненнями). Цей Закон визначає механізм справляння фіксованого сільськогосподарського податку, що сплачується сільськогосподарськими товаровиробниками у грошовій формі.

•Фіксований сільськогосподарський податок - це податок, який не змінюється протягом визначеного терміну і справляється з одиниці земельної площі.

Фіксований сільськогосподарський податок сплачується у рахунок таких податків і зборів (обов'язкових платежів):

- податок на прибуток підприємств;
- плати (податки) за землю;
- податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів;
- комунальний податок;
- збори за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету;
- збори на обов'язкове соціальне страхування;
- збори на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування України;
- плати за придбання торгового патенту на здійснення торгівельної діяльності;
- збори за спеціальне використання природних ресурсів (щодо користування водою для потреб сільського господарства).

Інші податки та збори (обов'язкові платежі), визначені Законом України "Про систему оподаткування", сплачуються сільськогосподарськими товаровиробниками в порядку і розмірах, визначених законодавчими актами України.

Платники податку

Платниками фіксованого сільськогосподарського податку є:

- сільськогосподарські підприємства різних організаційно-правових форм, передбачених законами України;
- селянські та інші господарства, які займаються виробництвом (виращуванням), переробкою та збутом сільськогосподарської продукції;
- власники земельних ділянок та землекористувачі, в тому числі орендарі, які виробляють товарну сільськогосподарську продукцію, крім власників та землекористувачів земельних ділянок, переданих для ведення особистого підсобного господарства, будівництва та обслуговування житлового будинку, господарських будівель (присадибна ділянка), садівництва, дачного будівництва, а також наданих для городництва, сінокосіння та випасання худоби.

Обов'язкова умова для переходу на сплату фіксованого сільськогосподарського податку полягає в тому, що сума, одержана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, має перевищувати 50% загальної суми валового доходу підприємства.

У разі, коли у звітному періоді валовий дохід від операцій з реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки становить менш як 50% загального обсягу реалізації, підприємство сплачує податки у наступному звітному періоді на загальних

підставах.

Зміна порядку сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) протягом звітного (податкового) року не допускається.

Об'єкт оподаткування та ставки податку

Об'єктом оподаткування для платників фіксованого сільськогосподарського податку (далі – платники податку) є:

- площа сільськогосподарських угідь, переданих сільськогосподарському товаровиробнику у власність або наданих йому у користування, в тому числі на умовах оренди;

- площа земель водного фонду, які використовуються рибницькими, рибальськими та риболовецькими господарствами для розведення, вирощування та вилову риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах).

У випадку, коли у звітному періоді відбувається зміна площ сільськогосподарських угідь, у зв'язку з набуттям права землевласника або землекористувача відповідно землевласник чи землекористувач зобов'язаний здійснити уточнення сум податкових платежів на період до закінчення податкового року і протягом місяця надати розрахунки до органів державної податкової служби за місцем розташування земельної ділянки та до органу державної податкової служби за місцем знаходження платника податку.

Ставка фіксованого сільськогосподарського податку з одного гектара сільськогосподарських угідь встановлюється у відсотках до їх грошової оцінки, проведеної за станом на 1 липня 1995 року, відповідно до Методики, затвердженої Кабінетом Міністрів України, у відсотках грошової оцінки одиниці площі ріллі по областях та Автономній Республіці Крим (Табл. 4.1).

Таблиця 4.1 – Ставки фіксованого сільськогосподарського податку з одного гектара сільськогосподарських угідь

Об'єкти оподаткування	Ставка, %
Рілля, сіножаті та пасовища	0,5
Багаторічні насадження	0,3
Землі водного фонду, які використовуються рибницькими, рибальськими та риболовецькими господарствами для розведення, вирощування та вилову риби у внутрішніх водоймах	1,5

Грошова оцінка сільськогосподарських угідь у разі необхідності може уточнюватись згідно із законодавством.

Для платників податку, які здійснюють діяльність у гірських зонах та на поліських територіях, ставка фіксованого сільськогосподарського податку з одного гектара сільськогосподарських угідь встановлюється у відсотках до їх грошової оцінки, проведеної за станом на 1 липня 1995 року, відповідно до Методики, затвердженої Кабінетом Міністрів України, в таких розмірах:

- для рілля, сіножатей та пасовищ – 0,3%;
- для багаторічних насаджень – 0,1%.

Порядок нарахування та строки сплати податку

Платники податку визначають суму фіксованого сільськогосподарського податку на поточний рік і подають розрахунок органу державної податкової служби за місцем знаходження платника податку до 1 лютого поточного року.

Сплата податку проводиться щомісячно до 20 числа наступного місяця (плюс 10 днів) у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах:

- у I кварталі - 10%;
- у II кварталі - 10%;

- у III кварталі - 50%;

- у IV кварталі - 30%.

Обов'язки з доставки товарної сільськогосподарської продукції до заготівельних підприємств і організацій в рахунок фіксованого сільськогосподарського податку покладаються на платників податку.

Порядок зарахування

податку до бюджетів і державних цільових фондів

Платники податку перераховують у визначений строк кошти на окремий рахунок відділень Державного казначейства України у районах за місцем розташування земельної ділянки. Відділення Державного казначейства України у районах наступного дня після надходження коштів перераховують суми фіксованого сільськогосподарського податку у таких розмірах:

- до місцевого бюджету – 30%;

- на обов'язкове державне пенсійне страхування – 68%;

- на обов'язкове соціальне страхування – 2%.

Зазначені відділення повідомляють відповідний орган державної податкової служби про загальну суму податку та її розмежування.

Контрольні питання

1 Які суб'єкти підприємницької діяльності – фізичні особи мають право обрати спрощену систему оподаткування?

2 Яким юридичним особам запроваджується спрощена система оподаткування?

3 Визначте поняття виторгу від реалізації суб'єктів підприємницької діяльності, які обрали спрощену систему оподаткування.

4 Укажіть, які обмеження існують стосовно способів розрахунків за відвантаженою продукцією для суб'єктів підприємницької діяльності у випадку обрання спрощеної системи оподаткування.

5 Поясніть процедуру переходу суб'єкта малого підприємництва на спрощену систему оподаткування.

6 Сплату яких податкових зборів замінює єдиний податок?

7 Платником яких податків і зборів, крім єдиного, є суб'єкт малого підприємства після переходу на спрощену систему оподаткування?

8 Які юридичні або фізичні особи не можуть перейти на сплату єдиного податку?

9 Які існують ставки єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва – юридичних осіб?

10 Визначте сутність фіксованого сільськогосподарського податку.

11 Назвіть платників фіксованого сільськогосподарського податку.

12 Охарактеризуйте обов'язкову умову для переходу на сплату фіксованого сільськогосподарського податку.

ЗАКОНОДАВЧА БАЗА

1 Конституція України. Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1996., №30.

2 Закон України "Про державну податкову службу в Україні" від 04.12.1990 р. №509 - XII зі змінами та доповненнями.

3 Закон України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням" від 17 січня 2002 року N 2980-III зі змінами та доповненнями.

4 Закон України "Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування" від 26.06.1997 р. №400/97-ВР зі змінами та доповненнями.

5 Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22.05.97 р. № 283/97-ВР зі змінами та доповненнями.

6 Закон України "Про плату за землю" від 19.09.96 р. № 378/96-ВР зі змінами та доповненнями.

7 Закон України "Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів" від 11.12.1991 р. № 1963 - XII.

8 Закон України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22 травня 2004 р. N 889-IV зі змінами та доповненнями.

9 Закон України "Про податок на додану вартість" від 3.04.1997 р. № 168/97-ВР зі змінами та доповненнями.

10 Закон України "Про порядок сплати зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" від 21.12.2000 р. № 2181-III зі змінами та доповненнями.

11 Закон України "Про рекламу" від 03.07.1996 р. № 270/96-ВР.

12 Закон України "Про систему оподаткування" від 25.06.1991 р. зі змінами та доповненнями.

13 Закон України "Про фіксований сільськогосподарський податок" від 17.12.1998 р. № 320- XIV.

14 Декрет Кабінету Міністрів України "Про акцизний збір" від 26 грудня 1992 р. N 18-92 зі змінами та доповненнями.

15 Декрет КМУ "Про місцеві податки і збори" від 20.05.1993 р. №56-93 зі змінами та доповненнями.

16 Указ Президента України "Про впорядкування механізму сплати ринкового збору" від 28 червня 1999 р. N 761/99 зі змінами та доповненнями

17 Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 3.07.1998 р. №727.

18 Інструкція зі статистики чисельності працівників, зайнятих у народному господарстві України від 7.08.1995 р. за N 287/823 із змінами та доповненнями.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНОЇ ТА РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1 Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії: Вступ до фінансової науки/ Пер. з нім. С.І.Терещенка та О.О.Терещенка; передмова та наук. редагування В.М. Федосова. – К.: Либідь, 2000. – 654 с.

2 Методы налоговой оптимизации/ А.А.Брызгалин, В.Р.Берник, А.Н.Головкин, В.В.Брызгалин, О.И.Баженов. – 2-е изд, перераб. и доп. – М.: Аналитика – Пресс, 2000. – 144 с.

3 Налоги: Учебное пособие/ В.В.Буряковский и др. – Днепропетровск: Пороги, 1998. – 642 с.

4 Василик О.Д. Державні фінанси України. – К: Вища школа, 1997. – 383 с.

5 Вишневский В.П. Уход от уплаты налогов: теория и практика: Монография/ НАН Украины, ИЭП/ В.П.Вишневский, А.С.Веткин. – Донецк, 2003. – 228 с.

6 Налоговая система Украины: Учебное пособие/ В.М.Гриджина, Н.И.Вдовиченко, А.В.Калина. – 2-е изд., стереотип. – К.: МАУП, 2001. – 128 с.

7 Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. – К.: А.С.К., 2001. – 639 с.

8 Налоги и налогообложение. Схемы и таблицы/ Н.Г.Иванова, Е.А.Вайс, И.А.Кацюба, Р.А.Петухова. – СПб: Питер, 2001. – 304с: ил.- (Серия "Учебные пособия")

9 Ковальчук Р.Ф. Налоговый менеджмент промышленного предприятия/ Р.Ф.Ковальчук, Т.М.Рева. – Днепропетровск: Институт технологии, 2000. – 122 с.

10 Литвиненко Є.О. Податкове стимулювання розвитку промислового виробництва// Фінанси України. – № 4. – 2004. – С. 69-75.

11 Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. – Ірпінь, Академія державної податкової служби України, 2001. – 362 с.

12 Милявська Е.П., Сердюк О.М. Податкова система. Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів – К: Видавничий дім "Слово". – 2005. – 336 с.

13 Налоги: Учебное пособие/ Под ред. Д.Г.Черника. – 4-е изд. Перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 542 с.

14 Основы экономической теории: Учебник/ В.С.Мочерный, В.К. Симоненко, В.В.Секретарюк, А.А.Устенко/ Под общ. ред. С.В.Мочерного.- К.: Знання, КОО, 2000. – 607 с.

15 Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 1996. – 192 с.

16 Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – М.: Наука, 1993. – 572 с.

17 Сомоев Р.Г. Общая теория налогов и налогообложения: Учебное пособие. – М.: ПРИОР, 2000. – 176 с.

18 Стігліц Дж. Е. Економіка державного сектора: Пер. з англ. А. Олійник, Р. Скільський. – К.: Основи, 1998. – 854 с.

19 Сутырин С.Д., Пагорлецкий А.И. Налоги и налоговое планирование в мировой экономике: Учебное пособие. – СПб.: Полиус, 1998. – 577 с.

20 Федосов В.М. Налоги в экономике современного капитализма (на примере ФРГ). – К.: Вища школа, 1997. – 192 с.

21 Харрод Р. Классики кейнсианства/ Р.Харрод, Э.Хансен. – М.: Экономика, 1997. – Т.2. – 431 с.

22 Экономика предприятия: Учебник/ Под ред. проф. Н.А. Софронова. – М.: Юрист, 2002. – 608 с.

23 Экономика: Учебник. / Под ред. д-ра экон. наук проф. А.С. Булатова. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.:Юристъ, 2000. – 896 с.

24 Юткина Т.В. Налоги и налогообложение: Учебник . – М: ИНФРА-М, 1999. – 429с.

**ДОДАТКИ
ДОДАТОК А**

Таблиця А.1 – Штрафні (фінансові) санкції

№	Вид порушення	Примітка	Сума штрафних санкцій
1	2	3	4
1	Не подача податкової декларації у строки, визначені законодавством		10 НМДГ за кожне таке неподання або її затримку
2	Неподання або несвоєчасне подання декларації про доходи фізичних осіб, отриманих протягом зайняття посади, що підпадають під визначення суб'єктів корупційних діянь	для фізичних осіб, які займають посади, що підпадають під визначення суб'єктів корупційних діянь відповідно до закону	30 НМДГ кожне таке неподання або її затримку
3	Контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання платника податків при неподанні у встановлені терміни податкової декларації		10 НМДГ за кожне таке неподання або її затримку + 10% суми податкового зобов'язання за кожний повний або неповний місяць затримки податкової декларації, але не більше 50% від суми нарахованого податкового зобов'язання та не менше десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4
4	Контролюючий орган самостійно донараховує суму податкового зобов'язання платника податків за документальною перевіркою		10% від суми недоплати (заниження суми податкового зобов'язання) за кожний з податкових періодів, установлених для такого податку, збору (обов'язкового платежу), починаючи з податкового періоду, на який припадає така недоплата, та закінчуючи податковим періодом, на який припадає отримання таким платником податків податкового повідомлення від контролюючого органу, але не більше 50% такої суми та не менше 10 НМДГ сукупно за весь строк недоплати, незалежно від кількості податкових періодів, що минули
5	Контролюючий орган самостійно донараховує суму податкового зобов'язання платника податків за камеральною перевіркою (крім випадків, коли податкова декларація не приймається всупереч нормам цього Закону)		5% суми донарахованого податкового зобов'язання, але не менше 1 НМДГ сукупно за весь строк недоплати, незалежно від кількості податкових періодів, що минули
6	Контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання платника податків, якщо особою, відповідальною за		Штрафні санкції не застосовуються, за винятком окремих випадків

нарахування податку, € контролюючий орган		
--	--	--

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4
7	Платника податків (посадову особу платника податків) засуджено за скоєння злочину щодо ухилення від сплати податків або якщо платник податків декларує переоцінені або недооцінені об'єкти оподаткування, що призводить до зниження податкового зобов'язання у великих розмірах	Зниженням податкового зобов'язання у великих розмірах вважається сума недоплати, яка встановлюється на рівні, визначеному Кримінальним кодексом України.	Додатково до штрафів, визначених цим пунктом, за наявності підстав для їх накладення сплачує штраф у розмірі 50% від суми недоплати, але не менше 100 НМДГ сукупно за весь строк недоплати, незалежно від кількості податкових періодів, що минули
8	Коли платник податків не сплачує узгоджену суму податкового зобов'язання протягом граничних строків, визначених цим Законом (Платник податків сплачує один із зазначених у цьому підпункті штрафів відповідно до загального терміну затримки незалежно від того, чи були застосовані штрафи неподання або несвоєчасне подання декларації чи ні)	При затримці до 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати узгодженої суми податкового зобов'язання	10% погашеної суми податкового боргу
		При затримці від 31 до 90 календарних днів включно, наступних за останнім днем граничного строку сплати узгодженої суми податкового зобов'язання	20% погашеної суми податкового боргу
		При затримці, що є більшою 90 календарних днів, наступних за останнім днем	50% погашеної суми податкового боргу

		граничного строку сплати узгодженої суми податкового зобов'язання	
--	--	---	--

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4
	<p>Коли платник податків, активи якого перебувають у податковій заставі, відчужив такі активи без попередньої згоди податкового органу, якщо отримання такої згоди є обов'язковим згідно з цим Законом</p>		<p>Додатково сплачується штраф у розмірі суми такого відчуження, визначеної за звичайними цінами</p>
	<p>Коли платник податків здійснює продаж (відчуження) товарів (продукції) або здійснює грошові виплати без попереднього нарахування та сплати податку, збору (обов'язкового платежу), якщо відповідно до законодавства таке нарахування та сплата є обов'язковою передумовою такого продажу (відчуження) або виплати</p>	<p>Сплата зазначеного штрафу не звільняє платника податків від адміністративної або кримінальної відповідальності та/або конфіскації таких товарів (продукції) або коштів відповідно до закону</p>	<p>Штраф у подвійному розмірі від суми зобов'язання з такого податку, збору (обов'язкового платежу)</p>

ДОДАТОК Б

Таблиця Б.1 – База оподаткування ПДВ

№	Вид оподатковуваних операцій	Порядок визначення бази оподаткування	Примітка
1	2	3	4
1	<i>Для операцій з продажу товарів (робіт, послуг)</i>	Договірна (контрактна) вартість, визначена за вільними або регульованими цінами (тарифами) з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов'язкових) платежів, за винятком податку на додану вартість, що включаються в ціну товарів (робіт, послуг) згідно з законами України з питань оподаткування	До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу в зв'язку з компенсацією вартості товарів (робіт, послуг), проданих (виконаних, наданих) таким платником податку
2	<i>Для операцій з продажу товарів (робіт, послуг) без оплати або з частковою оплатою їх вартості коштами у межах бартерних (товарообмінних) операцій, здійснення операцій з безоплатної передачі товарів (робіт, послуг) натуральних виплат у рахунок оплати праці фізичним особам, котрі перебувають у трудових відносинах з платником податку, передачі товарів (робіт, послуг) у межах балансу платника податку для невиробничого використання, витрати на яке не відносяться до валових витрат виробництва (обігу) і не підлягають</i>	Фактична ціна операції, але не нижча за звичайні ціни	<i>Під звичайною ціною</i> в даному Законі розуміється ціна продажу товарів (робіт, послуг) продавцем за кошти, що може бути отримана за звичайних умов ведення господарської діяльності. Платник податку за вимогою податкових служб, що перевіряють, зобов'язаний надати обґрунтування рівня таких цін

амортизації, а також пов'язаній з продавцем особою, чи суб'єкту підприємницької діяльності, який не зареєстрований як платник податку		
---	--	--

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4
3	<i>Для товарів, які ввозяться (пересилаються) на митну територію України платниками податку</i>	Договірна (контрактна) вартість таких товарів, але не менше митної вартості, зазначеної у ввізній митній декларації з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України, сплати брокерських, агентських, комісійних та інших видів винагород, пов'язаних з ввезенням (пересиланням) таких товарів, плати за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до таких товарів, акцизних зборів, ввізного мита, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну товарів (робіт, послуг) згідно з законами України з питань оподаткування	Визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на момент виникнення податкових зобов'язань
4	<i>Для робіт (послуг), які виконуються (надаються) нерезидентами на митній території України</i>	Договірна (контрактна) вартість таких робіт (послуг) з урахуванням акцизного збору, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на	Визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на момент виникнення податкових зобов'язань

		додану вартість, що включаються у ціну продажу робіт (послуг) згідно із законами України з питань оподаткування	
--	--	---	--

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4
5	<p><i>Для готової продукції, виготовленої на території України з давальницької сировини нерезидента, у разі її продажу на митній території України</i></p>	<p>Договірна (контрактна) вартість такої продукції з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну такої готової продукції згідно із законами України з питань оподаткування</p>	<p>Визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на момент виникнення податкових зобов'язань. При цьому податок сплачується до бюджету покупцем у порядку, передбаченому для оподаткування товарів, що імпортуються, а відповідальність за сплату податку покупцем такої продукції несе вітчизняний її переробник</p>
6	<p><i>Для операцій з продажу вживаних товарів (комісійна торгівля), що придбані в осіб, не зареєстрованих платниками податку, та конфіскованого або безхазяйного майна, переданого уповноваженими державними органами для його реалізації у встановленому законодавством порядку</i></p>	<p>Комісійна винагорода такого платника податку</p>	<p>Правила комісійної торгівлі та визначення комісійної винагороди встановлюються Кабінетом Міністрів України</p>
7	<p><i>Для операцій з продажу товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку (комісіонера) здійснювати продаж</i></p>	<p>Продажна вартість цих товарів, визначена у порядку, встановленому Законом “Про ПДВ”</p>	

	<i>товарів від імені та за дорученням іншої особи (комітента) без передання права власності на такі товари</i>		
--	--	--	--

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4
8	<p><i>Для операції з продажу товарів (робіт, послуг) під забезпечення боргових зобов'язань покупця, надане такому платнику податку у формі:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - простого або переказного векселя або інших боргових інструментів, випущених таким покупцем або третьою особою; - процентного векселя 	<p>Договірна вартість таких товарів (робіт, послуг) без врахування дисконтів або інших знижок з номіналу такого векселя,</p> <p>Договірна вартість таких товарів (робіт, послуг), збільшена на суму процентів, нарахованих або таких, що мають бути нараховані на суму номіналу такого векселя</p>	
	<p><i>Для операцій з ліквідації основних виробничих фондів або невиробничих фондів за самостійним рішенням платника податку чи безоплатної передачі особі, не зареєстрованій платником податку, а також у разі переведення основних фондів до складу невиробничих фондів</i></p>	<p>Така ліквідація, безоплатна передача чи переведення розглядаються для цілей оподаткування як продаж таких основних виробничих фондів або невиробничих фондів за звичайними цінами, що діють на момент такого продажу, а для основних фондів групи 1 - за звичайними цінами, але не менше їх балансової вартості</p>	<p>Це правило не поширюється на випадки, коли основні виробничі фонди або невиробничі фонди ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, в тому числі в разі викрадення основних фондів, або коли платник податку надає органу державної податкової служби відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення основного фонду іншими способами, внаслідок чого основний фонд не може використовуватися у майбутньому за первісним призначенням</p>

--	--	--	--

ДОДАТОК В

Таблиця В.1 – Визначення порядку амортизації витрат

Витрати, що підлягають амортизації	Витрати, що не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу валових витрат звітного періоду	Витрати, що не підлягають амортизації та провадяться за рахунок відповідних джерел фінансування
1	2	3
<p>1) Придбання основних фондів та нематеріальних активів для власного виробничого використання, включаючи витрати на придбання племінної худоби та придбання, закладення і вирощування багаторічних насаджень до початку плодоношення</p> <p>2) Самостійне виготовлення основних фондів для власних виробничих, потреб, включаючи витрати на виплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних фондів</p> <p>3) Проведення всіх видів ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних фондів</p> <p>4) Капітальні поліпшення землі, не пов'язані з будівництвом, а саме:</p>	<p>1) Придбання і відгодівлю продуктивної худоби</p> <p>2) Вирощування багаторічних плодonoсних насаджень</p> <p>3) Придбання основних фондів або нематеріальних активів з метою їх подальшого продажу іншим особам чи їх використання як комплектуючих (складових частин) інших основних фондів, призначених для подальшого продажу іншим особам</p> <p>4) Утримання основних фондів, що знаходяться на консервації</p>	<p>1) Витрати бюджетів на будівництво та утримання споруд благоустрою й житлових будинків, придбання і збереження бібліотечних і архівних фондів</p> <p>2) Витрати бюджетів на будівництво та утримання автомобільних доріг загального користування</p> <p>3) Витрати на придбання та збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується та утримується за рахунок бюджетів, бібліотечних і архівних фондів</p> <p>4) Витрати на придбання, ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих фондів</p>

Витрати, що підлягають амортизації	Витрати, що не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу валових витрат звітного періоду	Витрати, що не підлягають амортизації та провадяться за рахунок відповідних джерел фінансування
іригація, осушення, збагачення та інші подібні капітальні поліпшення землі		

ДОДАТОК Г

Таблиця Г.1 – Виписка з переліку ставок податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів

Код	Опис об'єктів оподаткування	Ставка податку на рік (з 100 куб. см об'єму циліндрів двигуна, з 1 кВт потужності двигуна або 100 см довжини)
1	2	3
87.01	Трактори колісні (крім гусеничних - код 87.01.30)	2,5 грн. з 100 см ³
87.02	Автомобілі для перевезення не менш як 10 осіб, включаючи водія	3,6 грн. з 100 см ³
87.03	Автомобілі легкові (крім автомобілів з електродвигуном – код 87.03.90100) з об'ємом циліндрів двигуна:	
	до 1000 см ³	3 грн. з 100 см ³
	від 1001 см ³ до 1500 см ³	4 грн. з 100 см ³
	від 1501 см ³ до 1800 см ³	5 грн. з 100 см ³
	від 1801 см ³ до 2500 куб. см	10 грн. з 100 см ³
	від 2501 куб. см до 3500 куб. см	20 грн. з 100 см ³
	від 3501 куб. см і більше	30 грн. з 100 см ³
87.03.	Автомобілі з електродвигуном	0,5 грн. з 1 кВт
87.04	Автомобілі вантажні з об'ємом циліндрів двигуна:	
	до 8200 см ³	10 грн. з 100 см ³
	від 8201 см ³ до 15000 см ³	15 грн. з 100 см ³
	від 15001 см ³ і більше	20 грн. з 100 см ³
	Яхти і судна парусні з допоміжним двигуном або без нього (крім спортивних):	
89.03. 91100	морські	10 грн. з 100 см довжини
89.03. 91910	інші з масою до 100 кг;	5 грн. з 100 см довжини
89.03. 91990	інші з довжиною корпусу більше 7,5 м	10 грн. з 100 см довжини

Продовження таблиці Г.1

1	2	3
Човни моторні і катери, крім човнів з підвісним двигуном (крім спортивних):		
89.03. 92100	морські	10 грн. з 100 см довжини
89.03. 92910	інші з довжиною корпусу до 7,5 м	5 грн. з 100 см довжини
89.03. 92990	інші з довжиною корпусу більше 7,5 м	10 грн. з 100 см довжини

ДОДАТОК Д

Таблиця Д.1 – Виписка з переліку ставок держмита

Найменування документів і дій, за які стягується мито	Розміри ставок
1	2
1 Із заяв і скарг, що подаються до суду, та за видачу судом копій документів:	
а) із позовних заяв	1% ціни позову, але не менше 6 НМДГ і не більше 1500 НМДГ
б) із скарг на неправомірні дії органів державного управління і службових осіб, що ущемляють права громадян	0,2 НМДГ
в) із позовних заяв про розірвання шлюбу	0,5 НМДГ
г) із позовних заяв про розірвання повторного шлюбу	1 НМДГ
д) у разі поділу майна при розірванні шлюбу	1% ціни позову, але не менше 6 НМДГ і не більше 1500 НМДГ
2 Із заяв, що подаються до господарських судів:	
а) із позовних заяв майнового характеру	1% ціни позову, але не менше 6 НМДГ і не більше 1500 НМДГ
б) із позовних заяв немайнового характеру, в тому числі із заяв про визнання недійсними повністю або частково актів ненормативного характеру; із заяв кредиторів про порушення справ про банкрутство, а також із заяв кредиторів, які звертаються з майновими вимогами до боржника після оголошення про порушення справи про банкрутство	5 НМДГ
в) із позовних заяв у спорах, що виникають під час укладання, зміни або розірвання господарських договорів	5 НМДГ
г) із апеляційних і касаційних скарг на рішення та постанови, а також заяв про перегляд їх за нововиявленими обставинами першій інстанції, а із спорів майнового характеру - 50 % ставки, обчисленої виходячи з оспорюваної суми	50% ставки, що підлягає сплаті, у разі подання заяви для розгляду спору в господарських судах

Продовження таблиці Д.1

1	2
3 За нотаріальні дії, вчинювані державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами сільських, селищних, міських Рад народних депутатів:	
а) за посвідчення договорів відчуження житлових будинків, квартир, кімнат, дач, садових будинків, гаражів, а також інших об'єктів нерухомого майна, які перебувають у власності громадянина, що здійснює таке відчуження	1% суми договору, але не менше 1 НМДГ
г) за посвідчення договорів відчуження транспортних засобів, інших самохідних машин і механізмів:	
- дітям, одному з подружжя, батькам	1% суми договору, не нижчої дійсної вартості транспортного засобу, іншої самохідної машини, механізму
- іншим особам	5 % суми договору, не нижчої дійсної вартості транспортного засобу, іншої самохідної машини, механізму
д) за посвідчення інших договорів, що підлягають оцінці	1% суми договору, але не менше 1 НМДГ
е) за посвідчення договорів поділу майна, договорів поруки та інших угод, що не підлягають оцінці	0,05 НМДГ
є) за посвідчення заповітів	0,05 НМДГ
4 За нотаріальні та інші дії, вчинювані за межами нотаріальної контори, виконавчого комітету сільської, селищної, міської Рад народних депутатів за місцем надання послуги	у розмірі встановлених ставок за відповідні дії (крім цього сплачуються фактичні витрати, пов'язані з виїздом для вчинення дій)
5 За вчинення актів громадянського стану:	
а) за реєстрацію шлюбу	0,05 НМДГ
в) за реєстрацію зміни прізвища, імені та по батькові (крім зміни у разі реєстрації шлюбу)	0,3 НМДГ
г) за реєстрацію повторної зміни прізвища, імені та по батькові, не пов'язаної з реєстрацією шлюбу	3 НМДГ

Продовження таблиці Д.1

1	2
---	---

6 За вчинення інших дій:	
а) за видачу паспорта громадянина України:	
- у разі обміну нині чинного паспорта	0,2 НМДГ
- в інших випадках	1 НМДГ
б) за видачу паспорта громадянина України для виїзду за кордон або продовження строку дії цього паспорта:	
- на території України	10 НМДГ
- за межами України	за тарифом консульського збору України
в) за перереєстрацію загальногромадянського закордонного паспорта	2 НМДГ
г) за видачу посвідчення особи без громадянства для виїзду за кордон або продовження строку дії посвідчення	5 НМДГ

ДОДАТОК Ж

Таблиця Ж.1 – Нормативи збору за спеціальне використання водних ресурсів з поверхневих водних об'єктів

Басейни річок, включаючи притоки всіх порядків	Нормативи збору, коп./м³
1	2
Дніпра на північ від м. Києва (Прип'яті та Десни), включаючи м. Київ	5,04
Дніпра на південь від м. Києва (за винятком Інгульця)	4,79
Інгульця	7,31
Сіверського Дінця	9,83
Південного Бугу (без Інгульця)	5,54
Інгулу	6,80
Дністра	3,02
Вісли та Західного Бугу	3,02
Пруту та Сірету	2,27
Тиси	2,27
Дунаю	2,02
Річок Криму	10,08
Річок Приазов'я	12,1
Інших річок	5,54

Таблиця Ж.2 – Нормативи збору за спеціальне використання підземних

вод

Найменування регіону	Нормативи збору, коп./ м³
1	2
Автономна Республіка Крим	9,32
Області:	
Вінницька	8,06
Волинська	8,32
Дніпропетровська	7,06
Донецька	9,58
Житомирська	8,06
Закарпатська	5,29
Запорізька:	
Веселівський, Мелітопольський, Приазовський, Якимівський райони	8,06
решта районів області	7,31

Продовження таблиці Ж.2

1	2
Івано-Франківська:	
Богородчанський, Верховинський, Долинський, Косівський, Надвірнянський, Рожнятівський райони	12,6
решта районів області	7,06

Норматив збору за користування водами для потреб гідроенергетики

Усі річки – 0,98 коп. за 100 куб. метрів води, пропущеної через турбіни електростанцій (крім гідроаккумулятивних електростанцій, які функціонують у комплексі з гідроелектростанціями).

Таблиця Ж.3 – Нормативи збору за користування водами для потреб водного транспорту (крім стоянкового, службово-допоміжного і буксирного флотів)

Усі річки, крім Дунаю:	Нормативи збору
1	2
вантажний самохідний і несамохідний флот, що експлуатується	1,75 коп. за 1 тоннаж-добу експлуатації
пасажирський флот, що експлуатується	0,20 коп. за 1 місце-добу експлуатації

ДОДАТОК И

Таблиця И.1 – Нормативи збору, який справляється за викиди основних забруднюючих речовин від стаціонарних джерел забруднення

Назва забруднюючої речовини	Норматив збору, гривень/тонну
1	2
Азоту оксиди	80
Ацетон	30
Нікель та його сполуки	3225
Озон	80
Ртуть та її сполуки	3390
Свинець та його сполуки	3390
Фенол	363
Формальдегід	198
Хром та його сполуки	2147

Таблиця И.2 – Нормативи збору, який справляється за викиди забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення залежно від класу небезпечності

Клас небезпечності	Норматив збору, гривень/тонну
1	2
I	572
II	131
III	19,5
IV	4,5

Таблиця И.3 – Нормативи збору, який справляється за викиди забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення залежно від установлених орієнтовно-безпечних рівнів впливу

Орієнтовно-безпечний рівень впливу сполук (мг/куб. метрів)	Норматив збору, гривень/тонну
1	2
Менше 0,0001	24078
0,0001 - 0,001 (включно)	2063
0,001 - 0,01 (включно)	285
0,01 - 0,1 (включно)	80
0,1 - більше 10	3

Таблиця И.4 – Нормативи збору, який справляється за викиди в атмосферу забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення

Вид пального	Норматив збору, гривень/тонну
1	2
За викиди в атмосферу забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення	
Дизельне пальне	4,5
Бензин:	
етилований	6
неетилований	4,5
Зріджений нафтовий газ	6
Стиснений природний газ	3
За викиди в атмосферу забруднюючих речовин морськими та річковими суднами	
Бензин	9
Дизельне пальне	6
Мазут	4,5
За викиди в атмосферу забруднюючих речовин залізничним транспортом	
Дизельне пальне	4,5

Таблиця И.5 – Нормативи збору, який справляється за скиди основних забруднюючих речовин у водні об'єкти, в тому числі у морські води

Назва забруднюючої речовини	Норматив збору, гривень/тонну
1	2
Азот амонійний	52,5
Органічні речовини (за показниками БСК 5)	21
Завислі речовини	1,5
Нафтопродукти	309
Нітрати	4,5
Нітрити	258
Сульфати	1,5
Фосфати	42
Хлориди	1,5

Таблиця И.6 – Нормативи збору, який справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти залежно від концентрації забруднюючих речовин

Концентрація забруднюючих речовин	Норматив збору, гривень/тонну
1	2
Забруднюючі речовини з гранично допустимою концентрацією у воді рибогосподарських водойм (мг/літр):	
до 0,001	4128
0,001 - 0,09	2993
0,1 - 1 (включно)	516
1 - 10	52,5
вище 10	10,5

Таблиця И.7 – Норматив збору, який справляється за розміщення відходів

Клас небезпеки відходів	Рівень небезпечності відходів	Норматив збору, гривень/тонну
1	2	3
I	надзвичайно небезпечні	82,5
II	високонебезпечні	3
III	помірно небезпечні	0,75
IV	малонебезпечні,	0,3
	малонебезпечні нетоксичні відходи гірничодобувної промисловості	0,03

Таблиця И.8 – Коефіцієнт, який встановлюється залежно від чисельності жителів населеного пункту

Чисельність населення, тис. осіб	Коефіцієнт
1	2
До 100	1
100,1 - 250	1,2
250,1 - 500	1,35
500,1 - 1000	1,55
понад 1000	1,8

Таблиця И.9 – Коефіцієнт, який встановлюється залежно від народногосподарського значення населеного пункту

Тип населеного пункту	Коефіцієнт
1	2
Організаційно-господарські та культурно-побутові центри місцевого значення з перевагою аграрно-промислових функцій (районні центри, міста районного значення, селища та села)	1
Багатофункціональні центри, центри з перевагою промислових і транспортних функцій (республіканський та обласні центри, міста державного, республіканського, обласного значення)	1,25
Населені пункти, віднесені до курортних	1,65

Якщо населений пункт одночасно має промислове значення та віднесений до курортних, застосовується коефіцієнт 1,65

Таблиця И.10 – Регіональні (басейнові) коефіцієнти

Басейни морів і річок	Коефіцієнт
1	2
Азовське море	2
Чорне море	2
Дунай	2,2
Сіверський Донець	2,2
Міус	2,2
Кальміус	2,2

Таблиця И.11 – Коефіцієнт, який встановлюється залежно від місця (зони) розміщення відходів у навколишньому природному середовищі

Місце (зона) розміщення відходів	Коефіцієнт
1	2
В адміністративних межах населених пунктів або на відстані менше 3 км від них	3
За межами населених пунктів (на відстані більше 3 км від їх меж)	1

Таблиця И.12 – Коефіцієнт, який встановлюється залежно від місця розміщення відходів

Характер місця розміщення відходів	Коефіцієнт
1	2
Спеціально створені місця складування (полігони), що забезпечують захист атмосферного повітря та водних об'єктів від забруднення	1
Звалища, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів	3

Навчальне видання

СЕРДЮК Олена Миколаївна

КУРС ЛЕКЦІЙ
З ДИСЦИПЛІНИ “ПОДАТКОВА СИСТЕМА”

для студентів економічних спеціальностей
усіх форм навчання

Редактор

І.І.Дьякова

Верстка

О.П.Ордіна

243/2006. Підп. до друку 16.10.06.

Формат 60x84/16.

Папір офсетний. Ум. друк. арк. 14,00.

Обл.-вид. арк. 10,18.

Тираж 170 прим. Зам. № 270

Видавець і виготівник

«Донбаська державна машинобудівна академія»

84313, м. Краматорськ, вул. Шкадінова, 72

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру
серії ДК № 1633 від 24.12.2003 р.