

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ЕКОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ТОНКОНОГА І.В.

ПОДАТКИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Конспект лекцій

Одеса
Одеський державний екологічний університет
2017

УДК 336

Т 57

Рекомендовано методичною радою Одеського державного екологічного університету Міністерства освіти і науки України як конспект лекцій (протокол №9 від 29.06.2017 р.)

Тонконога І.В.

Податки та оподаткування: конспект лекцій. Одеса, Одеський державний екологічний університет, 2017. 100 с.

В конспекті лекцій розглянуто питання щодо сутності податків; податкової системи і податкової політики держави. Висвітлено сутність та порядок визначення податку на додану вартість; акцизного збору та мита; податку на прибуток підприємств; податку з доходів фізичних осіб, спрощену систему оподаткування суб'єктів малого підприємництва, плату за ресурси та послуги. Особливу увагу приділено функціям Державної фіскальної служби України, причинам і видам ухилення від сплати податків, податковому менеджменту.

Конспект лекцій призначається для студентів, які навчаються на освітньо-кваліфікаційному рівні «бакалавр» за напрямом 6.030601 «Менеджмент» денної та заочної форм навчання.

ISBN 978-966-186-118-2

© Тонконога І.В., 2017
© Одеський державний екологічний університет, 2021

ЗМІСТ

Загальні рекомендації до вивчення навчальної дисципліни.....	4
Мета і завдання викладання навчальної дисципліни.....	4
Теми та зміст дисципліни.....	
Тема 1. Податки, податкова система та податкова політика держави.....	7
Тема 2. Податок на доходи фізичних осіб	16
Тема 3. Податок на прибуток підприємств.....	30
Тема 4. Податок на додану вартість (ПДВ).....	39
Тема 5. Акцизний податок та мито	50
Тема 6. Рентна плата за спеціальне використання природних ресурсів та екологічний податок.....	55
Тема 7. Місцеві податки і збори.....	63
Тема 8. Спрощена система оподаткування суб'єктів малого підприємництва	71
Тема 9. Податковий менеджмент та оптимізація системи оподаткування підприємств.....	79
Тема 10. Наслідки ухилення від сплати податків.....	86
Тема 11. Податкова політика в системі державного регулювання економіки.....	93
Рекомендована література.....	99

Загальні рекомендації до вивчення навчальної дисципліни

Сучасний стан економіки України визначається складними процесами, які спрямовані на створення ринкового середовища, та які ставлять конкретні вимоги до розвитку національної податкової системи. Оскільки податки виконують важливу роль в забезпеченні фінансової стабільності та досягненні соціального добробуту громадян розвинутих держав, є необхідність вивчення механізму регулятивного впливу оподаткування на доходи юридичних та фізичних осіб, встановлення оптимального рівня оподаткування, який, з одного боку, забезпечував би достатні доходи бюджету, з другого, не заважав би розвитку ділової активності, не стримував господарської ініціативи.

У зв'язку з цим податки розглядаються не тільки як інструмент регулювання господарської діяльності підприємств в Україні, але й як вагоме джерело доходів державного і місцевих бюджетів. Тому особливого значення набуває проблема встановлення оптимального рівня оподаткування як суб'єктів господарювання так і фізичних осіб. У сучасних умовах система оподаткування має ряд суттєвих недоліків, які перешкоджають стабільному функціонуванню податкової системи.

Удосконалення податкової системи України висуває багато теоретичних і практичних проблем в напрямку застосування сучасних механізмів перерозподілу доходів за допомогою податків на основі принципів справедливості, рівності, ефективності.

Мета і завдання викладання навчальної дисципліни

Метою вивчення навчальної дисципліни є надання студентам знань про сутність та види податків; податковій системі і політику держави; податок на додану вартість; акцизний збір та мито; податок на прибуток підприємств; податок з доходів фізичних осіб, спрощену систему оподаткування суб'єктів малого підприємництва, плату за ресурси та послуги, Державну фіскальну службу України, причини і види ухилення від сплати податків та роль податкової політики у системі державного регулювання економіки.

Базові складові дисципліни:

- сутність податків, стан податкової системи в сучасних умовах;
- законодавче забезпечення оподаткування підприємств та фізичних осіб;
- принципи і форми організації сучасної податкової системи;
- податкова політика в системі державного регулювання економіки;
- податковий менеджмент;
- сутність та основні елементи податків (ПДВ, акцизний податок, податок на прибуток, ПДФО, екологічний податок і т. ін.);
- місцеві податки і збори;
- спрощена система оподаткування суб'єктів малого підприємництва;
- ухилення від сплати податків тощо.

У результаті вивчення дисципліни студент отримує наступні знання та вміння:

знання:

- економічна сутність та функції податків,
- елементи податків,
- класифікація податків,
- принципи та методи оподаткування,
- податкова система України,

- податкова політика,
- податкове регулювання та податковий контроль,
- особливості обчислення і сплати основних видів податків та зборів,
- права та обов'язки та відповідальність платників податків та податкових органів,
- організація системи оподаткування підприємств.

вміння:

розраховувати податок на додану вартість, акцизний податок, визначати прибуткове оподаткування підприємств та організацій, розраховувати оподаткування доходів фізичних осіб, розраховувати екологічний податок, вести податковий облік на підприємстві, оптимізувати систему оподаткування на підприємстві, розраховувати розміри штрафних санкцій у випадку ухилення від сплати податків.

компетенції:

- навички самостійного набуття знань щодо аналізу подальших змін податкової системи;
- категоріальний апарат навчальної дисципліни;
- методи визначення податкових зобов'язань із загальнодержавних та місцевих податків і зборів;
- нормативно-правове забезпечення щодо вирішення питань у податковій сфері;
- підходи щодо обґрунтування рішень з податкової політики на мікро- та макрорівнях.

Вивчення дисципліни „Податки та оподаткування” базується на знаннях, отриманих з таких навчальних дисциплін, як „Мікроекономіка”, „Макроекономіка”, “Економіка та фінанси підприємств”, “Фінанси, гроші та кредит”, “Менеджмент”, “Теорія економічного аналізу”, “Облік і аудит”.

Тема 1. ПОДАТКИ, ПОДАТКОВА СИСТЕМА ТА ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ДЕРЖАВИ

Податки виникли з першим поділом праці, як джерело утримання органів управління та захисту держави, або, іншими словами, для забезпечення виконання загальнодержавних функцій держави, які розширювалися з еволюцією суспільних відносин (державою поступово брала на себе такі функції – фінансування будівництва доріг та каналів, правоохоронних органів, органів освіти та охорони здоров'я, науки, екологічних програм та соціального захисту населення).

У стародавні часи податки справлялися в основному в натуральній формі. У Стародавньому Римі справлявся поземельний податок, податок на живий інвентар, фруктові дерева, виноградники та нерухомість. У Київській Русі до IX ст. основним податком була данина (полюддя), яку збирали князі. Розмір данини не регламентувався, а визначався князем.

Перші податки у грошовій формі почали стягуватися в Римі у II ст. н. е., у Київській Русі з X ст. (гривнями) після запровадження Київським князем Володимиром християнства. Проте селяни продовжували сплачувати і натуральний - поплужний податок. За часів Литовської держави та Речі Посполитої селяни продовжували сплачувати натуральні та грошові податки, хоча одночасно появилася панщина, або обов'язковий відробіток (від 3-х до 6-ти днів на тиждень). Після входження українських земель до Росії, основним податком для селян став подимний або подвірний податок, який сплачував кожний двір, незалежно від кількості проживаючих. Петром I подвірний податок був замінений на подушний, тобто ним оподатковувалася кожна душа, а не двір – ставка даного податку 70 копійок з людини. Він проіснував до 1887 року. Після жовтневої революції основним податком стає контрибуція на заможні верстви населення, якщо зарплата або пенсія перевищувала 1500 – 3000 рублів. В часи НЕПу контрибуція замінюється акцизом на горілчані вироби, тютюн, сірники, сіль, цукор та інші високодохідні товари, промисловим податком, який

сплачували підприємства, прибутковим податком з городян, з доходом більше 75 крб. На місяць та єдиний сільськогосподарський податок у грошові формі. Таким чином появилися прообрази сучасних податків.

Податки – це система обов’язкових платежів, які сплачуються юридичними та фізичними особами до державного та місцевих бюджетів. Податки, як **економічна категорія**, забезпечують перерозподіл частини новоствореного ВВП і формують фонди необхідні для утримання державних структур і фінансування суспільних благ.

Сутність податків проявляється в їх функціях. Податки виконують такі основні функції: регулюючу, розподільну, фіскальну.

Регулююча функція полягає у впливі податків на різні види діяльності та безпосередньо на платників податків. Через податки, податкові ставки, податкові пільги, штрафи за порушення правил оподаткування держава суттєво впливає на процеси відтворення та споживання в суспільстві.

Розподільча функція виявляється в тому, що за допомогою податків у бюджеті акумулюються грошові кошти, які спрямовуються потім на вирішення загальнодержавних задач. За допомогою податків держава перерозподіляє частину прибутку підприємств матеріального виробництва і доходів громадян, спрямовуючи їх на розвиток невиробничої сфери.

Фіскальна функція (від латинського «fiskus» - фіск, державна казна) забезпечує необхідні умови для створення матеріальної бази функціонування суспільства. Тобто за допомогою податків держава мобілізує кошти для утворення грошових фондів, які забезпечують виконання покладених на неї функцій.

Податки класифікуються:

1) За об’єктом оподаткування податки поділяються на податки:

- на доходи (податок на прибуток підприємств, податок з доходів фізичних осіб) – стягується при наявності прибутку або доходу;

- на споживання (ПДВ) - його розмір закладається в ціну товару і тому сплачується покупцями;

- на майно (податок на землю, нерухомість, транспортний податок) – стягується із власників, або користувачів майном.

2) За економічним змістом та способом стягнення податки поділяються на:

- прямі податки (податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб, податок на нерухомість);

- непрямі податки (акцизи, мито, ПДВ, податок з обороту, податок з продажу).

Прямі податки – це податки, що встановлюються безпосередньо щодо платників податків, їх розмір залежить від податкової бази. Вони сприяють такому розподілу податкового тягаря, при якому більше платять ті члени суспільства, що мають вищі доходи.

Прямі податки поділяються на реальні та особисті. *Особисті податки* встановлюються персонально для конкретного платника. Їхніми видами є прибутковий, майновий, на спадщину і дарування тощо. *Реальні податки* передбачають оподаткування майна згідно з його зовнішніми ознаками. При цьому не враховуються фактичний доход від майна, стан цього майна, фінансовий стан суб'єкта оподаткування. Вони включають до свого складу земельні податки, домові податки, промислові податки та податки на грошовий капітал. Таким чином, при особистих податках первинним явищем виступає платник, а вторинним – об'єкт оподаткування; при реальних – навпаки.

Непрямі податки – це податки, які встановлюються в цінах товарів, робіт, послуг; їх обсяг для окремого платника визначається обсягом споживання і прямо не залежить від його доходів. До непрямих податків належать акцизи, податок на додану вартість, мито на товари, що експортуються та імпортуються. Види непрямих податків розрізняються залежно від особливостей ціноутворення, оскільки вони стягуються в ціні товарів.

3) Залежно від органу влади, який встановлює податки бувають:

- загальнодержавні;
- місцеві.

Загальнодержавні податки – це обов’язкові платежі, що встановлюються найвищими органами влади, і справляються на всій території країни незалежно від того, до якого бюджету вони зараховуються.

Місцеві податки - це обов’язкові платежі, які встановлюються місцевими органами влади, і їх справляння є обов’язковим лише на певній території.

4) За способом зарахування податки поділяються на:

- регулюючі податки;
- закріплені податки.

Регулюючі податки – це податки, які можуть зараховуватися до різних бюджетів, тобто держава розподіляє їх між рівнями бюджетної системи. До них переважно належать загальнодержавні податки.

Закріплені (директивні) податки – це податки, які в повному обсязі надходять до певного, причому тільки одного, бюджету. Директивними можуть бути як загальнодержавні, так і місцеві податки.

5) За методом нарахування:

- розкладні податки;
- окладні.

Розкладні – спочатку встановлюються в загальній сумі відповідно до потреб держави в доходах, потім цю суму розкладають на окремі частини по територіальних одиницях, а на низовому рівні – між платниками.

Окладні – передбачає спочатку встановлення ставок, а значить, і розміру податку для платника.

Існують три способи стягування податків:

1. *Кадастровий спосіб* засновується на застосуванні кадастру, тобто реєстру, який містить перелік об’єктів (землі, доходів) з встановленням їх

середньої прибутковості та класифікацією за зовнішніми ознаками. До зовнішніх ознак належать, наприклад, при земельному податку - розмір ділянки і родючість землі.

2. *Попередній спосіб (вилучення податку до одержання володарем (власником) прибутку)* нараховується та стягується бухгалтерією, яка сплачує доход платнику податку.

3. *Деклараційний (вилучення податку після отримання доходу володарем за декларацією)* передбачає подання платником податку в податкові органи декларації про одержані доходи.

Елементи податку

Об'єкт податку – це явище чи процес, наявність якого зобов'язує платника сплачувати обов'язкові платежі. Об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток), обороти з реалізації товарів (робіт, послуг) тощо;

Податкова база – це грошове вираження об'єкту оподаткування;

Суб'єкт податку (платник податку) – це юридична або фізична особа, на яку законом покладено зобов'язання з сплати податку;

Джерело податку – фонд чи дохід з якого податок сплачується;

Ставка податку – офіційно встановлений розмір податку на одиницю бази оподаткування. За способом побудови ставки податків поділяються на тверді та процентні. *Тверді ставки* встановлюються у грошовому вимірі на одиницю оподаткування в натуральному обчисленні. *Процентні ставки* встановлюються щодо об'єкта оподаткування, який має грошовий вимір і показує, яку відсоткову частку певного об'єкта треба сплатити як податок.

Процентні ставки існують: пропорційні, прогресивні та регресивні.

Пропорційні ставки встановлюються у процентах до оподаткованого доходу або до вартості майна. Вони однакові для всіх платників податків з одиниці оподаткування.

При *прогресивній ставці* квота податку зростає із зростанням доходу, що оподатковується. Прогресія буває двох видів – проста та складна. При простій прогресії ставка зростає і розповсюджується на всю суму оподаткованого доходу. При складній прогресії ставка, яка зростає, відноситься тільки до певної суми, що перевищує межі попередньої ставки, тобто весь об'єкт податку розбивається на частини і до кожної частини застосовується своя ставка (табл. 1.1).

При *регресивних ставках* із зростанням оподаткованого доходу зростає сума податку, а ставка з одиниці оподаткування знижується (табл. 1.2).

Таблиця 1.1. Приклад використання прогресивних ставок

<i>Ставки оподаткування</i>	<i>Оподатковуваний дохід, грн.</i>	<i>Оклад податку за простою прогресією, грн.</i>	<i>Оклад податку за складною прогресією, грн.</i>
до 700 грн. – 20 %	900	$900 \times 0,3 = 270$	$700 \times 0,2 + 200 \times 0,3 = 200$
від 701 до 1000 грн. – 30 %	1000	$1000 \times 0,3 = 300$	$700 \times 0,2 + 300 \times 0,3 = 230$
від 1001 до 5000 грн. – 35 %	1001	$1001 \times 0,35 = 350,3$	$700 \times 0,2 + 300 \times 0,3 + 1 \times 0,35 = 230,35$
від 5001 до 20000 грн. – 80 %	4000	$4000 \times 0,35 = 1400$	$700 \times 0,2 + 300 \times 0,3 + 3000 \times 0,35 = 1280$
вище 20000 грн. – 83 %	20000	$20000 \times 0,8 = 16000$	$700 \times 0,2 + 300 \times 0,3 + 4000 \times 0,35 + 15000 \times 0,8 = 13630$
	20001	$20001 \times 0,83 = 16600,8$	$700 \times 0,2 + 300 \times 0,3 + 4000 \times 0,35 + 15000 \times 0,8 + 1 \times 0,83 = 13630,83$

Таблиця 1.2. Приклад використання регресивної податкової ставки

<i>Оподатковуваний доход, тис. грн..</i>	<i>Ставка податку, %</i>	<i>Оклад податку, Тис. грн.</i>
1000	10,0	100
2000	7,5	150
3000	6,67	200,1

Одиниця оподаткування – частина об’єкту оподаткування, на яку встановлюється ставка податку або одиниця виміру об’єкту (за прибутковим податком – грошова одиниця країни; за платою за забруднення довкілля – 1 т викидів тієї чи іншої забруднюючої речовини; за земельним податком – гектар).

Податковий оклад – сума податку, яка сплачується суб’єктом з одного об’єкта.

Строк сплати – строк, в який сплачується податок. Він оговорюється в законі, за його порушення стягується пеня.

Податкові пільги – повне або часткове звільнення від сплати податків суб’єкта у відповідності до чинного законодавства. Існують такі групи податкових пільг:

- звільнення від сплати податку окремих осіб або категорій платників;
- повне або часткове звільнення об’єкта або податкової бази від оподаткування і використання неоподаткованого мінімуму;
- зменшення ставки податку.

Податкова політика

Податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення, правового регулювання та організації стягнення податків і платежів. Податки, з одного боку, збільшуючи державні доходи, з іншого, гальмують розвиток підприємництва. Тому, податкова політика повинна враховувати **п’ять основних критеріїв**, які враховують інтереси держави і підприємств:

- фіскальної достатності;

- економічної ефективності;
- соціальної справедливості;
- стабільності;
- гнучкості.

Фіскальна достатність – це здатність податкової системи забезпечити державні видатки, виходячи з інтересів держави.

Залежність **економічної ефективності** роботи підприємств від рівня оподаткування досліджується через визначення впливу податків на чистий прибуток підприємств.

Критерій **справедливості** розглядається у двох аспектах:

- **скорочення реальних доходів** громадян – платників податків внаслідок сплати податків.

- **повернення частини номінальних доходів**, що перерозподіляються за допомогою податків через бюджет у вигляді суспільних благ і трансферних платежів, які надаються державою.

Критерій **стабільності** передбачає незмінність податків та порядку їх стягування протягом тривалого періоду, що дозволяє:

- платникам податків правильно розрахувати їх вплив на кінцеві результати роботи підприємств;

- покращити роботу платників податків та ДФС.

Критерій **гнучкості** передбачає зміну податкового навантаження в залежності від доходів платників.

Податкова система

Податкова система це сукупність встановлених у державі податків та платежів.

Система оподаткування – це сукупність податків і платежів, а також принципів, методів та засобів справляння і контролю за їх надходженням до бюджетів.

Принципи оптимальної побудови податкової системи:

1) принцип вигоди та адміністративної зручності полягає, у тому, що втрати від сплати податків повинні бути компенсовані вигодами, які платники отримують за рахунок державних видатків, крім того податкова система повинна бути зручною для платників і державних органів;

2) принцип платоспроможності передбачає, що податковий тягар(величина податкових зобов'язань) має визначатися в залежності від платоспроможності платників податків.

3) принцип визначальної бази означає, що податкова система в країні повинна формуватися згідно з певною соціально-економічною доктриною, з врахуванням державних та місцевих видатків.

До 2011 року в Україні Законами було встановлено і діяли 24 загальнодержавних і 14 місцевих податків і зборів, а також єдиний податок запроваджений Указом президента України. З 2011 року після запровадження Нового податкового кодексу їх кількість зменшилася до: 18 загальнодержавних податків і зборів та 4 місцевих податків і зборів, після податкової реформи їх кількість скоротилась.

Загальнодержавні податки та збори, які діють з 01.01.2015 р.:

1. податок на прибуток підприємств;
2. податок на доходи фізичних осіб;
3. податок на додану вартість;
4. акцизний податок;
5. екологічний податок;
6. рентна плата;
7. мито.

До місцевих податків належать:

1. податок на майно:
 - 1.1. транспортний податок
 - 1.2. плата за землю
 - 1.3. податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки
2. єдиний податок.

До місцевих зборів належать:

1. збір за місця для паркування транспортних засобів;
2. туристичний збір.

Запитання для самоконтролю:

1. Які функції і яким чином виконують податки?
2. Хто був основоположником побудови системи оподаткування? Назвіть перші принципи побудови системи податків?
3. Назвіть принципи побудови системи оподаткування в Україні.
4. Як класифікуються податки?
5. За яким принципом податки розподіляються на загальнодержавні й місцеві?
6. Наведіть перелік загальнодержавних податків і зборів.
7. Наведіть перелік місцевих податків і зборів.
8. Яке припущення зробив Лаффер, обґрунтовуючи зв'язок між ставками податків і податковими надходженнями ?

Тема 2. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) виконує роль регулювання грошових доходів населення - стимулювання використання робочої сили.

Платниками ПДФО є:

- фізичні особи - резиденти, які отримують доходи як в Україні, так і іноземні доходи;
- фізичні особи – нерезиденти, які отримують доходи в Україні;
- податкові агенти.

Податковим агентом визнається особа, на яку ПК покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються(виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків.

Об'єктом оподаткування резидента України є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;
- доходи із джерелом їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);
- іноземні доходи (прибутки), отримані з джерел за межами України.

Об'єктом оподаткування нерезидента України є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні;
- доходи із джерелом їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання).

Базою оподаткування є:

1. загальний оподатковуваний дохід.
2. чистий річний оподатковуваний дохід (ЧРОД), який визначається зменшенням загального оподаткованого доходу (ЗОД) на суму податкової знижки звітного року (ПЗ).

$$\text{ЧРОД} = \text{ЗОД} - \text{ПЗ} \quad (1)$$

Загальний оподатковуваний дохід (ЗОД) складається з доходів, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування, або виплати (ДН); доходів, які оподатковуються у складі загального річного оподаткованого доходу (ЗРОД) та доходів які оподатковуються за іншими правилами:

$$\text{ЗОД} = \text{ДН} + \text{ЗРОД} + \text{ІнД} \quad (2)$$

Загальний річний оподатковуваний дохід (ЗРОД) дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів; іноземних доходів (ІнзД), доходів отриманих фізичною особою підприємцем (ДП) та доходів отриманих фізичною особою, яка проводить незалежну професійну діяльність (ДНП) за звітний рік.

$$\text{ЗРОД} = \text{Сума ЗМОД} + \text{ІнзД} + \text{ДП} + \text{ДНП} \quad (3)$$

Загальний місячний оподатковуваний дохід (ЗМОД) складається із суми оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених) протягом звітного місяця.

До загального місячного (річного) доходу платника включають:

1. доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту);

2. суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору;

3. доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, зокрема інтелектуальної (промислової) власності, та прирівняні до них права, доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом (творами науки, мистецтва, літератури або іншими нематеріальними активами), об'єкти права інтелектуальної промислової власності та прирівняні до них права (далі - роялті), у тому числі отримані спадкоємцями власника такого нематеріального активу;

4. частина доходів від операцій з майном;

5. дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування);

6. оподатковуваний дохід (прибуток), не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів та самостійно виявлений у звітному періоді платником податку або нарахований контролюючим органом;

7. сума заборгованості платника податку за укладеним ним цивільно-правовим договором, за якою минув строк позовної давності та яка перевищує суму, що становить 50 відсотків місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року;

8. пасивні доходи, доходи у вигляді виграшів, призів;

9. інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери;

10. дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна;

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

12. кошти або майно (нематеріальні активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у

сумах, які визначені обвинувальним вирокком суду незалежно від призначеної ним міри покарання;

13. доходи, що становлять позитивну різницю між:

сумою коштів, отриманих платником податку внаслідок його відмови від участі в фонді фінансування будівництва, та сумою коштів, внесених платником податку до такого фонду, крім випадків, коли платник податку одночасно передає кошти, отримані з фонду фінансування будівництва, в управління тому самому управителю у той самий або інший фонд фінансування будівництва;

сумою коштів, отриманих платником податку від інших осіб внаслідок відступлення на їх користь права вимоги за договором про участь у фонді фінансування будівництва (у тому числі, якщо таке відступлення здійснено на підставі договору купівлі-продажу), та сумою коштів, внесених платником податку до такого фонду за цим договором;

14. дохід у вигляді неустойки (штрафів, пені), відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди, крім:

а) сум, що за рішенням суду спрямовуються на відшкодування збитків, завданих платнику податку внаслідок заподіяння йому матеріальної шкоди, а також шкоди життю та здоров'ю;

б) відсотків, отриманих від боржника внаслідок прострочення виконання ним договірною зобов'язання;

в) пені, що сплачується на користь платника податку за рахунок бюджету (цільового страхового фонду) внаслідок несвоєчасного повернення надміру сплачених грошових зобов'язань або інших сум бюджетного відшкодування;

г) суми втрат, заподіяних платнику податку актами, визнаними неконституційними, або незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів, що здійснюють оперативно-розшукову діяльність, органів досудового розслідування, прокуратури або суду, що відшкодовуються державою в порядку, встановленому законом.

д) виплати з державного бюджету, пов'язані з виконанням рішень закордонних юрисдикційних органів, у тому числі Європейського суду з прав людини, прийнятих за наслідками розгляду справ проти України.

15. сума страхових виплат, страхових відшкодувань, викупних сум або пенсійних виплат, що сплачуються платнику податку за договорами довгострокового страхування життя (у тому числі за договорами страхування довічних пенсій) та недержавного пенсійного забезпечення, за договорами пенсійного вкладу, договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління;

16. сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), у тому числі, за договорами добровільного медичного страхування та за договором страхування додаткової пенсії, внесків на пенсійні вклади, внесків до фонду банківського управління, сплачена будь-якою особою - резидентом за платника податку чи на його користь, крім сум, що сплачуються:

а) особою-резидентом, що визначається вигодо набувачем (бенефіціаром) за такими договорами;

б) одним із членів сім'ї першого ступеня споріднення платника податку;

в) роботодавцем-резидентом за свій рахунок за договорами недержавного пенсійного забезпечення платника податку, якщо така сума не перевищує 15 відсотків нарахованої цим роботодавцем суми заробітної плати платнику податку протягом кожного звітного податкового місяця, за який сплачується пенсійний внесок, внесків до фондів банківського управління, але не більш як 2,5 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом про Державний бюджет України на відповідний рік, у розрахунку за місяць за сукупністю таких внесків;

17. дохід, отриманий платником податку як додаткове благо у вигляді:

а) вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, що належать роботодавцю, наданих платнику податку в безоплатне користування, або компенсації вартості такого використання, крім

випадків, коли таке надання зумовлено виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору (контракту) чи передбачено нормами колективного договору або відповідно до закону в установлених ними межах;

б) вартості майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку.

в) 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.

г) суми грошового або майнового відшкодування будь-яких витрат або втрат платника податку, крім тих, що обов'язково відшкодовуються згідно із законом за рахунок бюджету або звільняються від оподаткування згідно з цим розділом;

д) суми безповоротної фінансової допомоги (крім суми процентів умовно нарахованих на таку допомогу);

е) основної суми боргу (кредиту) платника податку, прощеного (анульованого) кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним з процедурою банкрутства, до закінчення строку позовної давності, у разі якщо його сума перевищує 25 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на рік), встановленої на 1 січня звітного податкового року.

ж) вартості безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), визначеної за правилами звичайної ціни, а також суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку.

18. дохід, отриманий платником податку за зданий (проданий) ним брухт дорогоцінних металів, крім доходу, отриманого за брухт дорогоцінних металів, проданий Національному банку України.

19. суми пенсій або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує десять розмірів прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність (у розрахунку на місяць), встановленого на 1 січня звітного податкового року, - у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на

обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати.

20. інші доходи.

До загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включаються такі доходи:

1. сума державної та соціальної матеріальної допомоги, державної допомоги у вигляді адресних виплат та надання соціальних і реабілітаційних послуг відповідно до закону, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій (включаючи грошові компенсації інвалідам, на дітей-інвалідів при реалізації індивідуальних програм реабілітації інвалідів, суми допомоги по вагітності та пологах), винагород і страхових виплат, які отримує платник податку з бюджетів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та у формі фінансової допомоги інвалідам з Фонду соціального захисту інвалідів;

2. сума доходів, отриманих платником податку у вигляді процентів, що нараховані на державні цінні папери, емітовані центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику та на боргові зобов'язання Національного банку України;

3. кошти, отримані платником податку на відрядження або під звіт, а також суми компенсаційних виплат в іноземній валюті, що виплачуються відповідно до закону працівникам дипломатичної служби, направленим у довготермінове відрядження;

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

5. кошти або вартість майна (нематеріальних активів), які надходять платнику податку за рішенням суду в результаті 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;

6. кошти або майно (майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг), отримані платниками податку як дарунок;

7. дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою - резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, що таке нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, та в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів;

8. кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на лікування та медичне обслуговування платника податку або члена сім'ї фізичної особи першого ступеня споріднення, дитини, яка перебуває під опікою або піклуванням платника податку;

9. вартість вугілля та вугільних або торф'яних брикетів, безоплатно наданих в обсягах та за переліком професій, що встановлюються Кабінетом Міністрів України, у тому числі компенсації вартості такого вугілля та вугільних або торф'яних брикетів;

10. сума, сплачена будь-якою юридичною або фізичною особою на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів за здобуття освіти, за підготовку чи перепідготовку платника податку, але не вище трикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року за кожний повний або неповний місяць навчання, підготовки чи перепідготовки такої фізичної особи;

11. доходи, отримані від продажу власної сільськогосподарської продукції, що вирощена, відгодована, виловлена, зібрана, виготовлена, вироблена, оброблена та/або перероблена безпосередньо фізичною особою на земельних ділянках, наданих їй у розмірах, встановлених Земельним кодексом України;

12. сума доходу, отримана платником податку за здані (продані) ним вторинну сировину, побутові відходи, брухт чорних металів, брухт кольорових

металів, включаючи використані (виснажені) акумулятори електричні свинцево-кислотні, залишки та брухт електричних акумуляторів із вмістом свинцю, та брухт дорогоцінних металів, проданий Національному банку України;

13. сума стипендії (включаючи суму її індексації, нараховану відповідно до закону), яка виплачується з бюджету учню, студенту, курсанту військових навчальних закладів, ординатору, аспіранту або ад'юнкту, але не вище ніж сума, визначена в абзаці першому підпункту 169.4.1 пункту 169.4 статті 169 Податкового Кодексу. Сума перевищення за її наявності підлягає оподаткуванню під час її нарахування (виплати) за ставкою, визначеною пунктом 167.1 статті 167 Податкового Кодексу[1];

14. сума страхової виплати, страхового відшкодування або викупна сума, отримана платником податку за договором страхування від страховика-резидента, іншого ніж довгострокове страхування життя (у тому числі страхування довічних пенсій) та недержавне пенсійне забезпечення;

15. основна сума депозиту (вкладу), внесеного платником податку до банку чи небанківської фінансової установи, яка повертається йому, сума, яка отримується платником податку внаслідок продажу права вимоги на депозит, а також основна сума кредиту, що отримується платником податку (протягом строку дії договору), у тому числі фінансового кредиту, забезпеченого заставою, на визначений строк та під проценти;

16. основна сума поворотної фінансової допомоги, наданої платником податку іншим особам, яка повертається йому, основна сума поворотної фінансової допомоги, що отримується платником податку;

17. прибуток від операцій з майном або інвестиційними активами, який не підлягає оподаткуванню згідно з відповідними положеннями цього розділу;

18. сума, отримана платником податку за здавання ним крові, грудного жіночого молока, інших видів донорства, яка виплачується з бюджету чи бюджетною установою;

19. вартість житла, яке передається з державної або комунальної власності у власність платника податку безоплатно або із знижкою відповідно до закону, а

також сума державної підтримки на будівництво чи придбання доступного житла, яка надається платнику податку відповідно до законодавства;

20. вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування, у тому числі на реабілітацію інвалідів, на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески платника податку - члена такої професійної спілки, створеної відповідно до законодавства України, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування;

21. дохід фізичної особи - підприємця, з якого сплачується єдиний податок згідно із спрощеною системою оподаткування;

22. сума витрат роботодавця у зв'язку з підвищенням кваліфікації (перепідготовкою) платника податку згідно із законом;

23. вартість орденів, медалей, знаків, кубків, дипломів, грамот та квітів, якими відзначаються працівники, інші категорії громадян та/або переможці змагань, конкурсів;

24. вартість дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 25 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі;

25. доходи у вигляді процентів на поточні банківські рахунки, за якими на користь фізичних осіб здійснюються виключно виплати заробітної плати, стипендій, пенсій, соціальної допомоги та інших передбачених законом соціальних виплат. Ознаки таких рахунків визначаються Національним банком України;

26. сума страхової виплати за договорами страхування життя у разі смерті застрахованої особи, якщо така виплата отримується членами сім'ї застрахованої особи першого ступеня споріднення, або особою, яка є інвалідом I групи або дитиною-інвалідом, або має статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування;

27. сума майнового та немайнового внеску платника податку до статутного фонду юридичної особи - емітента корпоративних прав, в обмін на такі корпоративні права;

28. сума коштів, яка надається платнику податку міжнародною фінансовою організацією в межах своєї офіційної діяльності в Україні у зв'язку із здійсненням заходів щодо енерго ефективності та енергозбереження в рамках реалізації в Україні проектів міжнародної фінансової організації (як безпосередньо, так і через уповноважені банки або іншим способом, передбаченим відповідним проектом такої міжнародної фінансової організації).

29. інші доходи, які згідно з Податковим Кодексом не включаються до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу.

Ставка податку становить 18 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

Ставка податку становить 5 відсотків бази оподаткування у випадках, прямо визначених цим розділом

Ставка податку може становити 0 відсотків бази оподаткування у випадках, прямо визначених цим розділом.

Ставки податку на пасивні доходи до бази оподаткування встановлюються у таких розмірах:

- 18 відсотків - для пасивних доходів, крім:

- 5 відсотків - для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами - платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, які виплачуються інститутами спільного інвестування);

- у половинному розмірі ставки 18% - для доходів у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, корпоративних правах, нарахованих

нерезидентами, інститутами спільного інвестування та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток.

Особами відповідальними за сплату податків є:

- при виплаті зарплати – роботодавець;
- при отриманні інших доходів – податковий агент (нотаріус або інша особа);
- іноземних доходів – платник податку.

Спадщина оподатковується:

1. За нульовою ставкою:

- вартість власності, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення (батьками, чоловіком або дружиною та дітьми);
- вартість об'єктів нерухомого і рухомого майна та ЦП успадкованих інвалідом I групи, дитиною-сиротою або дитиною позбавленої банківського піклування та вартість об'єктів нерухомого і рухомого майна успадкованих дитиною-інвалідом;
- грошові заощадження населення здійснені до 2 січня 1992 року в установи Ощадного банку СРСР.

2. За ставкою 5 %:

- вартість будь-якого об'єкта спадщини, успадкованого членами сім'ї, що не відносяться до першого ступеня споріднення.

2. За ставкою 18%:

- вартість будь-якого об'єкта спадщини, успадкованого резидентом від нерезидента та нерезидентом від резидента.

Податковий кодекс передбачає надання окремим громадянам соціальних пільг – тобто сум, на які зменшується місячна сума оподаткування отримана платником від одного працедавця у вигляді заробітної плати.

Податкова соціальна пільга надається всім громадянам в розмірі 50 % прожиткового мінімуму (з 1 січня 2016 року - 100 %), встановленого для працездатної особи на 1 січня звітного року, якщо їх зарплата не перевищує 1,4

місячного прожиткового мінімуму заокругленого до найближчих 10 грн. Для одного із батьків обмежуюча сума множиться на кількість дітей.

Соціальна пільга для платника що отримує двох і більше дітей до 18 років нараховується на кожну дитину.

Крім того передбачена соціальна пільга:

А) В розмірі 150 % від звичайної пільги:

- одинокій матері (батьку), вдовцю (вдові), або опікуну, піклувальнику на кожну дитину віком до 18 років;

- особі, яка утримує дитину-інваліда, на кожну таку дитину віком до 18 років;

- Чорнобильцям I та II категорії, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР за участь у ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;

- учню, студенту, аспіранту, ординатору, ад'юнкту; - інваліду I або II групи та інваліду I або II групи з дитинства;

- особам, яким присуджено довічну стипендію як таким, що зазнали переслідувань за правозахисну діяльність, зокрема журналістам;

- учасникам бойових дій на території інших країн після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»;

Б) В розмірі 200 % від звичайної пільги:

- Героям України, Радянського Союзу, Соціалістичної праці, повним кавалерам орденів Слави та Трудової Слави, особам нагородженим 4 і більше медалями «За відвагу»;

- учасникам бойових дій під час Другої світової війни, особам, які в той час працювали в тилу, інвалідам I і II групи, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»;

- колишнім в'язням концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни та особам, які визнані репресованими чи реабілітованими;

- особам, які були насильно вивезені з території СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували з ним в стані війни, або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;

- особам, які перебували на території блокадного Ленінграду у період з 08.09. 1941 р. по 27.01. 1944 року.

Податкова соціальна пільга нараховується платнику тільки за одним місцем роботи.

Податкова знижка – це сума або вартість витрат резидента, на яку може бути зменшений річний оподатковуваний дохід. Сума знижки не може бути більшою нарахованого платнику податку зарік та не переноситься на наступний рік.

Фізичні особи-суб'єкти підприємницької діяльності платники єдиного податку звільнені від сплати ПДФО. Але якщо такі особи отримують доходи, які не оподатковуються єдиним або фіксованим податком то такі доходи повинні бути оподатковані ПДФО заставкою 18%.

При цьому об'єктом оподаткування таких осіб є різниця між їхніми доходами і витратами, пов'язаним з веденням господарської діяльності, в т.ч. вартість патентів. Для підприємця зареєстрованого платником ПДВ, суми ПДВ з реалізованих або придбаних товарів не включаються до оподаткованого доходу або витрат. Такі особи подають декларацію протягом 40 календарних днів після закінчення звітного року. В декларації зазначаються також сплачені підприємцем авансові платежі.

Авансові платежі сплачуються підприємцем по 25 %щоквартально до 15 березня, 15 травня, 15 серпня і 15 листопада в сумі не менше 100 % податку сплаченого у попередньому році. Остаточний розрахунок з бюджетом такий підприємець проводить при подачі річної декларації. Під час виплати доходів підприємцям та самозайнятим особам, якщо вони не зареєстровані в установленому порядку податок за них сплачують суб'єкт оподаткування, який нараховує такий дохід.

Запитання для самоконтролю:

1. Розкрийте сутність, переваги та недоліки податку на доходи фізичних осіб.
2. Визначте платників податку та об'єкт оподаткування податком на доходи фізичних осіб.
3. Яким чином оподатковуються доходи, отримані у не грошовій формі? Як розраховується натуральний коефіцієнт?
4. Які доходи не включаються до розрахунку загального оподаткованого доходу?
5. Що таке податкова знижка? Які види витрат платник податку має право включити до податкової знижки?
6. Для яких категорій платників і в яких розмірах можуть встановлюватися податкові соціальні пільги?
7. Які ставки податку застосовуються при оподаткуванні доходів, отриманих у вигляді заробітної плати?
8. Як оподатковуються пасивні доходи?
9. Які особливості оподаткування операцій з продажу об'єктів нерухомого майна?
10. У чому особливості оподаткування доходу, отриманого в результаті прийняття у спадщину коштів, майна, майнових і немайнових прав?

Тема 3. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

Згідно статті 133 ПКУ платниками податку на прибуток підприємств-резидентами є:

- суб'єкти господарювання - юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;
- Управитель фонду операцій з нерухомістю, який здійснює діяльність відповідно до Закону України "Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю" щодо операцій і результатів діяльності із довірчого управління, що здійснюється таким управителем через фонд.

Платниками податку - нерезидентами є:

- юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України;

- постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників.

Не є платниками податку неприбуткові підприємства, установи та організації.

Об'єктом оподаткування є:

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

- дохід за договорами страхування;

- дохід (прибуток) нерезидента;

- дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей;

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

Базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків.

Під час провадження страхової діяльності юридичних осіб - резидентів одночасно із ставкою податку на прибуток 18%, ставки податку на дохід встановлюються у таких розмірах:

- 3 відсотки за договорами страхування від об'єкта оподаткування;

- 0 відсотків за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у

межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії.

Ставки 0, 4, 6, 12, 15 і 20 відсотків застосовуються до доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України.

Під час провадження букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино) одночасно із ставкою податку на прибуток 18%, ставка податку на дохід встановлюється у розмірі:

- 10 відсотків від доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів;

- 18 відсотків від доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю.

Під час провадження діяльності з випуску та проведення лотерей встановлюється ставка податку на дохід від суми доходів у розмірі 30 відсотків.

Податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, крім виробників сільськогосподарської продукції, які можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня минулого звітного року і закінчується 30 червня поточного звітного року.

Річний податковий (звітний) період встановлюється для таких платників податку:

- а) платників податку, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені), що сплачують податок на прибуток на підставі річної податкової декларації за період діяльності у звітному (податковому) році;

- б) виробників сільськогосподарської продукції;

в) платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), за попередній річний звітний (податковий) період, не перевищує 20 мільйонів гривень.

До основних податкових різниць належать різниці, які виникають при:

- нарахуванні амортизації необоротних активів;
- формуванні резервів (крім формування резерву відпусток);
- здійсненні фінансових операцій.

Підприємства, які мають річний дохід в обсязі, що перевищує 20 мільйонів гривень, зобов'язані вести облік податкових різниць.

Податкові різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів. Фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до бухгалтерського обліку, а натомість зменшується на суму розрахованої амортизації відповідно до норм ПКУ.

Для цілей оподаткування ОЗ поділені на 16 груп. Амортизація нараховується за прямолінійним методом, виходячи з самостійно визначеного підприємством терміну її експлуатації, але не менше терміну визначеного в податковому кодексі. До груп 4 і 5 може застосовуватися прискорена (подвоєна) амортизація. На основні засоби 1 та 13 груп амортизація не нараховується.

Таблиця 1

Класифікація ОЗ та інших необоротних активів

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
Група 1 – земельні ділянки	-
Група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
Група 3 – будівлі	20
Споруди	15
Передавальні пристрої	10

Група 4 – машини та обладнання	5
3 них електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, комп'ютерні програми, телекомунікаційні мережі та телефони вартістю понад 2500 грн.	2
Група 5 – транспортні засоби	5
Група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
Група 7 – тварини	6
Група 8 – багаторічні насадження	10
Група 9 - інші основні засоби	12
Група 10 – бібліотечні фонди	-
Група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	-
Група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
Група 13 – природні ресурси	-
Група 14 – інвентарна тара	6
Група 15 – предмети прокату	5
Група 16 довгострокові біологічні активи	7

Податкові різниці, пов'язані з формуванням резервів (крім формування резерву відпусток). ПКУ передбачає збільшення фінансового результату до оподаткування (виключення з витрат) на всі суми витрат на формування резервів (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, а також резервів банківських і фінансових установ). Натомість, ПКУ дозволяє зменшити фінансовий результат до оподаткування (включити до складу витрат) суму всіх витрат, які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень сформованих відповідно до правил бухгалтерського обліку (крім резерву на відпустки працівникам та резерву сумнівних боргів).

Податкові різниці, пов'язані з здійсненням фінансових операцій. Платник, у якого сума боргових зобов'язань перед пов'язаними особами-нерезидентами перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 разі (для фінансових установ і компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю – більш ніж в 10 разів), фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями над 50 відсотками суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів.).

Проценти, які перевищують суму вказаних обмежень, зменшують фінансовий результат до оподаткування в сумі, щорічно зменшеній на 5 відсотків до повного її погашення. Застосування цього правила на практиці буде ускладнено і потребуватиме додаткових коментарів з боку Міністерства фінансів або Державної фіскальної служби.

Суми прибутків нерезидентів, які провадять свою діяльність на території України через постійне представництво, оподатковуються в загальному порядку. При цьому таке постійне представництво прирівнюється з метою оподаткування до платника податку, який провадить свою діяльність незалежно від такого нерезидента. У разі якщо нерезидент провадить свою діяльність в Україні та за її межами і при цьому не визначає прибуток від своєї діяльності, що ведеться ним через постійне представництво в Україні, сума прибутку, що підлягає оподаткуванню в Україні, визначається на підставі складення нерезидентом окремого балансу фінансово-господарської діяльності, погодженого з контролюючим органом за місцезнаходженням постійного представництва. У разі неможливості визначити шляхом прямого підрахування прибуток, отриманий нерезидентами з джерелом його походження з України, оподатковуваний прибуток визначається контролюючим органом як різниця між доходом та витратами, визначеними шляхом застосування до суми отриманого доходу коефіцієнта 0,7.

Прибутки нерезидентів, отримані у вигляді доходів від безпроцентних (дисконтних) облігацій чи казначейських зобов'язань, оподатковуються за ставкою 18 %.

Звільняється від оподаткування прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх повною власністю, отриманий від продажу (постачання) товарів, виконання робіт і надання послуг, крім підакцизних товарів, послуг із поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку здійснювати постачання товарів від імені та за дорученням іншої особи

без передачі права власності на такі товари, де протягом попереднього звітнього (податкового) періоду кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітнього періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці.

Платники податку на прибуток підприємств самостійно ведуть облік доходів, витрат, амортизаційних нарахувань та оподатковуваних сум. Також платники податку на прибуток щомісяця, протягом дванадцятимісячного періоду, сплачують авансовий внесок з податку на прибуток у порядку і в строки, які встановлені для місячного податкового періоду. При цьому дванадцяти місячний період для сплати авансових внесків визначається з червня поточного звітнього (податкового) року по травень наступного звітнього (податкового) року включно.

Платники податку, у яких доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний (податковий) період не перевищують 20 мільйонів гривень, та неприбуткові установи (організації) сплачують податок на прибуток на підставі податкової декларації, яку подають до контролюючих органів за звітний (податковий) рік і не сплачують авансових внесків. Отже, податкова декларація, в тому числі розрахунок щомісячних авансових внесків, за базовий звітний (податковий) рік подаються до 1 червня року, наступного за звітним (податковим) роком.

Валовий дохід - загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітнього періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами.

На підприємствах більшу частину валового доходу становлять доходи від продажу продукції (товарів, робіт, послуг), у тому числі допоміжних та обслуговуючих виробництв, що не мають статусу юридичної особи.

Сума валового доходу звітного періоду визначається за «правилом першої події»:

- або за датою зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку в оплату товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, в разі продажу товарів (робіт, послуг) за готівку – датою оприбуткування в касі платника податку, а за відсутності такої – датою інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;
- або за датою відвантаження товарів, а для робіт (послуг) – датою фактичного надання результатів робіт (послуг) платником податку.

У разі здійснення торгівлі продукцією (валютними цінностями) або роботами (послугами) з використанням торговельних автоматів або іншого подібного обладнання, що не передбачає наявності касового апарата, контрольованого уповноваженою на це фізичною особою, датою виникнення валового доходу вважається дата вилучення з таких торговельних апаратів або подібного обладнання грошової виручки.

До суми валових доходів також включаються:

- доходи від продажу цінних паперів, деривативів, іпотечних сертифікатів участі, іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, сертифікатів фондів операцій з нерухомістю (за винятком операцій з їх первинного випуску (розміщення), операцій з їх кінцевого погашення (ліквідації) та операцій з консолідованим іпотечним боргом відповідно до закону);
- доходи від здійснення банківських, страхових та інших операцій з надання фінансових послуг, торгівлі валютними цінностями, цінними паперами, борговими зобов'язаннями та вимогами;
- 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 від операцій особливого типу, регламентовані ст. 7 Закону. До них, зокрема, відносяться:

а) доходи, отриманні (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, перераховуються в гривні за офіційним валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на дату отримання (нарахування) таких доходів, і не підлягають перерахуванню у зв'язку зі зміною обмінного курсу гривні протягом такого звітного періоду.

Балансова вартість іноземної валюти, отриманої платником податку у зв'язку з таким продажем (виручка в іноземній валюті), визначається за курсом, на дату отримання доходу від продажу продукції;

- б) доходи від операцій з цінними паперами;
- в) доходи від продажу товарів, робіт, послуг;
- г) доходи від лізингових операцій;
- д) доходи від виконання довгострокових договорів.

До складу валових доходів відносяться також доходи з інших джерел у вигляді:

- сум безповоротної фінансової допомоги, отриманої платником податку у звітному періоді, вартості товарів (робіт, послуг), безоплатно наданих платнику податку у звітному періоді, крім їх надання неприбутковим організаціям;
- сум поворотної фінансової допомоги, отриманої платником податку в звітному періоді, що залишається неповерненою на кінець такого звітного періоду від осіб, які не є платниками цього податку (у тому числі нерезидентів), або осіб, які згідно із законодавством мають пільги з цього податку.

У разі, коли у майбутніх податкових періодах платник податку повертає таку поворотну фінансову допомогу (її частину) особі, яка її надала, такий платник податку збільшує суму валових витрат на суму такої поворотної фінансової допомоги (її частини) за наслідками податкового періоду, в якому відбулося таке повернення. При цьому валові доходи такого платника податку не збільшуються на суму умовно нарахованих процентів, а податкові

зобов'язання особи, яка надала поворотну фінансову допомогу не змінюються як при її видачі, так і при її зворотному отриманні. Як виняток з правила, визначеного цим абзацом, операції з отримання (надання) фінансової допомоги між платником податку та його філіями, відділеннями, іншими відокремленими підрозділами, що не мають статусу юридичної особи, розташованими на території України, не призводять до зміни їх валових витрат або валових доходів.

Валові витрати виробництва й обігу (далі – валові витрати) – сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), що придбаються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

Запитання для самоконтролю:

1. Хто є платниками податку на прибуток ?
2. Що є об'єктом оподаткування прибутку підприємств?
3. Що таке валовий дохід, який використовується для розрахунку податку на прибуток?
4. Що таке валові витрати, які використовується для розрахунку податку на прибуток?
5. Що таке амортизаційні відрахування, які використовуються для розрахунку податку на прибуток?

Тема 4. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (ПДВ)

Податок на додану вартість (ПДВ) відноситься до непрямих податків, які існують у формі специфічних та універсальних акцизів. Специфічні акцизи застосовуються до окремих груп товарів – лікєро-горілчаних, тютюнових, паливно-мастильних та ін. Універсальні акцизи нараховується на всі товари, які є об'єктом купівлі-продажу.

ПДВ – це різновид непрямого оподаткування, що є обов'язковим платежем загальнодержавного значення з універсальними ставками і однаковими податковими зобов'язаннями платників податків перед державою. Перерахування ПДВ до бюджету здійснює продавець з суми податкових зобов'язань зменшених на суму податку, що сплачений або підлягає сплаті постачальником. Іншими словами ПДВ сплачується з доданої вартості.

Додана вартість – це частина валового обороту з реалізації товарів, яка безпосередньо добавляється кожним учасником руху товару до початкової ціни. Існує **чотири способи** визначення ПДВ:

- прямий адитивний (додавальний), якщо до всіх складових застосовується одна ставка: ставка \times (ВОП + П);
- непрямий адитивний, якщо до різних складових застосовуються різні ставки: ставка \times П + ставка \times ВОП;
- прямий віднімальний: ставка \times [Д – (В – ВОП)];
- непрямий віднімальний: ставка \times Д – ставка \times (В – ВОП).

В Україні, як і в більшості країн світу сума сплати ПДВ до бюджету визначається методом непрямого вирахування (віднімання). Існує три види ставок ПДВ в Україні 20 %, 7%, 0%.

Платником податку є:

- будь яка особа (юридична або фізична, резидент або нерезидент), що проводить господарську діяльність і за добровільним рішенням реєструється платником податку;
- будь яка особа, що підлягає обов'язковій реєстрації як платник цього податку;
- будь яка особа, яка імпортує товари або послуги, в обсягах, що підлягають оподаткуванню цим податком;
- особа, яка порушила митний режим, якщо він передбачав повне або часткове звільнення від оподаткування;
- особа, яка використовує податкову пільгу, в тому числі при імпорті товарів, не за призначенням, або використовує пільгу, яка їй не призначена;

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

- особа, яка веде облік операцій з майном, що отримане нею в управління за договором управління майном, включаючи цивільно-правові договори;

- особа, що проводить операції з конфіскованим та безхазяйним майном, знахідками, та майном, що за правом успадкування або інших законів належить державі, незалежно від його вартості та режиму оподаткування платника;

- особа, що уповноважена вносити податок, що виникає при наданні послуг підприємствами залізничного транспорту.

Підлягають обов'язковій реєстрації платником ПДВ особи загальна сума операцій яких з поставки товарів або послуг, що підлягають оподаткуванням даним податком, у тому числі з використанням комп'ютерної мережі, нарахована або сплачена такій особі, протягом останніх 12 місяців сукупно перевищує 1 млн. грн., без врахування ПДВ (за винятком осіб, які сплачують єдиний податок).

Особа може добровільно зареєструватися платником ПДВ якщо сума її операцій з поставки товарів та послуг за останні 12 місяців менше 1 млн. грн. без ПДВ. Будь-яка особа, яка добровільно, або зобов'язана зареєструватися платником ПДВ повинна зробити це в контролюючому органі за свої місцезнаходженням, для чого необхідно до органу подати заяву. Анулювання реєстрації платника може відбутися в особи, яка зареєстрована платником ПДВ протягом попередніх 12 місяців, подала заяву про анулювання реєстрації, якщо загальна вартість оподатковуваних товарів/послуг, що надаються такою особою, за останні 12 календарних місяців була меншою від суми 1 млн. грн., без ПДВ. Якщо у платника, який знімається з реєстрації, є заборгованість із сплати цього податку, вона повинна бути сплачена до дня анулювання реєстрації.

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

- постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, в тому числі передача права власності на об'єкти застави та передача об'єктів у фінансовий лізинг;

- ввезення товарів та супутніх послуг на митну територію України (імпорт).

- вивезення товарів за межі території України (експорт).

База оподаткування – це оборот у вартісному вираженні, до якого застосовується ставка для визначення податку. База оподаткування операцій з постачання товарів та послуг визначається виходячи із договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім ПДВ та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується для виробництва ліків).

Основні види пільг:

- операції, що не є об'єктом оподаткування;
- зменшені ставки ПДВ (0% та 7%);
- операції, звільнені від оподаткування.

Операції, що не є об'єктом оподаткування:

- випуск (емісія) та продаж за кошти цінних паперів, що випущені в обіг суб'єктами підприємницької діяльності, НБУ, МФУ і органами місцевого самоврядування;

- передача майна на відповідальне зберігання (схов) та повернення з нього;

- передача та повернення майна з оренди;

- нарахування та сплата процентів або комісій у складі лізингового платежу у межах договору фінансового лізингу;

- передача та повернення майна з застави;

- виплата основної суми та відсотків за іпотечним боргом;

- надання послуг із страхування, співстрахування та перестрахування особами, які мають ліцензію на право здійснення страхування, а також пов'язані з страховою діяльністю послуги брокерів та агентів;

- надання послуг з загальнообов'язкового державного соціального та пенсійного страхування;

- послуги з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення депозитів, обслуговування та повернення вкладів, управління корпоративними правами, операції з фінансовими кредитами, кредитними гарантіями та банківськими поручительствами;

- операції з торгівлі за кошти або ЦП борговими зобов'язаннями;
- виплата в грошовій формі зарплати, пенсій, стипендій, субсидій і дотацій з бюджету та Пенсійного фонду;
- виплат грошима та ЦП дивідендів та роялті;
- надання комісійних, брокерських та дилерських послуг із торгівлі та управління ЦП;
- реорганізація (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб;
- надання позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти;
- надання банками послуг у межах управління фондами банківського управління, фондами операцій з нерухомістю, фондами фінансування іпотечного будівництва;
- ввезення на митну територію України фізичними особами товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна вартість яких не перевищує 1000 євро, через пункти пропуску через державний кордон повітряного сполучення;
- ввезення на митну територію України фізичними особами товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг, через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України.

Операції, що оподатковуються за нульовою ставкою(їх платник має право отримувати податковий кредит при купівлі товарів та послуг, які будуть використані у виробництві товарів, які будуть реалізовані за нульовою ставкою):

- А) поставка на експорт товарів та супутніх такому експорту послуг;
- Б) постачання товарів: для заправки або забезпечення цивільних та військових морських суден, що використовуються за межами територіальних вод України; для заправки або забезпечення повітряних суден, що виконують міжнародні рейси, а також суден Повітряних Сил України, які відправляються за

межі повітряного кордону України; для роздрібно́ї торгівлі у магазини безмитної торгівлі. З таких магазинів товари можуть бути вивезені тільки в іншу країну;

В) постачання послуг: з міжнародних перевезень пасажирів, багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським, річковим та авіаційним транспортом; послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України нерезидентами, з подальшим вивезенням за територію України; з обслуговування повітряних суден, що обслуговують міжнародні рейси.

Операції, що оподатковуються за ставкою 7 відсотків по операціях з:

- постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

- постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

Операції звільнені від оподаткування (платник не отримує податковий кредит при придбанні товарів, які будуть використані внеоподатковуваних операціях). В цьому випадку ПДВ із куплених товарів відноситься на витрати підприємства). Покупці, які придбали неоподатковувані товари також не отримують податкового кредиту.

Величину ПДВ, яку треба сплатити у звітному періоді до бюджету кожний платник визначає самостійно, як різницю між сумою нарахованих податкових зобов'язань, які виникають при реалізації товарів і послуг та ПДВ, який виникає при закупівлі матеріальних засобів та основних фондів (сума податкового кредиту).

Право на визначення податкових зобов'язань та податкового кредиту мають тільки платники податку, які пройшли реєстрацію у податкових органах,

отримали свідоцтво про реєстрацію та індивідуальний податковий номер платника ПДВ.

$$\text{ПДВб} = \text{ПЗ} - \text{ПК} (4)$$

Датою виникнення податкових зобов'язань вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

А) дата зарахування коштів від покупця або замовника на банківський рахунок платника податку, як оплата товарів або послуг, що підлягають постачанню, а у випадку поставки товарів або послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а при відсутності такої – дата інкасації коштів у банку, що обслуговує платника;

Б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

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

- придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;
- придбання (будівництва) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі при їх внесенні до Статутного фонду);
- отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;
- ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.

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

- дата списання коштів з банківського рахунку платника податку на оплату товарів або послуг;
- дата отримання платником податків товарів або послуг, що підтверджено податковою накладною.

При імпорті товарів та отриманні послуг від нерезидента на митній території України датою виникнення податкового кредиту є дата нарахування або сплати податку за податковими зобов'язаннями.

Якщо різниця між загальною сумою податкових зобов'язань і сумою податкового кредиту в звітному періоді має позитивне значення вона підлягає сплаті до бюджету.

Якщо різниця між загальною сумою податкових зобов'язань і сумою податкового кредиту від'ємна вона підлягає зарахуванню у зменшення суми податкового боргу з ПДВ за попередні податкові періоди, а за його відсутності – до складу податкового кредиту наступного податкового періоду, або відшкодуванню з державного бюджету.

Для ведення обліку ПДВ до Податкового кодексу України внесені зміни щодо запровадження із 01.01.2015 системи електронного адміністрування податку на додану вартість.

Дана система запроваджується поетапно:

- з 1 січня до 1 липня 2015 року – у тестовому режимі;
- з 1 липня 2015 року – на постійній основі.

Система електронного адміністрування ПДВ, що організована на центральному рівні ДФС, забезпечує автоматичний облік у розрізі платників податку:

- сум податку, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН), та розрахунках коригування до них;

- сум податку, сплачених платниками при ввезенні товарів на митну територію України;

- сум поповнення та залишку коштів на рахунках у системі електронного адміністрування ПДВ;

- суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні в ЄРПН.

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

$$\Sigma\text{Накл} = \Sigma\text{НаклОтр} + \Sigma\text{Митн} + \Sigma\text{ПопРах} + \Sigma\text{Овердрафт} - \Sigma\text{НаклВид} \\ - \Sigma\text{Відшкод} - \Sigma\text{Перевищ}; \quad (5)$$

де:

Σ НаклОтр - загальна сума податку за отриманими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних, податковими накладними, складеними платником податку та зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних, та розрахунками коригування до таких податкових накладних, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

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

Σ ПопРах - загальна сума поповнення з поточного рахунку платника податку рахунка в системі електронного адміністрування податку, в тому числі рахунків у системі електронного адміністрування податку платника - сільськогосподарського підприємства, що обрало спеціальний режим оподаткування.

Σ Овердрафт - сума середньомісячного розміру сум податку, які за останніх 12 звітних (податкових) місяців були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені чи розстрочені або відстрочені, а також задекларовані платником - сільськогосподарським підприємством, що обрав спеціальний режим оподаткування.

Σ НаклВид - загальна сума податку за складеними платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних та розрахунками коригування до таких податкових накладних, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

ΣВідшкод - загальна сума податку, заявлена платником до бюджетного відшкодування з урахуванням сум коригувань та результатів перевірок, що проводяться відповідно до Податкового Кодексу;

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

експортних операцій за ставкою 0 % платник податків має право віднести до податкового кредиту суми сплаченого або нарахованого постачальникам ПДВ при придбанні товарів, робіт, послуг (за винятком бартерних операцій, з придбання товарів, які згодом експортуються – це ПДВ включається до валових витрат підприємства).

При постачанні туристичних послуг туристичним оператором базою оподаткування є вартість такої послуги, яка визначається як різниця між вартістю поставлених послуг та вартістю витрат, понесених оператором внаслідок придбання таких послуг.

При імпорті товарів суми податку, нараховані митним органом, сплачуються до або в день подання митної декларації.

Перехідними положеннями до Податкового кодексу передбачено звільнення від сплати ПДВ операцій з:

- постачання техніки, обладнання та устаткування, в тому числі їх імпорту, для виробництва і використання альтернативних джерел палива – до 1 січня 2019 року;

- постачання зернових і технічних культур - до 31 грудня 2017 року.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць, або календарний квартал, якщо платник податку сплачує єдиний податок.

Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, протягом 20 календарних днів, що настають за

останнім календарним днем звітного (податкового) місяця. А у разі, якщо податковий період календарний квартал – протягом 40 календарних днів.

Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку.

При не поданні у встановлені строки документів для реєстрації, виправлення або внесення змін до реєстраційних документів платник ПДВ сплачує штраф в розмірі 510 грн. У разі не усунення порушення, або ті самі дії вчинені протягом року, до особи до якої були застосовані штрафи за таке порушення, застосовується штраф – 1020 грн.

Неподання, або невчасне подання декларації – передбачає штраф 170 грн., за кожний факт. Ті ж дії, вчинені платником протягом року, до якого застосовувався штраф за таке порушення, передбачають штраф 1020 грн. за кожний факт.

У разі коли платник податків до початку перевірки його податковим органом самостійно виявив факт заниження податкового зобов'язання, подав уточнюючий розрахунок і сплатив штраф в розмірі 3 %, або відобразив таку недоплату в наступному звітному періоді та сплатив штраф у розмірі 5 % від суми недоплати інші штрафні санкції до нього не застосовуються.

Якщо податковий орган при перевірці встановлює заниження податкового зобов'язання або завищення бюджетного відшкодування він додатково нараховує штраф в розмірі 25 % від зазначених сум. При повторному такому порушенні виявленому протягом 1095 днів – передбачено штраф в розмірі 50 % від донарахованої, або зменшеної суми.

При несвоєчасній сплаті платником ПДВ до нього застосовуються такі штрафи:

- при затримці до 30 календарних днів включно – 10 % погашеної суми податкового боргу;

- при затримці більше 30 днів – 20 %. На погашену суму заборгованості нараховується пеня в розмірі 20 % облікової ставки НБУ за кожен день

прострочення. Береться більша із ставок НБУ на день виникнення, або на день погашення боргу.

У разі порушення цільового порядку використання суми ПДВ платниками, яким вона залишена у їхнє розпорядження, вони повинні нарахувати та сплатити ПДВ на загальних підставах, а також нарахувати та сплатити пеню з розрахунку 120 % облікової ставки НБУ з періоду, коли повинно було виникнути зобов'язання з ПДВ.

Запитання для самоконтролю:

1. Хто є суб'єктами — платниками податку на додану вартість?
2. Механізм розрахунку сум податку на додану вартість, що підлягають сплаті до бюджету чи відшкодуванню з бюджету.
3. Строк (термін) сплати ПДВ до бюджету.

Тема 5. АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК ТА МИТО

Акцизний податок – це непрямий специфічний податок на окремі товари, які визначені законом як підакцизні, який включається до ціни цих товарів. На відміну від ПДВ АП справляється за диференційованими ставками залежно від назви та виду товару.

Акцизний податок дозволяє:

- регулювати споживання окремих груп товарів;
- збільшити доходи державного бюджету;
- обмежити надприбутки виробників високорентабельних товарів.

Платниками акцизного податку є:

- особи, які є виробляють підакцизні товари на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;
- суб'єкти підприємницької діяльності, які ввозять підакцизні товари на митну територію України;
- фізичні особи – резиденти або нерезиденти, які ввозять підакцизні товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню;

- особи, які реалізують конфісковані, безхазяйні та ті що належать державі за правом успадкування підакцизні товари;

- особи, які реалізують підакцизні товари, що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування, до закінчення строку, визначеного законом;

- особа відповідальна за дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог;

- особи, які порушили цільове використання 100-відсоткового спирту та нафтопродуктів, які оподатковуються за нульовими ставками;

- особи, які порушили цільове використання підакцизних товарів, які не підлягають або звільнені від оподаткування.

Замовники, за дорученням яких виробляється підакцизні товари з давальницької сировини, сплачують податок виробнику.

До об'єктів оподаткування АП відносять:

- реалізація вироблених в Україні підакцизних товарів, в тому числі для власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам та внесків до статутного фонду;

- імпорту підакцизних товарів на митну територію України;

- реалізація конфіскованих, безхазяйних та успадкованих державою підакцизних товарів;

- реалізація підакцизних товарів, що були звільнені від оподаткування при їх ввезенні, якщо така реалізація відбулася до закінчення встановленого законом строку;

- реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів;

- оптового постачання електричної енергії;

- переобладнання ввезеного на митну територію України транспортного засобу у підакцизний легковий автомобіль.

Не оподатковуються такі операції з підакцизними товарами:

- експорт (підтверджується митною декларацією);

- повернення на територію України експортованих підакцизних товарів в яких виявлено недоліки (такі товари не можна реалізувати на території України);
- реалізації електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії.

Для визначення АП існує три методи визначення податкових зобов'язань:

Перший метод. Акцизний податок обчислюється у специфічних (твердих) ставках з одиниці реалізованого або ввезеного на території України товару.

$$АП1 = S \cdot N \cdot K, (6)$$

де: АП1 – сума акцизного податку визначена за твердими ставками, грн.;

S – ставка акцизного податку, на одиницю виміру, євро, грн.;

N – кількість товару, у натуральних одиницях виміру;

K – курс гривні до євро (встановлений на початок кварталу).

Другий метод. Ставка акцизного податку обчислюється у адвалорних (відсоткових) ставках до оподатковуваного обороту.

$$АП2 = V \cdot O, (7)$$

де: АП2 – сума акцизного збору визначена за відсотковими ставками, %;

V – ставка акцизного збору у %;

O – оподатковуваний оборот.

$$O = (M - P) \cdot N, (8)$$

де: M – максимальна роздрібна ціна за кожним виробленим, або імпортованим товаром;

P – сума ПДВ та АП в складі максимальної роздрібною ціни;

N – кількість товару у натуральних одиницях за кожним видом товару.

Третій метод. Акцизний податок з групи товарів одночасно нараховується у відсотках та фіксованих ставках (тютюнові вироби).

$$АП = АП1 + АП2, (9)$$

де: АП1 – сума акцизного збору, обчислена за ставками у твердих сумах;

АП2 – сума акцизного збору, обчислена за ставками у відсотках.

При імпорті товарів АП сплачується під час митних процедур у грн. за офіційним курсом, який діє на день подання митної декларації.

Підакцизні товари поділяються на 3 групи:

- товари шкідливі для здоров'я людини (тютюн, алкоголь);
- товари з високою рентабельністю виробництва (мотоцикли, легкові автомобілі, кузови, причепа та напівпричепа до них);
- нафтопродукти (бензин, дизпаливо) та скраплений газ.

З 1 липня 2003 року алкогольні та тютюнові вироби в Україні реалізуються та ввозяться за наявності акцизних марок (марки для виробів вироблених в Україні та імпортованих відрізняються між собою). Маркуванню підлягають всі алкогольні вироби із вмістом спирту більше 8,5 %.

Не підлягають маркуванню:

- алкогольні та тютюнові вироби, які поставляються в безмитні магазини;
- зразки тютюнових виробів, які ввозяться для випробування.

За нульовою ставкою оподатковується:

- спирт етиловий, що використовується для виробництва виноградних вин, ліків;
- технічний спирт, що використовується для виробництва продуктів органічного синтезу;
- біоетанол, що використовується для виробництва бензинів та біопалива;

У разі нецільового використання спирту, біоетанолу та дистилатів такі суб'єкти сплачують штраф виходячи із розміру нарахованого акцизного податку збільшеного в 1,5 рази.

Стягнення $\frac{3}{4}$ порушення платниками податків, що виробляють спирт, алкогольні і тютюнові вироби, вимог щодо обов'язкової реєстрації як платник акцизного податку у п'ятиденний строк з дня отримання ліцензії тягне за собою штраф у розмірі 1700 грн.

Мито це вид непрямого оподаткування, яке пов'язане із зовнішньо-економічною діяльністю, тобто він стягується при експорті, імпорті та транзиті товарів. Відповідно до цього мито буває: ввізне, вивізне та транзитне.

Мито може нараховуватися:

- у % до митної вартості товарів;

- за фіксованою сумою на одиницю товару;
- поєднанням двох попередніх методів.

За призначенням мито може бути:

- антидемпінгове – обмежує імпорт та експорт товарів за цінами нижчими від інших імпортерів та експортерів, чим може бути завданий збиток економіці країни;

- компенсаційне – використовується при імпорті та експорті товарів при виготовленні яких була використана субсидія, якщо такі дії можуть завдати збитків економіці країни;

- спеціальне, якщо товари ввозяться на територію України в такій кількості, що це може завдати збитків національним виробникам;

- сезонне, що встановлюються на окремі товари на термін, не більше 4 місяців.

Контроль за справлянням мита здійснює не ДФС, а митні органи. Переміщення товарів при експорті чи імпорті через митний кордон держави обов'язково підлягає митному оформленню. Для забезпечення діяльності митних органів, крім мит стягуються митні збори.

Платниками мита є будь-які фізичні чи юридичні особи, які здійснюють через митний кордон України товарів, що підлягають митному оподаткуванню.

Ставки мита встановлені на всі товари, які можуть ввозитися, або вивозитися. Сплата мита здійснюється:

- при перетині митного кордону;
- при реєстрації товарів на митній території України;
- за вексельними розрахунками з відстрочкою платежу.

Від мита звільняються:

- транспортні засоби, які здійснюють регулярні міжнародні перевезення вантажів;
- національна, іноземна валюта та ЦП;
- товари, що підлягають поверненню у власність держави;

- товари (за винятком підакцизних), що ввозяться або вивозяться фізичними особами в межах *500 євро, або 50 кг(наземним транспортом) та *1 000 євро (повітряним)., а також горілка – 1 л, вино – 2 л, пиво – 5 л, сигарети – 200 шт. сигарет або 50 сигар, або 250 грамів тютюну, або ці вироби в наборі загальною вагою, що не перевищує 250 грамів;

- товари, які ввозяться, що були вивезені під письмове зобов'язання повернути.

Запитання для самоконтролю:

1. Що містить у собі об'єкт оподаткування акцизним податком?
2. Хто є платниками акцизного податку?
3. Що означає марка акцизного податку?
4. Що таке мито? Які види мита існують?

Тема 6. РЕНТНА ПЛАТА ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ПРИРОДНИХ РЕСУРСІВ ТА ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК

Рентна плата складається з:

- рентної плати за користування надрами;
- рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України;
- рентної плати за спеціальне використання води;
- рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів;
- рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України.

Плата за користування надрами – загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді:

- 1) рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин;
- 2) рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Плата за користування надрами для видобування корисних копалин справляється у % від вартості видобутої корисної копалини.

Плата за користування надрами для видобування прісних підземних вод, які видобуваються платниками справляється в гривнях за 100 куб. метрів.

До ставок рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин застосовуються коригуючі коефіцієнти, які визначаються залежно від виду корисної копалини(мінеральної сировини) та умов її видобування:

- 0,5 – для позабалансових запасів корисних копалин;
- 0,5 – для корисних копалин видобутих з техногенних родовищ;
- 2 – при видобуванні піщано-гравійної сировини з акваторії морів, водосховищ, річок та їх заплавів;
- 0,85 – при видобуванні вуглекислих мінеральних вод із свердловин, що не обладнані стаціонарними газовідловлювачами;
- 0,01 – при видобуванні запасів з родовищ, які визнані дотаційні запаси;
- 0,7 - при видобуванні запасів корисних копалин платником, який провів геологічне вивчення надр за власні кошти.

Податковим звітним періодом для цього податку є квартал.

Платниками рентної плати за спеціальне використання води є водокористувачі - суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи (крім бюджетних установ), постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи - підприємці, які використовують воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів або інших водокористувачів та використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва.

Розрізняють загальне і спеціальне водокористування. **Загальне** водокористування здійснюється громадянами для задоволення їх житлово-побутових потреб безкоштовно. **Спеціальне** водокористування здійснюється юридичними і фізичними особами - підприємцями для господарсько-побутових,

лікувальних, оздоровчих, сільсько-господарських, промислових, транспортних, енергетичних, рибогосподарських та інших державних і громадських потреб.

Ставка рентної плати за спеціальне використання поверхневих та підземних прісних вод встановлюються в грн. за 100 куб. м. Вони залежать від річки з якої забрана поверхнева вода та регіону який використовує підземну воду.

Ставка рентної плати за використання води для потреб гідроелектроенергетики становлять 6,93 грн./10000 куб. м. води, пропущеної через турбіни гідроелектростанції.

Податковий звітний період - квартал. За перевищення річного ліміту використання води рентна плата сплачується в п'ятикратному розмірі. Податкова декларація з рентної плати за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не подається. Рентна плата за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не сплачується.

Платниками рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів є лісокористувачі. Використання лісових ресурсів може здійснюватися в порядку загального і спеціального використання. **Загальне** використання надає громадянам право перебувати в лісах безоплатно. **Спеціальне** використання лісових ресурсів проводиться за спеціальними дозволом (лісорубним квитком або лісовим квитком), який можуть отримати власники лісів або постійні лісокористувачі. Спеціальне використання лісових ресурсів, крім розміщення пасік - платне.

Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів регулюється ставками. Ставки рентної плати за заготівлю деревини застосовуються з урахуванням розподілу лісів за поясами і розрядами.

Всі ліси України поділяються на два пояси:

- перший – всі ліси, крім тих, які зазначені в п. 2;
- другий – ліси Закарпатської, Івано-Франківської, Чернівецької та гірської частини Львівської області.

В залежності від відстані лісосіки до пункту вивозу ліси поділяються на 5 розрядів: 1-й – до 10 км; 2-й - 10,1 – 25 км; 3-й –25,1- 40 км; 4-й – 40,1 – 60 км; 5-й – 60,1 км і більше.

Зазначені відстані корегуються за такими коефіцієнтами: на –1,10 (для лісів з рівнинним рельєфом); 1,25 (для лісів з горбистим рельєфом та площі яких понад 30 % зайняті болотами); 1,5 (для лісів з гірським рельєфом). Звітний податковий період для цього збору квартал.

Платниками рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України є загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, які отримали відповідні ліцензії. Ставка за користування радіочастотним ресурсом України встановлені у грн. за 1 МГц (мегагерц) використовуваної частоти в місяць. Перелік користувачів радіочастотного ресурсу – платників рентної плати та/або зміни до нього подаються ДФС, національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації із зазначенням виду зв'язку, смуги радіочастотного ресурсу, регіонів користування радіочастотним ресурсом двічі на рік: до 1 березня та до 1 вересня поточного року, станом на 1 січня та 1 липня відповідно за формою. У разі несплати рентної плати або сплати його в неповному обсязі платниками рентної плати протягом шести місяців контролюючі органи подають інформацію про таких платників до національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації для вжиття до них заходів згідно із законодавством. Рентна плата сплачується платниками збору у строки визначені для місячного податкового звітного періоду.

Платниками рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України є суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають(організують) послуги з транспортування (переміщення) вантажу трубопроводами України. Платником рентної плати за транзит природного газу територією України є уповноважений Кабінетом Міністрів України суб'єкт

господарювання, який надає (організовує) послуги з його транзиту територією України. Суб'єкти господарювання, які здійснюють транспортування трубопровідним транспортом територією України природного газу, нафти, нафтопродуктів та аміаку сплачують рентну плату в розмірі: 0,21 доларів за транзитне транспортування 1000 куб. м природного газу на кожні 100 км. відстані відповідних маршрутів його транспортування; 0,56 доларів за транспортування 1 т нафти магістральними нафтопроводами; 0,56 доларів за транспортування 1 т нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами; 0,64 долари за транзитне транспортування однієї тонни аміаку за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування. Базовим періодом для рентних платежів є місяць. Платники рентної плати за транспортування нафти, нафтопродуктів та транзитне транспортування природного газу та аміаку сплачують авансові внески з рентної плати у податковому (звітному) періоді до 30 числа кожного місяця (у лютому - до 28 або 29 числа). Розмір таких авансових внесків складається з однієї третини суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковій декларації за попередній податковий (звітний) період.

Єдиний збір складається із зборів за здійснення митного, санітарного, ветеринарного, фіто санітарного, радіологічного та екологічного контролю, а також плати за проїзд транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів автомобільними дорогами України.

Розміри ставок єдиного збору, встановлюється (незалежно від кількості та найменування вантажу) для:

- одного дорожньо-транспортного засобу;
- одного залізничного вагону;
- одного контейнера;
- одного автобусу.

Єдиний збір складається з:

- плати за здійснення контролю вантажу і транспортних засобів (ставки встановлюються в залежності від кількості місць в автобусах; загальної маси автомобіля з вантажем; для залізничного вагона та контейнера);

- плати за проїзд транспортного засобу дорогами України (ставки встановлюються в залежності від кількості місць в автобусах та загальної маси автомобіля з вантажем за кожен кілометр пробігу);

- додаткової плати за кожен кілометр проїзду автомобільного транспорту з перевищенням встановлених розмірів ,загальної маси, осьових навантажень та (або) габаритних параметрів (ставки встановлюються в залежності від % перевищення осьових навантажень та за кожне перевищення параметрів ширини, висоти і довжини за кожен кілометр пробігу).

Екологічний податок справляється за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення, скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти, розміщення відходів(крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини, що розміщується на власних територіях суб'єктів господарювання), утворення радіоактивних відходів та тимчасове їх зберігання.

Суми екологічного податку за викиди в атмосферу забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення (Пвс, грн.) обчислюються платниками податку самостійно щоквартально за формулою:

$$Пвп = \sum M_i * H_{ni}(10)$$

де: M_i – фактичний обсяг викиду в атмосферу i -ої забруднюючої речовини, т;

H_{ni} – ставки податку за викид 1 т забруднюючої речовини в атмосферу, грн./т.

n – кількість шкідливих інгредієнтів.

Суми екологічного податку за забруднення водних об'єктів шкідливими скидами (Пс, грн.) визначаються платниками самостійно щоквартально за формулою:

$$Пс = \sum M_{лі} * H_{ni} * K_{ос}(11)$$

M_i – обсяг скиду ітої забруднюючої речовини, т.

N_{pi} – ставки податку за скидання 1 т забруднюючої речовини в у водні об'єкти, грн./т.

K_{oc} – коефіцієнт, що дорівнює 1,5 і застосовується у разі скидання забруднюючих речовин у ставки і озера (в іншому випадку коефіцієнт дорівнює 1).

Суми податку за розміщення відходів (Прв, грн.) у спеціально відведених для цього місцях обчислюються платниками самостійно щоквартально за формулою:

$$\text{Прв} = \sum M_{li} * N_{pi} * K_T * K_o(12)$$

де: M_{li} – обсяг відходів і-того виду, т.

N_{pi} – ставки податку за 1 т відходів і-го виду, грн./т.

K_T – коригувальний коефіцієнт, який враховує місце розміщення відходів (в межах населених пунктів чи на відстані менше 3 км від таких меж – 3; на відстані від 3 км і більше від меж населеного пункту – 1).

K_o – коригуючий коефіцієнт, що враховує обладнання місця розміщення відходів (спеціально обладнані полігони, що цілком забезпечують охорону атмосфери і води від забруднення – 1; звалища, що не забезпечують повного захисту повітря і води – 3).

Спеціальні норматив збору встановлені для:

- обладнання та приладів, що містять ртуть, елементи з іонізуючим випромінюванням – 778,3 грн. /одиницю;

- люмінесцентних ламп – 13,54 грн. /одиницю.

Суми податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, обчислюються платниками податку – виробниками радіоактивних відходів самостійно щокварталу на підставі ставок податку, наведених у ПКУ та пропорційно строку зберігання таких відходів понад установлений строк за формулою:

$$S_{\text{зберігання}} = N * V * T_{\text{зберігання}}, \quad (13)$$

де $S_{зберігання}$ – сума податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк;

N – ставка податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк;

V – фактичний об'єм радіоактивних відходів, які зберігаються у виробника таких відходів понад установлений особливими умовами строк, куб м.;

$T_{зберігання}$ – кількість повних календарних кварталів, протягом яких радіоактивні відходи зберігаються понад установлений особливими умовами ліцензії строк.

Платники перераховують суми податку одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в територіальних органах Державного казначейства, які здійснюють розподіл цих коштів (крім податку за зберігання радіоактивних відходів) між бюджетами різних рівнів:

- 20 % - на рахунок загального фонду Державного бюджету України;
 - 55 % - на рахунок загального фонду обласних бюджетів;
 - 25 % - на рахунок загального фонду території сплати (сільських, селищних, міських бюджетів).
- сума екологічного податку за зберігання радіоактивних відходів повністю перераховується до Державного бюджету.

Запитання для самоконтролю:

1. Які ресурсні платежі об'єднує рентна плата? Надайте характеристику рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин.
2. Охарактеризуйте особливості нарахування та сплати рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. Надайте характеристику рентної плати за спеціальне використання води.
3. Визначте особливості нарахування та сплати рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів. Розкрийте особливості нарахування і сплати

рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.

4. Розкрийте сутність та мету запровадження екологічного податку? Хто є платниками екологічного податку?

5. Що виступає об'єктом та базою оподаткування екологічного податку? Які існують види джерел забруднення навколишнього природного середовища?

6. Надайте характеристику порядок обчислення екологічного податку для різних джерел забруднення. Охарактеризуйте порядок подання податкової звітності та сплати екологічного податку.

Тема 7. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ

Податок на майно складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку та плати за землю.

Транспортний податок. Податковим кодексом України з 1 січня 2015 року запроваджено транспортний податок. Платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі. Об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше 5 років та середньо ринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 тисяч гривень за кожен легковий автомобіль, а базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року. Платники податку - **юридичні особи** самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 20 лютого цього ж року подають контролюючому органу за місцем реєстрації об'єкта оподаткування декларацію, з розбивкою річної суми рівними частками поквартально. Сплачується податок юридичними особами авансовими внесками

щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

Щодо об'єктів оподаткування, придбаних протягом року, декларація юридичною особою - платником подається протягом місяця з дня виникнення права власності на такий об'єкт, а податок сплачується починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт.

Щодо **фізичних осіб**, то обчислення суми податку з об'єктів оподаткування, які їм належать і зареєстровані в Україні здійснюється контролюючим органом (податковою інспекцією) за місцем реєстрації платника податку на підставі відомостей, необхідних для розрахунку податку, отриманих від органів внутрішніх справ.

Податкове повідомлення-рішення про сплату суми податку та відповідні платіжні реквізити надсилаються (вручаються) платнику податку контролюючим органом за місцем його реєстрації до 1 липня базового року. Фізичними особами транспортний податок сплачується протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення рішення.

Плата за землю. Платниками податку є:

- власники земельних ділянок, земельних часток (паїв);
- землекористувачі.

Об'єктами оподаткування є:

- земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;
- земельні частки (паї), які перебувають у власності.

Базою оподаткування є:

- нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого цим розділом;
- площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено.

Рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів, офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передус

бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь - не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки.

Ставка податку встановлюється у розмірі не більше 12 відсотків від їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форми власності).

Пільги щодо сплати земельного податку для фізичних осіб. Від сплати податку звільняються:

- інваліди першої і другої групи;
- фізичні особи, які виховують трьох і більше дітей віком до 18 років;
- пенсіонери (за віком);
- ветерани війни та особи, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";
- фізичні особи, визнані законом особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Звільнення від сплати податку за земельні ділянки, передбачене для відповідної категорії фізичних осіб поширюється на одну земельну ділянку за кожним видом використання у межах граничних норм:

- для ведення особистого селянського господарства - у розмірі не більш як 2 гектари;
- для будівництва та обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка): у селах – не більш як 0,25 гектара, в селищах - не більш як 0,15 гектара, в містах - не більш як 0,10 гектара;
- для індивідуального дачного будівництва - не більш як 0,10 гектара;

- для будівництва індивідуальних гаражів - не більш як 0,01 гектара;
- для ведення садівництва - не більш як 0,12 гектара.

Від сплати податку звільняються на період дії єдиного податку четвертої групи власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі за умови передачі земельних ділянок та земельних часток (паїв) в оренду платнику єдиного податку четвертої групи.

Базовим податковим (звітним) періодом для плати за землю є календарний рік. Базовий податковий (звітний) рік починається 1 січня і закінчується 31 грудня того ж року (для новостворених підприємств та організацій, а також у зв'язку із набуттям права власності та/або користування на нові земельні ділянки може бути меншим 12 місяців).

Платник плати за землю має право подавати щомісяця звітну податкову декларацію, що звільняє його від обов'язку подання податкової декларації не пізніше 20 лютого поточного року, протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним. Податкове зобов'язання щодо плати за землю, визначене у

податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частками власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового(звітного) місяця. Податок фізичними особами сплачується протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості. **Об'єктом оподаткування** є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка.

Не є об'єктом оподаткування:

а) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, а також організацій, створених ними в установленому порядку, що повністю утримуються за рахунок

відповідного державного бюджету чи місцевого бюджету і є неприбутковими (їх спільній власності);

б) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначені законом, в тому числі їх частки;

в) будівлі дитячих будинків сімейного типу;

г) гуртожитки;

г) житлова нерухомість непридатна для проживання, в тому числі у зв'язку з аварійним станом, визнана такою згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради;

д) об'єкти житлової нерухомості, в тому числі їх частки, що належать дітям-сиротам, дітям, позбавленим батьківського піклування, та особам з їх числа, визнаним такими відповідно до закону, дітям-інвалідам, які виховуються самотніми матерями(батьками), але не більше одного такого об'єкта на дитину;

е) об'єкти нежитлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність в малих архітектурних формах та на ринках;

є) будівлі промисловості, зокрема виробничі корпуси, цехи, складські приміщення промислових підприємств;

ж) будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників;

з) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності громадських організацій інвалідів та їх підприємств.

Базою оподаткування є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток. База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно та/або на підставі оригіналів відповідних документів платника податків, зокрема документів на право власності.

Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної або міської ради в залежності від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 2 відсотків розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року. Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної або міської ради в залежності від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 2 відсотків розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування.

Збір за місяць паркування транспортних засобів. Платники збору є:

- юридичні особи, їх філії (відділення, представництва),
- фізичні особи - підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради організують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.

Перелік спеціальних земельних ділянок, відведених для організації та провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів, в якому зазначаються їх місцезнаходження, загальна площа, технічне облаштування, кількість місць для паркування транспортних засобів, затверджується рішенням сільської, селищної або міської ради про встановлення збору.

Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, яка згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані за рахунок коштів

місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, яка відведена для безоплатного паркування транспортних засобів, передбачених статтею 30 Закону України "Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні".

Базою оподаткування є площа земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету.

Ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від 0,03 до 0,15 відсотка мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року.

При визначенні ставки збору сільські, селищні та міські ради враховують місцезнаходження спеціально відведених місць для паркування транспортних засобів, площу спеціально відведеного місця, кількість місць для паркування транспортних засобів, спосіб поставлення транспортних засобів на стоянку, режим роботи та їх заповнюваність.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу. Сума збору за місця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний(податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням об'єкта оподаткування.

Туристичний збір. Туристичний збір - це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету.

Платниками збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної та міської ради про встановлення туристичного збору, та отримують(споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк.

Платниками збору не можуть бути особи, які:

а) постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті;

б) особи, які прибули у відрядження;

в) інваліди, діти-інваліди та особи, що супроводжують інвалідів I групи або дітей-інвалідів (не більше одного супроводжуючого);

г) ветерани війни;

г) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;

д) особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я;

е) діти віком до 18 років;

є) дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади.

Ставка збору встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 відсотка до бази справляння збору. Особливості справляння збору. Податкові агенти справляють збір під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

Порядок сплати збору. Сума туристичного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням податкових агентів. Податковий агент, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що надає послуги з тимчасового проживання (ночівлі) не за місцем реєстрації такого податкового агента, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як податкового агента туристичного збору у контролюючому органі за місцезнаходженням підрозділу. Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

Запитання для самоконтролю

1. Дайте перелік місцевих податків.
2. Дайте перелік місцевих зборів.
3. Що є джерелом покриття місцевих податків і зборів для юридичних осіб?
4. Що є джерелом покриття місцевих податків і зборів для фізичних осіб?
5. Збір за паркування автотранспорту: платники збору та об'єкт оподаткування.
6. Види податку на майно, платники податку та об'єкти оподаткування.

Тема 8. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГОПІДПРИЄМНИЦТВА

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності - особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на такі групи платників єдиного податку:

1) перша група - фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 300000 гривень;

2) друга група - фізичні особи - підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;

обсяг доходу не перевищує 1500000 гривень.

Дія цього підпункту не поширюється на фізичних осіб - підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна, а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та на півдорогоцінного каміння. Такі фізичні особи - підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для такої групи;

3) третя група - фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена та юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 5000000 гривень;

4) четверта група - сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Не можуть бути платниками єдиного податку першої - третьої груп суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи - підприємці), які здійснюють:

1) діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора);

2) обмін іноземної валюти;

3) виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин);

4) видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів

з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння);

5) видобуток, реалізацію корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення;

6) діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України "Про страхування", сюрвейєрами, аварійними комісарами та аджастерами;

7) діяльність з управління підприємствами;

8) діяльність з надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності) та зв'язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню);

9) діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;

10) діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;

11) фізичні особи - підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження, діяльність у сфері аудиту;

12) фізичні особи - підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 100 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 квадратних метрів;

13) страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів;

14) суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 відсотків;

15) представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;

16) фізичні та юридичні особи - нерезиденти;

17) платники податків, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Не можуть бути платниками єдиного податку четвертої групи:

1) суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини);

2) суб'єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних, вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, а також крім електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25 відсотків доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) такого суб'єкта господарювання);

3) суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського

товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року.

Ставки єдиного податку для платників першої групи встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, другої групи - у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, третьої групи - у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними, міськими радами або радами об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, для фізичних осіб - підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

1) для першої групи платників єдиного податку - у межах до 10 відсотків розміру прожиткового мінімуму;

2) для другої групи платників єдиного податку - у межах до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати.

Відсоткова ставка єдиного податку для платників третьої групи встановлюється у розмірі:

1) 3 відсотки доходу - у разі сплати податку на додану вартість;

2) 5 відсотків доходу - у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Ставка єдиного податку встановлюється для платників єдиного податку першої - третьої групи (фізичні особи - підприємці) у розмірі 15 відсотків:

1) до суми перевищення обсягу доходу;

2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у реєстрі платників єдиного податку, віднесеного до першої або другої групи;

3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж готівковий та безготівковий;

4) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Ставки єдиного податку для платників третьої групи (юридичні особи) встановлюються у подвійному розмірі ставок:

1) до суми перевищення обсягу доходу;

2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж готівковий та безготівковий;

3) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Для платників єдиного податку четвертої групи розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування):

- для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) - 0,95;

- для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,57;

- для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - 0,57;

- для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,19;

- для земель водного фонду - 2,43;

- для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту, - 6,33.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку першої, другої та четвертої груп є календарний рік. Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку третьої групи є календарний квартал. Платники єдиного податку першої і другої груп сплачують єдиний податок шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця. Платники єдиного податку третьої групи сплачують єдиний податок протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал. Платники єдиного податку четвертої групи:

- самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік;

- сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах:

- у I кварталі - 10 відсотків;
- у II кварталі - 10 відсотків;
- у III кварталі - 50 відсотків;
- у IV кварталі - 30 відсотків.

Платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці), які не є платниками податку на додану вартість, ведуть Книгу обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів. Платники єдиного податку третьої групи (юридичні особи) використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат. Платники єдиного податку першої та другої груп подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду, в якій відображаються обсяг отриманого доходу, щомісячні авансові внески. Платники єдиного податку третьої групи подають до

контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду.

Платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:

- 1) податку на прибуток підприємств;
- 2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої - третьої групи (фізичної особи);
- 3) податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;
- 4) податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку першої - третьої груп для провадження господарської діяльності та платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;
- 5) рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи.

Запитання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте мету та необхідність запровадження спрощеної системи оподаткування.
2. Визначте перелік податків і зборів, від обов'язку нарахування і сплати яких звільняються платники єдиного податку.
3. На які види діяльності не поширюється спрощена система оподаткування?
4. Хто є платниками єдиного податку четвертої групи? За яких умов сільськогосподарські виробники не можуть використовувати спрощену систему оподаткування?
5. Охарактеризуйте критерії віднесення платника податків до першої групи спрощеної системи оподаткування (граничний розмір доходу, кількість найманих працівників, види діяльності та інші). Яка ставка податку застосовується?

6. Визначте критерії віднесення платників до другої групи спрощеної системи оподаткування. Назвіть граничні межі ставок оподаткування та базу оподаткування в спрощеній системі для другої групи платників?

7. Які особливості оподаткування єдиним податком третьої групи платників в залежності від сплати ПДВ? Які критерії віднесення платників до третьої групи спрощеної системи оподаткування?

Тема 9. ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ ТА ОПТИМІЗАЦІЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ

Податковий менеджмент це процес управління податковою системою з метою реалізації податкової політики.

Об'єктом управління в податковій сфері є відносини, що виникають між державою та платниками з приводу сплати податків і обов'язкових платежів до бюджету та державних цільових фондів.

Суб'єктами податкового менеджменту є органи законодавчої та виконавчої влади, контролюючі органи та платники податків.

Метою податкового менеджменту на *макроекономічному рівні* є забезпечення доходної частини бюджету та впливу податків на розвиток підприємництва і соціальної сфери.

Метою податкового менеджменту на *мікроекономічному рівні* є своєчасне та повне виконання зобов'язань платників податків відповідно до діючого законодавства.

Таким чином податковий менеджмент повинен передбачати прогнозування і планування податкових надходжень (відрахувань), податковий облік та контроль оподатковуваних баз.

Функції податкового менеджменту:

- *планування* податкових надходжень;
- *організація* управління податковою системою (формування системи органів управління, визначення їх підпорядкованості, встановлення прав і обов'язків кожного органу; розробка методів оподаткування, визначення баз,

ставок, платників, пільг, порядку подання декларацій; затвердження положень, посадових інструкцій та нормативів);

- *координація* єдності дій податкових органів;

- *стимулювання* своєчасності сплати (через матеріальну відповідальність за своєчасність і повноту сплати);

- *контроль* за виконанням податкового законодавства платниками.

Податкова робота – це діяльність платників податків, ДФС та інших державних органів щодо законодавчого закріплення справляння податків, внесення їх до бюджету та контролю за їх надходженням.

Основними елементами податкової роботи є облік платників і надходжень податків до бюджету. Облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих

фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Взяттю на облік або реєстрації у контролюючих органах підлягають всі платники податків. Всі *юридичні особи*, зобов'язані протягом 2-х днів після одержання свідоцтва про державну реєстрацію звернутися до податкових органів по місцю їх знаходження для взяття на податковий облік. Для цього необхідно подати такі документи: заяву, нотаріально засвідчену копію статуту або інших установчих документів необхідних для державної реєстрації, з відміткою органу, що здійснює державну реєстрацію, копію положення (для державних установ) та копію свідоцтва про державну реєстрацію. Реєстрація здійснюється автоматично ДФС, після надання цих документів державному реєстратору. ДФС повинна зареєструвати платника протягом 2-х днів після надходження документів в електронну базу. Банк зобов'язаний протягом 3-х днів з дня відкриття платником рахунку (включаючи день відкриття) надіслати про це повідомлення податковому органу.

З 1996 року в Україні введена державна реєстрація фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів, шляхом присвоєння їм ідентифікаційних номерів. Ідентифікаційний номер є обов'язковим при:

- виплаті доходів, з яких утримуються податки та інші обов'язкові платежі;
- укладення цивільно-правових угод, предметом яких об'єкти оподаткування та щодо яких виникають обов'язки сплати платежів;
- відкриття рахунків в установах банків.

Контрольна робота ДФС серед платників податків по дотриманню законодавства щодо оподаткування здійснюється через проведення камеральних та документальних перевірок.

Камеральна перевірка – це перевірка, яка проводиться шляхом співставлення даних фінансового звіту і арифметичного підрахунку показників звітності. Вона здійснюється без виїзду до платників податків, як у присутності, так і без участі посадових осіб підприємств.

Документальна перевірка проводиться працівниками фіскальної служби з обов'язковим виїздом до платників податків і в присутності посадових осіб.

Такій перевірці підлягають:

- арифметичні підрахунки;
- співставлення даних первинних бухгалтерських документів, показників аналітичного і синтетичного обліку з даними податкового звіту;
- правильність визначення податкової бази і податкових зобов'язань;
- правильність ведення бухгалтерського та інших видів обліку;
- правильність складання розрахункових та інших документів.

На основі документальної перевірки податковим інспектором складається акт, який підписується податковими інспекторами, керівником та головним бухгалтером підприємства. При виявленні порушень посадові особи підприємства притягуються до адміністративної відповідальності а на підприємства накладаються фінансові санкції.

До фінансових санкцій відносять:

Штрафи:

- неподання або несвоєчасне подання платником податків податкових декларацій (розрахунків) тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 170 гривень, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання;

- ті самі дії, вчинені платником податків повторно протягом року, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання;

- при затримці сплати платником податків самостійно визначеної суми податкового зобов'язання менше 30 календарних днів до нього застосовується штраф в розмірі 10 % від несвоєчасно сплаченої суми;

- при затримці сплати платником податків самостійно визначеної суми податкового зобов'язання більше 30 календарних днів до нього застосовується штраф в розмірі 20 % від несвоєчасно сплаченої суми;

- у двократному розмірі від донарахованої суми – у разі виявлення порушення податковим інспектором;

- при донарахуванні податковими органами податкових зобов'язань до платника податків застосовуються штрафні санкції в розмірі 25 % від донарахованої суми;

- у 5-кратному розмірі – якщо є повторне виявлення порушення законодавства протягом одного оподатковуваного періоду;

- при повторному протягом 1095 днів донарахуванні податковими органами податкових зобов'язань до платника податків застосовуються штрафні санкції в розмірі 50 % від донарахованої суми;

Пеню, яка нараховується за несвоєчасність надходження податків до бюджету, та розраховується в розмірі 120 % облікової ставки НБУ за кожен день прострочення.

Необхідність податкового планування закладена в самому податковому законодавстві, яке передбачає ті або інші податкові режими для різних ситуацій, допускає різні методи для числення податкової бази і пропонує платникам податків різні податкові пільги, якщо вони діятимуть в бажаних владним органам напрямках. Корпоративне податкове планування можна визначити як систему

заходів підприємства, спрямоване на максимальне використання можливостей чинного законодавства з метою законної оптимізації його податкових платежів.

Оптимізація оподаткування – це легальний шлях зменшення податкових зобов'язань підприємства, заснований на використанні наданих законодавством можливостей у галузі податкового законодавства, зокрема, шляхом зміни схем діяльності.

Існує поширена думка, що оптимізація проводиться лише з метою максимального законного зниження податків. В цьому випадку її часто називають податковою мінімізацією. Оптимізація оподаткування – це крупніше завдання, що стоїть перед фінансовим управлінням підприємством, ніж мінімізація податків. Оптимізація оподаткування набагато ширша: окрім мінімізації, її інструментами є відстрочення сплати податків, зменшення суми сплачуваних до бюджету «живих» засобів та інші. Всі вони вигідні з точки зору фінансового менеджменту: грошові кошти залишаються у розпорядженні підприємства і дають прибуток, не зменшується сума оборотних коштів, що також сприяє збільшенню прибутку.

Для досягнення максимально ефективних результатів оптимізація оподаткування вимагає злагодженої роботи команди податкових юристів і бізнес-консультантів. Завдання перших: побудова і виведення схеми оптимізації оподаткування, адаптація схеми з точки зору правового поля. Завдання других: забезпечення нормального впровадження схеми у вже існуючу матрицю бізнес-процесів підприємства, що склалася, консультування по питаннях організаційних перестроювань. Такий комплексний підхід дозволяє створювати ексклюзивні рішення для різних підприємств.

Кінцевим результатом податкового планування є розроблення оптимізаційних схем, які повинні відповідати таким принципам:

- адекватності витрат – вартість впроваджуваної схеми не повинна перевищувати суми зменшуваних податків;
- юридичної відповідальності – схема оптимізації має бути, безперечно, легітимною відносно як вітчизняного, так і міжнародного законодавства;

- конфіденційності – доступ до інформації про фактичне призначення і наслідки трансакцій, що проводяться, має бути максимально обмежений;
- підконтрольності – досягнення бажаних результатів від використання схеми оптимізації податкових платежів залежить від добре продуманого контролю і існування реальних важелів дії на всіх виконавців і на всіх етапах;
- допустимого поєднання форми і вмісту – синхронізація юридичних і фактичних дій важлива не лише для забезпечення захисту від «недобросовісних» учасників процесу, але має також безцінне значення і для «віддзеркалення» можливих підозрінь з боку перевіряючих;
- нейтралітету – оптимізацію податкових платежів необхідно виробляти за рахунок своїх податкових платежів, а не за рахунок збільшення відрахування незалежних контрагентів;
- диверсифікації – оптимізація бюджетних відрахування, як один з видів економічної діяльності, пов'язаний з рухом і зберіганням матеріальних цінностей, може бути схильний до впливу різних зовнішніх і внутрішніх чинників несприятливого характеру;
- автономності – дії з оптимізації оподаткування повинні якомога менше залежати від зовнішніх учасників.

У залежності від дієвості суб'єктів податкового планування стосовно використання можливих інструментів, воно ділиться на пасивне і активне. В основі пасивного податкового планування лежить альтернативна оптимізація. Така оптимізація можлива тоді, коли в податковому законодавстві існує дві і більше альтернативних норми, а доцільність використання будь-якої з них вирішує фахівець підприємства або фізична особа – платник податків. До активної податкового планування відносять специфічні методи планування діяльності підприємства з використанням спеціально розроблених оптимізаційних схем.

До основними таких оптимізаційних схем можна віднести наступні методи:

1) заміни відносин – полягає в заміні операції, що передбачає обтяжливе оподаткування, на операцію з аналогічною метою, але з більш пільговим порядком оподаткування.

2) розподілу відносин – базується на методі заміни відносин. Відмінність цих методів полягає в тому, що в методі розподілу відносин заміняється або частина господарської операції, замість операції в цілому, або одна господарська операція поділяється на кілька частин.

3) відстрочення податкового платежу – дозволяє перенести момент виникнення об'єкта оподаткування на наступні податкові періоди.

4) делегування податків структурі-сателіту – полягає в передачі сплати податкових платежів спеціально створеним структурам, діяльність яких спрямована на зменшення фіскального податкового тиску на основне підприємство.

5) використання офшорну, під яким розуміють сукупність методів, що використовують у своїй основі перенесення об'єкта оподаткування під юрисдикцію м'якшого режиму оподаткування.

б) використання облікової політики – полягає в розробці варіанта облікової політики, спрямованого на оптимізацію податкових платежів підприємства. І хоча нині в українському законодавстві прямого зв'язку між податковим і бухгалтерським обліком немає, у деяких випадках бухгалтерський облік впливає на показники податкового обліку підприємства.

7) пільгового суб'єкта господарювання – полягає у скороченні об'єкта оподаткування підприємства шляхом вибору спеціальної організаційно-правової основи суб'єкта господарювання з пільговим режимом оподаткування.

Особливості застосування конкретного методу оптимізації оподаткування безпосередньо залежить від сфери, галузі та специфіки діяльності кожного окремого суб'єкта, оскільки класифікуються за окремими напрямками діяльності.

Оптимізація оподаткування є кінцевою метою податкового планування, що дозволяє мінімізувати податковий тягар підприємства легальними методами.

Даний процес необхідно проводити як при створенні бізнесу, так і на будь-якому з етапів функціонування підприємства.

Запитання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «податковий менеджмент».
2. Охарактеризуйте об'єкт, суб'єкт та мету податкового менеджменту.
3. Визначте функції податкового менеджменту.
4. У чому полягає завдання органів державної фіскальної служби?
5. Які існують види відповідальності платників податків? Чим вони відрізняються?
6. Проаналізуйте існуючі види фінансової відповідальності та механізм їх застосування.
7. Яким чином нараховується пеня на суму податкового боргу?
8. Чи враховується при нарахуванні пені сума штрафних санкцій?

Тема 10. НАСЛІДКИ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ

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

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

- фінансова;
- адміністративна;
- кримінальна.

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

Притягнення до фінансової відповідальності платників податків за порушення законів з питань оподаткування, іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, не звільняє їх посадових осіб за наявності відповідних підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності.

Штрафні (фінансові) санкції. Неподання у строки заяв або документів для взяття на облік у відповідному контролюючому органі, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи у неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності тягнуть за собою накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі

170 гривень, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність - 510 гривень.

Здійснення суб'єктами господарювання операцій з реалізації пального без реєстрації таких суб'єктів платниками акцизного податку у порядку тягне за собою накладення штрафу на юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців у розмірі 100 відсотків вартості реалізованого пального.

Неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми отриманої оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги), якщо такі недостовірні відомості або помилки призвели до зменшення та/або збільшення податкових зобов'язань платника податку та/або до зміни платника податку тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 510 гривень.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 1020 гривень.

Неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати і сплачувати податки та збори, податкових декларацій (розрахунків), а також іншої звітності тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 170 гривень, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Неподання платником податків звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) та/або документації з трансфертного ціноутворення або не включення до такого звіту інформації про всі здійснені протягом звітного періоду контрольовані операції тягне за собою накладення штрафу (штрафів) у розмірі:

- 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, - у разі неподання звіту про контрольовані операції;

- 1 відсотка суми контрольованих операцій, незадекларованих у поданому звіті про контрольовані операції, але не більше 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за всі незадекларовані контрольовані операції;

- 3 відсотки суми контрольованих операцій, щодо яких не була подана документація, але не більше 200 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за всі контрольовані операції, здійснені у відповідному звітному році.

Сплата таких фінансових санкцій (штрафів) не звільняє платника податків від обов'язку подання звіту про контрольовані операції та/або документації з трансфертного ціноутворення.

Неподання платником податків звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) та/або документації з трансфертного ціноутворення після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу (штрафів) тягне за собою накладення штрафу у розмірі 5 розмірів

прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за кожен календарний день

неподання звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) та/або документації з трансфертного ціноутворення.

Порушення платниками податку на додану вартість граничного строку для реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних (крім податкової накладної, що не надається отримувачу (покупцю), складеної на постачання товарів/послуг для операцій: які звільнені від оподаткування або які оподатковуються за нульовою ставкою) тягне за собою накладення на платника податку на додану вартість штрафу в розмірі:

- 10 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації до 15 календарних днів;

- 20 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 16 до 30 календарних днів;

- 30 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 31 до 60 календарних днів;

- 40 відсотків суми податку на додану вартість, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації від 61 до 365 календарних днів.

Порушення платниками акцизного податку граничних термінів реєстрації акцизних накладних/розрахунків коригування до акцизних накладних в Єдиному реєстрі акцизних накладних тягне за собою накладення штрафу в розмірі:

- 2 відсотків від суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, зазначених у таких акцизних накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення терміну реєстрації до 15 календарних днів;

- 10 відсотків суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, зазначених у таких акцизних накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення терміну реєстрації від 16 до 30 календарних днів;

- 20 відсотків суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, зазначених у таких акцизних накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення терміну реєстрації від 31 до 60 календарних днів;

- 30 відсотків суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, зазначених у таких акцизних накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення терміну реєстрації від 61 до 90 календарних днів;

- 40 відсотків суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, зазначених у таких акцизних накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення терміну реєстрації на 91 і більше календарних днів.

Незабезпечення платником податків зберігання первинних документів, облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів протягом установлених строків їх зберігання та/або ненадання платником податків контролюючим органам оригіналів документів (крім документів, отриманих з Єдиного реєстру податкових накладних) чи їх копій при здійсненні податкового контролю у випадках, передбачених цим Кодексом, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 510 гривень. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень.

Несплата (неперерахування) фізичною особою - платником єдиного податку авансових внесків єдиного податку тягне за собою накладення штрафу в розмірі 50 відсотків ставки єдиного податку, обраної платником єдиного податку.

У разі якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу у таких розмірах:

- при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі 10 відсотків погашеної суми податкового боргу;

- при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі 20 відсотків погашеної суми податкового боргу.

Не нарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, у тому числі податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 25 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Ті самі дії, вчинені повторно протягом 1095 днів, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 50 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Дії, передбачені абзацом першим цього пункту, вчинені протягом 1095 днів втретє та більше, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 75 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Передбачені цим пунктом штрафи не застосовуються, коли не нарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податку на доходи фізичних осіб самостійно виявляється податковим агентом при проведенні перерахунку цього податку та виправляється в наступних податкових періодах протягом податкового (звітного) року.

Нарахування **пені** розпочинається:

- при нарахуванні суми грошового зобов'язання, визначеного контролюючим органом за результатами податкової перевірки, - починаючи з першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати платником податків податкового зобов'язання;

- при нарахуванні суми податкового зобов'язання, визначеного контролюючим органом у випадках, не пов'язаних з проведенням податкових

перевірок, - починаючи з першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання;

- при нарахуванні суми податкового зобов'язання, визначеного платником податків або податковим агентом, - після спливу 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання.

Нарахування пені закінчується:

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

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

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

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

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

На суми грошового зобов'язання (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені), коли її розмір не встановлений, нараховується пеня за кожний календарний день прострочення сплати грошового зобов'язання, включаючи день погашення, з розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, діючої на кожний такий день.

Нараховані контролюючим органом суми пені самостійно сплачуються платником податків.

Запитання для самоконтролю:

1. Розкрийте економічну сутність поняття «ухилення від податків».
2. Яка його відмінність від поняття «уникнення податків»?
3. Назвіть які види юридичної відповідальності існують.

4. Перелічите види штрафних (фінансових) санкцій.

5. Яким чином нараховується пеня?

Тема 11. ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ

Податкова політика – це система спрямованих дій та певних економічних, правових і організаційно-контролюючих заходів для досягнення визначених завдань, що стоять перед суспільством, за допомогою податкової системи країни.

Важливою характеристикою податкової політики держави є рівень податкового навантаження (тиску) на платника податків. Податкове навантаження – це частина доходу фізичних і юридичних осіб, що перерозподіляються через державний бюджет. Податкове навантаження визначається на макро та мікрорівнях.

Так, на макрорівні податкове навантаження визначається як частка податкових надходжень до бюджету у ВВП:

$$\text{ПН}_{\text{макро}} = (\text{ПнБ} : \text{ВВП}) \times 100\%; \quad (14)$$

де $\text{ПН}_{\text{макро}}$ – податкове навантаження; ПнБ – податкові надходження до бюджету; ВВП – валовий внутрішній продукт.

На мікрорівні (на рівні підприємства) податкове навантаження визначають як:

1) частку податкових виплат підприємства у загальній сумі балансового прибутку, або в обсязі продажів підприємства:

$$\text{ПН}_{\text{мікро}} = (\text{ПВ} : \text{БП}) \times 100\%; \quad (15)$$

2) частку податкових виплат підприємства в об'ємі реалізації:

$$\text{ПН}_{\text{мікро}} = (\text{ПВ} : \text{Ор}) \times 100\%, \quad (16)$$

де $\text{ПН}_{\text{мікро}}$ – податкове навантаження; ПВ – податкові виплати підприємства;

БП – балансовий прибуток; Ор – об'єм реалізації підприємства.

Податкове навантаження на загальнодержавному рівні показує, яка частина виробленого суспільством продукту перерозподіляється через бюджет. Податкове навантаження в країнах – членах Організації Економічної Співдружності і розвитку коливається від 52% (у Швеції) до 30% (у США і Туреччині), в основній групі країн воно становить 40 – 45 %.

Зміст та цілі податкової політики можуть змінюватись залежно від об'єктивних та суб'єктивних факторів та обумовлені соціально-політичним ладом суспільства.

Виділяють такі типи податкової політики:

- дискреційна;
- недискреційна.

Політика називається дискреційною тоді, коли Уряд цілеспрямовано вносить зміни в податкову систему і витрати бюджету з метою впливу на реальний валовий внутрішній продукт (ВВП), зайнятість, інфляцію. Таким чином, при проведенні дискреційної політики зміни в податковій системі залежать від рішень Уряду.

Дискреційна політика може бути стимулюючою і стримуючою. Дискреційну стимулюючу політику доцільно проводити при економічному спаді. В області податків вона передбачає зменшення податкових вилучень з доходів громадян із 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 політика базується на теоретичному припущенні, що податкова політика сама по собі має здатність автоматично впливати на економічний цикл, тому що навіть без її зміни податкові вилучення збільшуються при збільшенні 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.

Звичайно, держава не може дотримуватись тільки одного типу податкової політики. Необхідно поєднувати всі її типи залежно від соціально-економічної ситуації та задач, що стоять перед суспільством.

Основним завданням податкової політики України є оптимізація величини фінансових ресурсів, які мобілізуються до доходів бюджетів різних рівнів і тих грошових засобів, що залишаються в розпорядженні підприємств та фізичних осіб і можуть бути направлені на розширення виробництва та поточне споживання. Податкова політика в країні реалізується через податкову систему.

Недоліки вітчизняної податкової системи:

- понад третина податкових надходжень до бюджетів, забезпечується непрямими податками, якими оподатковуються не тільки доходи, а й витрати підприємств;

- податкова система не передбачає механізми стимулювання підприємств до накопичення фінансового капіталу та інвестування його в основні та оборотні активи;

- податкова система характеризується нестабільністю – види податків, бази оподаткування, податкові ставки, методики обчислення податків, терміни і порядок їх сплати часто змінюються;

- практично відсутні податки пов'язані з оподаткуванням майна;

- податкова система дозволяє недобросовісним платникам ухилятися від сплати податків та сприяє корупції;

- податкова система не сприяє зменшенню бартерних(товарообмінних) операцій.

Методи державного регулювання поділяються на прямі і непрямі. **Прямі** – передбачають розпорядчі дії, **непрямі**, до яких відноситься система оподаткування – передбачають створення економічної зацікавленості або незацікавленості у певних діях.

Вплив оподаткування, як державного регулювання проявляється в:

- тісному зв'язку податків з державною владою, для якої вони є найважливішим джерелом доходів (70 – 90 %);
- примусовому, законодавчо встановленому характері платежів;
- впливі податків на економічні процеси.

Оскільки, на нинішньому етапі розвитку, економіки всіх країн є інтегровані, необґрунтоване збільшення податкового тягаря одною країною зумовить відтік фінансових інвестицій до інших країн. Тому завдання податкової політики зводиться головним чином до забезпечення держави фінансовими ресурсами, створення умов для регулювання господарства в цілому та згладжування нерівності в рівнях доходів населення.

Завдання податкової політики виконуються через три групи функцій:

- фіскальну, яка полягає в мобілізації коштів до бюджетів усіх рівнів для забезпечення держави фінансовими ресурсами, необхідними для виконання її функцій;
- економічну або регулюючу, яка спрямована на підвищення рівня економічного розвитку держави, пожвавлення ділової і підприємницької активності в країні і міжнародних економічних зв'язків, сприяння вирішенню соціальних проблем;
- контролюючу, яка передбачає контроль за діяльністю суб'єктів економічних відносин.

Одним з основних завдань державної податкової політики є створення сприятливих умов для стимулювання економічного зростання шляхом поєднання особистих і суспільних інтересів, тобто оптимального співвідношення між коштами, що залишаються в розпорядженні платників податків і коштів, які перерозподіляються через податкові і державні механізми.

В світі виділяють три типи податкової політики:

- перший – високий рівень оподаткування, при цьому збільшення податкового навантаження, через «тінізацію» економіки, та «придушення» ділової активності підприємств не збільшує надходження до бюджетів;

- другий – низький рівень податкового навантаження, який сприяє активізації ділової активності підприємств та залученню інвестицій, в тому числі іноземних, але в цьому випадку державні соціальні програми значно урізані внаслідок скорочення бюджетних доходів;

- третій – податкова політика характеризується високим податковим навантаженням на корпорації та фізичні особи, що компенсується для громадян країни високим рівнем соціального захисту та існуванням значної кількості державних соціальних програм.

Економіка України трансформована від планової до ринкової, що зумовлює особливості її розвитку, в тому числі податкової політики. Щодо рівня податкового навантаження для України то в наукових колах існує дві точки зору:

- перша – податкове навантаження в Україні не перевищує цього показника в розвинутих країнах, а тому, для забезпечення стабільного розвитку економіки, необхідно забезпечити стабільність податкового законодавства та жорсткий контроль за сплатою податків;

- друга – за діючих податкових ставок подолати економічну кризу неможливо, а тому необхідно максимально зменшити податковий тягар, в першу чергу на виробників.

Головні напрями удосконалення податкової політики України на сучасному етапі:

- створення умов для динамічного розвитку підприємств;

- забезпечення формування реальних власників у всіх галузях економіки;

- розширення сфери малого бізнесу;

- підвищення добробуту населення за рахунок соціальних видатків з бюджету;

- оптимізація співвідношення між фінансовими ресурсами, що поступають до бюджетів та залишаються в розпорядженні підприємств;

- посилення ролі прямих податків (на прибуток, власність та доходи фізичних осіб) та скорочення непрямих;

- підвищення ролі місцевих податків;

- обмеження бартерних операцій.

При цьому податкова політика повинна відповідати таким принципам:

- сума сплачених податків повинна дорівнювати вартості отримуваних від держави благ і послуг;

- усі податки повинні мати цільове призначення (знеособлений податок зумовлює непродуктивне використання урядом);

- платники податків повинні бути проінформовані про використання сплачених ним податків;

- нові податки слід вводити на покриття відповідних витрат, а не для покриття дефіциту державного бюджету;

- об'єктом оподаткування повинен бути тільки дохід, а не витрати платників;

- прогресивна система оподаткування не повинна перевищувати вилучення третини доходу;

- умови оподаткування повинні бути простими і зрозумілим платнику;

- податок повинен стягуватися у зручний для платника час та прийнятним для нього методом;

- стягування податків має бути дешевим.

Запитання для самоконтролю:

1. У чому полягає сутність податкової політики та її роль у державному регулюванні економіки?

2. Які фактори впливають на побудову податкової політики?

3. Дайте характеристику методам та інструментам податкової політики. Назвіть основні види (типи) податкової політики. Які напрями податкової політики держави на макроекономічному рівні?

4. У чому сутність та особливості застосування дискреційної та не дискреційної податкової політики?

4. Які напрями податкової політики держави на мікроекономічному рівні?

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

Нормативно-правова література:

1. Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб і фізичних осіб – підприємців» №755 – IV від 15.05.03 року.
2. Податковий кодекс України// Голос України, №230, 2010 р. С.4-62.

Основна література:

3. Онисько С.М., Тофан І.М., Грицина О.В. Податкова система: Підручник /За загальною редакцією С.М. Онисько. Львів: Магнолія Плюс, 2005. 336 с.
4. Ярема Б.П., Маринець В.П. Податкова система: Збірник задач та тести: Навчальний посібник. Львів: Магнолія Плюс, 2005. 275 с.
5. Азаров М.Я., Бондаренко Г.І., Мельник П.В. та ін. Про податки і збори населенню України. Посібник. Ірпінь: Академія ДПС України, 2001р. 225 с.

Додаткова література:

6. Білик М.Д., Золотько І.А. Податкова система України: Навч. – метод. посібник для самот. вивч. дисц. К.:Знання, 2000. 198 с.
7. Буряковський В.В. та ін. Податки: Навчальний посібник. Дніпропетровськ: Пороги, 1998. 611 с.
8. Податкова система України. Практикум: Навчальний посібник / Мельник П.В., Данілов О.Д., Ходаківська В.П., Вдовиченко М.І., Сунцова О.О. Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. 256 с.
9. Геча П.Т., Доля Л.М. Основи податкового права: Навч. посібник. К.:Знання, 2003. 450 с.
10. Гончар І.В. та ін. Претезійно-позовна робота органів державної податкової служби України: Навчальний посібник. К: Право, 2002. 239 с.
11. Гридчина М.В., Тропина В.Б., Вдовиченко Н.И. Калина А.В. Налоговая система Украины: Учеб. пособие. 3-е изд., испр. и доп. К.: МАУП, 2003. 144 с.

12. Ісашина Г.Ю. Податковий менеджмент: Навчальний посібник. К.: ЦУП, 2003. 560 с.
13. Кушнарєва Т.Є., Кучерявенко М.П. Система податкових органів України. К: Торсінг, 2000. 240с.
14. Мельник П.В., Грицаєнко І.А., Іванишина О.С. Оподаткування підприємницької діяльності: Навч. посібник. К.:Кондор, 2003. 160 с.
15. Онищенко В.О. Податковий контроль. Основи організації: навчальний посібник. К.: Експорт-Про, 2003. 431 с.
16. Тимченко О.М. Податковий менеджмент: навч.- метод. посібник для самост. вивч. дисц. К: КНЕУ. 2001. 150 с.

Навчальне електронне видання

ТОНКОНОГА ІРИНА ВАСИЛІВНА
ПОДАТКИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Конспект лекцій

Видавець і виготовлювач

Одеський державний екологічний університет

вул. Львівська, 15, м. Одеса, 65016

тел./факс: (0482) 32-67-35

E-mail: info@odeku.edu.ua

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи

ДК № 5242 від 08.11.2016