

ІНСТИТУТ СВІТОВОЇ ЕКОНОМІКИ
І МІЖНАРОДНИХ ВІДНОСИН НАН УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНА НАВЧАЛЬНО-НАУКОВА УСТАНОВА
«АКАДЕМІЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІННЯ»

ФІНАНСИ БЮДЖЕТ ПОДАТКИ

НАЦІОНАЛЬНА
ТА МІЖНАРОДНА ТЕРМІНОЛОГІЯ

За редакцією
доктора економічних наук, професора
Т. І. ЄФИМЕНКО

У ТРЬОХ
ТОМАХ

КИЇВ
2010

Редакційна рада:

Ю. М. Пахомов (*голова*),
В. А. Копилов, С. О. Рибак, О. С. Шнипко, Т. І. Єфименко, Л. К. Воронова,
С. С. Гасанов, Ю. Б. Іванов, П. В. Мельник, В. Є. Новицький, Г. О. П'ятаченко,
В. М. Федосов, А. А. Чухно

Редакційна колегія:

Т. І. Єфименко (*голова*),
В. Є. Новицький (*заступник голови*), С. С. Гасанов (*заступник голови*),
М. А. Гапонюк, Ю. Б. Іванов, Є. В. Калюга, О. П. Кириленко, В. П. Кудряшов,
П. М. Леоненко, Л. Г. Ловінська, І. О. Лютій, В. І. Міщенко, Р. М. Моторин,
В. М. Опарін, А. М. Поддєрьогін, Л. Л. Тарангул, С. І. Юрій, П. І. Юхименко

Рецензенти:

- Савчук В. С.* — доктор економічних наук, професор, член-кореспондент НАН України, заслужений діяч науки і техніки України, проректор з наукової роботи Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана;
- Нікіфоров П. О.* — доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів, декан економічного факультету Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича;
- Румянцев А. П.* — доктор економічних наук, професор кафедри світового господарства і міжнародних економічних відносин Інституту міжнародних відносин Київського національного університету імені Тараса Шевченка

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Інституту світової економіки і міжнародних відносин НАН України
(Протокол № 11 від 14 грудня 2010 р.)*

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Державної навчально-наукової установи «Академія фінансового управління»
(Протокол № 6 від 13 грудня 2010 р.)*

Тритомне видання висвітлює національні особливості та міжнародні тенденції розвитку й функціонування фінансових, бюджетних і податкових систем у контексті систематизації, порівняльного аналізу та розкриття змісту як усталеної, так і новітньої наукової термінології, що відбиває еволюцію національної й світової фінансової думки, фінансових, бюджетних і податкових інститутів, модернізацію управління державними фінансами. Відображено стратегії та механізми бюджетних і податкових реформ в умовах політичних циклів, фінансових криз та глобалізації.

Для фахівців, науковців, працівників органів державної виконавчої влади й місцевого самоврядування, викладачів фінансово-економічних дисциплін і студентів вищих навчальних закладів, широкого кола читачів.

ІНСТИТУТ СВІТОВОЇ ЕКОНОМІКИ
І МІЖНАРОДНИХ ВІДНОСИН НАН УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНА НАВЧАЛЬНО-НАУКОВА УСТАНОВА
«АКАДЕМІЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІННЯ»

ФІНАНСИ БЮДЖЕТ ПОДАТКИ

НАЦІОНАЛЬНА
ТА МІЖНАРОДНА ТЕРМІНОЛОГІЯ

- ПОДАТКОВА ТЕРМІНОЛОГІЯ
- ПОДАТКОВІ СИСТЕМИ І РЕФОРМИ
- ПОДАТКОВІ ІНСТИТУТИ
- ПОДАТКОВЕ ЗАКОНОДАВСТВО

3
ТОМ

КИЇВ
2010

ББК 65.261я2
Ф59

Редакційна колегія:

Т. І. Єфименко (голова),
Ю. Б. Іванов (заступник голови, керівник авторського колективу),
В. П. Вишневський, С. С. Гасанов, О. П. Кириленко, Я. В. Котляревський,
А. І. Крисоватий, М. П. Кучерявенко, Л. Л. Тарангул, С. І. Юрій

Автори:

З. С. Варналій, В. П. Вишневський, С. С. Гасанов, О. М. Десятнюк, Т. І. Єфименко,
А. Г. Загородній, О. Г. Зима, Ю. Б. Іванов, О. П. Кириленко, В. В. Козюк, А. І. Крисоватий,
В. П. Кудряшов, М. П. Кучерявенко, О. А. Лукашев, П. В. Мельник, Л. Г. Олейнікова,
В. М. Опарін, Л. Л. Тарангул, О. В. Тимошенко, О. М. Тимченко, О. М. Тищенко, С. І. Юрій

Фінанси. Бюджет. Податки: національна та міжнародна термінологія : у 3-х т. / Ін-т світ.
Ф75 екон. і міжнар. відносин НАНУ, ДННУ «Акад. фін. управління» ; за ред. Т. І. Єфименко. —
К., 2010. —

ISBN 978-966-2380-09-5

Т. 3. — 2010. — 576 с. — ISBN 978-966-2380-12-5.

У третьому томі видання висвітлюються національна та міжнародна податкова термінологія, понятійно-категоріальний апарат теорій і концепцій оподаткування, його національні особливості й міжнародні тенденції, податкові інститути та практика податкових реформ. Акцентовано увагу на зміни у системі загальнодержавних і місцевих податків та зборів у зв'язку з ухваленням Податкового кодексу України.

Для фахівців, науковців, працівників органів державної виконавчої влади та місцевого самоврядування, викладачів фінансово-економічних дисциплін і студентів вищих навчальних закладів, широкого кола читачів.

ББК 65.261я2

ISBN 978-966-2380-09-5
ISBN 978-966-2380-12-5 (т. 3)

© Автори, 2010
© ІСЕМВ НАНУ, 2010
© ДННУ «Академія фінансового
управління», 2010

А

АГЕНТ ПОДАТКОВИЙ (*Tax Agent*)

Див. також:
*Платник податків і зборів; Збирач податків;
Суб'єкт оподаткування*

— суб'єкт оподаткування, який сам не є юридичним платником податку, але згідно із законодавством виконує частину його функцій: контроль за повнотою та своєчасністю погашення податкових зобов'язань платником податків; виконання окремих етапів процесу сплати податків і зборів (нарахування, утримання, зарахування сум податків на відповідні рахунки бюджетів і державних цільових фондів тощо); накопичення й надання органам, що здійснюють контроль, інформації про платників, необхідної для обчислення податкових зобов'язань.

А. п. відіграє особливу роль у процесі оподаткування: він представляє орган контролю у відносинах із платником податків, здійснюючи нарахування й утримання податку або збору, а у відносинах з органом податкової служби виконує деякі обов'язки платника (ведення обліку, надання звітності, погашення податкових зобов'язань).

Принциповою відмінністю А. п. від інших осіб, які сприяють сплаті податків, є те, що саме він виплачує платникові оподатковуваний дохід і таким чином створює необхідні умови для утримання податків. При цьому перерахування сум податків від платника до А. п. не відбувається.

Згідно з Податковим кодексом України, А. п. прирівнюється до платника податку, має права й виконує установлені законодавством обов'язки.

До обов'язків А. п. належать: обчислення податкових зобов'язань (організація податкового обліку); нарахування податків; утримання сум нарахованих податків з доходів, виплачуваних на користь платника; перерахування утриманих сум податків до бюджету; подання податкової звітності до органів, що здійснюють контроль.

В Україні інститут А. п. використовується стосовно таких видів податків:

а) з доходів фізичних осіб (А. п. — юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента — юридичної особи, які незалежно від організаційно-правового статусу й способу оподаткування іншими податками та (або) форми нарахування (виплати, надання) доходу (в грошовій або не грошовій формі) зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений розділом IV Податкового кодексу України, до бюджету від імені й за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність податковим органам і нести відповідальність за порушення його норм);

б) на прибуток підприємств (А. п. — резидент, що виплачує доходи нерезидентів);

в) на додану вартість (за ст. 180 Податкового кодексу України, у разі постачання послуг нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники

податку, якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України, особою, відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету є отримувач послуг, який має права, виконує обов'язки й несе відповідальність, передбачену законом, як платник податку).

Крім того, Податковим кодексом України передбачено використання інституту А. п. в оподаткуванні:

- екологічному (податок, що справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення в разі використання палива; утримується і сплачується до бюджету А. п. під час реалізації такого палива; до А. п. належать суб'єкти господарювання, які здійснюють оптову торгівлю паливом; роздрібну торгівлю паливом (крім тих, які реалізують паливо, придбане в суб'єктів господарювання — оптових продавців);
- місцевому (туристичний збір), де перелік А. п. визначається органами місцевого самоврядування при запровадженні збору.

Разом з тим в останніх двох випадках з погляду теорії оподаткування такі особи виступають не А. п., а збирачами податків. Функції А. п. щодо єдиного соціального внеску виконує Пенсійний фонд.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.
3. *Перепелица М. А.* Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине : монография / М. А. Перепелица; под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 116 с.

Ю. Б. Іванов

АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ (Administration of Taxes)

Див. також:
Податок; Менеджмент податковий

— діяльність органів державної виконавчої влади, визначених Податковим кодексом України, щодо реалізації напрямів державної податкової політики, норм податкового законодавства.

А. п. як одна зі складових системи державного управління має важливе значення в проведенні фіскальної політики. Податкова система може бути виваженою та досконалою, але в разі неефективного А. п. принципи оподаткування не будуть реалізовані на практиці.

До суб'єктів А. п. в Україні належать Державна податкова адміністрація України, Державна митна служба України, управління державних (позабюджетних) цільових фондів та Державне казначейство України, виконавчі органи місцевої влади. Їх діяльність спрямовується на поглиблення співпраці з платниками податків і зборів з питань додержання вимог податкового законодавства.

Завданнями, що вирішуються в ході А. п., є забезпечення податкових надходжень на підставі вимог чинної податкової системи. Такі результати досягаються шляхом удосконалення роботи з платниками, організації достовірного обліку та аналізу господарської діяльності суб'єктів підприємництва, запровадження дієвих заходів щодо забезпечення податкових зобов'язань, обґрунтованого застосування фінансових санкцій до порушників законодавства та ін. Своєю чергою, вирішення таких завдань передбачає високий рівень професіоналізму працівників податкової

служби, досконалу організацію проведення податкових перевірок, розроблення та реалізації ефективних освітніх програм для платників та ін.

До найбільш важливих завдань А. п. зарубіжні науковці та фахівці відносять сприяння добровільному виконанню платниками вимог податкового законодавства. Це передбачає вчасне надання та отримання податкової інформації, проведення достовірних самостійних розрахунків сум податків та їх вчасну сплати без застосування примусових заходів з боку податкової служби. Застосування штрафних санкцій не розглядається як основна мета А. п. Адміністрування повинно сприяти тому, щоб платники зрозуміли, що порушення податкового законодавства неодмінно будуть виявлені, а санкції обов'язково будуть застосовані.

Основною метою А. п. є забезпечення практичної реалізації вимог, що передбачені податковою системою та податковою політикою. Така діяльність стосується справляння податків, а також запровадження пільг і санкцій у сфері оподаткування. До завдань А. п. належить також розроблення пропозицій щодо вдосконалення податкової політики. В ході А. п. виявляються проблеми практичної реалізації вимог податкової системи. Робота з платниками податків виявляє питання, недостатньо врегульовані законодавством. Виникає необхідність надання роз'яснень та уточнень з питань податкового законодавства. Адміністративна діяльність податкової служби дає можливість також визначити нові підходи до проведення податкової політики.

Діяльність податкової адміністрації зосереджується не тільки на розв'язанні питань, що виникають під час подання звітності та справляння податків і зборів, але й вирішенні інших завдань. До них можна віднести покращення роботи з платниками шляхом надання їм додаткових послуг, проведення поглибленого аналізу фінансової діяльності суб'єктів господарювання, здійснення більш детальних перевірок роботи підприємств, що ухиляються від сплати податків тощо.

З огляду на інтереси платників податків, А. п. повинно бути якомога простішим, а податкова звітність та операції з оподаткування максимально спрощеними. Обсяги даних, що подаються платниками в податкових деклараціях, повинні відображати інформацію, необхідну для А. п. Їх підготовка й подання не повинні потребувати розрахунку показників, відмінних від тих, що складаються в ході проведення господарських операцій суб'єктами підприємницької діяльності. Водночас державні органи, які залучаються до А. п., зацікавлені в отриманні більш детальної інформації стосовно господарської діяльності платників податків. Це пов'язано з необхідністю поглибленого аналізу їх операцій у разі виявлення фактів повного або часткового ухилення від сплати податків і зборів.

А. п. здійснюється в різних формах, а його проведення потребує використання певних інструментів. Кожна організаційна форма застосовується для вирішення конкретних завдань. Зокрема, А. п. передбачає організацію роботи з платниками, визначення та забезпечення виконання податкових зобов'язань, застосування санкцій у сфері оподаткування (у разі необхідності), управління діяльністю суб'єктів А. п. та її координацію. Кожну організаційну форму можна поділити на декілька конкретних сфер діяльності. Так, організація роботи з платниками податків охоплює проведення їх реєстрації, надання їм послуг з питань оподаткування, установа партнерських відносин між працівниками державної податкової служби й платниками податків. Для отримання податкових платежів здійснюється діяльність з визначення та аналізу податкових зобов'язань, забезпечення вчасного погашення податкового боргу, застосування штрафних санкцій до порушників податкового законодавства тощо.

До найважливіших напрямів А. п. відносяться: реєстрація та облік платників податків; надання послуг платникам податків; організація оброблення декларацій і контролю за проведенням податкових платежів; аналіз забезпечення податкових зобов'язань; аналіз проведення операцій з відшкодування ПДВ; здійснення податкового контролю та проведення податкових перевірок; забезпечення погашення податкового боргу з боку платників, включаючи проведення примусового вилучення недоїмок; організація проведення розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу платника податків; проведення операцій зі списання та реструктуризації податкового боргу; застосування санкцій і штрафів до порушників податкового законодавства; проведення апеляційної роботи за зверненнями платників податків; розслідування злочинів у сфері оподаткування; проведення боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом; управління персоналом органів А. п. з метою забезпечення ними сумлінного (в інтересах держави та платників) виконання своїх обов'язків; організація боротьби з корупцією в органах державної виконавчої влади, що залучені до справляння податків; організація зв'язків із платниками податків і проведення роз'яснювальної роботи серед них; підготовка пропозицій з питань удосконалення податкового законодавства; підготовка й видання методичних рекомендацій з питань оподаткування для платників податків; прогнозування податкових надходжень до державного бюджету та державних цільових фондів; організація роботи щодо запобігання правопорушенням у сфері оподаткування.

Перелічені види діяльності можна згрупувати за основними секторами А. п.: організація роботи з платниками податків; забезпечення виконання податкових зобов'язань; застосування санкцій у сфері оподаткування; організація роботи з персоналом податкової служби.

Складові А. п. є тісно пов'язаними. Такий зв'язок може бути прямим чи непрямим. Недосконала робота на одному з етапів може стати причиною зниження ефективності в іншому ланцюгу операцій з оподаткування або навіть роботи податкової служби в цілому. Так, недоліки в організації реєстрації платників податків, як правило, призводять до ускладнень в організації роботи з оброблення та узагальнення податкових декларацій. Неналежно організована робота щодо аналізу податкових зобов'язань зумовлює ускладнення в ході виявлення осіб, які ухиляються від оподаткування. Застосування несправедливих, упереджених перевірок діяльності платників податків може призвести до викривлень у роботі органів стягнення. Відсутність достовірної інформації суттєво зменшує можливості запровадження ефективних заходів до порушників податкового законодавства.

Найбільш важливим напрямом А. п. є організація роботи з платниками. Своєю чергою, найбільш важливими аспектами такої діяльності є реєстрація платників, надання їм необхідних послуг, проведення роботи з апеляціями, супроводження справ у судах тощо.

Значні особливості має робота податкової служби із середніми та дрібними платниками податків. Вона потребує використання спеціальних (відмінних від контролю за діяльністю великих платників) програм та процедур у сфері оподаткування. Зокрема, щодо малого бізнесу важливим є запровадження оптимального реєстраційного порогу та спеціальних режимів оподаткування. Використовуються також непрямі способи визначення податкових зобов'язань (суми витрат, частки загальних доходів, величини активів тощо). Такий порядок значно зменшує навантаження на податкові органи. Це пов'язано з тим, що для дрібних платників спрощуються вимоги до обсягів та строків подачі звітності, а витрати на оформлення та оброблення документів, проведення контролю за діяльністю платників скорочуються.

Податкова служба має застосовувати дієві заходи для боротьби з платниками, які ухиляються від виконання податкових зобов'язань. Зарубіжні експерти вважають, що робота повинна бути організована таким чином, щоб для платника ухилення від оподаткування перетворювалося на досить дорогий та небезпечний варіант збільшення доходів. Як правило, у зарубіжних країнах невелика частка суб'єктів господарської діяльності ухиляється від сплати податків. Разом з тим на них припадає значна сума податкової заборгованості. Робота щодо запобігання ухиленню від оподаткування, сплати податків повинна мати певні пріоритети. Це насамперед підхід, згідно з яким робота проводиться з урахуванням сум податкової заборгованості. Платники, які мають (за розрахунками спеціалістів податкової служби) значну заборгованість, підлягають інспектуванню в першу чергу.

Роботу з платниками необхідно проводити таким чином, щоб повна та вчасна сплата податків розглядалася як почесний обов'язок кожного платника. Громадянин, який сплачує великі суми податків, по суті здійснює внески до державних фондів, що використовуються з метою забезпечення діяльності всієї держави, вирішення її економічних та соціальних проблем. Збільшення доходів платників повинно супроводжуватися зростанням податкових платежів. Обсяги виплат до державного бюджету є показниками працелюбності та заможності платника, а ухилення від оподаткування розглядається як ганебна поведінка, що заслуговує на моральну, адміністративну та кримінальну відповідальність.

А. п. націлюється на досягнення оптимального балансу між послугами, які надаються платникам податківцями, та заходами із забезпечення дотримання норм податкового законодавства. Добровільне виконання норм податкового законодавства передбачає своєчасне надання податкової інформації з боку платників, проведення правильних самостійних розрахунків сум податкових платежів та своєчасної їх виплати без застосування примусових заходів з боку податківців. До бар'єрів, що виникають у проведенні такої роботи, належать: складність податкової системи; недотримання принципу справедливості в процесі А. п., недосконалість порядку застосування штрафних санкцій; формальність, неефективність освітніх програм для платників податків; недостатність професіоналізму деяких працівників податкової служби та упередженість підходів до платників податків; несправедливість підходів до розгляду апеляцій; недовершеність рівня організації податкових перевірок.

Важливим для добровільної сплати податків є проведення виважених попереджувальних заходів. Вони передбачають затвердження простих і зрозумілих схем стягнення податків та проведення превентивних податкових перевірок. Платники податків повинні усвідомлювати, що податкова служба має у своєму розпорядженні достатньо інформації та операційного потенціалу для вчасного виявлення фактів уникнення від оподаткування. Не останню роль відіграє й усвідомлення платниками того, що уникнення від сплати податків призведе до негативних наслідків для них.

На особливу увагу заслуговує розвиток системи самостійного нарахування податкових платежів з боку платників (або їх самообслуговування), яка передбачає, що платники самі визначають суми своїх податкових зобов'язань. Вони також приймають на себе відповідальність за точність та своєчасність надання податкових звітів, здійснення визначених платежів. Для розвитку самостійного нарахування податкова служба має забезпечити наявність певних умов. До них, як правило, відносяться: надання необхідної та зрозумілої інформації платникам щодо порядку розрахунку й виплати податків і зборів; застосування простих правил проведення операцій з оподаткування;

використання заохочувальних заходів до сумлінних платників податків; запровадження ефективної системи навчання платників.

Необхідно звернути увагу на те, що в окремих країнах (для визначених видів податків) запроваджено систему стягнення взагалі без участі платників. Прикладом може бути оподаткування доходів фізичних осіб у Швеції. Тут податкова служба здійснює розрахунки зобов'язань з податку на підставі інформації, одержаної від так званих третіх сторін. До них належать роботодавці, комерційні банки й інші суб'єкти господарської діяльності, пов'язані із залученням та використанням найманої праці, а також фінансові посередники, які обслуговують проведення їх операцій.

Забезпечення виконання податкових зобов'язань платниками може проводитися податковою службою в різних формах. Найбільш поширеною є контроль надання податкових декларацій і виконання зазначених у них платежів. Разом з тим можуть використовуватися й інші способи. До осіб, які не надають декларації, приховують або знищують звітну документацію, фальсифікують подану інформацію, допускають прострочення платежів тощо, застосовуються штрафні санкції, заходи примусового стягнення та ін.

Діяльність податкової служби організовується, як правило, за функціональним принципом. До основних підрозділів у світовій практиці відносять: збір декларацій та інших форм, проведення їх аудиту, розслідування правопорушень, організацію роботи з платниками, проведення оперативної діяльності, здійснення внутрішнього адміністрування та ін.

Особлива роль належить організації надання послуг платникам податків. Нерідко зарубіжними експертами А. п. розглядається як мистецтво досягнення балансу між послугами, що надаються платникам, і заходами щодо забезпечення добровільного виконання податкового законодавства. Найбільше сприяє повному виконанню податкових зобов'язань обслуговування платників на високому рівні. Таке обслуговування передбачає дотримання принципів: послідовності в проведенні співпраці з платниками; неупередженості під час надання послуг; ввічливості спілкування з платниками; швидкості реагування на запити платників.

До важливих напрямів А. п. відносяться: забезпечення платників податків методичними розробками, проведення роз'яснювальної роботи та розвиток громадських зв'язків.

Значна увага надається роботі з одержання, розгляду, прийняття або відхилення апеляцій з боку платників стосовно правильності проведення операцій з оподаткування та дій працівників податкової служби. Апеляційна діяльність охоплює реєстрацію та проведення контролю надісланих скарг, прийняття ухвал з їх вирішення, надання платникам аргументованих рішень за скаргами. Апеляція, одержана податковою службою, підлягає перевірці з точки зору відповідності законодавству та правильності визначення податкового зобов'язання платником і коригування його податківцем.

Практика розвинутих країн засвідчує, що близько 40 % апеляцій є результатом помилок, допущених платниками, у 30 % випадків винуватцями є податківці. Решта припадає на суперечливі ситуації, які не відносяться до помилок і потребують більш ґрунтовного вирішення.

Особлива роль належить забезпеченню контролю за достовірністю звітних показників, визначенню обсягів податкових платежів та проведенню розрахунків можливих ухилень від сплати податків. Своєю чергою, аналіз податкових надходжень передбачає проведення обрахунків бази оподаткування, оцінювання динаміки нарахувань та надходжень за групами платників і видами господарської діяльності, проведення роботи щодо застосування заходів недопущення виникнення податкового боргу. Вагоме значення має аналіз фінансового стану платників та його впливу

на динаміку податкових платежів, обґрунтування фактичного податкового навантаження, відстеження впливу податкового законодавства на обсяги податкових надходжень, виявлення схем мінімізації податкових зобов'язань.

Винятково важливими є податкові перевірки (ревізії). Вони проводяться з метою визначення того, наскільки правильно платники здійснюють операції з оподаткування, зокрема щодо повноти та додержання строків податкових платежів. У зарубіжних країнах проведення ревізійної політики націлюється на здійснення податкових перевірок на високому рівні. Кожному платникові приділяється увага залежно від його податкової важливості та податкового ризику. Використовуються різні форми й типи податкових перевірок.

Суттєвий вплив на роботу з платниками податків має організація роботи з ними залежно від розмірів доходів, які вони одержують. Як правило, найбільше уваги приділяється великим платникам, що пов'язано з концентрацією доходів. Контроль за діяльністю середніх та дрібних платників організаційно складніший. Водночас операції великих платників потребують поглибленого аналізу. Треба зважати також на те, що вдосконалення контролю за діяльністю середніх та дрібних платників нерідко дає більш високі прирости податкових надходжень до бюджету.

Надання пільг платникам податків не відноситься до завдань А. п. Проте проводиться облік пільг, що надаються суб'єктам підприємницької діяльності, їх узагальнення й подання зведеної інформації органам законодавчої та виконавчої влади. Інформація подається в розрізі регіонів, платежів і видів пільг. За строками вона подається за квартал, півріччя, 9 місяців та рік. Метою проведення такої роботи є вдосконалення обліку втрат бюджету внаслідок використання платниками податкових пільг.

У Податковому кодексі України визначено основні механізми А. п., зокрема: вимоги до податкової звітності (складання, подання, прийняття, реєстрація та внесення змін); порядок надання працівниками податкової служби консультацій і роз'яснень платникам податків; порядок визначення обсягів податкових зобов'язань платників податків, а також їх сплати й оскарження рішень контролюючих органів; порядок скасування та оскарження рішень контролюючих органів; вимоги до порядку та способів податкового контролю.

До контролюючих органів віднесено: органи державної податкової служби — щодо податків, які справляються до бюджетів і державних цільових фондів, митні органи — щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які справляються в разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території спеціальної митної зони. Органами стягнення є виключно органи державної податкової служби, уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу, а також державні виконавці в межах їх компетенції. Стягнення податкового боргу за виконавчими написами нотаріусів не дозволяється.

Облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролю, покладеного на органи державної податкової служби, а саме: за правильністю нарахування, своєчасністю та повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотриманням податкового й іншого законодавства.

Податковим кодексом України дано визначення податкового контролю, сформульовано вимоги до його проведення та встановлено компетенцію органів державної влади щодо його здійснення. Значну увагу приділено питанням погашення податкового боргу. Крім того, визначено джерела

сплати грошових зобов'язань платника податків, зміст податкової застави, вимоги до проведення адміністративного арешту майна. Так, адміністративний арешт майна платника податків віднесено до виняткових способів забезпечення виконання платником податків його зобов'язань. Повноваженнями щодо продажу майна, яке перебуває в податковій заставі, наділені органи державної податкової служби.

Вимоги до розстрочення та відстрочення податкового боргу також прописані в Податковому кодексі, згідно з яким розстроченням та відстроченням грошових зобов'язань або податкового боргу є перенесення строків сплати платником податків його грошових зобов'язань або податкового боргу під відсотки, розмір яких дорівнює розміру пені. Передбачено, що платник податків має право звернутися до контролюючого органу із заявою про розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу.

До податкових правопорушень кодексом віднесено протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених податковим законодавством, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи. За порушення податкового й іншого законодавства застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова, адміністративна, кримінальна.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

В. П. Кудряшов

АДРЕСА ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ ПОДАТКОВА (*Tax Address of Physical Individual*)

Див. також:
*Облік платників податків і зборів
(обов'язкових платежів);
Особа фізична як платник податків і зборів
(обов'язкових платежів);
Податок на доходи фізичних осіб*

— місце постійного або переважного проживання платника податку (як правило, адреса, за якою фізична особа зареєстрована органами у справах громадянства, імміграції та реєстрації фізичних осіб), місце податкової реєстрації платника податку, за яким вона береться на облік як платник податків у органі державної податкової служби.

Визначення своєї податкової адреси належить до обов'язків платника податків — фізичної особи. При цьому кожна фізична особа може мати одночасно не більше однієї податкової адреси.

А. ф. о. визначається з метою оподаткування доходів фізичних осіб та встановлення органу податкової служби, який на закріпленій території здійснює контроль за додержанням законодавства про податок на доходи фізичних осіб й інших податків і зборів, що справляються з таких платників, правильністю обчислення та утриманням, повнотою та вчасністю їх сплати до бюджету.

За своєю податковою адресою фізична особа, відповідальна згідно із законодавством за нарахування й утримання податку з доходів фізичних осіб, сплачує (перераховує) його до відповідного бюджету, за виключенням випадку, коли така фізична особа є податковим агентом (у такому разі податок сплачується за місцем реєстрації в органах податкової служби).

Податкова звітність (у тому числі й податкова декларація) за податком з доходів фізичних осіб подається платником податку до органу податкової служби лише за А. ф. о.

При заповненні податкової декларації, а також податкових накладних з ПДВ у ній повинна вказуватися А. ф. о., як платника податку. Разом з тим у випадку застосування податкової знижки за податком на доходи фізичних осіб сума коштів, що підлягає поверненню платникові податку, надсилається поштовим переказом на адресу, визначену додатково в самій декларації. Ця адреса може відрізнятись від податкової адреси платника.

У разі зміни податкової адреси платника податків органами державної податкової служби за попереднім і новим місцезнаходженням (місцем проживання) платника податків проводяться процедури відповідно зняття з обліку й узяття на облік такого платника податків. Для цього платник податків зобов'язаний подати органу державної податкової служби за новим місцезнаходженням відповідну заяву в 10-денний строк від дня реєстрації зміни місцезнаходження (місця проживання) у порядку, визначеному центральним органом державної податкової служби. За неподання такої заяви протягом 10 календарних днів платник податків або посадові особи платника податків несуть відповідальність згідно із законом.

Податкова адреса приватного нотаріуса (місце податкової реєстрації платника податку) повинна збігатися з територією його діяльності (нотаріальний округ, розташування робочого місця), а не з місцем проживання платника податку, оскільки в реєстраційному посвідченні вказуються територія діяльності приватного нотаріуса (нотаріальний округ) та адреса розташування його робочого місця і про видане реєстраційне посвідчення управління юстиції повідомляє орган податкової служби за розташування робочого місця нотаріуса.

Коли нотаріус посвідчує договір відчуження об'єкта нерухомості, він зобов'язаний надсилати інформацію про операції з нерухомим майном, яке перебувало у власності такої фізичної особи, органу податкової служби тільки за А. ф. о.

В Україні даний термін уведений уперше на законодавчому рівні у 2003 р., а широко почав застосовуватися в практичній діяльності державних органів виконавчої влади з 2004 р.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

3. С. Варналій

АКТ ПЕРЕВІРКИ (*Tax Audit Report*)

Див. також:
Перевірка податкова

— підсумковий документ, який складається за результатами податкових перевірок у разі виявлення порушень податкового законодавства. А. п. підписується посадовими особами органу державної податкової служби та платниками податків або їх законними представниками (за наявності).

Якщо перевіркою (крім камеральної) не виявлені порушення податкового чи валютного законодавства, оформлюється довідка про проведення перевірки.

В А. п. зазначаються всі суттєві обставини фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємництва, що відносяться до фактів виявлених порушень податкового та валютного законодавства. Опис виявлених порушень робиться з посиланням на норми законодавства, вимоги яких порушені.

Акт документальної перевірки складається на паперовому носії чи в електронному вигляді українською мовою. Він повинен мати наскрізну нумерацію сторінок і містити чотири розділи.

Перший розділ — вступна частина акта, де наводиться дата й номер наказу керівника податкового органу на проведення перевірки (у разі продовження строків проведення перевірки — дата й номер відповідного наказу); тип перевірки; прізвища, імена, по-батькові посадових осіб, які проводять перевірку; назва структурного підрозділу й органу податкової служби, що здійснює перевірку; інформація щодо направлення суб'єктові господарювання повідомлення про проведення планової виїзної перевірки, про наявність у суб'єкта господарювання журналу реєстрації перевірок та запису в ньому про проведення перевірки й т. ін.

У другому розділі акта наводиться інформація стосовно організаційно-правової форми підприємства, його реєстраційних даних, банківських рахунків, видів діяльності, що підлягають ліцензуванню, результатів здійснення попередніх перевірок тощо.

В третьому розділі виявлені порушення податкового законодавства групуються за видами податків і зборів (обов'язкових платежів) та податкових періодів, а також відображаються порушення, допущені платником податків у сфері валютного й іншого законодавства.

У висновках А. п. наводиться узагальнений опис виявлених порушень у сфері податкового обліку, відомості про факти вилучення копій документів під час проведення перевірки із зазначенням підстав та ін.

До акту (довідки) документальної перевірки додаються інформативні додатки, що підписуються посадовими особами податкового органу, які здійснювали перевірку, та суб'єкта підприємництва.

У разі незгоди платника податків з висновками А. п. він зобов'язаний підписати акт із зауваженнями, які має право надати або разом з підписаним примірником А. п., або окремо у строки, передбачені Податковим кодексом України.

Після підписання А. п. посадовими особами один його примірник (з додатками) передається керівникові підприємства, про що на останній сторінці всіх примірників робиться відмітка за підписом особи, яка отримала акт, із зазначенням її посади, прізвища та ініціалів, а також дати отримання акта. Другий примірник А. п. після реєстрації та прийняття за ним рішення передається до структурного підрозділу органу податкової служби, в якому зберігається справа платника податків. Згодом робітники підрозділу, що очолював перевірку, складають розрахунок штрафних (фінансових) санкцій у розрізі податків, зборів й інших обов'язкових платежів і податкових періодів для оформлення податкового повідомлення-рішення.

Якщо посадові особи підприємства відмовляються від підписання А. п., складається акт відмови від підпису, в якому вказується інформація про ознайомлення (чи відмову від ознайомлення) керівника та головного бухгалтера підприємства зі змістом А. п., обов'язками, правами та відповідальністю платника податків. При цьому відмова платника податків або його законних представників від підписання А. п. чи отримання його примірника не звільняє платника податків від обов'язку сплатити грошові зобов'язання, визначені органом державної податкової служби за результатами перевірки.

Строк складення акта (довідки) про результати перевірки не зараховується до встановленого Податковим кодексом України строку проведення перевірки (з урахуванням його продовження).

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Про затвердження Порядку оформлення результатів невіїзних документальних, виїзних планових і позапланових перевірок за питаннями дотримання податкового, валютного та іншого законодавства : наказ Державної податкової адміністрації України : від 10 серп. 2005 р. : № 327 // Бухгалтер.— 2005.— № 35.— С. 6–14.
3. *Іванов Ю. Б.* Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова.— К. : Знання, 2008.— 525 с.

Ю. Б. Іванов

АКТИВ НЕМАТЕРІАЛЬНИЙ *(Intangible Asset)*

Див. також:
*Гудвіл; Методи нарахування
амортизації; Роялті*

— немонетарний актив, що не має матеріально-речової форми, але може бути оціненим, тобто мати вартісний вимір. Як і будь-який інший актив, він є потенційним джерелом отримання певної економічної вигоди, насамперед у формі доходу від його використання.

Згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, це актив, що не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше 1 року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує 1 рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

До А. н. належать: права на користування землею, родовищами корисних копалин, водними й іншими ресурсами, а також будівлями, спорудами й обладнанням; права на товарні знаки й торгові марки; об'єкти інтелектуальної власності — патенти, проекти, технічні й технологічні новинки, програмне забезпечення тощо; майнові права і права на здійснення певних видів діяльності (наприклад, брокерські місця); ділова репутація (гудвіл); кадровий потенціал тощо.

Витрати, пов'язані з придбанням і використанням А. н., що не підлягають амортизації, ураховуються в складі витрат, пов'язаних із науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, та відносяться до витрат підприємства при визначенні оподаткованого прибутку.

А. н., строк корисного використання яких перевищує 1 рік, підлягають амортизації. Податковим кодексом України передбачена можливість застосування платником будь-якого з методів нарахування амортизації, що використовуються для основних засобів.

Для цілей нарахування амортизації всі А. н. класифіковані за шістьма групами:

- права користування природними ресурсами — надрами й іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище;
- права користування майном — земельною ділянкою (крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до закону), будівлею, право на оренду приміщень тощо;
- права на комерційні позначення — на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо, крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;
- права на об'єкти промислової власності — на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо, крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;
- авторське право та суміжні з ним права — на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних),

фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо, крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

– інші права — на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо.

Для всіх груп А. н. строк нарахування амортизації встановлюється відповідно до право-встановлюючого документа, з додатковими обмеженнями: для 4-ї групи А. н. він не може бути меншим ніж 5 років, а для 5-ї — не менш як 2 роки. Облік вартості об'єктів амортизації ведеться за кожним з них у складі окремої групи А. н.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Шелудько В. М.* Фінансовий менеджмент : підручник / В. М. Шелудько. — К. : Знання, 2006. — 439 с.

В. М. Опарін

АКТИВИ МАТЕРІАЛЬНІ *(Tangible Assets)*

Див. також:
Витрати; Запаси; Засоби основні

— основні фонди та оборотні активи будь-якого виду, відмінного від коштів, цінних паперів, деривативів і нематеріальних активів.

До А. м. підприємств належать активи, що мають речову (матеріальну) форму:

- основні засоби — земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); робоча і продуктивна худоба; багаторічні насадження тощо;
- незавершені капітальні інвестиції;
- запаси — сировини і матеріалів (виробничі); малоцінних і швидкозношуваних предметів; готової продукції, призначеної для реалізації, тощо;
- інші необоротні активи — бібліотечні фонди; малоцінні необоротні активи; тимчасові (нетитульні) споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату тощо.

В оподаткуванні прибутку підприємств операції з придбання А. м. у зв'язку зі здійсненням власної господарської діяльності зменшують оподатковуваний прибуток шляхом збільшення валових витрат платника податків або амортизації.

А. Г. Загородній

АКТИВИ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ *(Assets of the Taxpayer)*

Див. також:
*Арешт активів адміністративний;
Джерела погашення податкового боргу;
Застава податкова; Продаж активів,
що перебувають у податковій заставі*

— кошти, матеріальні та нематеріальні цінності, що належать юридичній або фізичній особі за правом власності чи повного господарського відання.

До А. п. п. відносять, зокрема: кошти, дебіторську заборгованість, депозит, будь-які предмети, товари, цінні папери, землю, майно, гудвіл, продукцію, обладнання, устаткування, транспортні

засоби та інші речі майнового характеру, споруди, обладнання та іншу власність підприємства, що має грошову вартість і знайшла своє відображення в активі балансу.

Виокремлюють матеріальні активи — основні фонди та оборотні активи в будь-якому вигляді, що відрізняється від коштів, цінних паперів, деривативів та нематеріальних активів — та нематеріальні — об'єкти інтелектуальної, у тому числі промислової, власності, а також інші аналогічні права, визнані в порядку, встановленому законодавством, об'єктом права власності платника податку.

Чинним законодавством визначено перелік активів, які не можуть бути джерелами погашення податкового боргу за рішенням органу стягнення. До них відносять:

1) майно платника податків, надане ним у заставу іншим особам, якщо така застава зареєстрована належним чином у державних реєстрах застав до моменту виникнення права податкової застави;

2) активи, що належать на правах власності іншим особам, а саме:

- майно, передане платникові податків у лізинг (оренду), зберігання (відповідальне зберігання), а також ломбардне зберігання, на комісію (консигнацію);
- давальницька сировина, надана підприємству для перероблення, крім його частини, що надається платникові податків як плата за такі послуги, а також активи інших осіб, прийняті платником податків у заставу, довірче та будь-які інші види агентського управління;
- майнові права інших осіб, наданих платникові податків у тимчасове користування або розпорядження, а також немайнові права інших осіб, у тому числі права інтелектуальної (промислової) власності, передані в користування такому платникові податків без права їхнього відчуження;
- кошти інших осіб, надані платникові податків у довірче управління;
- кредити або позички, надані платникові податків кредитно-фінансовою установою, які враховуються на кредитних рахунках, відкритих на користь такого платника податків, а також суми акредитивів, виставлених на ім'я платника податків, але не відкритих, до моменту такого відкриття;

3) майно платника податків, що не підлягає вільному продажу, зокрема:

- майно, що включається до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації;
- активи, вільний обіг яких заборонено або обмежено відповідно до законодавства (зброя, наркотики тощо); у випадку, коли підприємницька діяльність з активами, які продаються, підлягає ліцензуванню за законом, покупцями таких активів можуть бути лише особи, які одержали відповідну ліцензію;

4) кошти інших осіб, надані платникові податків у вигляді внеску (депозиту) в сумі, що перевищує суму власного капіталу банку, небанківського фінансової установи.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Цивільний кодекс України : від 16 січ. 2003 р. : № 435-IV // Відом. Верхов. Ради України.— 2003.— № 40/44.— Ст. 356.
3. Іванов Ю. Б. Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова.— К. : Знання, 2008.— 525 с.

О. А. Лукашев

АМНІСТІЯ ПОДАТКОВА (*Tax Amnesty*)

Див. також:
Борг (недоїмка) податковий

— повне або часткове звільнення від фінансової, адміністративної або кримінальної відповідальності фізичних осіб та посадових осіб юридичних осіб за добровільне декларування доходів, з яких не сплачено податки, збори (обов'язкові платежі) до бюджетів і державних цільових фондів.

Об'єктами А. п. можуть бути кошти в національній та іноземній валюті як у готівковій, так і безготівковій формі, вартість цінних паперів, у тому числі часток (паїв) у майні юридичних осіб, інші майнові (речові) права, придбані (отримані) за рахунок доходів, з яких не сплачені в установленому законами України порядку податки, збори (обов'язкові платежі) до бюджетів і державних цільових фондів; не повернута в Україну в передбачені законом строки виручка в іноземній валюті, а також рухоме й нерухоме майно.

Не можуть бути об'єктом А. п. активи, набуті злочинним шляхом.

Звичайно А. п. проводиться як разова акція в чітко визначені строки й передбачає посилення відповідальності за несплату податків, за несвоечасну легалізацію активів тощо.

А. п. може мати такі види:

- списання податкової заборгованості певній категорії платників податків;
- звільнення від кримінальної, адміністративної або фінансової відповідальності платників податків за несплату або несвоечасну сплату податкових зобов'язань у визначені законодавством строки;
- легалізація активів, з яких не сплачено податки;
- легалізація валютних та інших активів, що знаходяться за межами країни.

Пропозиція щодо легалізації тіньового капіталу за рахунок А. п. вже достатньо давно обговорюється в Україні. Протягом 1992–2003 рр. на розгляд до Верховної Ради України було подано 12 варіантів законопроектів, спрямованих на вирішення проблеми амністії тіньових доходів. При цьому основний акцент розробників законопроектів робився на створенні в країні умов для повернення грошових коштів з-за кордону, вивезених за роки незалежності України. За експертними оцінками, ця сума перевищує 40 млрд дол. США.

Провідні країни Західної Європи, Азії, Росія, більше 20 штатів Америки проводять А. п. кілька разів на десятиріччя. На думку фахівців, найуспішнішою була А. п. в Ірландії, де починаючи із січня 1988 р. проводилась 10-місячна акція зі сплати заборгованостей за прибутковим податком без штрафних санкцій. У результаті державі надійшло 750 млн дол. США, що набагато перевищило очікуваний результат (50 млн дол. США).

Світовий досвід показує, що ефективність А. п. залежить від часу й термінів її проведення, виду податків, сум податкової заборгованості, залучення платників податків до А. п., а також інших організаційно-адміністративних і законодавчих заходів. У деяких країнах А. п. застосовуються регулярно, що свідчить про недосконалість податкового законодавства. Результати А. п. в таких країнах, як Ірландія, Німеччина, Італія, Бельгія, Індія, демонструють неоднозначність цього заходу. Існує ймовірність того, що додаткові надходження до бюджету в період проведення А. п. не перекриють подальші загальні втрати податкових доходів через зниження податкової дисципліни.

Проте не варто відмовлятися від такого інструменту залучення коштів. У тій чи іншій формі суспільство обов'язково буде його потребувати, свідченням чого є практика розвинених країн.

- Література:* 1. *Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии* : монографія / под ред. С. В. Онышко.— Ирпень : Нац ун-т ГНС України, 2007.— 396 с.
2. *Мельник П. В. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи* : монографія / П. В. Мельник, А. А. Тарангул, З. С. Варналій та ін.; за ред. З. С. Варналія.— К. : Знання України, 2008.— 675 с.

З. С. Варналій

АМОРТИЗАЦІЯ

(Depreciation, Amortization)

Див. також:

Вартість основних фондів балансова; Методи нарахування амортизації; Актив нематеріальний; Норма амортизації; Засоби основні

— поступовий розподіл витрат або платежів до повного погашення суми, що підлягає компенсації або виплаті (від лат. *amortisatio* — поглинання).

У світовій практиці цей термін використовується в багатьох сферах економіки, і в кожній з них він має свою специфіку, але його загальними рисами незалежно від сфери застосування є наявність: об'єкта А.— певного обов'язку, вираженого у вартісних величинах; періоду А.— можливих зобов'язань, що зберігаються тривалий час (акціонерний капітал, засновницькі витрати тощо) або пов'язані з предметами тривалого використання, які поступово втрачають свою вартість (основні засоби, нематеріальні активи); мети А.— скорочення зобов'язань, що виникли одноразово, шляхом розподілу їх на віднесені до певних періодів частки.

В загальному сенсі А. є засобом виконання певного обов'язку до закінчення строку, протягом якого діє цей обов'язок. Різниця в розумінні терміна А. залежить від застосовуваної концепції (бухгалтерська, економічна, податкова).

Найчастіше термін А. використовується відносно таких предметів, як основні засоби (фонди) та нематеріальні активи. В цьому контексті А. водночас є засобом, способом і процесом перенесення вартості зношених основних засобів на продукт, що виробляється з їх допомогою.

Бухгалтерський підхід до А. полягає в бухгалтерській констатації втрати вартості необоротних активів, які знецінюються з плином часу.

В економічному підході до А. наголос припадає не стільки на компенсацію понесених витрат, скільки на оновлення або заміну основних засобів і нематеріальних активів на сучасній основі, що є необхідним для збереження первісної величини капіталу та захисту підприємства від суттєвих збитків.

Податкова концепція розглядає А. як механізм, що забезпечує зменшення оподаткованого прибутку (доходу) платника податків у зв'язку з використанням у господарській діяльності основних засобів та нематеріальних активів. Починаючи з 2011 р. в Україні принципи податкової А. в бухгалтерському й податковому обліку суттєво зближені на базі бухгалтерського підходу.

В українському податковому законодавстві під А. розуміється систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних і нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації)

А. підлягають:

1) витрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів і довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності;

2) витрати на самостійне виготовлення основних засобів вирощування довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності, у тому числі витрати на оплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних засобів;

3) витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, що перевищують 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, які підлягають А., на початок звітного року;

4) витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом, а саме: іригацію, осушення та інше подібне капітальне поліпшення землі;

5) капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання об'єкта інвестування (основний засіб, нематеріальний актив) за умови визнання доходів пропорційно сумі нарахованої А. за таким об'єктом;

6) сума переоцінки вартості основних засобів;

7) вартість безоплатно отриманих об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж, побудованих споживачами на вимогу спеціалізованих експлуатуючих підприємств згідно з технічними умовами на приєднання до вказаних мереж або об'єктів.

Витрати, що не підлягають А., або повністю відносяться до складу витрат за звітний період (витрати на утримання основних засобів, що знаходяться на консервації; на ліквідацію основних засобів; на придбання чи виготовлення сценічно-постановочних предметів вартістю до 5 тис. грн театральними підприємствами — платниками податку; на виробництво національного фільму та придбання майнових прав інтелектуальної власності на національний фільм), або проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування (витрати бюджетів на будівництво й утримання споруд благоустрою та житлових будинків, на придбання й збереження бібліотечних і архівних фондів, на будівництво й утримання автомобільних доріг загального користування; витрати на придбання й збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується й утримується за рахунок бюджетів; вартість гудвілу; витрати на придбання чи самостійне виготовлення й ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невикористаних основних засобів).

Базою для нарахування А. для цілей оподаткування в Україні є вартість об'єктів основних засобів, що амортизується, або їх залишкова вартість.

Нарахування А. здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше законодавчо встановлених строків для відповідної групи основних засобів, і призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та з інших причин) на підставі документів, що свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації).

Визначаючи строк корисного використання (експлуатації) основних засобів, слід урахувати: очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; фізичний та моральний знос, що передбачається; правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання. А. об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця,

наступного за місяцем зміни строку корисного використання (крім виробничого методу нарахування А.).

А. основних засобів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єкта його ліквідаційної вартості.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»* : затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92 // *Офіц. вісн. України*.— 2000.— № 21.— С. 99.— Зі змінами.— Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0288-00>.
3. *Бернар И.* Толковый экономический и финансовый словарь. В 2 т. Т. 1. / И. Бернар, Ж.-К. Колли.— М. : Междунар. отношения, 1997.— 784 с.
4. *Виецкая О. В.* Налоговая амортизация: теория, опыт и проблемы применения : монография / О. В. Виецкая; НАН Украины, Ин-т экономики пром-сти.— Донецк, 2008.— 132 с.
5. *Стадницький Ю. І.* Державна амортизаційна політика в системі регулювання підприємницької діяльності / Ю. І. Стадницький, А. Г. Загородній, Т. Л. Саган.— А. : ЗУКЦ, 2005.— 236 с.

Ю. Б. Іванов

АМОРТИЗАЦІЯ ПРИСКОРЕНА (Accelerated Depreciation)

Див. також:
Амортизація; Методи нарахування амортизації; Актив нематеріальний; Норма амортизації; Засоби основні

— спеціальний порядок нарахування амортизації, використання якого дає змогу збільшити суми амортизаційних відрахувань для прискорення процесу оновлення основних засобів.

Використання А. п. слід розглядати, по-перше, як засіб сприяння розширеному відтворенню капіталу підприємств шляхом забезпечення відповідності амортизаційних процесів об'єктивним економічним закономірностям і тенденціям розвитку, а по-друге, як один з дієвих інструментів податкового регулювання. А. п. допомагає знизити податкове навантаження завдяки зменшенню бази оподаткування — оподатковуваного прибутку, що збільшує власні джерела інвестиційно-інноваційного розвитку.

Уперше А. п. використано в США у 1940 р. для деяких галузей промисловості, й вона показала високу ефективність у стимулюванні інвестицій і відновленні виробництва. Більш як 50 років А. п. успішно використовують у Франції. В переважній більшості країн Європейського Союзу А. п. є однією з вагоміших податкових пільг, що дає можливість оновлювати основний капітал, стимулювати науково-технічний прогрес й нововведення, забезпечувати додаткові робочі місця в депресивних регіонах, упроваджувати енергозбережні та природоохоронні технології тощо.

У світовій практиці поширеними є декілька варіантів А. п.:

- 1) застосування спеціальних методів нарахування амортизації;
- 2) використання підвищених норм амортизації;
- 3) зменшення періоду нарахування амортизації;
- 4) початкове списання частки вартості основних фондів або нематеріальних активів.

Серед спеціальних найчастіше застосовується метод нарахування амортизації шляхом зменшення залишкової вартості (*declining balance method*), що забезпечує підвищені (порівняно з прямолінійним методом) нарахування в перші періоди експлуатації основних засобів за незмінних

норм амортизації. Цей метод (або його модифікації) використовується як основний для нарахування податкової амортизації в таких країнах, як США, Бельгія, Данія, Нідерланди, Німеччина, Фінляндія, Франція, Швеція та ін. В Україні він був основним методом податкової амортизації основних фондів протягом 1997–2010 рр.

Використання підвищених норм амортизації, набуло поширення завдяки тому, що такий варіант А. п. можливий за різних методів нарахування амортизації.

В Україні впродовж 1997–2002 рр. були передбачені спеціальні норми нарахування А. п. для нових основних засобів групи III. За базової річної норми амортизації для цієї групи основних засобів 15 % норми А. п. диференціювалися таким чином, %: перший рік — 15, другий — 30, третій — 20, четвертий — 15, п'ятий — 10, шостий та сьомий — по 5. Це давало змогу протягом перших 3 років списати 65 % первісної вартості основних засобів.

Іншим різновидом застосування цього варіанту А. п. є збільшення базових норм амортизації для окремих видів основних засобів і нематеріальних активів. Він використовується, наприклад, у Бельгії, де застосування подвоєних річних норм амортизації за прямолінійним методом (на термін до трьох податкових періодів) дозволено на територіях, що розвиваються, а також для інвестицій в обладнання, інструменти, промислові будівлі. У Великобританії підвищення норм амортизації для окремих груп основних засобів передбачене при дотриманні спеціальних умов (у підприємницьких зонах річні норми амортизації комерційних будівель можуть становити 25 % — замість базової норми 4 %).

Варіант А. п., що передбачає зменшення періоду нарахування амортизації, дає можливість повністю амортизувати вартість основних засобів до закінчення періоду їх корисної експлуатації. Так, у Бельгії скорочення термінів нарахування амортизації основних засобів визначене для пріоритетних галузей. Наприклад, у науково-дослідній діяльності період амортизації основних фондів дорівнює 3 рокам (річна ставка амортизації — 33,33 %).

Сутність такого варіанту А. п., як початкове списання частки вартості основних засобів або нематеріальних активів, полягає в тому, що платникові податку дозволяється протягом першого періоду експлуатації основних засобів або нематеріальних активів частину витрат на їх придбання списати на зменшення оподаткованого прибутку, а залишок підлягає амортизації в звичайному порядку. В Російській Федерації цей варіант А. п. отримав назву «амортизаційна премія». В рамках антикризової програми 2009 р. розмір амортизаційної премії для окремих груп основних засобів збільшений з 10 до 30 %.

А. п. в Австрії, де використовується прямолінійний метод нарахування амортизації, реалізується за допомогою права підприємств на початкове списання частини первісної вартості основних засобів у рік їх придбання залежно від виду активів. Для будівель розмір початкового списання становить від 2 до 3 % первісної вартості, для автомобілів і нематеріальних активів — 6 %, для інших основних фондів — 9 %. У Великобританії розмір початкового списання дорівнює 40 % витрат на придбання машин та устаткування для малих і середніх підприємств.

Найрадикальнішим різновидом цього варіанту А. п. є так звана попередня (авансова) амортизація (*advanced depreciation*). У разі її використання вартість основних засобів або нематеріальних активів повністю амортизується за один (перший) податковий період, що є рівнозначним податковій знижці у 100 %. Зокрема, законодавством Данії передбачене списання повної вартості придбання активів у рік їх придбання в таких випадках: активи, термін експлуатації яких не перевищує 3 років; обладнання та машини, що використовуються для науково-дослідних і проектно-конструкторських

робіт; комп'ютерна техніка та програмне забезпечення; патенти та ноу-хау. В Ірландії капітальні витрати на кваліфіковані наукові дослідження підлягають списанню протягом 1 року.

Повне початкове списання вартості активів застосовується в шести країнах ЄС з метою стимулювання оновлення основних засобів у підприємницьких зонах, активів екологічного, енергозбережного та інноваційного спрямування, а також швидкозношуваних активів.

При визначенні масштабів застосування А. п. слід враховувати, що вона вигідна тільки рентабельним підприємствам. А. п. сприяє зниженню податку на прибуток у перші роки після введення засобів праці в експлуатацію й за рахунок цього забезпечує більш швидке повернення інвестицій, робить інвестиційні проекти ефективнішими й менш ризикованими, підвищує інвестиційні можливості підприємств. Тобто вона створює конкурентні переваги для рентабельних підприємств та додаткові можливості їх формування. Разом з тим А. п. не створює жодних переваг для збиткових підприємств, нарощуючи від'ємне значення об'єкта оподаткування.

- Література:* 1. Виецкая О. В. Налоговая амортизация: теория, опыт и проблемы применения : монография / О. В. Виецкая; НАН Украины, Ин-т экономики пром-сти.— Донецк, 2008.— 132 с.
2. Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська., Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін.— К. : НДФІ, 2006.— 320 с.
3. Стадницький Ю. І. Державна амортизаційна політика в системі регулювання підприємницької діяльності / Ю. І. Стадницький, А. Г. Загородній, Т. Л. Саган.— Л. : ЗУКЦ, 2005.— 236 с.

Ю. Б. Іванов

АРЕШТ АКТИВІВ АДМІНІСТРАТИВНИЙ (*Administrative Seizure of Assets*)

Див. також:
Активи платника податків;
Застава податкова; Перевірка податкова;
Борг податковий

— винятковий спосіб забезпечення виконання платником податків його обов'язків, визначених законом, у тому числі забезпечення можливості погашення податкового боргу платника податків; різновид адміністративно-господарських санкцій, які застосовуються до платника у зв'язку з порушенням ним податкового законодавства.

Сутність А. а. а. полягає в забороні платникові податків вчиняти будь-які дії щодо своїх активів, які підлягають такому арешту, крім дій з їх охорони, зберігання й підтримання в належному функціональному та якісному стані. Застосування А. а. а. позбавляє платника можливості сховати своє майно, яке виступає одним із джерел погашення податкового боргу, зокрема шляхом передачі права власності на нього іншим особам.

Передумови використання А. а. а. обумовлені правовою природою податкового обов'язку, що гарантує його безумовну реалізацію платником податків. Платник податків зобов'язаний сплатити податок і не може на власний розсуд розпоряджатися сумою податку або збору, що підлягає перерахуванню на відповідні казначейські рахунки бюджетів. Безумовність виконання даної вимоги гарантує захист інтересів бюджетних споживачів і, в остаточному підсумку, самих платників податків.

Арешт може бути накладений на будь-які активи юридичної особи, а для фізичної особи — на будь-які її активи, крім тих речей, що не можуть бути предметами арешту відповідно до законодавства. Арешту підлягає тільки те майно, яке необхідне і якого достатньо для виконання обов'язку щодо сплати податку. Достатність подібного майна для задоволення вимог щодо сплати

податку визначається податковим органом. У разі перевищення обсягом арештованого майна необхідних меж для сплати податків платник має підстави на відшкодування пов'язаних із цим збитків.

А. а. здійснюється податковим або митним органом у випадку невиконання платником податків у встановлений термін обов'язку щодо сплати податків і зборів, якщо є достатні підстави вважати, що платник податків уживе заходів для того, щоб зникнути або сховати своє майно.

Чинним законодавством України залежно від ступеня свободи дій власника активів передбачені два види адміністративного арешту: повний і умовний.

Повним арештом активів є виняткова заборона платникові податків на реалізацію прав розпорядження або користування його активами як з їх тимчасовим вилученням, так і без такого. В разі вилученні активів ризик, пов'язаний з їх зберіганням або можливою втратою функціональних або споживчих якостей, покладається на податковий орган, що ухвалив рішення про таке вилучення.

Умовний арешт активів полягає в обмеженні платника податків стосовно реалізації прав власності на активи, що реалізується шляхом обов'язкового попереднього одержання дозволу керівника відповідного податкового органу на здійснення будь-якої операції платника податків з активами. Зазначений дозвіл може бути надано керівником податкового органу, якщо за висновком податкового керуючого здійснення окремої операції платником податків не призведе до збільшення його податкового боргу або до зменшення ймовірності його погашення.

Підставами для застосування А. а. а. є такі:

- платник податків порушує правила відчуження активів, що перебувають у податковій заставі;
- фізична особа, яка має податковий борг, виїжджає за кордон;
- платник податків відмовляється від проведення документальної перевірки за наявності законних підстав для її проведення або від допуску посадових осіб органу державної податкової служби;
- відсутні свідоцтва про державну реєстрацію суб'єктів господарювання, дозволи (ліцензії) на її здійснення, торгові патенти, сертифікати відповідності реєстраторів розрахункових операцій;
- відсутня реєстрація особи як платника податків у органі державної податкової служби, якщо така реєстрація є обов'язковою відповідно до Податкового кодексу України, або коли платник податків, що отримав податкове повідомлення або має податковий борг, вчиняє дії з переведення майна за межі України, його приховування або передачі іншим особам;
- платник податків відмовляється від проведення перевірки стану збереження майна, яке перебуває в податковій заставі;
- платник податків не допускає податкового керуючого до складення акта опису майна, яке передається в податкову заставу, та (або) акта опису (виділення) майна для його продажу.

Крім підстав для виникнення основні відмінності А. а. а. від податкової застави полягають у такому:

- у разі податкової застави платник може користуватися своїми основними засобами без узгодження з податковим органом, а в разі арешту — тільки за згодою податкового органу;
- у разі податкової застави платник може відчужувати товари й готову продукцію за гроші за цінами не нижче звичайних, а в разі арешту — не може;
- у разі податкової застави виникає пріоритет податкового органу на задоволення його вимог за рахунок вартості цього майна, а в разі арешту — не виникає.

Таким чином, А. а. а. більшою мірою, ніж податкова застава, обмежує свободу платника податків і розрахований на забезпечення прав держави в разі можливого подальшого звернення стягнення на майно платника.

Слід зазначити, що не завжди А. а. а. застосовується відносно конкретного суб'єкта податкових правовідносин. Існують також випадки його застосування до конкретних об'єктів (активів), при цьому податковий орган може й не мати відомостей про їх власника. А. а. а. може бути застосований до товарів: 1) які виготовляються, зберігаються, переміщуються або реалізуються з порушенням правил митного законодавства або законодавства з питань оподаткування акцизними зборами; 2) які продаються з порушенням порядку, встановленого законодавством.

Рішення про А. а. а. ухвалюється керівником (його заступником) податкового органу на підставі протоколу, що складається службовими особами органів податкової міліції. Це рішення має бути прийняте до 24 години робочого дня, наступного за днем складання протоколу про тимчасове затримання активів. У випадку, коли рішення про арешт активів не приймається протягом зазначеного строку, активи вважаються звільненими з режиму тимчасового затримання, а посадові чи службові особи, які перешкоджають такому звільненню, несуть відповідальність відповідно до закону.

Арешт на майно може бути накладено рішенням керівника органу державної податкової служби (його заступника), обґрунтованість якого протягом 96 годин (не включаючи добові години, що припадають на вихідні та святкові дні) має бути перевірена судом. Зазначений строк не може бути продовжений в адміністративному порядку, в тому числі за рішенням інших державних органів, за винятком випадків, коли власник арештованих активів не встановлений (не виявлений),— у такому разі активи перебувають під адміністративним арештом протягом строку, визначеного законодавством для визнання їх безхазяйними, після якого вони підлягають продажу за процедурою, встановленою для продажу закладених активів.

Арешт активів у вигляді призупинення операцій по рахунках платника податків здійснюється за зверненням податкового органу виключно на підставі рішення суду в порядку, передбаченому законодавством. Такий адміністративний арешт є повним, і дозвіл на проведення операцій по рахунках у цьому випадку податковий орган не видає. Звільнення коштів з-під арешту банк або інша фінансова установа здійснює за рішенням суду.

Платник податків має право на відшкодування збитків та немайнової шкоди, завданих органом державної податкової служби внаслідок неправомірного застосування арешту майна такого платника податків, за рахунок коштів державного бюджету, передбачених органам державної податкової служби, згідно із законом. Рішення про таке відшкодування приймається судом.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова.— К. : Знання, 2008.— 525 с.
3. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права. В 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.
4. *Кучерявенко М. П.* Податкове право України : Академічний курс : підручник / М. П. Кучерявенко.— К. : Всеукр. асоц. видавців «Правова єдність», 2008.— 701 с.

Ю. Б. Іванов, М. П. Кучерявенко

АУДИТ
(*Audit*)

Див. також:
Перевірка податкова;
Контроль податковий

— перевірка даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про їх достовірність у всіх суттєвих аспектах і відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно з вимогами користувачів.

Термін А. (від лат. *auditus* — слухання) застосовується у світовій практиці для позначення перевірки. А. може бути незалежним — з метою одержання думки про достовірність інформації в документах. Він здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, які уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення. А. проводиться на підставі договору між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником.

А. може проводитися з ініціативи суб'єктів господарювання (добровільний А.), а також у випадках, передбачених законом (обов'язковий А.).

Проведення А. є обов'язковим для:

а) підтвердження достовірності й повноти річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності публічних акціонерних товариств, підприємств — емітентів облігацій, професійних учасників ринку цінних паперів, фінансових установ та інших суб'єктів господарювання, звітність яких відповідно до законодавства України підлягає офіційному оприлюдненню, за винятком установ та організацій, що повністю утримуються за рахунок державного бюджету;

б) перевірки фінансового стану засновників банків, підприємств з іноземними інвестиціями, публічних акціонерних товариств (крім фізичних осіб), страхових і холдингових компаній, інститутів спільного інвестування, довірчих товариств та інших фінансових посередників;

в) емітентів цінних паперів при отриманні ліцензії на здійснення професійної діяльності на ринку цінних паперів.

г) в інших випадках, передбачених законами України.

А. можна вважати перевіркою об'єкта на відповідність установленим критеріям. Тому існує кілька видів А.: бухгалтерської звітності; податковий; управлінський; технологічний; екологічний; експрес тощо.

Податковий А. — один з найбільш затребуваних видів аудиторських послуг, це перевірка систем бухгалтерського й податкового обліку організації щодо:

- відповідності формування податкової бази за кожним видом податків чинному законодавству України, нарахування та сплати податків і зборів за певний період часу;
- стану розрахунків з бюджетом і позабюджетними фондами;
- відповідності систем бухгалтерського й податкового обліку вимогам чинного законодавства.

Метою податкового А. є виявлення помилок систем бухгалтерського й податкового обліку та розроблення заходів для їх усунення. В процесі податкового А. вивчаються податкові бази за кожним видом податків, що перевіряються, проводиться А. податкового обліку й податкової звітності — як комплексний, так і за окремими податками. Під час А. податкового обліку й податкової звітності збирається й аналізується інформація про можливості платника податків з оптимізації оподаткування.

В межах податкового А. також може здійснюватися:

- А. розрахунків з бюджетом за різноманітними податками;
- А. окремих ділянок податкового обліку;
- комплексний А. усієї податкової звітності.

У ході податкового А. виявляються можливі порушення, пов'язані з неправильним обчисленням податкових зобов'язань або застосування методики обліку. Результатом податкового А. може бути оцінка податкових ризиків підприємства і зведення їх до мінімуму.

До нових методів роботи контролюючих органів з клієнтами (юридичними особами) в напрямі організації процесів перевірки податкової та фінансової звітності належить проведення кабінетного А., що передбачає системний підхід до контролю за виконанням податкових зобов'язань клієнта шляхом здійснення постійного моніторингу його фінансово-господарської діяльності з використанням різних джерел.

Кабінетний А. має на меті стимулювання самостійного виконання платниками податків зобов'язань перед бюджетами й державними цільовими фондами відповідно до чинного законодавства.

Отже, кабінетний А.— це комплекс заходів, спрямованих на упередження порушення платником податків податкового законодавства, які здійснюються за допомогою процедур аналізу показників поданої платником податкової звітності та інформації, яка надійшла з різних джерел і накопичена в базах даних державної податкової служби.

Програмна система «Кабінетний А.» є ефективним засобом у сприянні детальному вивченню специфіки певного виду діяльності та оперативному і своєчасному спостереженню за господарською діяльністю платника податків. Вона зорієнтована на протидію виникненню схем ухилення від оподаткування клієнтами при виконанні податкових зобов'язань, на відстеження сфер фінансово-господарської діяльності клієнтів, пошук резервів розширення задекларованої ними бази оподаткування на основі наявних фінансових і фіскальних ризиків і допомагає детальному вивченню специфіки відповідного виду діяльності.

Експрес-А. проводиться з метою визначення поточного стану звітності про фінансово-господарську діяльність підприємства та можливих наслідків податкової перевірки. Відмінність експрес-А. від інших видів полягає в зменшенні уваги до первинної документації й акцентування уваги на оцінюванні роботи підприємства в цілому. При цьому проводиться перевірка основних аспектів діяльності підприємства, прийнятих алгоритмів податкового та бухгалтерського обліку. При такому А. виявляються основні недоліки вказаних алгоритмів, що призводять до викривлення звітної інформації та податкових зобов'язань. На підставі отриманих даних клієнтові надається звіт, де відображаються виявлені недоліки й рекомендації щодо їх усунення.

Для можливості підвищення ефективності бізнесу на підприємстві необхідно використовувати як внутрішній так і зовнішній А.

Зовнішній А. призначений для підтвердження достовірності фінансової звітності підприємства й фокусує увагу на операціях і подіях, що можуть суттєво впливати на його характеристику. Цей вид А. виконує завдання для зовнішніх зацікавлених сторін — потенційних інвесторів, кредиторів та інших користувачів — і не оцінює економічну обґрунтованість управлінських рішень й ефективність діяльності окремих підрозділів підприємства, що є одним з основних завдань внутрішнього А.

Внутрішній А. насамперед має завдання оцінити існуючі системи контролю й управління ризиками підприємства та зосереджується на операціях і подіях, які не сприяють ефективному досягненню цілей на підприємстві. Таким чином, внутрішній А. переважно виконує завдання в інтересах власників і менеджерів підприємства.

- Література:* 1. *Про аудиторську діяльність* : Закон України : від 22 квіт. 1993 р. : № 3125-XII // Відом. Верхов. Ради України.— 1993.— № 23.— Ст. 243.
2. *Про методичні рекомендації з організації кабінетного аудиту (для юридичних осіб)* : наказ Державної податкової адміністрації України : від 25 листоп. 2002 р. : № 567 // ЛІГА бізнес-інформ.— Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. Г. Зима

АУКЦІОН (Auction)

Див. також:

Збір за право на проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей; Продаж товарів; Продаж активів платника, що перебувають у податковій заставі

— публічний спосіб продажу активів (публічні торги) з метою отримання максимальної виручки від продажу активів у визначений час і в установленому місці.

Майно чи товари, виставлені на А., продаються тій особі чи організації, яка запропонувала найвищу ціну. Через А. також продаються об'єкти нерухомості, антикваріат, твори мистецтва тощо.

А. можуть бути як добровільними, так і примусовими — за рішенням судових органів. Добровільні — організуються власниками товарів з метою найвигіднішого їх продажу. Примусові — влаштовуються відповідними органами з метою стягнення боргів (у тому числі й податкових), реалізації конфіскованих товарів, незапитаних і неоплачених вантажів, не викупленого з ломбардів майна тощо.

А. проводяться під керівництвом спеціальної особи — ліцитатора (аукціоніста), у заздалегідь встановлений час у визначеному місці. Товари (або їх зразки) виставляються для огляду і вважаються проданими тому покупцеві, який запропонував найвищу ціну. Товар на А. продається одиничними зразками або партіями (лотами). На початку торгу аукціоніст оголошує присутнім потенційним покупцям (аукціонерам) відомості про товар, що продається, і його початкову стартову ціну.

Для визначення звичайних цін на товари (роботи, послуги) використовуються офіційні джерела інформації, а також ціни спеціалізованих А. з торгівлі окремими видами продукції, біржові котирування. Причому під час проведення А. (тендера) звичайною вважається ціна, що склалася за результатами такого А. (тендера).

Різновиди А.:

- закритий («навмання») — усі покупці пропонують ціни одночасно, звичайно у вигляді письмових заявок, і товар продається тому, чия ціна виявиться вищою, або купується у того, хто запитав за свій товар найнижчу ціну; такий А. застосовується в разі продажу будинків, зброї тощо;
- подвійний — форма проведення торгу, в якому конкурують і продавці, і покупці, а ціна встановлюється на рівні рівноваги попиту та пропозиції, коли чисельність продавців за цією ціною дорівнює чисельності покупців;

– вексельний — розпродаж короткострокових казначейських векселів, здійснюваний казначейством за визначеним графіком на основі заявок, які подають охочі придбати казначейські векселі.

А. бувають трьох типів:

1) англійський — ставки підіймаються, а торги тривають доти, доки лот не буде продано покупцеві, який запропонував найвищу ціну;

2) голландський — розпочинається з найвищої ціни, яку поступово знижують, доки не знайдеться покупець, готовий придбати лот;

3) темний — характерний тим, що всі покупці заявляють свої ставки одночасно, а лот продається тому, хто запропонував найвищу ціну.

А. можуть бути проведені внаслідок виникнення у платника податків заборгованості, котра виявилася непогашеною через нестачу коштів для сплати податків і зборів.

Організатор публічних торгів (А.), який пропонує товари для продажу з метою їх поставки покупцеві, який запропонував найвищу ціну за однакових умов платежу, сплачує ПДВ. Причому базою оподаткування є різниця між сумою, що сплачується організатором продажу на публічних торгах (А.) на користь покупця таких товарів, та сумою, яка виплачується (підлягає сплаті) особі, яка виставила такий товар на А. (без урахування ПДВ). Податкове зобов'язання організатора виникає в момент продажу товарів на публічних торгах (А.), і операція з поставки вважається завершеною.

Публічні торги (А.) вважаються такими, що не відбулися, у разі: несплати переможцем А. повністю належної суми на умовах, визначених у договорі купівлі-продажу; порушення істотних умов проведення А.; невиконання всіма учасниками А. фіксованих умов щодо продажу активів платника податків.

До 2011 р. в Україні застосовувався спеціальний місцевий збір — збір за право на проведення місцевих А., конкурсного розпродажу і лотерей.

Література: 1. Про затвердження Положення про порядок проведення аукціонів (публічних торгів) з реалізації заставленого майна : постанова Кабінету Міністрів України : від 22.12.1997 р. : № 1448 // ЛІГА бізнес-інформ. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Словник банківської термінології. — Режим доступу: <http://www.glossary.org.ua/article/auktion>.

О. Г. Зима

Б

БАЗА ОПОДАТКУВАННЯ (*Taxable Base*)

Див також:
Об'єкт оподаткування; Правовий механізм податку і його елементи

— фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.

В Податковому кодексі України Б. о. визнаються конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування.

Залежно від специфіки податку Б. о. може бути виражена:

- у вартісному (грошовому) вимірі, якщо обчислюється податок на прибуток підприємств; податок на додану вартість; податок на доходи фізичних осіб; збір на розвиток садівництва, виноградарства й хмелярства тощо;
- у натуральних (фізичних) показниках, якщо обчислюється збір за першу реєстрацію транспортного засобу (обсяг камери згоряння циліндрів двигуна чи потужність двигуна — для наземних транспортних засобів або довжина — для водних засобів транспорту); акцизний податок (штуки — для транспортних засобів і тютюнових виробів, обсяг — для алкогольних напоїв, маса — для нафтопродуктів) та ін.

Крім того, існують податки, для яких водночас застосовується і вартісний, і натуральний вимір Б. о. До них належать, наприклад, плата за землю (вартісний вимір використовується за наявності грошової оцінки земельної ділянки, а в разі її відсутності база визначається площею такої ділянки) і акцизний збір з тютюнових виробів (одночасно використовується і вартісна оцінка обсягу їх реалізації, і натуральна оцінка).

Найбільш точна оцінка Б. о. може бути отримана за допомогою натуральних (фізичних) показників, однак не всі об'єкти оподаткування можуть вимірюватися в такий спосіб.

У випадку, коли Б. о. вимірюється вартісними показниками, виникає небезпека її перекручування внаслідок дії цінового фактору. Тому в практиці оподаткування з метою недопущення заниження податкової бази широкого застосування набуває використання звичайних цін.

Згідно з Податковим кодексом України, Б. о. є обов'язковим елементом податку, і порядок її визначення встановлюється для кожного податку окремо.

Одиницею виміру Б. о. визнається конкретна вартісна, фізична або інша характеристика Б. о. або її частини, щодо якої застосовується ставка податку. При цьому одиниця виміру Б. о. є єдиною для розрахунку і обліку податку. Одній Б. о. повинна відповідати одна одиниця виміру Б. о.

Серед застосовуваних податків і зборів існують і такі, у яких Б. о. не обчислюється. До них належать податки, для яких законодавством установлений фіксований розмір податкових зобов'язань

у розрахунку на одного платника (наприклад, єдиний податок з фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності).

Якщо ж податкове зобов'язання встановлюється у фіксованій сумі за одну операцію (наприклад, державне мито) або на один об'єкт (наприклад, плата за торговий патент для кожного пункту продажу товарів, обміну валют, надання послуг або для кожного ігорного місця), Б. о. складається з кількості таких операцій або об'єктів.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас ; Право, 2005. — 600 с.

Ю. Б. Иванов

БАНКРУТСТВО (*Bankruptcy*)

Див також:
Борг податковий; Кредитор;
Заборгованість безнадійна

— визнана господарським судом неспроможність боржника відновити свою платоспроможність та задовольнити визнані судом вимоги кредиторів не інакше як через застосування ліквідаційної процедури.

Б. належить до ключових елементів ринкової економіки й інститутів розвиненої системи цивільного та господарського права. Воно є механізмом, який дає можливість уникнути катастрофи й вигідно розпорядитися засобами. Ситуація Б. підприємств типова для економіки не лише країн, що розвиваються, але й будь-якої з розвинутих країн. Зокрема в країнах Євросоюзу щороку банкрутує значна кількість підприємств і підприємців.

Законодавством Б. визначається як пов'язана з недостатністю активів у ліквідній формі неспроможність юридичної особи — суб'єкта підприємницької діяльності задовольнити в установленій для нього строк пред'явлені до нього кредиторами вимоги й виконати зобов'язання перед бюджетом.

Б. — процес, коли майно особи (в юридичному сенсі — індивідуума чи організації), нездатної сплатити борги, забирається за рішенням суду й розподіляється по справедливості між кредиторами після попередніх плат, таких як податки й заробітна плата працівникам організації-банкрута. Процес може бути ініційований або особою-боржником (добровільне Б.), або будь-ким із кредиторів, якому боржник не може сплатити борг (вимушене Б.).

З економічної точки зору Б. є неспроможністю продовження суб'єктом своєї підприємницької діяльності внаслідок її економічної нерентабельності, безприбутковості. Суб'єкт підприємництва має стільки боргів перед кредиторами й зобов'язань перед бюджетом, що коли їх вимоги будуть пред'явлені у визначені для цього строки, то майна суб'єкта — активів у ліквідній формі — не вистачить для їх задоволення.

Юридичний аспект Б. полягає насамперед у тому, що в суб'єкта є кредитори, тобто особи, які мають документовані майнові вимоги до нього як до боржника. Це майнові правовідносини Б., здійснення яких у встановленому законом порядку може призвести до ліквідації суб'єкта підприємництва.

Внаслідок порушення справи про Б. виникає комплекс процесуальних правовідносин: провадження у справі, визнання боржника банкрутом, оголошення про Б., задоволення претензій

кредиторів, припинення справи про Б. тощо. Сукупність таких процесуальних правовідносин може розглядатися як ліквідаційний правовий процес щодо суб'єкта підприємництва.

Якщо платника податків визнано банкрутом, черговість задоволення претензій кредиторів визначається законодавством про Б. Борги перед бюджетом та державними фондами погашаються після погашення заборгованості по невиплаченій заробітній платі звільнених та працюючих робітників. При цьому оподаткування суб'єкта підприємницької діяльності в процедурі Б. має певні особливості.

З моменту прийняття судом ухвали про порушення провадження у справі про Б. платника податків порядок сплати податкового зобов'язання або погашення податкового боргу такого платника податків, зазначених у заяві, яка подається до суду, визначається згідно з нормами Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом».

При цьому порядок продажу активів у рахунок погашення податкового боргу боржника визначається Державним департаментом з питань банкрутства. Активи платника податків можуть бути примусово стягнені в рахунок погашення його податкового боргу виключно за рішенням суду.

Запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів у зв'язку з порушенням щодо конкретного платника податків провадження у справі про Б. унеможливає застосування до нього адміністративного арешту активів. З дня прийняття відповідного рішення судом у межах процедур, визначених законодавством з питань Б., майно платника податків, якщо воно було під заставою, звільняється з податкової застави. У зв'язку з ліквідацією платника податків унаслідок проведення процедури Б. здійснюється зупинення адміністративного арешту майна платника податків.

Заборгованість, попередньо віднесена на зменшення доходу або відшкодована за рахунок страхового резерву, яка визнається безнадійною внаслідок недостатності активів покупця, визнаного банкрутом у встановленому порядку, або внаслідок її списання згідно з умовами мирової угоди, укладеної відповідно до законодавства з питань Б., не змінює податкові зобов'язання як покупця, так і продавця у зв'язку з таким визнанням.

Безнадійна заборгованість позичальника, визнаного банкрутом у встановленому законодавством порядку, відшкодовується за рахунок страхового резерву кредитора після прийняття судом рішення про визнання дебітора банкрутом. Кошти, отримані кредитором унаслідок завершення ліквідаційної процедури та продажу майна позичальника, включаються до складу доходів кредитора в податковий період їх надходження.

Якщо кредитор надає кредит дебітору, проти якого порушено справу про Б., до моменту укладення кредитного договору та інформація про порушення такої справи була оприлюднена (за винятком випадків надання фінансових кредитів у межах процедури санації дебітора під заставу його корпоративних прав), безнадійна заборгованість за кредитом погашається за рахунок власних коштів кредитора. При цьому дохід дебітора, оголошеного Б. у встановленому законодавством порядку, не збільшується на суму зазначеної безнадійної заборгованості.

Якщо кредитор не може звернутися до суду із заявою про порушення справи про Б. у зв'язку з тим, що безсуперечні вимоги такого кредитора до боржника сукупно становлять суму, меншу ніж 300 мінімальних розмірів заробітної плати, така сума вимог включається до складу витрат кредитора.

- Література:* 1. *Про банкрутство* : Закон України : від 14.05.1992 р. : № 4036-ХІІ // Відомості Верховної Ради України.— 1992 — № 31.— Ст. 440.
2. *Про підприємства в Україні* : Закон України : від 27.03.1991 р. : № 887-ХІІ // Відомості Верховної Ради України.— 1991.— №24.— Ст. 272.
3. *Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом* : Закон України : від 14.05.1992 р. : № 2343-ХІІ // Відомості Верховної Ради України.— 1992.— № 31.— Ст. 440.
4. *Поддєрьогін А. М.* Фінанси підприємств : підручник / А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін.; за ред. А. М. Поддєрьогіна.— 5-те вид., переробл. та допов.— К. : КНЕУ, 2004.— 546 с.
5. *Економіка підприємств* : підручник / за заг. ред. С. Ф. Покропивного.— К. : КНЕУ, 2003.— 608 с.

О. Г. Зима

БАРТЕР

(Exchange of Commodities)

Див також:

*Дохід валовий; Витрати валові; Ціна звичайна;
Метод податкового обліку;
Спрощена система оподаткування суб'єктів
малого підприємництва*

— вид цивільно-правового договору, за яким одна сторона бере на себе зобов'язання передати іншій стороні якесь майно проти зобов'язання іншої сторони передати першій майно рівної вартості, тобто перехід права власності на об'єкти договору між його сторонами відбувається без використання грошей як засобів платежу.

Суб'єктами бартерної операції в Україні можуть бути як юридичні, так і фізичні особи. Залежно від кількості сторін, що приймають участь в здійсненні товарного обміну розрізняють закритий та відкритий Б. В першому випадку Б. операція здійснюється у визначений час між двома особами, а її предметами є чітко визначені товари (результати робіт, послуги). У відкритому Б., який зазвичай здійснюється протягом встановленого періоду (місяць, квартал тощо) може брати участь більше двох сторін, перелік товарів не обмежений, а пропорції обміну заздалегідь не визначені.

За формою здійснення розрахунків Б. може бути збалансованим (один товар обмінюється на інший без будь-якої грошової доплати) або незбалансованим. В останньому випадку вартість товарів, що ними обмінюються, не є еквівалентною, тому одна зі сторін договору крім передачі товару доплачує різницю коштами.

Залежно від місця здійснення операції розрізняють внутрішній (без переміщення через митний кордон України) та зовнішньоекономічний Б.

В оподаткуванні під Б. (товарним обміном) розуміють господарську операцію, яка передбачає проведення розрахунків за товари (роботи, послуги) у негрошовій формі в рамках одного договору.

Для цілей оподаткування бартерна (товарообмінна) операція розглядається як така, що складається з двох зустрічних операцій купівлі-продажу. Специфікою оподаткування товарообмінних операцій є використання звичайних цін незалежно від ступеня «зв'язаності» сторін договору — доходи та витрати від їх здійснення визначаються виходячи з договірної ціни такої операції, але не нижчої за звичайні ціни.

Для обмеження бартерних операцій в Україні протягом 1997–2002 рр. використовувався спеціальний стримуючий механізм податкового регулювання: у момент здійснення першої (у межах Б.) операції обидва партнери збільшували валовий дохід та податкові зобов'язання з ПДВ, а право

на збільшення валових витрат і податкового кредиту з ПДВ вони отримували в податковому періоді, в якому відбувалася зустрічна поставка. У випадку, коли початок та закінчення Б. припадали на один податковий період, її здійснення не впливало на загальну суму податку на прибуток підприємств і ПДВ. Але якщо пряма й зустрічна (балансуюча) поставка здійснювалися в різні податкові періоди, обидва партнери були вимушені сплачувати податок на прибуток і ПДВ у першому періоді з подальшою компенсацією цієї суми в періоді закінчення бартерної операції.

З 2003 р. спеціальні правила податкового обліку бартерних операцій скасовано, і до них застосовується звичайний підхід.

Оподаткування доходу фізичних осіб від здійснення ними Б. упродовж 2004–2010 рр. було побудовано за іншою, більш жорсткою, схемою. Якщо один об'єкт рухомого майна обмінювався на інший об'єкт рухомого майна, то кожна зі сторін договору міни сплачувала 50 % від суми податку, що визначається шляхом застосування базової ставки податку з доходів фізичних осіб (15 %) до вартості майна (за звичайними цінами), яке відчужується кожною зі сторін. При цьому, на відміну від бартерних операцій юридичних осіб, витрати, пов'язані з придбанням об'єктів рухомого майна, що обмінюються, на суму податку не впливали.

Починаючи з 1 січня 2011 р. доходи від обміну нерухомого та рухомого майна оподатковуються за тими ж принципами, що й доходи від продажу таких об'єктів.

Для юридичних осіб — суб'єктів спрощеної системи оподаткування встановлене обмеження щодо здійснення Б.: вони не мають права застосовувати іншу форму оплати за відвантажену продукцію, ніж оплата коштами. Такий порядок обумовлений тим, що об'єктом оподаткування для єдиного податку є виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), що надходить на банківський рахунок або в касу продавця, а в разі здійснення бартерної операції руху коштів не відбувається.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

БІЗНЕС ГРАЛЬНИЙ (*Gambling Business*)

Див також:

Збір на провадження деяких видів підприємницької діяльності; Плата за торговий патент та деякі види підприємницької діяльності; Патент торговий

— діяльність, пов'язана з влаштуванням казино, інших гральних місць (домів), гральних автоматів із грошовим або майновим вигрaшем, проведенням лотерей (крім державних) та розіграшів з видачею грошових вигрaшів у готівковій або майновій формі.

Операції з надання послуг у сфері Б. г., що здійснюються суб'єктами підприємницької діяльності або їх структурними (відокремленими) підрозділами, підлягають патентуванню.

Торговий патент на здійснення операцій з надання послуг у сфері Б. г. придбавається для кожного окремого грального місця (грального автомата, грального столу). Якщо суб'єкт підприємницької діяльності має структурні (відокремлені) підрозділи, торговий патент придбавається окремо для кожного структурного (відокремленого) підрозділу.

Чинним законодавством передбачено обов'язкові умови, без виконання яких надання послуг у сфері Б. г. не дозволяється. Так, казино, інші гральні місця (будинки) повинні розташову-

ватися в окремих приміщеннях (будівлях) і мати гральний зал для відвідувачів (крім гральних автоматів та більярдних столів). Надання послуг у сфері Б. г. за межами відведених для цього приміщень чи будівель, а також у приміщеннях, які не мають грального залу для відвідувачів, забороняється.

Торговий патент надає право здійснювати лише той вид Б. г., що зазначений у патенті, тобто якщо патент видано на використання стола для більярду, підприємство не зможе використовувати гральні автомати без отримання відповідного патенту. Розміри плати за патент на здійснення операцій у сфері Б. г. залежать від виду діяльності (таблиця).

Річні ставки плати за торговий патент у сфері Б. г. у 2010 р.

Вид діяльності	Ставка, тис. грн
Використання грального автомата з грошовим чи майновим виграшем	4,2
Використання грального стола з кільцем рулетки	192,0
Використання інших гральних столів (спеціальні столи для казино, крім столів для більярду)	144,0
Використання кегельбанів	6,0
Використання столів для більярду, крім тих, що використовуються для спортивних аматорських змагань	1,8
Інші види Б. г.	7,2

Необхідною умовою здійснення Б. г. є придбання ліцензії. Чинною редакцією п. 29 ст. 9 Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» передбачено наявність ліцензії на здійснення таких видів діяльності, як: організація та утримання тоталізаторів, гральних закладів; випуск і проведення лотерей; організація діяльності з проведення азартних ігор.

Починаючи з 2011 р. діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей) є об'єктом справляння збору на провадження деяких видів підприємницької діяльності. При цьому під діяльністю у сфері розваг розуміється господарська діяльність юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, що полягає в проведенні лотерей, а також розважальних ігор (більярд, кеглі, боулінг, різні настільні ігри, дитячі відеоігри тощо), участь в яких не передбачає одержання її учасниками грошових або майнових призів (виграшів).

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
 2. Про ліцензування певних видів господарської діяльності : Закон України : від 1.06.2000 р. : № 1775-III // Відомості Верховної Ради України.— 2000.— № 36.— Ст. 299.

О. А. Лукашев

БЛАГА ДОДАТКОВІ
(Supplementary Goods)

Див також:
Дохід; Дохід загальний оподатковуваний річний;
Дохід у натуральній формі;
Податок на доходи фізичних осіб

— кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платникові податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою чи виплатою, відшкодуванням чи компенсацією за цивільно-правовими угодами, укладеними з таким платником податку.

Надання роботодавцем Б. д. через інших осіб (наприклад, комунальних послуг відповідними службами за рахунок коштів роботодавця) не змінює суті цієї виплати — вона також розглядається

як Б. д., надане роботодавцем. Форма надання Б. д. (грошові кошти, матеріальні й нематеріальні цінності) не обмежується.

Доходи, що входять до складу Б. д.:

- вартість використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, наданих платникові податку в безоплатне користування, або компенсації вартості такого використання, але якщо таке надання або компенсація не зумовлені виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору (контракту) чи не передбачені нормами колективного договору або законом в установлених ними межах; при цьому не вважаються Б. д. платника податку витрати роботодавця, що підлягають включенню до собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг згідно із законодавством;
- вартість майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку, крім випадків, визначених законодавством щодо оподаткування прибутку підприємств;
- вартість послуг домашнього обслуговуючого персоналу, безоплатно отриманих платником податку, включаючи працю підпорядкованих осіб, а також осіб, які перебувають на військовій службі чи є заарештованими або ув'язненими;
- 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 законодавством;
- суми безповоротної фінансової допомоги;
- суми боргу платника податку, анульованого кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним із процедурою банкрутства, до закінчення строку позовної давності; у разі, якщо кредитор повідомляє платника податку — боржника про анулювання боргу та включає суму анульованого боргу до податкового розрахунку суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, за підсумками звітного періоду, в якому цей борг було анульовано, такий боржник самостійно сплачує податок з таких доходів і відображає їх у річній податковій декларації;
- вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), визначена за правилами звичайної ціни, а також сума знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку.

Якщо Б. д. надаються в негрошовій формі, сума податку об'єкта оподаткування обчислюється за правилами, визначеними законодавством. Незважаючи на труднощі, оподаткування Б. д. у повному обсязі є необхідною умовою забезпечення як ефективності, так і справедливості в оподаткуванні. Ефективність досягається завдяки усуненню викривлень у розподілі доходів (заміщення доходів у грошовій формі доходами у формі Б. д.). Справедливість досягається як результат забезпечення однакового ставлення до працівників, які отримують доходи лише в грошовій формі, та до працівників, які частково одержують їх у формі Б. д.

Не належить до Б. д. видача продукції підприємства або інших товарів (послуг) у рахунок заробітної плати (натуроплата), а також видача працівникам продуктів харчування, товарів (робіт або послуг) підприємства за плату (що розглядається як їх продаж).

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

О. Г. Зима

БОРГ БАНКРУТІВ ПОДАТКОВИЙ
(*Tax Debt of Bankrupts*)Див також:
Банкрутство; Борг податковий

— не сплачені в строк суми податкових зобов'язань і нараховані на них пеня та штрафні санкції платником податків, за яким порушено справу про банкрутство.

З моменту прийняття судом ухвали про порушення провадження у справі про банкрутство платника податків порядок сплати податкового зобов'язання або погашення податкового боргу такого платника податків, зазначених у заяві, яка подається до суду, визначається згідно з нормами Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом». При цьому порядок продажу активів у рахунок погашення податкового боргу боржника визначається Державним департаментом з питань банкрутства.

Норми Податкового кодексу України, що регулюють питання погашення податкових зобов'язань або стягнення податкового боргу платників податків, не застосовуються до осіб, на яких поширюються судові процедури, визначені Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом».

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Бех Г. В.* Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобилянкі та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

М. П. Кучерявенко

БОРГ ІПОТЕЧНИЙ КОНСОЛІДОВАНИЙ
(*Consolidated Mortgage Debt*)Див також:
Кредит житловий іпотечний; Кредит

— зобов'язання за договорами про іпотечний кредит, реформовані кредитодавцем відповідно до закону. Реформування іпотечних активів передбачає об'єднання зобов'язань за договорами про іпотечний кредит у неподільну цілісність зобов'язань — Б. і. к.

Кредитодавець має право реформувати в один або декілька Б. і. к. зобов'язання певної кількості боржників, здійснювати платежі протягом певного строку в рахунок погашення основного зобов'язання за договорами про іпотечний кредит.

Основне зобов'язання за договором про іпотечний кредит одночасно може бути реформоване тільки в один Б. і. к. Разом з реформуванням кредитодавець створює відповідні іпотечні пули. До таких іпотечних пулів включаються іпотеки, що забезпечують виконання основних зобов'язань за договорами про іпотечний кредит, реформованими у відповідний Б. і. к. Розмір іпотечного пулу має бути більшим, ніж забезпечений ним Б. і. к.

Сума реформованих у Б. і. к. зобов'язань боржників щодо здійснення платежів у рахунок погашення основного зобов'язання протягом строку існування іпотечних активів є вартістю іпотечних активів. Строк, на який зобов'язання за договорами про іпотечний кредит реформовані у Б. і. к., є строком існування іпотечних активів.

Рішення щодо реформування зобов'язань за договорами про іпотечний кредит приймає виконавчий орган кредитодавця. Кількість діючих договорів про іпотечний кредит, зобов'язання за якими підлягають реформуванню, та вимоги до них з урахуванням строків дії договорів та розміру зобов'язань за ними кредитодавець визначає самостійно.

До Б. і. к. можуть бути включені тільки зобов'язання за договорами про іпотечний кредит на придбання, будівництво або реконструкцію нерухомості, забезпечені іпотекою. Б. і. к. має об'єднувати зобов'язання не менш як трьох боржників. У Б. і. к. можуть бути включені тільки зобов'язання, що мають однакові умови договорів про іпотечний кредит, умови іпотечних договорів та інші умови, перелік яких визначає кредитор. Не підлягають реформуванню в Б. і. к. зобов'язання, забезпечені іпотекою, предмет якої перебуває у власності обмежено дієздатних чи недієздатних осіб, а також зобов'язання, забезпечені наступною іпотекою.

Література: 1. Про іпотечне кредитування, операції з консолідованим іпотечним боргом та іпотечні сертифікати : Закон України : від 19.06.2003 р. : № 979-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2004.— № 1.— Ст. 1.— Зі змінами.

О. П. Кириленко

БОРГ (НЕДОЇМКА) ПОДАТКОВИЙ (Tax Debt (Arrears))

Див також:
*Арешт активів адміністративний; Борг податковий
безнадійний; Відстрочення податкових зобов'язань;
Вимога податкова; Відповідальність за порушення
податкового законодавства адміністративна*

— сума грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгоджена платником податків або узгоджена в порядку оскарження, але не сплачена в установленій строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання.

Джерелами погашення Б. п. платника податків є:

- будь-які власні кошти, у тому числі отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна, випуску цінних паперів, зокрема корпоративних прав, отримані як позика (кредит) та з інших джерел;
- суми надміру сплачених платежів до відповідних бюджетів (без заяви платника в разі наявності переоплати за тим податком, за яким виник борг);
- будь-яке майно боржника з урахуванням обмежень, визначених Податковим кодексом України, а також іншими законодавчими актами;
- дебіторська заборгованість платника податків, строк погашення якої настав і право вимоги якої переведено на органи державної податкової служби (у разі, якщо здійснення заходів щодо продажу майна платника податків не привело до повного погашення суми Б. п.).

Будь-яка уступка грошового зобов'язання або Б. п. платника податків третім особам (за виключенням податкової поруки) забороняється.

У разі наявності в платника податків Б. п. органи державної податкової служби зобов'язані зарахувати кошти, що сплачує такий платник податків, у рахунок погашення Б. п. згідно з черговістю його виникнення незалежно від напряму сплати, визначеного платником податків. Б. п. в разі одночасного його виникнення за різними податками, зборами (обов'язковими платежами) погашається в рівних пропорціях.

Спрямування коштів платником податків на погашення грошового зобов'язання перед погашенням Б. п. забороняється, крім випадків спрямування цих коштів на виплату заробітної плати та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Якщо Б. п. виник за операціями, що виконувалися в межах договору про спільну діяльність, джерелом погашення боргу є майно платників податків, які є учасниками такого договору.

Для забезпечення погашення Б. п. та його стягнення контролюючі органи застосовують такі інструменти, як: податкова застава, адміністративний арешт активів платника, розстрочення та відстрочення Б. п.

Безнадійний Б. п., включаючи пеню та штрафні санкції, нараховані на такий Б. п., підлягає списанню.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

М. П. Кучерявенко

БОРГ ПОДАТКОВИЙ БЕЗНАДІЙНИЙ *(Bad Tax Debt)*

Див також:
*Банкрутство; Борг податковий; Зобов'язання
податкові; Списання податкового боргу*

— заборгованість платників податку перед бюджетом щодо сплати податків і зборів, а також прирівняних до них платежів, імовірність погашення якої є несуттєвою.

Під терміном Б. п. б. слід розуміти:

а) податковий борг платника податків, визнаного в установленому порядку банкрутом, вимоги щодо якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю активів банкрута;

б) податковий борг фізичної особи, яка:

– визнана у судовому порядку безвісно відсутньою або померлою, у разі недостатності майна, на яке може бути направлено стягнення згідно із законодавством;

– померла, у разі недостатності майна, на яке може бути направлено стягнення згідно із законодавством;

– понад 720 днів перебуває у розшуку;

в) податковий борг юридичних та фізичних осіб, стосовно якого минув строк позовної давності;

г) податковий борг юридичних осіб, визнаних фіктивними відповідно до закону.

Якщо фізична особа, яка була визнана в судовому порядку безвісно відсутньою або померлою, з'являється або якщо фізичну особу, яка перебувала в розшуку понад 720 днів, розшукано, списана заборгованість таких осіб підлягає відновленню та стягненню в загальному порядку, без дотримання строків позовної давності.

Податкові зобов'язання або податковий борг, що залишаються непогашеними після ліквідації платника податків, уважаються безнадійним боргом і підлягають списанню.

Порядок списання непогашених податкових зобов'язань або податкового боргу після ліквідації платника податків затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 25.07.2002 р. № 1056. Відповідно до цього порядку, податковий борг визнається безнадійним для подальшого його списання рішенням податкового органу, яке приймається на підставі одного з таких документів:

– рішення органу державної реєстрації про скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності або його філії, відділення чи іншого відокремленого підрозділу (платника податків);

- повідомлення державного органу реєстрації актів цивільного стану про смерть фізичної особи (платника податків);
- рішення суду про визнання фізичної особи (платника податків) безвісно відсутньою або померлою чи недієздатною.

Таке рішення приймається, якщо за даними податкового органу активів ліквідованого платника податків або засновників чи учасників, які несуть повну або додаткову відповідальність за зобов'язаннями платника податків, недостатньо для погашення податкових зобов'язань або податкового боргу.

Якщо контролюючий орган не є податковим органом, рішення про визнання податкового боргу безнадійним приймається податковим органом за зверненням контролюючого органу, яке подається разом з одним із зазначених документів. У день прийняття податковим органом рішення про визнання податкового боргу безнадійним податкові повідомлення або податкові вимоги вважаються відкликаними, а на підставі рішення про визнання податкового боргу безнадійним керівник контролюючого органу (його заступник) приймає рішення про списання цього податкового боргу.

Якщо платника податків визнано у встановленому порядку банкрутом, податковий борг такого платника податків, вимоги щодо якого не були задоволені через недостатність активів, переходить у статус безнадійного та підлягає списанню. Днем виникнення Б. п. б. вважається дата прийняття господарським судом ухвали про затвердження звіту ліквідатора.

При порушенні кримінальної справи щодо умисного ухилення осіб від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) прийняття рішень про визнання податкового боргу безнадійним та його списання відкладається до вирішення справи. За наявності Б. п. б. за митними платежами, митні органи мають звертатись до податкових органів для визнання цих боргів безнадійними та списувати такі борги на підставі прийнятих податковими органами рішень.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Про затвердження Порядку списання непогашених податкових зобов'язань або податкового боргу після ліквідації платника податків* : постанова Кабміну України : від 12.12.2002 р. : № 1854 // *Урядов. кур'єр*.— 2002.— 21 серп.

О. Г. Зима

БРУТТО-ЕФЕКТ ОПОДАТКУВАННЯ (*Gross Effect of Taxation*)

Див також:
Політика податкова

— непередбачені витрати, які дорівнюють скороченню розміру чистого прибутку, споживчої вигоди й вигоди виробників, що сталося внаслідок податкових викривлень, привнесених у процеси розподілу прибутків відхиленнями від загальноприйнятих податкових правил.

Диспропорції у сфері попиту та пропозиції, створювані недосконалим оподаткуванням, неузгодженими змінами, внесеними до податкового законодавства, нестабільністю принципів бухгалтерського й фінансового обліку, призводять до непередбачуваних витрат та прямих збитків учасників ринкових відносин.

- Література:* 1. *Економічна енциклопедія*. У 3 т. Т. 1 / за ред. С. В. Мочерного та ін.— К. : Академія, 2000.— 832 с.
2. *Налоги и налогообложение* / под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской.— СПб. : Питер, 2000.— 544 с.

О. М. Тищенко

В

ВАРТІСТЬ ДОДАНА (*Value Added*)

Див. також:
Податок на додану вартість

— приріст вартості, створюваний у конкретному процесі виробництва товарів і послуг.

Валова В. д. визначається як різниця між вартістю продукції, яку випускає підприємство, та вартістю матеріалів, куплених і використаних для її виробництва, або між валовим обсягом реалізації продукції та проміжним споживанням. До складу В. д. поряд зі створеними еквівалентами доходів уключаються також і амортизаційні відрахування, оскільки вони розглядаються як фактор, що створює вартість продукції.

Чиста В. д. визначається як валова В. д., зменшена на вартість спожитого основного капіталу.

В. д. є категорією суспільного, приватного й одиничного поділу праці, при якому виготовлений продукт або надана послуга є результатом діяльності багатьох виробників. Кількісно В. д. обчислюється як різниця між доходами від продажів та вартістю всієї сировини, комплектуючих матеріалів і послуг, які підприємство оплатило для виробництва товару.

В. д. тісно пов'язана з таким макроекономічним показником, як валовий внутрішній продукт (ВВП), оскільки підсумовування В. д. за галузями та сферами виробництва дає показник ВВП. В. д. є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

- Література:* 1. *Економічна енциклопедія*. У 3 т. Т. 1. / за ред. С. В. Мочерного та ін.— К. : Академія, 2000.— 832 с.
2. *Сазерленд Дж.* Ведення бізнеса : Ключевые понятия / Дж. Сазерленд ; пер. с англ. под ред. С. А. Засухиной.— Д. : Баланс Бизнес Букс, 2005.— 432 с.
3. *Соколовська А. М.* Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010.— 326 с.

О. М. Тищенко

ВАРТІСТЬ ОСНОВНИХ ФОНДІВ БАЛАНСОВА (*Book Value of Fixed Assets*)

Див. також:
Амортизація;
Актив нематеріальний;
Засоби основні

— у загальному значенні це вартість основних фондів, за якою вони відображуються в балансі підприємства. У зв'язку зі зношенням основних засобів В. о. ф. не є постійною величиною — в процесі їх експлуатації балансова вартість зменшується від первісної їх вартості до нульового значення.

В оподаткуванні протягом 1997–2010 рр. В. о. ф. на початок відповідного податкового кварталу була базою для визначення сум амортизаційних.

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

$$B_a = B_{a-1} + П_{a-1} - B_{a-1} - A_{a-1},$$

де B_a — балансова вартість групи (окремого об'єкта основних фондів групи I) на початок розрахункового кварталу; B_{a-1} — балансова вартість групи (окремого об'єкта основних фондів групи I) на початок кварталу, що передував розрахунковому; $П_{a-1}$ — сума витрат, понесених на придбання основних фондів, здійснення капітального ремонту, реконструкцій, модернізацій та іншого поліпшення основних фондів, що підлягають амортизації, протягом кварталу, який передував розрахунковому; B_{a-1} — сума виведених з експлуатації основних фондів (окремого об'єкта основних фондів групи I) протягом кварталу, що передував розрахунковому; A_{a-1} — сума амортизаційних відрахувань, нарахованих у кварталі, що передував розрахунковому.

Починаючи з 1 квітня 2011 р., з моменту введення в дію розділу III Податкового кодексу України, замість терміна В. о. ф. використовується термін «вартість основних засобів, що амортизується».

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Виецкая О. В. Налоговая амортизация: теория, опыт и проблемы применения : монография / О. В. Виецкая ; НАН Украины, Ин-т экономики пром-сти.— Донецк, 2008.— 132 с.
3. Стадницький Ю. І. Державна амортизаційна політика в системі регулювання підприємницької діяльності / Ю. І. Стадницький, А. Г. Загородній, Т. А. Саган.— Л. : ЗУКЦ, 2005.— 236 с.

Ю. Б. Іванов

ВАРТІСТЬ ТОВАРІВ МИТНА (Custom Value of Goods)

Див. також:
*Методи визначення митної вартості товарів;
Контроль митний*

— сума, яку фактично сплачено або яка підлягає сплаті за товар на момент перетину митного кордону держави (тобто коли виконано всі належні формальності щодо ввезення товару в країну чи його вивезення з неї).

До В. т. м. зараховують ціну товару, зазначену в рахунку-фактурі чужоземного контрагента, а також такі фактичні витрати (якщо їх не враховано в рахунку-фактурі): витрати на транспортування, завантаження, розвантаження, переміщення та страхування до пункту перетину митного кордону; комісійні та брокерські витрати на час проведення митного й інших видів оформлення в чужоземних державах на шляху перевезення товару; плату за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до цього товару й мають бути оплачені імпортером або експортером прямо чи опосередковано як умова їх увезення (вивезення).

Відомості про В. т. м. використовують для нарахування різних видів мита, інших пов'язаних із зовнішньоекономічною діяльністю податків і зборів (обов'язкових платежів), ведення митної статистики, а також, у разі потреби, для розрахунків штрафів, інших санкцій та стягнень, установлених чинним законодавством. Введення чітких норм і правил визначення митної вартості ввезених товарів створює умови для організації ефективної системи контролю за їхнім дотриманням (з боку держави в особі відповідних структур), що дасть можливість завдяки правильному

визначенню бази оподаткування імпортованих товарів забезпечити повноту надходжень від нарахованих податків і митних платежів до державного бюджету.

Для визначення В. т. м. встановлено загальні критерії: момент перетину митного кордону та ціна угоди (вартість, зазначена в рахунку-фактурі). За такого підходу значення В. т. м. для однакових товарів буде однаковим навіть у випадках, коли вони поставляються за різними умовами.

В. т. м. обчислюють насамперед на основі ціни угоди, тобто фактурної (контрактної) вартості, яка є ціною товару, обумовленою в контракті й зазначеною в рахунку-фактурі. Різниця між митною та фактурною вартістю полягає передусім у різній функціональній значущості. Якщо В. т. м. є основою для системи митного оподаткування, то фактурна вартість — основою системи валютного контролю, а також базою для розрахунку В. т. м. Тому В. т. м. обчислюється в національних грошових одиницях, а фактурна — у вільноконвертованій валюті, яка зазначається в рахунку-фактурі. Визначення В. т. м. здійснюють з огляду на умови поставки товару згідно з інтерпретацією міжнародних комерційних термінів Інкотермс, зважаючи на те, які витрати включені продавцем до рахунку-фактури й коли вони здійснені — до перетину митного кордону чи після. При обчисленні В. т. м. витрати, зроблені до перетину митного кордону (якщо вони не включені до рахунку-фактури), додаються до фактурної вартості: за навантаження товару на транспортний засіб, за страхування, сплачене вивізне мито тощо. Відповідно витрати, зроблені після перетину митного кордону, віднімаються (якщо вони включені до рахунку-фактури).

В. т. м. та метод її визначення декларант заявляє (декларує) митному органу під час переміщення товарів через митний кордон шляхом подання декларації митної вартості. Заявлена декларантом В. т. м. і подані ним відомості про її визначення мають базуватися на достовірній, документально підтвердженій інформації, що подається в кількісному виразі. У разі потреби підтвердити заявлену декларантом В. т. м. декларант зобов'язаний на вимогу митного органу надати йому необхідні для цього відомості. При цьому митний орган має право прийняти рішення про неможливість використання вибраного декларантом методу митної оцінки.

Література: 1. Гребельник О. П. Основи митної справи : навч. посіб. / О. П. Гребельник.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 600 с.

2. *Основи митної справи в Україні* : навч. посіб. / за ред. П. В. Пашка.— К. : Знання, 2004.— 732 с.

А. Г. Загородній

ВЕКСЕЛЬ ПОДАТКОВИЙ (*Tax Bill of Exchange*)

Див. також:
Податок акцизний; Відстрочення податкових зобов'язань; Пільга податкова; Кредит податковий; Податок на додану вартість

— це письмове безумовне грошове зобов'язання платника податків сплатити до бюджету відповідну суму коштів у порядку та терміни, визначені законодавством. При цьому таке зобов'язання має бути підтверджене комерційним банком шляхом авалю.

В. п. є податковим зобов'язанням, визначеним векседавцем самостійно й узгодженим із дня взяття на облік векселя контролюючим органом за місцезнаходженням векседавця, а в разі, якщо законодавством передбачено відстрочення зі сплати митних платежів, — з дня митного

оформлення товарів в установленому порядку. Застосування В. п. дає можливість платникові перенести момент фактичного погашення податкових зобов'язань на пізніші терміни, що може розглядатися як різновид відповідної податкової пільги.

Обов'язки з погашення В. п. не можуть передаватися іншим особам незалежно від їх відносин з векселедавцем, В. п. не підлягає індосаменту. Відсотки або інші види плати за користування В. п. не нараховуються. Векселедержателем є орган державної податкової служби за місцем реєстрації векселедавця.

Чинним законодавством передбачено застосування В. п. стосовно двох податків: акцизного та на додану вартість.

У акцизному оподаткуванні В. п. використовуються в таких випадках:

а) отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, призначеного для перероблення на алкогольні напої (крім виноматеріалів) на строк до 90 календарних днів; при цьому часткове погашення В. п. після закінчення строку, на який він виданий, заборонене, а якщо В. п., строк сплати за яким настав, не погашений, наступний вексель не може бути виданий таким суб'єктом;

б) отримання з акцизного складу спирту етилового денатурованого (спирту технічного), біоетанолу, що використовуються для виробництва окремих видів продукції та на які встановлено ставку податку 0 грн за 1 л 100 %-го спирту; строк, на який видається В. п. підприємствами-виробниками для виробництва окремих видів продукції, не може перевищувати 90 календарних днів, а підприємствами первинного виноробства та виробниками лікарських засобів — 180 календарних днів; у разі нецільового використання суб'єктами господарювання спирту етилового та біоетанолу, що отримані як сировина для виробництва продукції, з таких суб'єктів справляється штраф у розмірі, який обчислюється з огляду на обсяги використаних не за призначенням спирту етилового і біоетанолу та відповідної ставки акцизного податку, збільшеної в 1,5 разу;

в) отримання легких дистилятів і важких дистилятів, що використовуються суб'єктами господарювання — виробниками етилену як сировина для виробництва етилену; у цьому разі строк, на який видається В. п., не може перевищувати 90 календарних днів;

г) ввезення на митну територію України легких та важких дистилятів з метою використання їх як сировини у виробництві етилену; строк, на який видається авальований В. п., не може перевищувати 90 календарних днів з дати оформлення митної декларації.

В. п. виписується в трьох примірниках. Один примірник подається органу державної податкової служби за місцезнаходженням виробника, другий — органу державної митної служби, яким здійснюється митне оформлення зазначених товарів, третій залишається платникові податку.

Погашеним вважається В. п. за умови сплати векселедавцем суми податку в повному обсязі та в зазначений у В. п. строк, а для тих підакцизних товарів, на які встановлено нульову ставку податку — в разі документального підтвердження факту цільового використання відповідної продукції.

Якщо авальований банком вексель з акцизного податку не погашається у визначений строк, векселедержатель учиняє протест такого векселя в неплатежі згідно із законодавством та звертається протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту до банку, який здійснив аваль цього векселя, з опротестованим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, що настає за датою звернення векселедержателя з опротестованим векселем, переказати суму, зазначену в цьому векселі, векселедержателю.

В. п. з акцизного податку розглядається як своєрідна гарантія цільового використання під-акцизної сировини, яка використовується для виробництва підакцизної продукції, оскільки грошові зобов'язання з акцизного податку виникають не в момент отримання підакцизної сировини, а значно пізніше — коли виробництво підакцизних товарів буде завершено.

У податку на додану вартість використання В. п., починаючи з 1 січня 2011 р., дозволено тільки підприємствам суднобудівної промисловості при ввезенні на митну територію України устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні за переліком, який встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Підприємство суднобудівної промисловості має право за власним бажанням видати В. п. митному органу (а митний орган зобов'язаний прийняти) на суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, визначеного в митній декларації, що підлягає сплаті, із строком погашення на 720-й календарний день з дати його видачі (проте Кабінет Міністрів України може визначити більш тривалі строки погашення В. п. для окремих товарів). При цьому В. п. підлягає обов'язковому підтвердженню банком (перелік таких банків формується центральним органом державної податкової служби та оприлюднюється) шляхом авалу. Векселедержателем є орган державної податкової служби за місцем реєстрації векселедавця як платника податку.

В. п. може бути виданий лише особою, яка відповідає таким вимогам:

- є платником податку на додану вартість;
- зареєстрована як платник податку на додану вартість і внесена до реєстру платників податку на додану вартість більш як за 12 календарних місяців до місяця, у якому здійснюється ввезення на митну територію України (крім операцій з давальницькою сировиною та операцій з ремонту, зокрема гарантійного);
- має індивідуальний податковий номер, присвоєний як платникові податку на додану вартість.

Обов'язковою умовою застосування В. п. є оформлення митної декларації (за винятком тимчасової, неповної, періодичної чи попередньої декларації).

В. п. є податковим звітним документом і підлягає обліку та зберіганню за правилами і в строки, що встановлені для первинних бухгалтерських документів.

Сума податкового зобов'язання з податку на додану вартість за однією митною декларацією не може бути частково оплачена векселем, а частково — коштами. Вексель видається на повну суму податкового зобов'язання окремо за кожною митною декларацією.

В. п. складається в трьох примірниках із зазначенням суми податку в національній валюті виключно на вексельному бланку, що купується в банку. Перший примірник векселя митним органом, який здійснює митне оформлення ввезених на митну територію України товарів, не пізніше ніж на третій день від дати надання векселя надсилається (передається) органу державної податкової служби, в якому особа зареєстрована як платник податку на додану вартість. Другий примірник векселя залишається в митному органі, а третій — у платника податку, який його видав.

Погашення В. п. здійснюється шляхом перерахування коштів до бюджету.

Банк зобов'язаний самостійно оплатити В. п. у разі його непогашення платником у визначений строк незалежно від того, з яких причин вексель не погашено. Якщо банком-аваліст не сплатить непогашений платником В. п., зазначена в ньому сума податку стягується з банка-аваліста в порядку, встановленому щодо стягнення податкового боргу.

У разі несвоєчасного погашення В. п. незалежно від того, ким погашено В. п. — платником податку, який його видав, чи банком-авалістом, до платника податку, який видав В. п.,

чи банка-аваліста застосовуються штрафні санкції в розмірі 1 % суми податку на додану вартість, зазначеної у В. п., за кожен день порушення строку, включаючи день погашення, але не більш як 50 % суми векселя.

Обов'язки з погашення В. п. не можуть передаватися іншим особам, крім банка-аваліста; В. п. не підлягає індосаменту; відсотки або інші види плати за користування В. п. не нараховуються.

Сума податку на додану вартість, зазначена у виданому В. п., відображається окремим рядком у податковій декларації за звітний період, у якому відбулося погашення В. п. До податкової декларації платник податку на додану вартість додає перелік та копії В. п., виданих і погашених протягом звітного (податкового) періоду.

За умови дотримання вимог щодо формування сум податку на додану вартість, які відносяться до податкового кредиту, платник податку має право віднести до податкового кредиту звітного (податкового) періоду суму податку на додану вартість за погашеними в такому звітному (податковому) періоді В. п.

Контроль за погашенням В. п. здійснюють органи державної податкової служби на підставі даних, отриманих від митних органів, податкових декларацій та платіжних документів, що підтверджують сплату сум податку за В. п.

Право надання векселя з податку на додану вартість, зокрема, для підприємств суднобудівної промисловості — це підтримуюча пільга галузевого характеру, спрямована на стабілізацію фінансового стану імпортерів, які вже витратили оборотні кошти на придбання імпортованих товарів, але ще не встигли отримати виручку від їх реалізації.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ВИДИ ПРАВОПОРУШЕНЬ ПОДАТКОВИХ *(Forms of the Tax Law Violation)*

Див. також:
*Відповідальність за порушення податкового
законодавства адміністративна;
Відповідальність за порушення податкового
законодавства кримінальна;
Уникнення податків; Ухилення від оподаткування*

— групи правопорушень у сфері оподаткування за різними критеріями класифікації.

Податкові правопорушення можуть бути класифіковані за такими ознаками:

- 1) за галузями права та характером санкцій — кримінальні; адміністративні; фінансові;
- 2) за ступенем суспільної небезпеки — податкові злочини; податкові проступки;
- 3) пов'язані з об'єктом оподаткування — його приховання, заниження, відсутність його обліку або ведення його обліку з порушенням встановленого порядку; несвоєчасна сплатою податку; непередставлення документів й іншої інформації тощо.

Можлива й більш вузька класифікація податкових правопорушень:

- а) за суб'єктом складом — учинені винятково фізичними особами, учинені тільки організаціями, здійснювані як фізичними особами, так і організаціями (змішаний суб'єкт відповідальності);

б) за особливостями статусу суб'єкта правопорушення — учинені платниками податків і зборів (обов'язкових платежів), учинені податковими агентами, учинені банками; учинені іншими зобов'язаними особами;

в) за особливостями об'єктивної сторони податкового правопорушення — учинені діями суб'єктів правопорушень, учинені в результаті бездіяльності, учинені як результат сукупності дії й бездіяльності тощо.

Основою критеріїв класифікації податкових правопорушень, що надають можливість віднести конкретне правопорушення до певного виду, є такі особливості:

- кількісні — строк відхилення, непредставлення звітності щодо податків і зборів; розмір несплачених, прихованих сум податків і зборів;
- якісні — обставини, що характеризують суспільну небезпеку правопорушення.

- Література:* 1. *Кримінальний кодекс України* : від 5 квіт. 2001 р. : № 2341-III // Відом. Верхов. Ради України. — 2001. — № 25/26. — Ст. 131.
2. *Кодекс України про адміністративні правопорушення* : від 7 груд. 1984 р. : № 80732-X // Відом. Верхов. Ради Української РСР. — 1984. — Додаток до № 51. — Ст. 1122.
3. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
4. *Кучерявенко М. П.* Податкове право України : Академічний курс : підручник / М. П. Кучерявенко. — К. : Правова єдність, 2008. — 701 с.

М. П. Кучерявенко

ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ КОНТРОЛЮЮЧИМ ОРГАНОМ *(Determination of Tax Liability by Controlling Bodies)*

Див. також:
*Органи контролюючі; Перевірка податкова;
Зобов'язання податкове;
Методи податкового контролю непрямі*

— процедура обчислення суми податкового зобов'язання, яка відповідно до закону здійснюється не платником, а органом податкової служби.

Цей спосіб визначення податкових зобов'язань в основному застосовується при виявленні порушень податкового законодавства, але його використання може бути доцільним також для спрощення виконання податкового обов'язку фізичними особами.

Відповідно до Податкового кодексу України, контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податків, якщо:

- платник податків не подає в установлені строки податкову (митну) декларацію;
- дані перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових (митних) деклараціях, уточнюючих розрахунках;
- згідно з податковим та іншим законодавством особою, відповідальною за нарахування сум податкових зобов'язань з окремого податку або збору, застосування штрафних (фінансових) санкцій та пені, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є контролюючий орган;
- рішенням суду, що набрало законної сили, особу визнано винною в ухиленні від сплати податків;

- дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, у тому числі податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, передбачених Податковим кодексом, зокрема податку на доходи фізичних осіб таким податковим агентом;
- результати митного контролю, отримані після закінчення процедури митного оформлення та випуску товарів, свідчать про заниження або завищення податкових зобов'язань, визначених платником податків у митних деклараціях.

В. п. з. здійснюється на підставі прямих, а також непрямих (у випадках, передбачених законодавством) методів.

Якщо сума податкового зобов'язання розраховується контролюючим органом, платник податків не несе відповідальності за своєчасність, достовірність і повноту нарахування такої суми, проте несе відповідальність за своєчасне й повне погашення нарахованого податкового зобов'язання та має право на оскарження цієї суми в установленому порядку.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права. В 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас ; Право, 2005.— 600 с.
3. *Бех Г. В.* Правовое регулирование косвенных налогов в Украине : монография / Г. В. Бех ; под. ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 128 с.

О. А. Лукашев

ВИЙМКА ДОКУМЕНТІВ І ПРЕДМЕТІВ (*Seizing Documents and Other Objects*)

Див. також:
Арешт активів адміністративний

— процедура вилучення документів і предметів платника податку в межах провадження слідчих дій та за умов прийняття відносно платника податків рішення про адміністративний арешт активів.

В. д. п. проводиться за вмотивованою постановою слідчого у випадках, коли є точні дані, що предмети або документи, які мають значення для справи, знаходяться в певній особі чи в певному місці. Виймка документів, що становлять державну або банківську таємницю, проводиться тільки за вмотивованою постановою судді й у порядку, погодженому з керівником відповідної установи. Примусова В. д. п. із житла чи іншого володіння особи, а також виймка документа виконавчого провадження проводиться лише за вмотивованою постановою судді.

Посадові особи і громадяни не мають права відмовлятися пред'явити або видати документи чи їх копії або інші предмети, які вимагає слідчий під час виймки. Видача й огляд документів, які містять дані, які становлять державну та (або) банківську таємницю, провадяться з додержанням існуючих правил, що забезпечують охорону державної та (або) банківської таємниці. Крім невідкладних випадків виймка повинна проводитись удень.

В. д. п. провадиться в присутності двох понять й особи, яка займає дане приміщення, а за її відсутності — представника житлово-експлуатаційної організації або місцевої Ради народних депутатів. У приміщеннях, що їх займають підприємства, установи й організації, виймка провадиться в присутності їх представників. Необхідно зазначити, що в приміщеннях дипломатичних представництв, а також в приміщеннях, де проживають члени дипломатичних представництв та їх родини, які користуються правом дипломатичної недоторканності, В. д. п. може провадитись

лише за згодою дипломатичного представника й у присутності прокурора та представника Міністерства закордонних справ України. Про згоду дипломатичних представників на виїмку робиться запит через Міністерство закордонних справ України.

В ході проведення В. д. п. можуть бути вилучені лише предмети й документи, які мають значення для справи, а також цінності й майно обвинуваченого або підозрюваного з метою забезпечення цивільного позову чи можливої конфіскації майна. Проте предмети й документи, вилучені законом з обігу, підлягають вилученню незалежно від їх відношення до справи. Всі предмети й документи, які підлягають вилученню, слідчий повинен пред'явити понятим та іншим присутнім особам і перелічити в протоколі В. д. п. чи в доданому до нього описі із зазначенням їх назви, кількості, міри, маси, матеріалу, з якого вони виготовлені, та індивідуальних ознак. У необхідних випадках вилучені предмети й документи повинні бути на місці виїмки упаковані та опечатані.

Література: 1. Кримінально-процесуальний кодекс України : від 28 груд. 1960 р. : № 1001-05 // Відом. Верхов. Ради УРСР.— 1961.— № 2.— Ст. 15.— Зі змінами.

О. А. Лукашев

ВИМОГА ПОДАТКОВА (*Tax Requirement*)

Див. також:
Повідомлення податкове; Борг податковий

— письмова вимога податкового органу до платника податків погасити суму податкового боргу.

Основні риси В. п.:

а) є засобом реагування, в основі якого лежить факт невиконання платником обов'язку щодо своєчасної сплати податку й надання йому можливості добровільно виконати податковий обов'язок, тобто податковий орган використовує В. п. для повідомлення платника про існування податкового боргу й надає йому шанс, сплативши, усунути його;

б) її направлення пов'язано суто з діями податкових органів, інші контролюючі органи, у разі погодженої суми податкового обов'язку, направляють відповідному податковому органу подання про вжиття заходів для погашення податкового боргу платником податків з розрахунком його розміру.

В. п. формується податковим органом виключно за узгодженими грошовими зобов'язаннями, не сплаченими в установлені строки, і надсилається не раніше першого робочого дня після закінчення граничного строку сплати суми грошового зобов'язання.

Також В. п. надсилається платникам податків, які самостійно подали податкові декларації, але не погасили суми податкових зобов'язань у встановлені Податковим кодексом України строки, без попереднього надсилання (вручення) податкового повідомлення-рішення.

В. п. містить відомості про факт виникнення грошового зобов'язання та права податкової застави, розмір податкового боргу, який забезпечується податковою заставою, повідомлення про необхідність обов'язково погасити податковий борг та можливі наслідки в разі його непогашення в установлений строк, попередження про опис активів, які відповідно до законодавства можуть бути предметом податкової застави, а також про можливі дату та час проведення публічних торгів з їх продажу.

Якщо в платника податків, якому було направлено В. п., сума податкового боргу збільшується, погашенню підлягає вся сума податкового боргу такого платника податку, що виник після надіслання (вручення) В. п.

Для уникнення додаткових витрат коштів бюджету й запобігання ситуації, за якої витрати на формування В. п. платникам податків перевищать потенційні надходження до бюджетів і державних цільових фондів за рахунок погашення податкового боргу, а також у випадках, коли обсяг податкового боргу платника не перевищує одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян, В. п. не надсилаються.

Отже, В. п. являє собою письмову вимогу податкового органу до платника податків погасити суму податкового боргу, який уже виник внаслідок невиконання таким платником узгодженого податкового зобов'язання.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Долгий О. А. Мінімізація податкового боргу: економіко-правове забезпечення та організація* : навч. посіб. / О. А. Долгий, А. М. Новицький, В. І. Антипов та ін.; за заг. ред. В. І. Антипова та О. А. Долгого.— Коростень : Вечірній Коростень, 2005.— 208 с.

П. В. Мельник

ВИРАХУВАННЯ

(Deduction, Charge Off)

Див. також:

*База оподаткування; Запаси;
Мінімум неоподатковуваний; Перенесення (відшкодування)
збитків в оподаткуванні; Знижка податкова;
Пільга соціальна податкова; Кредит податковий*

— форма надання податкових пільг, яка передбачає зменшення бази оподаткування для окремих груп платників.

Законодавством України передбачено декілька видів таких пільг.

1. Установлення неоподаткованого мінімуму бази оподаткування. Сутність цієї пільги полягає в тому, що з бази оподаткування виключається однакова для всіх або диференційована за групами платників сума. Найчастіше така пільга застосовується в оподаткуванні доходів (переважно громадян, іноді — юридичних осіб) і майна. Певною мірою введення такої пільги пов'язане з реалізацією принципу справедливості оподаткування. В українському законодавстві неоподатковуваний мінімум доходів громадян застосовувався до 2004 р. в прибутковому податку з громадян, а на сьогодні цей термін набув віртуального характеру, оскільки він використовується не в оподаткуванні, а як постійна величина для обчислення сум адміністративних штрафів.

2. Установлення неоподаткованого максимуму бази оподаткування. В разі застосування даної пільги база оподаткування зменшується на суму, яка перевищує граничну величину. Пільги такого роду сприяють збільшенню бази оподаткування. В Україні неоподатковуваний максимум установлений тільки стосовно внесків на загальнодержавне соціальне, у тому числі пенсійне, страхування. Ця пільга була введена у зв'язку з високим рівнем оподаткування виплат з оплати праці, насамперед, для стимулювання легалізації заробітної плати найманих працівників.

3. Виключення з бази оподаткування визначених законодавством сум. Прикладом такої пільги є зменшення загального місячного оподаткованого доходу фізичних осіб на суму податкової соціальної пільги, яка прийшла на зміну неоподаткованому податками мінімуму доходів громадян і розмір якої визначається залежно від соціального статусу працівника.

4. Зменшення бази оподаткування шляхом виключення з неї суми фактично понесених платником витрат певного виду (податкова знижка). В оподаткуванні прибутку до таких пільг можуть бути віднесені передбачені законодавством варіанти включення витрат, не пов'язаних з господарською діяльністю платника, до складу витрат (суми добровільних пожертвувань певним одержувачам і в межах встановлених розмірів, суми витрат, пов'язані з безкоштовним наданням вугілля на побутові потреби деяким категоріям працівників, витрати на утримання та експлуатацію деяких об'єктів соціальної інфраструктури тощо). У податку на доходи фізичних осіб такою пільгою є податкова знижка (до 2011 р. — податковий кредит), зміст якої полягає саме в зменшенні розміру загального оподатковуваного доходу на суму фактично понесених платником витрат на визначені цілі (довгострокове страхування життя, недержавне пенсійне забезпечення, іпотечне кредитування, медичне обслуговування тощо).

Зменшення бази оподаткування в деяких випадках застосовується не як податкова пільга, а як убудований у конструкцію певного податку регулятивний механізм. Так, чинним українським законодавством так само, як і в більшості країн ЄС, передбачена можливість зменшення оподатковуваного прибутку підприємства на суму негативного значення об'єкта оподаткування попередніх податкових періодів (механізм переносу «податкових» збитків). Цілком зрозуміло, що в умовах ринкової економіки у кожного підприємства можливі періоди, в яких суми понесених витрат перевищують отримані доходи. Це може бути наслідком зміни ринкової кон'юнктури, яка безпосередньо від платника не залежить, освоєння нових видів продукції чи діяльності, що вимагає підвищених витрат на стадії впровадження її, у кінцевому підсумку, відповідає інтересам не тільки платника, але й держави. Крім того, збиткова діяльність достатньо ймовірна для новостворених підприємств, підтримка яких є одним з важливих завдань державного регулювання економіки. Тому механізм перенесення збитків надає можливість значно полегшити ці негативні наслідки шляхом зменшення податкового навантаження. Такий механізм некоректно вважати складовою категорії пільг з двох причин: по-перше, перенесення збитків є механізмом, який застосовується без будь-яких додаткових умов і обмежень до всіх без винятку платників; по-друге, введення такого механізму сприяє реалізації принципу платоспроможності, що передбачає необхідність обкладання податком нетто-доходу, тобто доходу без урахування пов'язаних з його отриманням витрат.

Інший регулятивний механізм оподаткування прибутку підприємств у період з 1997 р. до другого кварталу 2011 р. — коригування приросту (або убутку) запасів. Відповідно до нього, сума приросту запасів за податковий період підлягає включенню до валового доходу платника, а сума зменшення (убутку) — до складу валових витрат. Сама наявність такого механізму є наслідком прийнятого порядку формування валових витрат без прив'язки до фактичного використання ресурсів, що купуються. За відсутності цього механізму платники мають можливість штучно занижувати зобов'язання з податку на прибуток шляхом нагромадження запасів на кінець податкового періоду. Тому такий механізм стримує необґрунтоване збільшення вартості запасів товарно-матеріальних цінностей, а збільшення валових витрат платника у зв'язку зі зменшенням запасів не може розцінюватись як податкова пільга. Починаючи з 1 квітня 2011 р. необхідність коригування витрат на суму приросту (убутку) запасів зникає у зв'язку зі зміною принципів визначення бази оподаткування.

- Література:* 1. Іванов Ю. Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект : монографія / Ю. Б. Іванов, О. Л. Єськов.— Х. : ІНЖЕК, 2007.— 328 с.
2. Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська., Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін.— К. : НДФІ, 2006.— 320 с.

Ю. Б. Іванов

ВИРОБИ ТЮТЮНОВІ (*Tobacco Wares*)

Див. також:
Податок акцизний; Марка акцизна

— сигарети з фільтром або без фільтру, цигарки, сигари, сигарили, а також люльковий, нюхальний, смоктальний, жувальний тютюн, махорка та інші вироби з тютюну чи його заміників для куріння, нюхання, смоктання чи жування.

Торгівля В. т. як оптом, так і в роздріб може здійснюватися суб'єктами підприємницької діяльності всіх форм власності за наявності в них ліцензій. Роздрібна торгівля може здійснюватися також і виробниками В. т. за наявності в них ліцензії. На етикетках В. т. може бути подано додаткову інформацію щодо характеристики продукту. При цьому забороняється надання інформації, яка може вводити в оману або створювати неправильне враження щодо характеристик В. т., їх впливу на здоров'я, включаючи будь-який термін, напис, торговельну марку, зображення, символічний або будь-який інший знак, які прямо чи опосередковано створюють помилкове враження про те, що даний В. т. є менш шкідливим, ніж інші В. т., у тому числі включати такі написи, як «з низьким вмістом смол», «легкі», «суперлегкі», «ультралегкі» та їх аналоги іншими мовами.

Максимально допустимі рівні вмісту смол та нікотину в димі сигарет, які реалізуються в Україні, визначені Законом України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» і становлять: смол — 15 мг, нікотину — 1,3 мг у димі однієї сигарети з фільтром; смол — 22 мг, нікотину — 1,5 мг у димі однієї сигарети без фільтра.

Виробники В. т. повинні проводити маркування кожної пачки В. т. у такий спосіб, щоб марка розривалась під час розкривання товару. Таким чином, до початку виготовлення В. т. виробники повинні придбати акцизні марки в податкових органах. Забороняється ввезення, зберігання, транспортування, прийняття на комісію з метою продажу та реалізації на території України В. т., на яких немає акцизних марок встановленого зразка.

Продаж акцизних марок проводиться відповідно до заявки-розрахунку на необхідну кількість марок. Підприємства — виробники В. т. сплачують акцизний податок щомісячно до 16 числа місяця, наступного за звітним, зважаючи на фактичний обсяг реалізації В. т. за минулий місяць. У разі оптової чи роздрібною торгівлі В. т. фізична особа — суб'єкт підприємницької діяльності не може перебувати на спрощеній системі оподаткування, обліку й звітності та бути платником єдиного податку.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів : Закон України : від 19.12.1995 р. : № 491/95-ВР // Відомості Верховної Ради України.— 1995 р.— № 46.— Ст. 345.
3. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

С. І. Юрій

ВИРУЧКА ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ
(*Sale Proceeds*)

Див. також:
Єдиний податок; Доходи позареалізаційні;
Продаж товарів (робіт, послуг)

— збільшення економічних вигод суб'єкта підприємницької діяльності у звітному періоді за рахунок фактичного надходження на поточний рахунок або (та) в касу коштів за здійснення операцій з продажу продукції (товарів, робіт, послуг).

В. р. продукції (товарів, робіт, послуг) є результатом виробничо-господарської діяльності суб'єкта господарювання і здебільшого основною частиною його доходів.

У бухгалтерському обліку поняття В. р. продукції ототожнюється з доходом від реалізації. Так, п. 13 П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» передбачено відображення в статті звіту про фінансові результати «Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» загального доходу (виручки) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг, тобто без вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів та без непрямих податків (на додану вартість, акцизного тощо).

При цьому доходи визначаються як збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період.

Отже, В. р. продукції (товарів, робіт, послуг) у бухгалтерському розумінні — це збільшення економічних вигод у звітному періоді за рахунок надходження коштів за реалізовану продукцію (товари, роботи, послуги) без вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів та без непрямих податків.

Податкове визначення В. р. продукції (товарів, робіт, послуг) наведене в ст. 1 Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва». Відповідно до нього, В. р. продукції (товарів, робіт, послуг) вважається сума, фактично отримана суб'єктом підприємницької діяльності на поточний рахунок або (та) в касу за здійснення операцій з продажу продукції (товарів, робіт, послуг).

В податковому обліку В. р. продукції (товарів, робіт, послуг) є складовою бази оподаткування з податку на прибуток підприємств та включається до складу валового доходу. Для фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності, що застосовують загальну систему оподаткування, виручка входить до складу оподаткованого доходу.

При застосуванні юридичними особами — суб'єктами малого підприємництва спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності В. р. є базою для нарахування єдиного податку й одночасно одним з обмежень для її використання. А для фізичних осіб — суб'єктів малого підприємництва цей показник не впливає безпосередньо на податкові зобов'язання з єдиного податку, але його рівень визначає саму можливість застосування цієї альтернативної системи оподаткування.

Чинним законодавством як один із критеріїв платників єдиного податку визначені граничні рівні В. р. продукції (товарів, робіт, послуг). Для юридичних осіб максимально допустимий розмір виручки за календарний рік дорівнює 1 млн грн, а для фізичних осіб — суб'єктів малого підприємництва — 500 тис. грн. У разі перевищення цих обмежень платник втрачає право застосовувати спрощену систему оподаткування обліку та звітності, починаючи з наступного кварталу.

- Література:* 1. *Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва* : Указ Президента України : від 28.06.1999 р. : № 746/99 // Офіційний вісник України.— 1999.— № 26.— Ст. 27.
2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати»* : наказ Міністерства Фінансів України : від 31.03.1999 р. : № 87 // Офіційний вісник України — 1999.— № 25.— Ст. 343.

Ю. Б. Іванов

ВИТРАТИ (*Expenditures*)

Див. також:
*Витрати валові; Витрати звітного періоду;
Метод податкового обліку*

— виражений у грошовій формі результат витрачання різних видів економічних ресурсів (праця, сировина, матеріали, основні засоби, фінансові ресурси) у процесі виробництва, обігу та розподілу продукції й товарів.

У бухгалтерському обліку під В. розуміється зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період.

В оподаткуванні В. враховуються при визначенні оподатковуваного прибутку (доходу) підприємств і чистого оподатковуваного доходу фізичних осіб — підприємців як платників податку. В обох випадках В. зменшують базу оподаткування за цими прямими податками і, відповідно, суму податку, що підлягає сплаті в бюджет. Унаслідок цього суб'єкти підприємницької діяльності зацікавлені в збільшенні тих В., які враховуються при визначенні податкових зобов'язань, а тому В. для цілей оподаткування, як правило, підлягають жорсткій регламентації.

Поняття В. для цілей оподаткування суттєво відрізняється від загальноекономічного та бухгалтерського трактувань. «Податкові» В.— це специфічний модифікований показник В. суб'єкта господарювання, відмінностями якого є: обмеження щодо цілей та обсягу В., а також спеціальні методи їх розрахунку. Тому кількісні величини В. одного й того ж періоду в бухгалтерському та податковому обліку не збігаються.

Загалом в оподаткуванні враховуються виключно ті В., які безпосередньо пов'язані з виробничо-господарською діяльністю платника податку. В., що мають невиробничий характер, звичайно не зменшують базу оподаткування, хоча існують деякі винятки (зокрема, благодійні пожертвування). Крім того, навіть ті В., які безпосередньо пов'язані з господарською діяльністю платника, для цілей оподаткування враховуються не завжди в повному обсязі. Це пов'язане з введенням спеціальних обмежень для запобігання штучному заниженню бази оподаткування. Зокрема, деякі з В. ураховуються в податковому обліку в межах встановлених нормативів (В. рекламного та представницького характеру, В. на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування, В. на відрядження тощо).

Суттєвою відмінністю В. в оподаткуванні від бухгалтерського підходу є застосування різних методів їх обліку. Якщо в бухгалтерському обліку В. визнаються за методом нарахувань, то в оподаткуванні прибутку підприємств базовим є метод обліку «за першою подією» (до 1 квітня 2011 р.), у оподаткуванні доходів громадян-підприємців — касовий метод. Крім того, відмінності полягають і в періоді, в якому визнаються В. У бухгалтерському обліку, а також в оподаткуванні підприємницьких доходів фізичних осіб В. визнаються (враховуються) у тому періоді, у якому

визнані (отримані) доходи, пов'язані з такими В. На відміну від цього, для обчислення оподаткованого прибутку підприємств (до 1 квітня 2011 р.) доходи певного податкового періоду порівнюються із В. того ж періоду, незалежно від того, чи є зв'язок між цими В. та доходами.

Загальним правилом для визначення В. в оподаткуванні є їх обґрунтованість і необхідність документального підтвердження. У разі відсутності документів, що підтверджують понесені В., платник позбавляється права на зменшення оподаткованого доходу в частині цих В. Разом з тим у світовій практиці оподаткування існують випадки, коли розмір В. визначається за встановленими нормативами та не потребує документального підтвердження.

У податковому обліку з податку на прибуток підприємств використовується спеціальний термін — «валові В. виробництва та обігу», який визначає особливості врахування В. при обрахунку оподаткованого прибутку підприємств, а також чистого доходу громадян-підприємців.

Література: 1. *Опарін В. М.* Фінанси (загальна теорія) : навч. посіб.— 2-ге вид., допов. і переробл. / В. М. Опарін.— К. : КНЕУ, 2005.— 240 с.

Ю. Б. Іванов

ВИТРАТИ ВАЛОВІ

(Gross Charges)

Див. також:

Витрати; Витрати звітного періоду; Облік податковий; Податок на прибуток підприємств

— спеціальний термін, що використовувався в податковому обліку з податку на прибуток підприємств як «В. в. виробництва та обігу» упродовж 1997–2010 рр., урахувався для обчислення оподаткованого прибутку підприємств, а також чистого доходу громадян-підприємців.

В. в. визначалися як сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

До складу В. в. належали:

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

2) суми коштів або вартість товарів (робіт, послуг), визначені законодавством як добровільні внески (у межах, установлених законодавством для конкретних видів добровільних пожертвувань);

3) суми коштів, внесені до страхових резервів у порядку, передбаченому законодавством;

4) суми внесених (нарахованих) податків, зборів (обов'язкових платежів), але з деякими обмеженнями;

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

6) суми витрат, не враховані в минулих податкових періодах у зв'язку з допущенням помилок і виявлені у звітному податковому періоді в розрахунку податкового зобов'язання;

7) суми безнадійної заборгованості в частині, що не була віднесена до В. в., якщо відповідні заходи щодо стягнення таких боргів не мали позитивного наслідку;

8) суми витрат за операціями особливого виду, що пов'язані зі зменшенням вартості запасів товарно-матеріальних цінностей, поліпшенням основних фондів, а також суми перевищення балансової вартості основних фондів і нематеріальних активів над вартістю їх продажу;

9) суми витрат, пов'язаних з безоплатним наданням працівникам вугільної промисловості, непрацюючим пенсіонерам вугілля на побутові потреби за нормами, що встановлюються в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України;

10) суми коштів, спрямовані уповноваженими банками до додаткового спеціального резерву страхування коштів пенсійного фонду банківського управління;

11) суми витрат, пов'язаних з підтвердженням відповідності продукції, систем якості, систем управління якістю, систем управління довкіллям, персоналу встановленим вимогам відповідно до Закону України «Про підтвердження відповідності»;

12) суми витрат, пов'язаних з розвідкою (дорозвідкою) та облаштуванням нафтових і газових родовищ (за винятком витрат на спорудження будь-яких свердловин, що використовуються для розробки нафтових і газових родовищ, а також інших витрат, пов'язаних із придбанням (виготовленням) основних фондів, які підлягають амортизації).

На відміну від витрат у бухгалтерському обліку, в розрахунку оподатковуваного прибутку не всі витрати відносилися до складу В. в.

По-перше, у складі В. в. виокремлювалися витрати подвійного призначення, які моли бути віднесені до В. в., однак тільки в разі дотримання відповідних умов та, як правило, у встановлених кількісних межах. До таких витрат відносилися: 1) витрати платника податку на забезпечення найманих працівників спеціальним одягом, взуттям, обмундируванням, що необхідні для виконання професійних обов'язків, а також продуктами спеціального харчування; 2) витрати, пов'язані з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, на винахідництво та раціоналізацію господарських процесів, проведення дослідно-експериментальних і конструкторських робіт, виготовлення та дослідження моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю платника податку; 3) витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності платника податку, у тому числі з питань законодавства, і передплату спеціалізованих періодичних видань, а також на проведення аудиту згідно із чинним законодавством, включаючи проведення добровільного аудиту за рішенням платника податку та ін.

По-друге, В. в. не включали суми нарахованої амортизації, які також зменшували валовий дохід при визначенні оподатковуваного прибутку.

По-третє, законодавством був установлений перелік витрат, які не могли бути віднесені до В. в. До цього переліку включалися витрати: 1) на потреби, не пов'язані з веденням господарської діяльності; 2) на придбання, будівництво, реконструкцію, модернізацію й ремонт основних фондів, а також пов'язані з видобутком корисних копалин, на придбання нематеріальних активів, які підлягають амортизації; 3) на сплату податку на прибуток, податку на нерухомість, податку на додану вартість, включеного до ціни товарів (для осіб, які не зареєстровані платниками ПДВ), податків на доходи фізичних осіб; 4) на сплату вартості торгових патентів, яка враховується у зменшення податкових зобов'язань платника податку; 5) на сплату штрафів, неустойки, пені за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду; 6) на утримання органів управління об'єднань платників податку, включаючи утримання холдингових компаній, які є окремими юридичними особами; 7) на виплату дивідендів та ін.

Будь-які затрати підприємства, що відносилися до складу В. в., мали підтверджуватися відповідними розрахунковими, платіжними та іншими документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення податкового обліку.

В оподаткуванні прибутку підприємств В. в. нараховувалися за методом першої події. Відповідно до законодавства, В. в. були одним з елементів, що зменшують валовий дохід при визначенні оподаткованого прибутку.

З прийняттям Податкового кодексу України й переглядом принципів оподаткування прибутку, замість В. в. використовується термін «витрати звітного періоду».

Література: 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» // Положення (стандарт) бухгалтерського обліку : Коментарі / ред. Я. Кавторева.— Х. : Фактор, 2009.— 1328 с.

О. Г. Зима

ВИТРАТИ ЗВІТНОГО ПЕРІОДУ (*Expenditures of Reporting Period*)

Див. також:
*Витрати валові; Витрати;
Податок на прибуток підприємств*

— специфічний показник витрат, який використовується для визначення оподаткованого прибутку підприємств, починаючи з 1 квітня 2011 р.

Згідно зі ст. 138 Податкового кодексу України, В. з. п., що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, складаються з витрат операційної діяльності та інших витрат, з урахуванням установлених зазначеним кодексом винятків та особливостей для витрат подвійного призначення.

Для визначення об'єкта оподаткування враховуються лише витрати, що підтверджені первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та іншими документами.

Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг. Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг, а саме:

1) прямих матеріальних витрат, до складу яких включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виготовленого товару, виконаної роботи, наданої послуги, придбаних напівфабрикатів та комплектувальних виробів, допоміжних та інших матеріалів, що можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат; прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, що оцінюються в порядку, визначеному в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку;

2) прямих витрат на оплату праці, до складу яких включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві товарів (виконанні робіт, наданні послуг), що можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

3) амортизації виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг;

4) вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг;

5) інших прямих витрат, у тому числі витрат з придбання електричної енергії (включаючи реактивну); також до цієї групи витрат включаються всі інші виробничі витрати, що можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат, у тому числі внески на соціальні заходи, визначені ст. 143 Податкового кодексу України, плата за оренду земельних і майнових паїв.

До інших витрат відносяться:

1) загальновиробничі витрати, що включають витрати на управління виробництвом; амортизацію основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення; витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, оперативну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення; витрати на вдосконалення технології та організації виробництва; витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інші послуги з утримання виробничих приміщень; витрати на обслуговування виробничого процесу; витрати на охорону праці, техніку безпеки, понесені відповідно до законодавства; суми витрат, пов'язаних з підтвердженням відповідності продукції, систем якості, систем управління якістю, екологічного управління довкіллям, персоналу; суми витрат, пов'язаних з розвідкою (дорозвідкою) та облаштуванням нафтових і газових родовищ; інші загальновиробничі витрати; нестачі незавершеного виробництва, нестачі й втрати від псування матеріальних цінностей у цехах у межах норм природного убутку згідно з нормативами, затвердженими галузевими міністерствами та погодженими Міністерством фінансів України;

2) адміністративні витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством, тобто загальні корпоративні витрати; витрати на службові відрядження й утримання апарату управління підприємством; витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання тощо;

3) витрати на збут, які включають витрати, пов'язані з реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг;

4) інші операційні витрати, до яких належать витрати за операціями в іноземній валюті, втрати від курсової різниці; амортизація наданих в оперативну оренду необоротних активів; інші витрати операційної діяльності, пов'язані з господарською діяльністю;

5) фінансові витрати;

6) інші витрати звичайної діяльності (крім фінансових витрат), не пов'язані безпосередньо з виробництвом та (або) реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг; ця група витрат передбачає добровільні пожертвування в межах установлених нормативів; витрати на створення резерву сумнівної заборгованості; витрати платника податку, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення; витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів;

7) суми витрат, не віднесені до складу витрат минулих звітних податкових періодів у зв'язку з втратою, знищенням або зіпсуттям документів, що підтверджують здійснення витрат, установлених цим переліком, та підтверджених такими документами у звітному податковому періоді.

Витрати подвійного призначення включають:

1) витрати платника податку на забезпечення найманих працівників спеціальним одягом, взуттям, спеціальним (форменим) одягом, мийними та знешкоджувальними засобами, засобами індивідуального захисту, що необхідні для виконання професійних обов'язків, а також продуктами спеціального харчування;

2) витрати (крім тих, що підлягають амортизації), пов'язані з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, на винахідництво та раціоналізацію господарських процесів, проведення дослідно-експериментальних і конструкторських робіт, виготовлення та дослідження моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю платника податку;

3) витрати платника податку на професійну підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників робітничих професій, якщо законодавством передбачено обов'язковість періодичної перепідготовки або підвищення кваліфікації;

4) будь-які витрати на гарантійний ремонт (обслуговування) або гарантійні заміни товарів, проданих платником податку;

5) витрати на відрядження фізичних осіб та ін.

До складу витрат, що не враховуються при визначенні оподатковуваного прибутку, належать:

1) витрати, не пов'язані з провадженням господарської діяльності;

2) платежі платника податку в сумі вартості товару на користь комітента, принципала тощо за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами, перераховані платником на виконання цих договорів;

3) суми попередньої (авансової) оплати товарів, робіт, послуг;

4) витрати на погашення основної суми отриманих позик, кредитів (крім повернення поворотної фінансової допомоги, включеної до складу доходів);

5) витрати на придбання, виготовлення, будівництво, реконструкцію, модернізацію й інше поліпшення основних засобів та витрати, пов'язані з видобутком корисних копалин, а також з придбанням (виготовленням) нематеріальних активів, які підлягають амортизації;

6) суми податку на прибуток, податку на додану вартість, включеного до ціни товару (роботи, послуги), що придбаваються платником податку для виробничого або невиробничого використання, податків на доходи фізичних осіб, які відраховуються із сум виплат таких доходів;

7) витрати на утримання органів управління об'єднань платників податку, включаючи утримання материнських компаній, які є окремими юридичними особами;

8) дивіденди;

9) витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення бухгалтерського обліку та нарахування податку.

10) вартість торгових патентів, яка враховується у зменшення податкового зобов'язання платника податку;

11) суми штрафів та (або) неустойки чи пені за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду, які підлягають сплаті платником податку;

12) витрати, понесені у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичної особи — підприємця, що сплачує єдиний податок (крім витрат, понесених у зв'язку з придбанням робіт, послуг у фізичної особи — платника єдиного податку, яка здійснює діяльність у сфері інформатизації);

13) витрати, понесені (нараховані) у звітному періоді у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетингу, реклами, крім витрат, здійснених (нарахованих) на користь постійних представництв нерезидентів;

14) витрати, понесені (нараховані) у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з інжинірингу.

Формування В. з. п. є одним з найбільш складних моментів податкового обліку з податку на прибуток підприємств, тому в податковому адмініструванні як на державному рівні, так і на рівні підприємств контроль за правильністю їх нарахування має особливе значення.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

О. Г. Зима, Ю. Б. Іванов

**ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ
ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА
АДМІНІСТРАТИВНА**
(*Managerial Responsibility of Tax Offense*)

Див. також:
*Види правопорушень податкових;
Відповідальність платників податків
фінансова; Санкція штрафна (штраф)*

— заходи адміністративного впливу за допомогою адміністративно-правових норм, що містять осуд винного і його діяння й негативних наслідків.

В. з. п. передбачає застосування до порушника адміністративних санкцій, особливості яких полягає в тому, що вони:

- 1) не мають тяжких правових наслідків;
- 2) застосовуються в разі менш тяжких податкових правопорушень (провин);
- 3) не спричиняють судимості.

Підставою для В. з. п. є наявність складу адміністративного правопорушення — протиправної, винної (умисної або необережної) дії чи бездіяльності, що посягає на охоронювані законом громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління. Подібні діяння визначені Кодексом України про адміністративні правопорушення (зокрема ст. 164-1 «Порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат», ст. 164-2 «Порушення законодавства з фінансових питань», ст. 164-5 «Зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає марок акцизного збору встановленого зразка», ст. 165-1 «Порушення законодавства про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», ст. 165-3 «Порушення законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття», ст. 165-5 «Порушення законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням»).

До В. з. п. можуть бути притягнуті громадяни й посадові особи, винні в порушенні податкового законодавства. При цьому В. з. п. підлягають особи, що досягли до моменту здійснення правопорушення 16-річного віку.

З усіх видів адміністративних стягнень податковим органам надане право використовувати адміністративний штраф. Розмір його визначається в межах, установлених за вчинення відповідних правопорушень, у сумах, кратних певному показнику — мінімальному розміру заробітної плати або неоподаткованому мінімуму доходів. Розмір штрафу залежить від періодичності здійснення правопорушень, наприклад: якщо протягом 1 року після накладення адміністративного штрафу особою, притягнутою до відповідальності, здійснено таке саме правопорушення, розмір штрафу, що накладається повторно, зростає.

У разі накладення подібного стягнення законодавець диференціює поняття «момент здійснення» залежно від типу правопорушення. Для звичайних правопорушень при обчисленні строку накладення стягнення таким є момент вчинення правопорушення, якщо правопорушення триває — момент його виявлення. Строк, протягом якого може бути накладене стягнення, в обох випадках 2 місяці.

- Література:* 1. Кодекс України про адміністративні правопорушення // Відомості Верховної Ради України.— 1984.— Дод. до № 51.— Ст. 1122.— Зі змінами.
2. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
3. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 3 : Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, Право, 2005.— 600 с.

М. П. Кучерявенко

**ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ
ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА
КРИМІНАЛЬНА**
(*Crime Responsibility for Tax Law Violation*)

Див. також:
*Відповідальність за порушення
податкового законодавства
адміністративна;
Ухилення від оподаткування*

— вид юридичної відповідальності за випадки навмисного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування.

Умисне ухилення від сплати податків, учинене службовою особою підприємства, установи, організації (незалежно від форми власності) або особою, яка займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи, чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо таке діяння призвело до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах, карається штрафом від 300 до 500 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років.

Ті самі діяння, учинені за попередньою змовою групою осіб або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах, караються штрафом від 500 до 2000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, або виправними роботами на строк до 2 років, або обмеженням волі на строк до 5 років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років.

Зазначені діяння, учинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у особливо великих розмірах, караються позбавленням волі на строк від 5 до 10 років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років з конфіскацією майна.

Особа, яка вперше вчинила зазначені діяння, звільняється від В. п. п., якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Під значним розміром коштів розуміються суми податків, зборів й інших обов'язкових платежів, які в 1000 і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний

мінімум доходів громадян; під великим розміром коштів розуміються суми податків, зборів й інших обов'язкових платежів, які в 3 000 і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян; під особливо великим розміром коштів розуміються суми податків, зборів й інших обов'язкових платежів, які в 5 000 і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Література: 1. Кримінальний кодекс України : від 5.04.2001 р. : № 2341-III // Відом. Верхов. Ради України.— 2001.— № 25/26.— Ст. 131.— Зі змінами.

О. П. Кириленко

**ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ,
ЇХ ПОСАДОВИХ І СЛУЖБОВИХ ОСІБ**
(*Responsibility of Supervisory Agencies
and Their Officials*)

Див. також:
*Посадові особи органів
державної податкової служби*

— необхідність, обов'язок службовців контролюючих органів відповідати за свої дії, міра державного примусу, що відбивається в установленні для порушника негативних наслідків.

Відповідно до ст. 22 Податкового кодексу України, посадові особи органів державної податкової служби зобов'язані дотримуватися Конституції України і діяти відповідно до зазначених нормативних актів та інших законів України; забезпечувати сумлінне виконання покладених на контролюючі органи функцій; забезпечувати ефективну роботу й виконання завдань контролюючих органів відповідно до їх повноважень; не допускати порушень прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій; коректно й уважно ставитися до платників податків, їх представників та інших учасників відносин, що виникають під час реалізації норм Податкового кодексу України й інших законів, не принижувати їх честі та гідності; не допускати розголошення інформації з обмеженим доступом, що одержується, використовується, зберігається під час реалізації функцій, покладених на контролюючі органи.

За невиконання або неналежне виконання посадовими особами органів державної податкової служби своїх обов'язків вони притягаються до дисциплінарної, адміністративної, кримінальної та матеріальної відповідальності згідно із чинним законодавством. Збитки, завдані неправомірними діями посадових осіб органів державної податкової служби, підлягають відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету, передбачених таким контролюючим органам.

Посадова чи службова особа податкової міліції в межах наданих законами повноважень самостійно приймає рішення й несе за свої протиправні дії або бездіяльність дисциплінарну відповідальність згідно з Дисциплінарним статутом органів внутрішніх справ або іншу передбачену законодавством відповідальність. У разі порушення посадовою чи службовою особою податкової міліції прав і законних інтересів громадянина відповідний орган державної податкової служби зобов'язаний ужити заходів до поновлення цих прав, відшкодування завданих матеріальних збитків, на вимогу громадянина публічно вибачитися.

Посадова чи службова особа податкової міліції, яка виконує свої обов'язки відповідно до наданих законодавством повноважень та в межах закону, не несе відповідальності за завдані збитки. Такі збитки компенсуються за рахунок держави. Посадова чи службова особа податкової міліції, яка порушила вимоги закону або неналежно виконує свої обов'язки, несе відповідальність

у встановленому порядку. Дії або рішення податкової міліції, її посадових і службових осіб можуть бути оскаржені в установленому законом порядку в судах чи прокуратурі.

Відповідно до Митного кодексу України, посадові особи митних органів України, спеціалізованих митних установ за недостовірність наданої інформації з питань митної справи несуть відповідальність, передбачену законом.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Кучерявенко М. П. Система податкових органів України / М. П. Кучерявенко, Т. Є. Кушнарьова.— Х. : Торсинг, 2000.— 239 с.

М. П. Кучерявенко

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ФІНАНСОВА (*Financial Responsibility of Taxpayers*)

Див. також:
*Відповідальність за порушення
податкового законодавства адміністративна;
Пеня; Санкції штрафні*

— форма реалізації державно-владного примусу, що виникає в разі порушення норм податкового законодавства й полягає в застосуванні спеціально уповноваженими державними органами до правопорушника передбачених законом фінансових стягнень.

Притягнення до В. п. п. за порушення законів з питань оподаткування, іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, не звільняє їх посадових осіб за наявності відповідних підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності.

Притягнення платників податків та (або) їх посадових осіб до відповідальності за здійснення порушення податкового й іншого законодавства не звільняє їх від обов'язку щодо сплати належних сум податків і зборів, контроль за якими покладено на контролюючі органи, та усунення виявлених порушень.

Заходами В. п. п. за порушення податкового законодавства слід вважати передбачені податково-правовими нормами штрафні (фінансові) санкції та пеню, особливістю яких є те, що вони:

- 1) застосовуються в разі порушення норм податкового законодавства й полягають у додаткових майнових обтяженнях;
- 2) є заходами державного примусу, що застосовується до правопорушників;
- 3) здійснюються з метою покарання правопорушників, а також компенсації майнових втрат бюджетів і державних цільових фондів унаслідок ненадходження або несвоєчасного надходження податків і зборів;
- 4) мають майновий (грошовий) характер.

У податковому праві заходи В. п. п. характеризуються двоїстою природою. З одного боку, їх застосування є способом забезпечення виконання обов'язку зі сплати податків та зборів, і при цьому вони виконують стримуючу функцію. З другого — вони є заходом правовідновлювальної відповідальності, яка передбачає застосування санкцій, спрямованих на відновлення порушених прав, примусове виконання обов'язків, усунення протиправного стану.

Основною проблемою в побудові системи фінансової відповідальності платників є введення таких її заходів, які б не тільки компенсували втрати бюджету, але й були би достатньо вагомими для платника, не призводячи до його банкрутства.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Про державну податкову службу в Україні* : Закон України : від 4 груд. 1990 р. : № 509-XII // *Відом. Верхов. Ради УРСР*.— 1991.— № 6.— Ст. 37.— Зі змінами.
3. *Десятнюк О. М.* Управління податковим боргом : навч. посіб. / О. М. Десятнюк, О. В. Годованець.— Т. : Воля, 2005.— 248 с.
4. *Крисоватий А. І.* Податковий менеджмент : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма.— Т. : Карт-бланш, 2004.— 304 с.

С. І. Юрій

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ПОДАТКОВА ПЕРСОНАЛЬНА (*Personal Tax Responsibility*)

Див. також:
Порука податкова;
Обов'язок податковий

— це встановлена законом заборона будь-якої переуступки податкового зобов'язання або податкового боргу третім особам.

Загальний обов'язок сплачувати податки і збори в порядку та розмірах, установлених законом, закріплений ст. 67 Конституції України. Податкове законодавство є складним у розумінні та значним за обсягом. У всіх тонкощах податкової справи можуть розібратися лише спеціалісти. Однак кожна людина має реально уявляти, яким чином складаються її стосунки з державою як платника податків.

Податкова система не може ефективно функціонувати без інституту відповідальності. Виконання обов'язків платника податків забезпечується заходами адміністративної, кримінальної відповідальності, а також фінансовими санкціями.

В. п. п. є самостійним видом юридичної відповідальності. Вона виконує не лише превентивну та контрольну функцію, але й поновлювальну.

Порушення встановлених законодавством термінів сплати податків (обов'язкових платежів) спричиняє застосування фінансових санкцій та адміністративних штрафів.

Чинне податкове законодавство забороняє будь-яку уступку податкового зобов'язання або податкового боргу платника податків третім особам, а також уступку контролюючим органам права вимоги податкового боргу платника податків іншим особам. Сплата податкових зобов'язань іншими особами можлива лише за умов, коли гарантами повного та своєчасного погашення податкових зобов'язань платників податків є інші особи, якщо таке право передбачено законами України з питань оподаткування. Прикладом такої ситуації є податкова порука. Її застосування дає змогу платникові податків уникнути: штрафних санкцій за порушення термінів сплати податків через брак коштів; податкової застави у зв'язку з непогашенням податкових зобов'язань. Одним з варіантів своєчасної сплати податкових зобов'язань платника податків іншими особами може бути також перерахування грошових коштів у рахунок сплати податків підзвітними особами з наступним відшкодуванням таким особам суми перерахованих коштів.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Савченко Л. А.* Правові проблеми фінансового контролю в Україні : монографія / Л. А. Савченко.— Ірпінь : Акад. ДПС України, 2001.

П. В. Мельник

**ВІДСТРОЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ
ЗОБОВ'ЯЗАНЬ**
(*Deferment of Tax*)

Див. також:
Адміністрування податків;
Кредит податковий інвестиційний;
Зобов'язання податкове

— перенесення строку сплати податкових зобов'язань платника на визначений термін.

У сучасному оподаткуванні застосовується:

а) як засіб забезпечення сплати податкових зобов'язань за наявності об'єктивних причин, що ускладнюють своєчасну сплату податку;

б) як різновид податкової пільги.

Відповідно до ст. 100 Податкового кодексу України, відстроченням грошових зобов'язань або податкового боргу є перенесення строків сплати платником податків його грошових зобов'язань або податкового боргу під проценти, розмір яких дорівнює розміру пені, на пізніший термін.

Відстрочення сплати може бути надане для одного податку (збору) або декількох. Воно не надається для податкових обов'язків щодо ввізного мита, акцизного податку, податку на додану вартість при ввезенні товарів (робіт, послуг) на митну територію України, зборів у Пенсійний фонд України або інших зборів у межах державного або обов'язкового соціального страхування, якщо інше не встановлено відповідними законами.

Платник податків, який звертається до податкового органу із заявою про В. п. з., вважається таким, що узгодив суму такого податкового зобов'язання. Відстрочення податкових зобов'язань у межах процедури відновлення платоспроможності боржника відповідно до законодавства з питань банкрутства здійснюється на умовах, передбачених мировою угодою.

Підставою для В. п. з. є надання платником податків: 1) достатніх доказів щодо дії обставин непереборної сили, які призвели до загрози виникнення податкового боргу та (або) банкрутства платника податків; 2) економічного обґрунтування, яке свідчить про можливість погашення податкових зобов'язань та (або) збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування режиму відстрочення, протягом якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом такого платника податків.

В. п. з. надається на умовах, за якими основна сума податкових зобов'язань і нараховані на неї відсотки сплачуються рівними частками, починаючи з будь-якого податкового періоду, визначеного відповідним податковим органом чи органом місцевого самоврядування, який затверджує рішення про розстрочення або відстрочення податкового зобов'язання, але не пізніше закінчення 12 календарних місяців з моменту виникнення такого податкового зобов'язання або одноразово в повному обсязі.

Рішення про В. п. з. у межах одного бюджетного року стосовно загальнодержавних податків, зборів (обов'язкових платежів) приймається керівником податкового органу та має бути затверджене керівником податкового органу (його заступником) вищого рівня; рішення стосовно місцевих податків і зборів — керівником податкового органу (його заступником) та має бути затверджене фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до бюджету якого зараховуються такі місцеві податки чи збори.

Центральний податковий орган може встановити іншу процедуру затвердження рішень про В. п. з. щодо загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) у межах одного бюджетного року, зважаючи на їх обсяг та види.

Рішення про В. п. з. на термін, що виходить за межі одного бюджетного року, щодо загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) приймається керівником (заступником) центрального податкового органу за узгодженням з Міністерством фінансів України, а щодо місцевих податків і зборів — керівником податкового органу (його заступником) за узгодженням з фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до бюджету якого зараховуються такі місцеві податки чи збори.

Якщо В. п. з. здійснюється на строк, що виходить за межі одного бюджетного року, в законі про Державний бюджет України або рішенні про затвердження місцевого бюджету на наступний бюджетний рік мають бути відображені доходи, пов'язані з погашенням розстрочених чи відстрочених податкових зобов'язань. Відстрочення надається окремо для кожного податку, збору (обов'язкового платежу).

Будь-які рішення щодо В. п. з. окремих платників податків мають щорічно оприлюднюватися. Копії рішень про відстрочення, що виходять за межі бюджетного року, мають бути відіслані відповідним податковим органом Міністерству фінансів України протягом 15 днів з дня їх прийняття. Будь-який платник податків має право вимагати відстрочення його податкових зобов'язань, а орган, уповноважений приймати рішення з таких відстрочень, зобов'язаний задовольнити вимогу, якщо підстави, надані платником податків як обґрунтування такого відстрочення, є тотожними підставам, наданим іншими платниками податків, щодо податкових зобов'язань яких були прийняті відповідні рішення. Договори про відстрочення можуть бути достроково розірвані:

- 1) за ініціативою платника податків — у разі дострокового погашення розстроченої або відстроченої суми податкового зобов'язання, щодо якого була досягнута домовленість про відстрочення;
- 2) за ініціативою податкового органу, якщо з'ясується одна з таких обставин: а) інформація, надана платником податків при укладенні зазначених договорів, виявилася недостовірною, неповною або перекрученою; б) платник податків визнається таким, що має податковий борг із податкових зобов'язань, які виникли після укладення зазначених договорів; в) платник податків порушує умови погашення відстроченого податкового боргу.

Рішення про дострокове розірвання зазначених договорів за ініціативою податкового органу може бути оскаржене в порядку, встановленому законодавством для оскарження таких рішень.

Використання В. п. з. як податкової пільги надає можливість платникові тимчасово збільшити обігові кошти для здійснення тих витрат, що є об'єктом податкового стимулювання.

Література: 1. *Іванов Ю. Б. Налоговый менеджмент : учеб. пособие / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, А. Н. Карпов. — Х. : ИНЖЭК, 2006. — 488 с.*

М. П. Кучерявенко

ВІДШКОДУВАННЯ БЮДЖЕТНЕ *(Budget Refund)*

Див. також:
*Зобов'язання податкове; Кредит податковий;
Податок на додану вартість*

— процедура повернення з бюджету від'ємної різниці між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом з податку на додану вартість (ПДВ).

Автоматичне В. б. — відшкодування від'ємного значення ПДВ на підставі підтвердження правомірності сум В. б. платникам, які відповідають визначеним критеріям за результатами камеральної перевірки.

В. б. утворюється внаслідок дії чинного механізму розрахунку суми податку, що підлягає сплаті до бюджету, як різниця між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом звітнього податкового періоду.

Механізм відшкодування ПДВ передбачає, що за підсумками першого періоду, в якому виникло від'ємне значення, платник податку не одержує В. б. Сума такого від'ємного значення може бути врахована в першому періоді тільки в зменшення суми податкового боргу щодо ПДВ, що виник у попередніх податкових періодах (у тому числі розстроченого або відстроченого). За відсутності такого боргу сума від'ємного значення включається до складу податкового кредиту наступного звітнього періоду.

Якщо за підсумками наступного звітнього періоду виникає від'ємне значення, то лише за цих умов платник набуває права на В. б. Причому відшкодуванню підлягає сума від'ємного значення першого (попереднього) періоду, що дорівнює сумі податку, фактично сплаченого одержувачем товарів (послуг) своїм постачальникам у попередньому податковому періоді. Інша частина від'ємного значення першого податкового періоду, що не потрапила під В. б. за підсумками другого податкового періоду, включається до складу податкового кредиту наступного (третього) податкового періоду.

В. б. може здійснюватися за такими напрямками:

а) погашення реструктурованих або відстрочених (розстрочених) сум з інших податків, зборів (обов'язкових платежів), що зараховуються до Державного бюджету України, незалежно від граничної дати їх погашення (сплати);

б) перерахування сум В. б. ПДВ з бюджетного рахунку на поточний банківський рахунок платника податку;

в) зменшення податкових зобов'язань з податку на додану вартість наступних податкових періодів.

При цьому спосіб відшкодування платник податку обирає самостійно, результат вибору відображається в декларації того періоду, за підсумками якого платник набуває права на відшкодування. Таке рішення приймається щодо всієї суми В. б. Обравши за власним бажанням перший напрям В. б., платник податку має можливість погасити податкову заборгованість минулих періодів перед бюджетом. Такий підхід дає змогу трактувати відшкодування ПДВ як джерело погашення податкового боргу.

Якщо платник податків обирає другий напрям відшкодування, крім подання відповідної заяви до податкового органу необхідно пройти податкову перевірку та подати документи до територіального відділення Державного казначейства.

У разі обрання третього напрямку відшкодування (у рахунок майбутніх податкових зобов'язань) зазначена сума відшкодування не враховується при розрахунку сум В. б. наступних податкових періодів, тобто зазначена сума втрачає статус В. б. і не відображається як така в деклараціях з ПДВ. Разом з тим ця сума до повного її погашення продовжує зменшувати податкові зобов'язання подальших податкових періодів.

Література: 1. *Про податок на додану вартість* : Закон України : від 03.04.1997 р. : № 168/97-ВР // ЛІГА бізнес-інформ.— Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Эбрилл Л. Современный НДС* : пер. с англ. / Л. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс.— М. : Изд-во Весь мир, 2003.— 274 с.

А. І. Крисоватий

**ВНЕСКИ НА ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ
ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ
СТРАХУВАННЯ**
(*Payments for Mandatory
State Social Insurance*)

Див. також:
*Вирахування; Єдиний соціальний внесок;
Страховання державне соціальне
загальнообов'язкове;
Збори на обов'язкове державне пенсійне
страхування*

— система обов'язкових платежів неподаткового характеру, які справляються зі страхувальників та застрахованих осіб для фінансування видатків загальнодержавних фондів соціального страхування.

Платниками В. з. д. визначені роботодавці (страхувальники) та застраховані особи.

В. з. д. встановлюються з кожного виду страхування, як правило, на календарний рік у відсотках:

а) для роботодавців — до суми фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, що включає витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються згідно із нормативно-правовими актами, прийнятими відповідно до Закону України «Про оплату праці» та підлягають обкладенню податком з доходів фізичних осіб; до бази нарахування В. з. д. додатково включаються виплати винагород фізичним особам за виконання робіт (послуг) за угодами цивільно-правового характеру, що підлягають обкладенню податком на доходи фізичних осіб, а також на суми оплати перших 5 днів тимчасової непрацездатності, яка здійснюється за рахунок коштів роботодавця, та допомоги по тимчасовій непрацездатності;

б) для фізичних осіб — до сум оплати праці, яка включає основну та додаткову заробітну плату, а також інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, які підлягають обкладенню податком з доходів фізичних осіб. Для пенсійних внесків базою є всі суми сукупного оподаткованого доходу (прибутку) застрахованих осіб, а для осіб, які беруть добровільну участь, — суми, визначені договором про добровільну участь. Ставки внесків наведено в таблиці.

Для загальнообов'язкового державного соціального страхування з тимчасової втрати працездатності встановлено дві ставки внесків, що утримуються з доходів найманих працівників. Менша з них (0,5 %) застосовується за обставин, коли заробітна плата робітника є нижчою за прожитковий мінімум для працездатної особи, а більша — у разі перевищення цього рівня заробітною платою.

Спеціальні ставки внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування встановлені також для деяких специфічних категорій застрахованих осіб (особи льотних екіпажів повітряних суден цивільної авіації, державні службовці).

Ставки внесків В. з. д.*

Вид внеску	Платник	Ставка, %
До Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності	Роботодавець	1,4
	Найманий працівник	0,5 або 1
До Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття	Роботодавець	1,6 (2,2*)
	Найманий працівник	0,6
До Пенсійного фонду	Роботодавець	33,2
	Найманий працівник	2,0

*За станом на 2009–2010 рр.

В. з. д. від нещасного випадку на виробництві та професійних захворювань сплачує роботодавець, а їх ставки визначені у відсотках до виплат на оплату праці найманих робітників залежно від встановленого класу професійного ризику виробництва.

Для сприяння легалізації доходів робітників законодавством встановлений «неоподатковуваний максимум» об'єкта для нарахування внесків — уся сума доходу конкретного працівника, що перевищує цей рівень звільняється від нарахування та утримання внесків. З 2007 р. ця гранична сума дорівнювала 15 розмірам прожиткового мінімуму, встановленого законом для працездатних осіб.

Страхові внески сплачуються один раз на місяць — у день одержання коштів на оплату праці в установах банків. У разі нестачі у страхувальників-роботодавців коштів для виплати заробітної плати та сплати страхових внесків у повному обсязі, нарахування їх на заробітну плату і перерахування до фондів провадяться пропорційно до сум заробітної плати.

З 1 січня 2011 р. В. з. д. сплачуються у вигляді єдиного соціального внеску.

- Література:* 1. *Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування* : Закон України : від 14.01.1998 р. : № 16/98-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1998. — № 23. — Ст. 121. — Зі змінами.
2. *Іванов Ю. Б.* Оподаткування виплат з оплати праці : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, Г. М. Дорожкіна, Є. І. Коновалов. — Х. : ІНЖЕК, 2008. — 320 с.

Ю. Б. Іванов

ВНЕСОК ПЕНСІЙНИЙ (*Pension Payment*)

Див. також:
Установа (організація) неприбуткова

— кошти, внесені страхувальником або від його імені третьою особою до недержавного пенсійного фонду, страхової організації або на пенсійний депозитний рахунок до банківської установи (страховика).

Ці фінансові правовідносини регламентуються в межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до Закону України «Про недержавне пенсійне забезпечення».

В. п. є формою накопичення грошових коштів у другому та третьому рівнях (накопичувальна система) пенсійної системи України, які йдуть на виплату додаткової пенсії особі після досягнення пенсійного віку за угодою пенсійного страхування. Сума, порядок сплати та розмір В. п., на відміну від обов'язкових внесків до Пенсійного фонду України, є предметом угоди між страховиком і страхувальником та регламентується виключно її положеннями.

У накопичувальній пенсійній системі України страхувальник здійснює відрахування до страхового фонду страховика (В. п.). Сума В. п., строки сплати, порядок використання та виплати внесків є предметом угоди між страховиком і страхувальником. Для визначення розміру накопиченої суми В. п. протягом дії угоди пенсійного страхування з урахуванням інвестиційного доходу використовується така формула:

$$PF = \sum_{i=1}^m p(1+r)^{n-m},$$

де PF — обсяг накопиченого пенсійного фонду; p — розмір В. п.; r — ставка інвестиційного доходу; n — кількість років участі в накопичувальній системі; m — кількість В. п. за умови, що $n \geq m$.

Для цілей оподаткування В. п. кваліфікується як платіж до неприбуткової організації. Зазвичай В. п. не оподатковуються, оскільки вони стимулюють здійснення заощаджень, а на макро-економічному рівні за мультиплікативним ефектом вони приводять до збільшення інвестиційного потенціалу економіки. У розвинутих країнах світу обсяги накопичених В. п. у декілька разів перевищують обсяги їх валового внутрішнього продукту, що зумовлює високий інвестиційний потенціал економіки в цих країнах не тільки на національному, але й на світовому рівнях (наприклад, США, Японія, Швеція).

В Україні внески роботодавців за договорами недержавного пенсійного страхування найманих працівників відносяться до складу витрат кожного звітного податкового періоду (тобто звільняються від оподаткування податком на прибуток підприємств) у межах суми, яка сукупно не перевищує 25 % від заробітної плати, нарахованої такій найманій особі протягом податкового року, на який припадають такі податкові періоди. При цьому додатковим обмеженням є те, що ці витрати в розрахунку на кожного найманого працівника не можуть перевищувати суму, яка дорівнює сумі місячного прожиткового мінімуму працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 грн.

- Література:* 1. *Про недержавне пенсійне забезпечення* : Закон України : від 9.07.2003 р. : № 1057-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2003.— № 47/48.— Ст. 372.
2. *Залетов А. Н.* Страхование в Украине / А. Н. Залетов ; под ред. О. А. Слюсаренко.— К. : Бизон, 2002.— 452 с.
3. *Четыркин Е.* Актуарные расчеты в негосударственном пенсионном и медицинском страховании / Е. Четыркин.— М. : Дело, 2002.— 272 с.

П. В. Мельник

Г

ГАРМОНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВА (*Tax Harmonization*)

Див. також:
Уніфікація податкового законодавства

— це складова частина податкової політики держав, що обумовлює координацію податкових систем країн, які входять у міжнародне регіональне угруповання шляхом забезпечення взаємної відповідності, узгодження та коригування податкового законодавства держав з вимогами й законодавчими актами вищого рівня (міжнародними, регіональними).

Концепція Г. п. виникла в процесі розвитку європейської економічної інтеграції з метою встановлення єдиних правових норм, що регулюють податкові відносини на території Європейського Союзу (ЄС) із одночасним збереженням самобутності національних податкових систем, проте без проведення повної стандартизації порядку справляння податків.

Г. п. в ЄС — процес коригування законодавства держав — членів ЄС на підставі правових актів ЄС — директив, які мають обов'язкову силу для держав — членів ЄС і вимагають приведення внутрішнього законодавства у відповідність до положень директив зі збереженням за національною владою можливості вибору форм і методів дій.

До вторинного законодавства ЄС належать акти «м'якого права», які не мають обов'язкового характеру, проте враховуються в законодавчій діяльності: рекомендації, висновки, заяви органів ЄС і членів Європейської комісії.

Г. п. в ЄС спрямована на такі цілі:

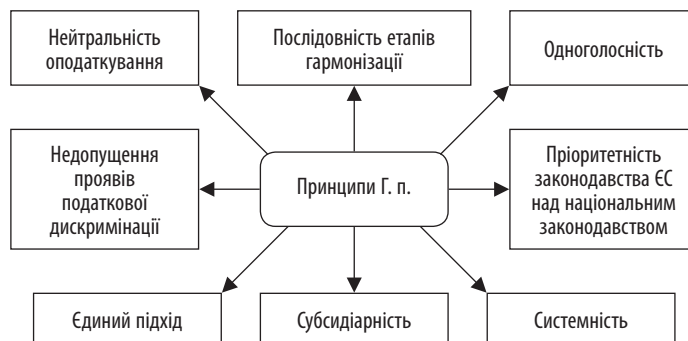
- скасування податкових границь для створення рівних конкурентних умов для суб'єктів підприємництва;
- об'єднання та уніфікацію внутрішнього ринку ЄС, як основного чинника інтеграційних процесів у регіоні;
- приведення у відповідність структури податкової системи, а також порядку сплати основних видів податків у всіх країнах ЄС.

При цьому Г. п. ЄС ґрунтується на декількох принципах (див. рисунок). Відповідно до принципу субсидіарності інститути ЄС не мають права самостійно встановлювати норми оподаткування без їх попереднього узгодження з державами — членами ЄС.

Принцип одноголосності означає необхідність прийняття рішень у сфері оподаткування всіма державами — членами ЄС.

Процеси Г. п. в межах міждержавної інтеграції мають здійснюватися узгоджено, послідовно й синхронно, що обумовлює застосування принципу системності.

Принцип недопущення податкової дискримінації базується на неможливості прямого або непрямого оподаткування внутрішніми податками однією державою — членом ЄС продукції іншої держави — члена ЄС у розмірах, що перевищують оподаткування національної продукції;



Принципи Г. п. ЄС

держава — член ЄС не повинна оподатковувати продукцію інших держав — членів ЄС внутрішніми податками з метою непрямого захисту продукції.

Принцип нейтральності оподаткування полягає в забороні податкового відшкодування в разі постачання продукції до іншої держави — члена ЄС у розмірі, що перевищує рівень сплачених прямих або непрямих податків.

Принцип єдиного підходу знаходить свій прояв у застосуванні одних і тих самих методологічних засад побудови податкових систем та основних податків.

Принцип «пріоритетності законодавства ЄС над національним законодавством країн — учасниць передбачає застосування норм міжнародного податкового законодавства, якщо вони суперечать відповідним національним нормам.

Виокремлюють три основні рівні Г. п.: міжнародний (рівень Організації Об'єднаних Націй, Організації економічного співробітництва та розвитку), регіональний (рівень ЄС або інших регіональних об'єднань), а також державний (національний).

Література: 1. Договір про ЄС (витяг) // Основи права Європейського Союзу : Збірка основних законодавчих актів / за ред. М. В. Буроменського. — Х. : Яшма, 2005. — С. 132–186.

2. Економічні проблеми XXI століття: міжнародний та український виміри / за ред. С. І. Юрія, Є. В. Савельєва. — К. : Знання, 2007. — 595 с.

3. Щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту : Спільна система податку на додану вартість : Єдина база оподаткування : Шоста директива Ради : від 17.05.1977 р. : № 77/388/ЕЕС // Official J.— 1977.— L 145.— P.1

Ю. Б. Іванов

ГРУПА ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ КОНСОЛІДОВАНА (Consolidated Group of Taxpayers)

Див. також:
Платник податків і зборів (обов'язкових платежів); Діяльність спільна

— створене та зареєстроване відповідно до національного законодавства об'єднання підприємств і організацій, які являють собою єдиного платника податку щодо одного чи кількох платежів.

Таке об'єднання не означає створення нової юридичної особи, проте Г. п. п. розглядається як єдиний платник податків. Прикладом Г. п. п. в українському податковому законодавстві є спільна діяльність.

Г. п. п. може бути створена лише на підставі договору між її учасниками, причому тільки за умови, що такими учасниками є підприємства й організації — податкові резиденти. Підприємство чи організація не може бути учасником більш ніж однієї Г. п. п. Банки та страхові організації також можуть бути учасниками Г. п. п. за умови, що всі інші учасники такої групи є або банками, або страховими організаціями.

Після утворення Г. п. п. її реєструє як таку податковий орган за місцем обліку головного підприємства. Місцем діяльності Г. п. п. визнається місце діяльності її головного підприємства.

Г. п. п. має всі права й несе всі обов'язки платника податків відповідно до податкового законодавства. Права й обов'язки Г. п. п. реалізуються її головним підприємством. На головне підприємство такої групи покладаються, зокрема, обов'язки з ведення зведеного обліку, необхідного для правильного обчислення і сплати податків (зборів), щодо яких ця група являє собою єдиного платника податку; з безпосередньої сплати цих податків (зборів), а також подання звіту про виконання податкових обов'язків.

Учасники Г. п. п. (крім головного підприємства) звільняються від обов'язку безпосередньої сплати тих податків (зборів), щодо яких така група — єдиний платник податку. Проте учасники групи несуть солідарну відповідальність за виконання її податкових зобов'язань стосовно тих податків (зборів), щодо яких така група — єдиний платник податку, а також зі сплати відповідних пені та штрафів у разі невиконання чи неналежного виконання головним підприємством покладених на нього відповідно до актів податкового законодавства обов'язків.

Вихід підприємства зі складу Г. п. п. не знімає з нього відповідальності щодо виконання податкових обов'язків такої групи разом з іншими учасниками цієї групи. Г. п. п. є самостійним платником податків (щодо окремих податків і зборів) і має специфічну податкову правосуб'єктність. Ця специфіка виявляється в тому, що, володіючи загальною податковою правосуб'єктністю щодо сплати єдиних податків (зборів), кожний учасник групи володіє й індивідуальною правосуб'єктністю (якщо такі учасники не є платниками єдиних податків і зборів) та виконує окремо власні податкові обов'язки й права.

В разі утворення Г. п. п. йдеться про перехід платника податків на вищий рівень реалізації податкових правовідносин, тому й податкова правосуб'єктність такого платника виникає та реалізується на більш високому рівні.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.

2. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

О. П. Кириленко

ГУДВІА (Goodwill)

Див. також:
Актив нематеріальний

— вид нематеріального активу, вартість якого визначається як різниця між ринковою ціною та балансовою вартістю активів підприємства як цілісного майнового комплексу, що виникає внаслідок використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій тощо.

Податковим кодексом України встановлено, що вартість Г. не підлягає амортизації та не враховується при визначенні витрат звітного періоду платника податку.

Правове регулювання цього явища передбачає врахування комплексу заходів, спрямованих на збільшення прибутку підприємства без відповідного збільшення активних операцій. До цих заходів належить використання кращих управлінських здібностей, домінуючої позиції на ринку продукції (робіт, послуг), нові технології тощо. Вартість Г. за цих умов визначається різницею між ціною придбання і звичайною ціною відповідних активів.

Важливо врахувати, що відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку «Нематеріальні активи» зміст поняття Г. також передбачає цінову різницю, яка визначає перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

О. А. Лукашев



ДЕКЛАРАЦІЯ МИТНА ВАНТАЖНА (*Customs Declaration of Loading*)

Див. також:
Відшкодування бюджетне;
Контроль митний; Мито

— письмова заява встановленої форми, що подається митному органу й містить відомості про товари та транспортні засоби, які переміщуються через митний кордон України, митний режим, у який вони заявляються, а також іншу інформацію, потрібну для здійснення митного контролю, митного оформлення, митної статистики, нарахування податків і зборів.

Д. м. в. оформлюється під час декларування транспортних засобів і товарів, які переміщуються через митний кордон України юридичними або фізичними особами, а також при зміні митного режиму. Д. м. в. подається власником товару або уповноваженою особою — митним брокером.

Д. м. в. заповнюється на товари:

- які переміщуються через митний кордон України, митна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 100 євро для юридичних осіб та 200 євро для фізичних осіб, крім підакцизних товарів, які декларуються незалежно від їх вартості;
- що підлягають державному експортному контролю;
- які переміщуються в режимі митного складу;
- що безпосередньо ввозяться фізичними особами в супроводжуваному багажі або пересилаються в несупроводжуваному багажі, надходять на адреси фізичних осіб чи вивозяться фізичними особами у випадках, передбачених законодавством;
- в інших випадках, передбачених законодавством, незалежно від митної вартості;

Крім того, Д. м. в. заповнюється на транспортні засоби у випадках, передбачених законодавством.

Д. м. в. заповнюється на партію товарів, які належать юридичним чи фізичним особам (підприємцям), за умови, що до всіх товарів цієї партії застосовується єдиний митний режим. Якщо партія складається з товарів, які мають різні коди згідно з УКТЗЕД, або якщо товари з однаковим кодом за УКТЗЕД мають відмінності (країну походження, ознаки й характеристики, що впливають на рівень оподаткування тощо), ці дані відзначаються на додаткових аркушах Д. м. в.

Відповідно до визначених Митним кодексом України митних режимів, Державною митною службою України передбачено заповнення таких типів Д. м. в.: імпорт; експорт; транзит; тимчасове ввезення (вивезення); митний склад; реімпорт; реекспорт; спеціальна митна зона; магазин безмитної торгівлі; переробка на митній території України; переробка за межами митної території України; знищення або руйнування; відмова на користь держави.

Д. м. в. приймається митним органом, якщо встановлено, що в ній містяться всі необхідні відомості й до неї додано всі необхідні документи. Посадова особа митного органу приймає Д. м. в.

і фіксує дату й час її прийняття. Фіксація відбувається шляхом проставлення відміток на бланку Д. м. в. та відповідного запису в документах митного органу.

Змінити, доповнити чи відкликати Д. м. в. можна лише до моменту її прийняття митним органом для митного оформлення. Д. м. в. вважається оформленою тоді, коли на всіх її аркушах є відбиток особистої номерної печатки інспектора митниці, який здійснив митне оформлення товару.

Як у бухгалтерському, так і в податковому обліку Д. м. в. є первинним документом. Наявність Д. м. в. підтверджує факт переміщення товару через кордон, що є підставою для справляння мита, а також інших загальнодержавних податків, пов'язаних із зовнішньоекономічними операціями. Кількість товару і його митна вартість дає можливість правильно розрахувати акцизний податок (для підакцизних товарів) і податок на додану вартість у разі імпорту та зовнішньоекономічного бартеру. У разі експорту примірник декларації підтверджує факт вивезення товару і є обов'язковим для бюджетного відшкодування.

У Д. м. в. обов'язково записуються нараховані суми мита, що підлягають сплаті платником з поточного рахунку (коли перетин кордону не дозволяється без сплати мита) або шляхом виписки векселів (якщо імпорт або експорт дозволяється з відстроченням платежу).

Література: 1. Митний кодекс України : від 11.07.2002 р. : № 92-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2002.— № 38/39.— Ст. 288.

2. *Про затвердження Положення про вантажну митну декларацію* : постанова Кабінету Міністрів України : від 9.06.1997 р. : № 574 // ЛІГА бізнес-інформ.— Режим доступу: <http://www.liga.net>.

3. *Іванов Ю. Б.* Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова.— К. : Знання, 2008.— 525 с.

О. Г. Зима

ДЕКЛАРАЦІЯ ПОДАТКОВА (Tax Declaration)

Див. також:
Період звітний; Звітність податкова

— документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених законодавством) контролюючому органу в строки, установлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та (або) сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків — фізичних осіб, суми утриманого та (або) сплаченого податку. Д. п. (розрахунок) є узагальнюючою формою податкової звітності.

За більшістю платежів до бюджету та державних цільових фондів платник податків зобов'язаний самостійно обчислити суму податкових зобов'язань і зазначити її в Д. п.

Форма Д. п. встановлюється центральним органом державної податкової служби за погодженням з Міністерством фінансів України. У такому ж порядку встановлюються форми Д. п. з місцевих податків і зборів, що є обов'язковими для застосування їх платниками (податковими агентами). Додатки до Д. п. є її невід'ємною частиною.

Митні декларації прирівнюються до Д. п. для цілей нарахування та (або) сплати податкових зобов'язань.

Д. п. повинна містити такі обов'язкові реквізити:

- тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий);
- звітний (податковий) період, за який подається Д. п.;

- звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнюючого розрахунку);
- повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами;
- код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер;
- реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків і повідомили про це відповідний орган державної податкової служби й мають відмітку в паспорті);
- місцезнаходження (місце проживання) платника податків;
- найменування органу державної податкової служби, до якого подається звітність;
- дату подання звіту (або дату заповнення — залежно від форми);
- ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток посадових осіб платника податків;
- підписи платника податку — фізичної особи та (або) посадових осіб платника податку, визначених Податковим кодексом України, засвідчені печаткою платника податку (за наявності).

В окремих випадках, коли це відповідає сутності податку або збору та є необхідним для його адміністрування, форма Д. п. додатково може містити такі обов'язкові реквізити:

- відмітку про звітування за спеціальним режимом;
- код виду економічної діяльності (КВЕД);
- код органу місцевого самоврядування за Державним класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ);
- індивідуальний податковий номер і номер свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість згідно з даними реєстру платників податку на додану вартість за звітний (податковий) період.

На основі Д. п. податковий орган здійснює контроль за розміром податку, який повинен бути сплачений. Д. п. може бути подана: на паперових носіях; на магнітних носіях з роздрукованими копіями файлів; засобами електронної пошти; поштовими відправленнями. В разі використання поштового зв'язку Д. п. надсилається на адресу податкової інспекції за місцем реєстрації платника з повідомленням про вручення не пізніше ніж за 10 днів до закінчення граничного терміну, встановленого для подання Д. п.

Дані, наведені в Д. п., мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника, достовірність даних підтверджується: підписом платника, якщо платник — фізична особа, у інших випадках (особа, яка визначена як платник податку на додану вартість, крім фізичних осіб) — підписами керівника й головного бухгалтера та печаткою, а в разі подання Д. п. в електронній формі — електронним цифровим підписом.

Д. п. подається платником у визначений термін, залежно від тривалості базового звітного (податкового) періоду, за підсумками якого вона подається, до підрозділу державної податкової інспекції, яким здійснюється приймання звітності, для реєстрації.

Якщо згідно з нормами законодавства податкова звітність з окремого податку складається наростаючим підсумком, Д. п. за результатами останнього податкового періоду року привіюється до річної Д. п. За цих умов річна Д. п. не подається.

Загальним правилом є те, що Д. п. подається платником незалежно від того, чи виникло у звітному (податковому) періоді в нього податкове зобов'язання чи ні, тобто незалежно від наявності

бази оподаткування та стану фінансово-господарської діяльності платника податку. Разом з тим із цього правила є й виключення. Наприклад, платник збору на розвиток садівництва, виноградарства та хмелярства звільняється від подання розрахунку, якщо протягом звітного періоду він не здійснював операцій з продажу алкогольних напоїв і пива.

Д. п. приймаються без попередньої перевірки зазначених у них показників. Зареєстровані в податковій інспекції Д. п. підлягають документальній (невиїзній камеральній) перевірці.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко.— К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002.— 432 с.

А. А. Тарангул

ДЕРЖАВНА МИТНА СЛУЖБА (State Custom Service)

Див. також:
*Органи контролюючі; Політика митна;
Контроль митний*

— єдина загальнодержавна система, яка складається з митних органів і спеціалізованих митних установ і організацій, призначенням якої є здійснення митної справи та реалізація митної політики.

Митними органами в Україні є спеціально уповноважений центральний орган виконавчої влади в галузі митної справи, регіональні митниці, митниці.

Митні органи в процесі реалізації митної політики України виконують такі основні завдання:

- виконання та контроль за додержанням законодавства України з питань митної справи;
- захист економічних інтересів України;
- забезпечення виконання зобов'язань, передбачених міжнародними договорами України з питань митної справи, укладених в установленому законом порядку;
- сприяння захисту інтелектуальної власності учасників зовнішньоекономічних зв'язків, інших юридичних та фізичних осіб;
- застосування відповідно до закону заходів тарифного та нетарифного регулювання при переміщенні товарів через митний кордон України;
- здійснення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, удосконалення форм і методів їх здійснення;
- контроль за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон України;
- здійснення спільно з іншими уповноваженими органами державної влади заходів щодо захисту інтересів споживачів товарів і додержання учасниками зовнішньоекономічних зв'язків державних інтересів на зовнішньому ринку;
- створення сприятливих умов для прискорення товарообігу та пасажиропотоку через митний кордон України;
- боротьбу з контрабандою та порушеннями митних правил;
- розвиток міжнародного співробітництва в галузі митної справи;
- ведення митної статистики;

- ведення української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності;
- здійснення верифікації (установлення достовірності) сертифікатів походження товарів з України.

Спеціально вповноважений центральний орган виконавчої влади в галузі митної справи спрямовує, координує та контролює діяльність митних органів, спеціалізованих митних установ та організацій щодо виконання законодавства України з питань митної справи, у межах своїх повноважень видає накази, організує та контролює їх виконання. Цей орган є юридичною особою. Спеціально вповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи підпорядковані регіональні митниці, митниці, спеціалізовані митні установи й організації.

Регіональна митниця є митним органом, який на території закріпленого за ним регіону в межах своєї компетенції здійснює митну справу та забезпечує комплексний контроль за додержанням законодавства України з питань митної справи, керівництво й координацію діяльності підпорядкованих йому митниць та спеціалізованих митних установ і організацій. Створення, реорганізація й ліквідація регіональних митниць здійснюються спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи.

Митниця є митним органом, який безпосередньо забезпечує виконання законодавства України з питань митної справи, справляння податків і зборів та виконання інших завдань, покладених на митну службу України. Митниця є юридичною особою й здійснює свою діяльність відповідно до законодавства України та положення, яке затверджується наказом спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи. Митниця підпорядковується регіональній митниці та спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи безпосередньо. У складі митниці в пунктах пропуску через митний кордон України й на інших об'єктах чи територіях зі значним обсягом зовнішньоекономічних операцій можуть створюватися митні пости на правах структурного підрозділу митниці.

Література: 1. Митний кодекс України : від 11.07.2002 : № 92-IV // Відом. Верхов. Ради України. — 2002. — № 38/39. — Ст. 288. — Зі змінами.

М. П. Кучерявенко

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА (*State Tax Service*)

Див. також:
*Система органів державної податкової служби;
Функції державних податкових інспекцій;
Функції Державної податкової адміністрації України*

— єдина загальнодержавна система податкових органів різних рівнів, призначенням якої є здійснення податкового контролю та реалізація податкової політики.

Для боротьби з податковими правопорушеннями у складі органів Д. п. с. існують відповідні спеціальні підрозділи. У Державній податковій адміністрації України та державних податкових адміністраціях в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі утворюються колегії. Чисельність і склад колегії Державної податкової адміністрації України затверджуються Кабінетом Міністрів України, а колегій державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві

та Севастополі — Державною податковою адміністрацією України. Колегії є дорадчими органами й розглядають найважливіші напрями діяльності відповідних державних податкових адміністрацій.

Усі підрозділи Д. п. с. повинні виконувати такі функції (загальні функції податкових органів):

1) здійснювати на підприємствах, в установах і організаціях незалежно від форм власності та у громадян, у тому числі громадян — суб'єктів підприємницької діяльності, перевірки грошових документів, бухгалтерських книг, звітів, кошторисів, декларацій, товарно-касових книг й інших документів незалежно від способу надання інформації, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків;

2) одержувати безкоштовно від підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності та громадян — суб'єктів підприємницької діяльності довідки, копії документів про їх фінансово-господарську діяльність, отримані доходи, витрати, поточні, валютні й інші рахунки, інформацію про наявність і оборот коштів на цих рахунках;

3) обстежувати будь-які виробничі, складські, торгові й інші приміщення підприємств, установ і організацій незалежно від форми власності й житло громадян, якщо вони використовуються як юридична адреса суб'єкта підприємницької діяльності, а також для одержання доходів;

4) вимагати від керівників й інших посадових осіб підприємств, установ, організацій і від громадян, діяльність яких перевіряється, усунення виявлених порушень податкового законодавства та законодавства про підприємницьку діяльність, контролювати їх виконання, а також припинення дій, що перешкоджають здійсненню повноважень посадовими особами органів Д. п. с.;

5) вилучати (із залишенням копій) у підприємств, установ і організацій документи, що свідчать про приховання (заниженні) об'єктів оподаткування, несплату податків й інших платежів, вилучати в громадян — суб'єктів підприємницької діяльності, реєстраційні свідоцтва чи спеціальні дозволи (ліцензії, патенти) з подальшою передачею матеріалів про порушення органам, які видали ці документи;

6) застосовувати до підприємств, установ, організацій і громадян фінансові санкції в порядку і розмірах, установлених законом;

7) стягувати в бюджети й державні цільові фонди суми недоїмки, пені та штрафних санкцій у порядку, передбаченому законом;

8) надавати відстрочки й розстрочки для сплати податків, вирішувати питання про податковий компроміс, а також приймати рішення про списання безнадійного боргу в порядку, передбаченому законом;

9) накладати адміністративні штрафи на керівників й інших посадових осіб підприємств, установ, організацій, на громадян-підприємців, на громадян, які порушують законодавство про підприємництво, у порядку, установленому законодавством;

10) надавати інформацію з державного реєстру фізичних осіб — платників податків й інших обов'язкових платежів іншим державним органам відповідно до чинного законодавства;

11) матеріально й морально заохочувати громадян, які надають допомогу в боротьбі з порушеннями податкового законодавства;

12) звертатися в передбачених законом випадках у суд чи господарський суд з позовною заявою про скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності.

Органи Д. п. с. України в процесі здійснення податкового контролю та реалізації податкової політики координують свою діяльність з фінансовими органами, органами Державного казначейства

України, органами служби безпеки, внутрішніх справ, прокуратури, статистики, державними митною та контрольно-ревізійною службами, іншими контролюючими органами, установами банків, а також з податковими службами інших держав.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Савченко Л. А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні : монографія / Л. А. Савченко.— Ірпінь : Акад. ДПС України, 2001.

М. П. Кучерявенко

ДЕРИВАТИВ (Derivative)

Див. також:
Контракт форвардний; Контракт ф'ючерсний; Опціон

— стандартний документ, що засвідчує право та (або) зобов'язання придбати чи продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому.

Стандартна (типова) форма Д. і порядок їх випуску та обігу встановлюються законодавством. Д.— фінансовий інструмент, ціни або умови якого базуються на відповідних параметрах іншого фінансового інструмента, що є базовим. Звичайно, метою покупки Д. є не одержання базового активу, а одержання прибутку від зміни його ціни.

Особливості Д.:

- вартість змінюється відповідно до змін відсоткової ставки, ціни товару або цінного папера, обмінного курсу, індексу цін або ставок, кредитного рейтингу або кредитного індексу, інших («базисних») змінних;
- для придбання необхідні відносно невеликі первісні інвестиції порівняно з іншими інструментами, ціни на які аналогічним чином реагують на зміни ринкової кон'юнктури;
- розрахунки здійснюються в майбутньому.

За змістом Д. є угодою між двома сторонами, відповідно до якої вони беруть зобов'язання або право передати визначений актив або суму грошей у встановлений строк або до його настання за погодженою ціною.

До Д. належать: форвардний і ф'ючерсний контракти та опціон.

За видом цінностей, що є предметом базової угоди, Д. розподіляються на такі:

- а) фондовий — стандартний документ, який засвідчує право продати та (або) купити цінний папір на обумовлених умовах у майбутньому; правила випуску та обігу фондових Д. встановлюються державним органом, на який покладаються функції регулювання ринку цінних паперів;
- б) валютний — стандартний документ, який засвідчує право продати та (або) купити валютну цінність на обумовлених умовах у майбутньому; правила випуску та обігу валютних Д. встановлюються Національним банком України;

в) товарний — стандартний документ, який засвідчує право продати та (або) купити біржовий товар (крім цінних паперів) на обумовлених стандартних умовах у майбутньому; правила випуску та обігу товарних Д. встановлюються органом, на який покладаються функції регулювання товарного біржового ринку.

Загальні доходи від продажу Д. включаються до валового доходу продавця, а витрати на їх придбання — до складу валових витрат покупця.

Якщо протягом звітнього періоду витрати на придбання кожного з окремих видів Д., понесені (нараховані) платником податку, перевищують доходи, отримані (нараховані) від продажу (відчуження) Д. такого ж виду протягом цього звітнього періоду, від'ємний фінансовий результат переноситься на зменшення фінансових результатів від операцій з Д. такого ж виду майбутніх звітніх періодів у порядку, визначеному законодавством.

Якщо протягом звітнього періоду доходи від продажу кожного з окремих видів Д., отримані (нараховані) платником податку, перевищують витрати, понесені (нараховані) платником податку внаслідок придбання Д. такого ж виду протягом такого звітнього періоду (з урахуванням від'ємного фінансового результату від операцій з Д. такого ж виду минулих періодів), прибуток включається до складу валових доходів платника податку за результатами цього звітнього періоду.

Всі інші витрати та доходи платника податку, крім витрат та доходів за операціями із цінними паперами (корпоративними правами) і деривативами, ураховуються при визначенні об'єкта оподаткування такого платника податку на загальних умовах.

Операції з розміщення в будь-які форми, управління та продажу (погашення, викупу) деривативів не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

О. Г. Зима

ДЖЕРЕЛА ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

*(Sources of Repayment of the Tax Debt
of Individuals)*

Див. також:
*Активи платника податків;
Стягнення податкового боргу примусове*

— будь-які власні кошти, у тому числі отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна та немайнових цінностей, у тому числі корпоративних прав, отримані в позику (кредит), а також з інших джерел.

За рішеннями органу стягнення, які є виконавчими документами, Д. п. п. можуть бути будь-які активи платника податків (кошти, матеріальні та нематеріальні цінності, що належать фізичній особі за правом власності або повного господарського відання) з урахуванням певних обмежень.

Додатковим Д. п. п. є продаж активів платника податків, попередньо переданих ним у тимчасове користування чи розпорядження іншим особам відповідно до норм цивільно-правових договорів, або сума заборгованості інших осіб перед платником податків, право на вимогу якої переводиться на орган стягнення, включаючи право на отримання основної суми депозиту або кредиту, а також доходу за ними.

Фізична особа — суб'єкт підприємницької діяльності відповідає за зобов'язаннями, пов'язаними з підприємницькою діяльністю, всім своїм майном, крім майна, на яке згідно із законом не може бути звернено стягнення. Якщо фізична особа — підприємець перебуває в шлюбі, то відповідає за зобов'язаннями, пов'язаними з підприємницькою діяльністю, всім своїм особистим майном і часткою в праві спільної сумісної власності подружжя, яка належатиме їй у разі поділу цього майна.

Для фізичної особи, яка не здійснює підприємницьку діяльність, Д. п. п. також визнається дохід, тобто сума будь-яких коштів, вартість матеріального та нематеріального майна, інших активів, що мають вартість, у тому числі цінних паперів або деривативів, одержаних платником податку у власність чи нарахованих на його користь, чи набутих незаконним шляхом з різних джерел як на території України, так і за її межами.

Законодавством можуть бути встановлені додаткові обмеження при визначенні Д. п. п. органом стягнення. Наприклад, згідно зі ст. 48 Податкового кодексу Російської Федерації, для фізичних осіб, які не належать до суб'єктів підприємницької діяльності, Д. п. п. є: грошові кошти на банківських рахунках; готівкові грошові кошти; майно, що було передано за договором у володіння, користування або розпорядження без переходу до таких осіб права власності на це майно; іншого майна, за виключенням призначеного для повсякденного користування фізичною особою.

Література: 1. Цивільний кодекс України : від 16.01.2003 р. : № 435-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 40/44. — Ст. 356.

2. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

3. Налоговый кодекс Российской Федерации // Собрание законодательства Российской Федерации. — 1998. — № 31. — Ст. 3824.

О. А. Лукашев

ДЖЕРЕЛА СПЛАТИ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ (ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ) (Source of Tax Payments)

Див. також:
*Об'єкт оподаткування;
Порядок сплати податків і зборів;
Правовий механізм податку і його елементи*

— конкретний вид (фонд або резерв) коштів платника, які використовуються ним для погашення податкових зобов'язань.

З погляду впливу оподаткування на фінансові результати діяльності платника, йому далеко не байдуже, за рахунок яких саме коштів сплачується конкретний податок.

Джерело податку в деяких випадках може збігатися з його об'єктом. Така ситуація характерна, наприклад, для податку з доходів фізичних осіб, податку на прибуток підприємства. Однак збіг джерела та об'єкта податку є, скоріше, не загальним правилом, а виключенням з нього.

У загальному розумінні Д. с. п. є власні кошти платника, причому навіть у тій ситуації, коли для погашення податкових зобов'язань використовуються позикові кошти (що на практиці далеко не рідкість, оскільки на дату сплати платник може не мати необхідної суми коштів), повернення кредиту також буде здійснене з коштів, що належать платникові. Зважаючи на це, розподіл джерел податку на власні й позикові має значення тільки в момент сплати податку, а в довгостроковому періоді втрачає будь-який економічний сенс.

Д. с. п. для фізичних і юридичних осіб істотно відрізняються.

Для фізичних осіб — платників податків Д. с. п. є приналежні їм кошти. Останні містять дохід, що нараховується (виплачується) на їхню користь, або, за умов його нестачі, частину заощаджень (нагромаджень) платника в грошовій або матеріальній формі з доходів минулих періодів, уключаючи доходи, отримані в спадщину.

Другий варіант є найменш прийнятним, оскільки в цьому разі оподаткування не тільки стримує зростання добробуту платника (що характерно і для ситуації сплати податку з поточних доходів), але й призводить до «проїдання» отриманих раніш доходів і в кінцевому підсумку до зниження рівня життя.

Для частини податків, що сплачуються фізичними особами, вид одержуваного доходу значення не має, тобто дохід не диференціюється. Наприклад, джерелом податку на землю можуть бути як доходи, отримані від її продуктивного використання (доходи від продажу вирощеної на присадибній або садовій ділянці сільгосппродукції), так і доходи, які із цим предметом оподаткування взагалі не пов'язані (зокрема, заробітна плата, авторські винагороди тощо).

Джерелом іншої частини податків є конкретний вид доходу. Зокрема, податок на доходи, отримані у вигляді заробітної плати й прирівняних до неї виплат, утримується роботодавцем безпосередньо із цих доходів; податок на доходи, отримані у вигляді дивідендів, утримується емітентом корпоративних прав саме із суми нарахованих дивідендів і т. д.

При оподаткуванні юридичних осіб слід розрізняти джерела непрямих і прямих податків.

Для непрямих податків, сума яких включається в ціну (акцизний податок) або додається до ціни товару або послуги (ПДВ), джерелом є частина виручки від реалізації (доходу), що передається продавцеві покупцем. Це означає, що фактичним джерелом такого податку є кошти покупця, хоча юридично право власності на ці кошти переходить до продавця, і податок сплачується з коштів (у вигляді суми отриманої виручки), які вже належать йому. Цілком зрозуміло, що для платника таке джерело податку є найменш обтяжним, оскільки за цих обставин суми податкових зобов'язань у певному сенсі є транзитними й прямо не впливають на фінансові результати діяльності.

Джерелом сплати прямих податків може бути дохід платника, однак ступінь впливу податків на економіку підприємства залежить від того, яка саме частина доходу є джерелом податку.

Якщо податки, що сплачуються із чистого прибутку, не перевищують величину прибутку, вони впливають на можливості приросту капіталу, але не знижують його розмір. Значно гіршою є ситуація, коли податкові зобов'язання за обсягами перевищують отриманий прибуток (збитковість підприємства), тобто джерелом сплати частини або навіть усієї суми податку стає капітал підприємства. У такому разі оподаткування призводить до скорочення капіталу, що може мати як наслідок згортання виробничо-господарської діяльності й звуження бази оподаткування в наступних періодах. При цьому виникають і додаткові негативні соціальні наслідки, які є наслідком зменшення реальних доходів власників і найманих робітників, а також скорочення кількості робочих місць, що збільшує навантаження на бюджет і водночас скорочує його дохідну частину.

Якщо податки не зменшують капітал юридичної особи й реальним Д. с. п. є прибуток, принципового значення з погляду платника набуває механізм їх відображення в податковому обліку з податку на прибуток підприємства. Із цієї точки зору всі податки й збори можна поділити на дві групи:

- 1) ті, що включаються у витрати (валові витрати) підприємства;
- 2) ті, що сплачуються з прибутку після оподаткування, тобто із чистого прибутку.

Податки та збори першої групи (плата за землю, плата за користування надрами тощо) зменшують оподатковуваний прибуток і, відповідно, суму податку на прибуток підприємства.

Податки, що не підлягають віднесенню до складу витрат (валових витрат), не впливають на розмір оподаткованого прибутку, тому саме вони найбільш відчутні для підприємства. До них

звичайно належать: податок на прибуток підприємств (включаючи всі його різновиди), податок на нерухомість (з юридичних осіб), плата за патенти (правонаступником якої з 1 січня 2011 р. став збір на провадження деяких видів підприємницької діяльності) тощо. Останній з названих обов'язкових платежів у загальному випадку підлягає вирахуванню з податку на прибуток, однак, якщо його величина перевищує суму цього податку, джерелом сплати різниці є чистий прибуток підприємства.

Стосовно основних непрямих податків слід зазначити, що вони є індиферентними щодо податку на прибуток. На практиці вони водночас або включаються (акцизний податок), або не включаються (податок на додану вартість) у дохід і витрати. В обох випадках ані оподатковуваний прибуток, ані сума податку на прибуток не змінюються, тобто прибуток підприємства не є Д. с. п.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 1: Генезис налогового регулирования. В 2 ч. Ч. 2 / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2002.— 791 с.

Ю. Б. Иванов

ДИВИДЕНДИ (*Dividends*)

Див. також:
*Інвестиції; Права корпоративні;
Нерезидент; Резидент*

— частина чистого прибутку акціонерного товариства, що виплачується акціонерові з розрахунку на одну належну йому акцію певного типу та (або) класу.

Товариство виплачує Д. виключно грошовими коштами. Д. виплачуються на акції, звіт про результати розміщення яких зареєстровано в установленому законодавством порядку. За акціями одного типу та класу нараховується однаковий розмір Д.

Виплата Д. здійснюється з чистого прибутку звітного року та (або) нерозподіленого прибутку в обсязі, установленому рішенням загальних зборів акціонерного товариства, у строк не пізніше 6 місяців після закінчення звітного року. В разі відсутності або недостатності чистого прибутку звітного року та нерозподіленого прибутку минулих років виплата Д. за привілейованими акціями здійснюється за рахунок резервного капіталу товариства.

Рішення про виплату Д. та їх розмір за простими акціями приймається загальними зборами акціонерного товариства. Розмір Д. за привілейованими акціями всіх класів визначається в статуті акціонерного товариства.

Акціонерне товариство не має права приймати рішення про виплату Д. та здійснювати її, якщо:

- звіт про результати розміщення акцій не зареєстровано в установленому законодавством порядку;

- власний капітал товариства менший, ніж сума його статутного капіталу, резервного капіталу та розміру перевищення ліквідаційної вартості привілейованих акцій над їх номінальною вартістю;

- товариство має зобов'язання про викуп акцій;

- поточні Д. за привілейованими акціями не виплачено повністю.

У податковому законодавстві Д. розуміються як платіж, що здійснюється юридичною особою — емітентом корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, які засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку.

До Δ прирівнюється також платіж, що здійснюється державним унітарним, комерційним, казенним чи комунальним підприємством на користь відповідно держави чи органу місцевого самоврядування у зв'язку з розподілом частини прибутку такого підприємства, платіж, що виплачується власникові сертифіката фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходу цього фонду. В даному випадку позитивне або від'ємне значення об'єкта оподаткування не впливає на порядок нарахування Δ .

Особливості оподаткування Δ пов'язані з тим, що вони одночасно є частиною прибутку емітента корпоративних прав та частиною доходу їх власників. Тому виключно важливою є проблема уникнення подвійного оподаткування Δ .

У світовій практиці із цією метою застосовується два типових підходи: класична система оподаткування Δ та система повних приписувань.

Класична система оподаткування Δ характеризується відсутністю знижок на податок з Δ . Згідно з нею сума Δ оподатковується у складі загального прибутку емітента та вдруге підлягає оподаткуванню у складі доходів власників корпоративних прав. Класична система оподаткування використовується у США, Австрії, Швеції, Швейцарії тощо. Водночас класична система в кожній із цих країн застосовується не в чистому вигляді, оскільки існують певні пільги участі. Зокрема, у США відсоток суми Δ , що підлягає оподаткуванню, залежить від відсотка пайової участі в капіталі іншої корпорації. Якщо корпорація, отримуючи Δ , володіє не менш ніж 80 % акцій корпорації-платника податку, то 100 % суми Δ вираховуються з оподаткованого прибутку, а в разі перевищення 20 % розміру цієї частки 80 % суми Δ виплачуються в пільговому режимі, а в інших випадках — 70 % суми Δ вираховуються з бази оподаткування.

Система повних приписувань, яка використовується в більшості країн Західної Європи, полягає в тому, що корпоративний прибутковий податок, який нараховується на Δ , додається до їх суми як кредит та віднімається при визначенні кінцевих податкових зобов'язань акціонера на суму « Δ плюс кредит». Таким чином, фактичні Δ оподатковуються один раз. Зокрема, у Фінляндії діє система повних приписувань з кредитом 29 / 71 чистих Δ та ставкою прибуткового податку 29 %. Порівняно з класичною системою оподаткування Δ система повних приписувань значно зменшує податковий тягар, хоча є складнішою в розрахунках кінцевої суми податкових зобов'язань.

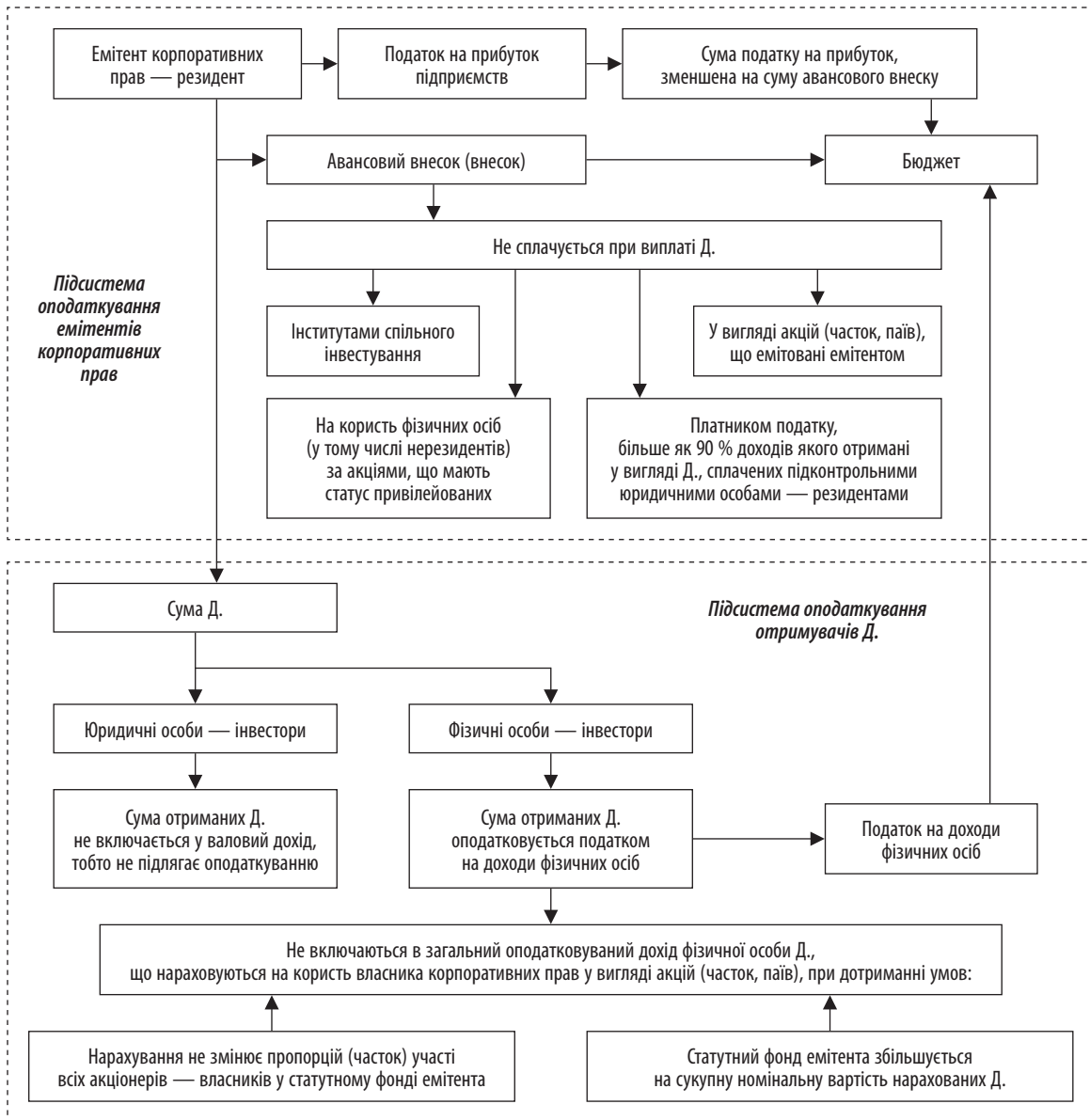
Чинний в Україні механізм оподаткування Δ , сформований у 2004 р. після внесення відповідних змін у податкове законодавство, є певною модифікацією класичної системи (рисунк).

При сплаті Δ емітент корпоративних прав, незалежно від системи оподаткування, має сплачувати до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток (внесок) у розмірі діючої ставки без зменшення суми Δ . Проте за наслідками податкового періоду, в якому були сплачені Δ , емітент має право на вирахування суми авансового внеску із суми податку на прибуток.

Особливості обліку та оподаткування Δ залежать від статусу власника корпоративних прав (фізична або юридична особа), причому оподаткування Δ для резидентів і нерезидентів відрізняються.

Для резидентів — фізичних осіб кінцеве оподаткування Δ до 1 січня 2011 р. здійснювалося за ставкою 15 %, починаючи з указаної дати — за ставкою 5 %. Резидент, який виплачує Δ платникам цього податку, пред'являє податковому органу податковий рахунок про нараховані Δ .

Власники корпоративних прав — юридичні особи, які є резидентами, не включають суми Δ , отримані від резидентів, у валовий дохід (дохід), тобто в цьому випадку Δ не оподатковуються.



Загальна схема оподаткування Д. в Україні

У випадку отримання Д., за якими не сплачувався авансовий внесок (у тому числі й від нерезидентів) їх сума підлягає оподаткуванню на загальних підставах.

При виплаті Д. на користь нерезидентів емітент корпоративних прав утримує податок на репатріацію доходів нерезидентів за встановленою ставкою, якщо інша ставка оподаткування Д. не передбачена двосторонньою угодою.

Характерними рисами застосовуваного в Україні механізму оподаткування Д., що відображають відповідні цілі податкового регулювання, є такі:

1. Стримування емітентів корпоративних прав від нарахування й виплати Д. у разі відсутності або недостатності оподатковуваного прибутку. Необхідність сплати авансового внеску (внеску) за ситуації, коли його розмір не перевищує податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств відповідного звітного (податкового) періоду, не впливає на кінцеві фінансові показники роботи підприємства-емітента за наслідками цього періоду. Проте, якщо сума внеску більша за нараховані податкові зобов'язання відповідного періоду, строк компенсації сплаченого авансового внеску відкладається за рахунок застосування механізму перенесення збитків, причому після закінчення періоду, протягом якого дозволене перенесення від'ємного значення об'єкта оподаткування, непогашена різниця фінансується за рахунок власних коштів емітента.

2. Стимулювання інституціональних інвесторів. Цей напрям податкового регулювання реалізовано за допомогою двох пільг у вигляді звільнення від авансового внеску емітентів, які зареєстровані як інститути спільного інвестування (інвестиційні та взаємні інвестиційні фонди інвестиційних компаній, корпоративні та пайові інвестиційні фонди) або одержують більше 90 % доходів у вигляді Д. від юридичних осіб — резидентів, що перебувають під контролем такого платника.

3. Диференціація порядку оподаткування залежно від статусу власника корпоративних прав. Ця особливість оподаткування Д., отриманих від юридичних осіб — резидентів, хоча і є проявом політики диференціації податків, однак призводить до дискримінації фізичних осіб — власників корпоративних прав (у порівнянні з юридичними особами), що навряд чи можна визнати обґрунтованим з урахуванням тенденції до зростання заощаджень громадян, які потенційно являють собою вагоме джерело інвестицій.

4. Податкова підтримка реінвестицій. Чинним законодавством передбачено два інструменти податкового регулювання, спрямованих на стимулювання реінвестицій. По-перше, емітент корпоративних прав звільняється від необхідності сплати авансового внеску при виплаті Д. у вигляді емітованих ним акцій (часток, паїв). По-друге, Д., що нараховуються на його користь у вигляді акцій (часток), не включаються в загальний оподатковуваний дохід фізичної особи — власника корпоративних прав. Обидві пільги надаються за умови, що таке нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів, тобто реінвестиції стимулюються у формі 100 % податкової знижки винятково за обставин, коли всі акціонери приймають погоджене рішення про внесення всіх сум нарахованих Д. у статутний фонд підприємства, а для фізичних осіб обов'язковою умовою є ще й реєстрація збільшеного статутного фонду. Якщо ж у результаті реінвестицій змінюється структура статутного фонду, право на пільги втрачає як емітент корпоративних прав (стосовно авансового внеску з податку на прибуток підприємств), так і інвестор — фізична особа (стосовно податку на доходи фізичних осіб).

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Про акціонерні товариства : Закон України : від 17.09. 2008 р. : № 514-VI // Відомості Верховної Ради України.— 2008.— № 50/51.— Ст. 384.— Зі змінами.
3. Мельник П. В. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій та ін. ; за ред. З. С. Варналія.— К. : Знання України, 2008.— 675 с.

Ю. Б. Іванов

ДИФУЗИЯ ПОДАТКОВА
(*Tax Diffusion*)

Див. також:
Податки прями; Податки непрямі;
Перекладення податків

— розподіл податкового тягаря, або розпорошення елементів структури податкового потенціалу по платниках, галузях, територіях, а також за різними джерелами їх сплати.

Важливою проблемою економіки, яка набула значної актуальності та пріоритетного значення, є проблема ефективності податкової системи. З достатньо пасивного й інерційного інструменту мобілізації доходів до державного бюджету податки перетворюються на один з найважливіших важелів управління економікою. Тому від податкової політики, структури податкової системи в набагато більшому ступені залежить розвиток національної економіки. Уособлюючи один з основних інструментів держави, податкова система створює умови для її функціонування. Крім того, оподаткування безпосередньо впливає на динаміку компонентів економічного зростання як об'єктивний економічний процес усупільнення створених фінансових ресурсів.

В умовах переходу до сучасного господарювання й установаження цивілізованого ринку питання розподілу та перенесення податкового навантаження належать до базових, оскільки податкова проблематика торкається основ ринкової економіки — власності та форм її відчуження.

Д. п. безпосередньо пов'язана зі специфічною властивістю оподаткування — перекладенням податків. Процеси розподілу й перерозподілу податкового навантаження, що розглядаються учасниками економічних відносин як один зі способів зниження податкового тягаря, здійсненні завдяки здатності податків до перекладення. Деякі податки, переважно непрямі (що розраховуються як надбавка в структурі цін товарів, робіт і послуг), здатні розподілятися просторово серед кінцевих споживачів товарного продукту. В процесі перекладення сплачений податок відшкодовується платникові шляхом зміни податком економічних відносин з іншими суб'єктами господарювання.

Ефективний і цілеспрямований розподіл тягаря податків між економічними суб'єктами становить один з напрямів податкової політики. Установаження нового податку або реформування окремих елементів існуючого потребує врахування його здатності до перекладення, а також його впливу на носіїв податку, їх економічний стан. Використання закономірностей перекладення податків важливе як для товаровиробників — під час формування цінової політики підприємства, так і для держави — у здійсненні фінансової політики, зокрема контролюванні надходжень доходів до бюджету і проведенні податкового реформування.

Ступінь перекладення податкового тягаря на кінцевого споживача залежить, перш за все, від співвідношення в податковій системі держави двох основних груп податків — прямих і непрямих.

Саме непрямі податки є такими, що самі перекладаються, оскільки вони є прямими надбавками до цін. Відповідно до класичної вимоги до співвідношення систем непрямого й прямого оподаткування, фіскальне завдання виконують переважно непрямі податки, а на прямі покладена роль економічного регулятора доходів корпорацій і громадян. Для досягнення в оподаткуванні відомого в економічній теорії оптимуму Парето має виконуватись умова, згідно з якою використання регресивних за змістом непрямих податків у суспільстві має обмежуватися прогресивним прямим оподаткуванням, причому зайва прогресивність є неприпустимою. Співвідношення між двома групами податків у визначений історичний момент у конкретній країні залежить від економічних, національних і територіальних особливостей розвитку держави.

Поняття Д. п. застосовується також стосовно вертикально-просторової фіскальної ієрархії, коли податкові й фінансові адміністрації планують заходи щодо збалансування бюджетів різних рівнів за рахунок установлення квот (ставок) розподілу податків або закріплення відсоткових відрахувань від регульованих податків до бюджетів відповідних рівнів. У деяких джерелах Д. п. трактується як розподіл сукупного податкового тягаря, або сукупного податкового навантаження, що припадає на одного платника (корпоративного або індивідуального).

- Література:* 1. Кудряшова Е. В. Правовые аспекты переложения косвенных налогов / Е. В. Кудряшова // Правоведение.— 2005.— № 2.— С. 180–192.
2. Романовский М. В. Налоги и налогообложение. / М. В. Романовский, О. В. Врублевская.— СПб. : Питер, 2000.— 544 с.
3. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение : учебник / Т. Ф. Юткина.— М. : ИНФРА-М, 2003.— 576 с.

О. М. Тищенко

ДІЯЛЬНІСТЬ ГОСПОДАРСЬКА (Business Activities)

Див. також:
Витрати валові; Кредит податковий

— діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність.

Головним законодавчим актом, який визначає поняття Д. г., є Господарський кодекс України. Крім нього питання Д. г. регулюється низкою інших законодавчих актів про цивільні, господарські, фінансові відносини.

Д. г., що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів та з метою одержання прибутку, є підприємництвом, а суб'єкти підприємництва — підприємцями. Д. г. може здійснюватись і без мети одержання прибутку (некомерційна Д. г.).

Діяльність негосподарюючих суб'єктів, спрямована на створення та підтримання необхідних матеріально-технічних умов їх функціонування, що здійснюється за участі або без участі суб'єктів господарювання, є господарчим забезпеченням діяльності негосподарюючих суб'єктів.

Сферу господарських відносин становлять господарсько-виробничі, організаційно-господарські та внутрішньогосподарські відносини. Господарсько-виробничими є майнові та інші відносини, що виникають між суб'єктами господарювання при безпосередньому здійсненні Д. г. Принципова диференціація Д. г. передбачає виокремлення комерційної (підприємництва) та некомерційної діяльності.

Підприємництво є самостійною, ініціативною, систематичною, провадженою на власний ризик Д. г., що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) для досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку. Підприємці мають право без обмежень самостійно здійснювати будь-яку підприємницьку діяльність, яку не заборонено законом. Здійснення підприємницької діяльності забороняється органам державної влади та органам місцевого самоврядування.

Підприємництво в Україні здійснюється в будь-яких організаційних формах, передбачених законом, на вибір підприємця. Підприємницька діяльність припиняється: з власної ініціативи підприємця; по закінченні строку дії ліцензії; у разі припинення існування підприємця; на підставі рішення суду.

Некомерційне господарювання існує як самостійна систематична Д. г., що здійснюється суб'єктами господарювання і спрямована на досягнення економічних, соціальних та інших результатів без мети одержання прибутку. Некомерційна Д. г. здійснюється суб'єктами господарювання державного або комунального секторів економіки в галузях (видах діяльності), у яких забороняється підприємництво, на основі рішення відповідного органу державної влади чи органу місцевого самоврядування. Некомерційна Д. г. може здійснюватися також іншими суб'єктами господарювання, яким здійснення Д. г. у формі підприємництва забороняється законом. Не можуть здійснювати некомерційну Д. г. органи державної влади, органи місцевого самоврядування, їх посадові особи.

Некомерційна Д. г. може здійснюватися суб'єктами господарювання на основі права власності або права оперативного управління в організаційних формах, які визначаються власником або відповідним органом управління чи органом місцевого самоврядування. На суб'єктів господарювання, які здійснюють некомерційну Д. г., поширюються загальні вимоги щодо регулювання Д. г. з урахуванням особливостей її здійснення різними суб'єктами господарювання. При укладенні трудового договору (контракту, угоди) суб'єкт господарювання, що здійснює некомерційну Д. г., зобов'язаний забезпечити належні та безпечні умови праці, її оплату, не нижчу від визначеного законом мінімального розміру, а також інші соціальні гарантії, передбачені законом.

У оподаткуванні під Д. г. розуміється будь-яка діяльність особи, направлена на отримання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, якщо безпосередня участь цієї особи в організації такої діяльності є регулярною, постійною та суттєвою. Під безпосередньою участю слід розуміти Д. г. особи через свої постійні представництва, філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, а також через довірену особу, агента або будь-яку іншу особу, яка діє від імені та на користь першої особи.

На жаль, інші критерії Д. г. — регулярність, постійність та суттєвість — чинним податковим законодавством не визначені.

Зв'язок витрат платника з Д. г. є обов'язковим при їх віднесенні до складу валових витрат, а також для обґрунтування його права на податковий кредит з ПДВ.

Література: 1. *Господарський кодекс України* // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 18, № 19/22. — Ст. 144.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

О. А. Лукашев

ДІЯЛЬНІСТЬ ОСНОВНА (Basic Activity)

Див. також:
*Діяльність господарська;
Установа (організація) неприбуткова*

— визначений статутом основний напрям діяльності юридичної особи або організації.

Встановлення змісту Д. о. відіграє важливу роль при застосуванні особливих режимів оподаткування, до яких в Україні, зокрема, належить оподаткування неприбуткових організацій. Їх Д. о. визначена законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації, у тому числі з надання реабілітаційних та фізкультурно-спортивних послуг для інвалідів (дітей-інвалідів), благодійної допомоги, просвітніх, культурних, наукових, освітніх, соціальних та інших подібних

послуг для суспільного споживання, зі створення систем соціального самозабезпечення громадян (недержавні пенсійні фонди та інші подібні організації).

До Д. о. також включається продаж неприбутковою організацією товарів, виконання робіт, надання послуг, які пропагують принципи та ідеї, для захисту яких було створено таку неприбуткову організацію, та які є тісно пов'язаними з її Д. о., якщо ціна таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг є нижчою від звичайної або якщо така ціна регулюється державою.

В разі отримання неприбутковою організацією доходів від іншої діяльності, а також із джерел, що не звільнені від оподаткування, вона зобов'язана сплатити податок на прибуток із цих доходів, зменшених на суму витрат, пов'язаних із їх отриманням.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

В. М. Опарін

ДІЯЛЬНІСТЬ ПРОФЕСІЙНА НЕЗАЛЕЖНА *(Independent Professional Activity)*

Див. також:
Особа самозайнята

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

Особи, які мають намір здійснювати Д. п. н., зобов'язані стати на облік в органах державної податкової служби за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи та отримати свідоцтво про таку реєстрацію.

Доходи від здійснення Д. п. н. оподатковуються податком на доходи фізичних осіб. При цьому оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду Д. п. н. У разі неотримання свідоцтва особою, яка провадить Д. п. н., об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат, що є своєрідною санкцією за порушення вимоги щодо обов'язкової реєстрації.

Фізичні особи, які провадять Д. п. н., зобов'язані вести облік доходів і витрат від такої діяльності. Форма обліку та порядок його ведення визначаються центральним органом державної податкової служби. Податкова декларація подається такими особами за результатами звітного року в строки, передбачені для платників податку на доходи фізичних осіб.

Під час виплати суб'єктами господарювання — податковими агентами — фізичним особам, які провадять Д. п. н., доходів, безпосередньо пов'язаних з такою діяльністю, податок на доходи у джерела виплати не утримується в разі надання такою фізичною особою копії свідоцтва про взяття її на податковий облік як фізичної особи, яка провадить Д. п. н. Це правило не застосовується в разі нарахування (виплати) доходу за виконання певної роботи та (або) надання послуги за цивільно-правовим договором, відносини за яким встановлено як трудові, а сторони договору можуть бути прирівняні до працівника чи роботодавця.

Особи, які займаються Д. п. н., є самозайнятими особами за умови, що вони не є працівниками в межах такої Д. п. н.

Якщо Д. п. н. супроводжується використанням найманої праці інших фізичних осіб з виплатою цим особам заробітної плати й інших виплат і винагород, то особа, яка здійснює Д. п. н., є податковим агентом і зобов'язана нараховувати, утримувати та сплачувати податок на доходи фізичних осіб до бюджету від імені й за рахунок платника податку, вести податковий облік і подавати податкову звітність податковим органам відповідно до закону, а також нести відповідальність за порушення цих норм.

Дохід (прибуток), одержаний самозайнятною особою від здійснення нею Д. п. н., якщо така особа обрала спеціальну (спрощену) систему оподаткування цього доходу (прибутку), не включається до складу загального місячного або річного оподаткованого доходу.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Податкова система України / за ред. В. М. Федосова. — К. : Либідь, 1994. — 464 с.

А. Г. Загородній

ДІЯЛЬНІСТЬ СПІЛЬНА (*Joint Activity*)

Див. також:
Податок на додану вартість;
Податок на прибуток підприємств

— договірне об'єднання двох або більше суб'єктів господарювання для виконання спільного проекту на визначений термін без створення юридичної особи.

При цьому учасники Д. с. в межах відповідного проекту об'єднують їх власні матеріальні, трудові та фінансові ресурси. Майно, створене або придбане в результаті Д. с. учасників, має однаковий правовий режим, а саме: воно є спільною власністю учасників і жоден з них не вправі розпоряджатися створеним або придбаним майном без згоди інших учасників договору.

Об'єднання суб'єктів господарювання для Д. с. було б нераціональним, якби така діяльність не спрямовувалася на отримання прибутку або відчутного результату.

Провадження Д. с., як і будь-якої іншої господарської діяльності, має декілька аспектів: законодавчий, бухгалтерський, податковий.

Договір про Д. с. укладається в письмовій формі, тобто шляхом або складання одного документа, підписаного сторонами, або обміну листами, телеграмами, телефонограмами тощо, підписаними стороною, яка їх надсилає. Законодавством не визначено істотних умов договору про Д. с.

Надзвичайно важливим у провадженні Д. с. є знання й неухильне дотримання норм податкового законодавства. Договори про Д. с. підлягають обов'язковій реєстрації в органах державної податкової служби. Облік договорів про Д. с. ведеться окремо від обліку платників податків — учасників. При взятті договору про Д. с. на облік в ДПІ, йому привласнюється реєстраційний (обліковий) номер платника податків з Тимчасового реєстру ДПА України. Відповідно до вимог законодавства, реєстраційний дев'ятизначний номер з ТРДПАУ вказується замість коду за ЄДРПОУ в усіх документах, пов'язаних з веденням Д. с., і в яких чинним законодавством передбачене заповнення рядка «код за ЄДРПОУ» (наприклад, у платіжних дорученнях, накладних, податкових накладних, звітних формах).

Облік результатів Д. с. ведеться платником податку, уповноваженим на це іншими сторонами згідно з умовами договору, окремо від обліку господарських результатів такого платника податку.

Виплата (нарахування) частини прибутку, отриманого учасниками Д. с., оподатковується за ставкою, обумовленою Податковим кодексом України, особою, уповноваженою вести облік результатів Д. с. до або під час такої виплати. Якщо протягом звітного періоду витрати, понесені платником податку в зв'язку з проведенням Д. с., перевищують доходи, отримані від таких операцій, балансові збитки переносяться на зменшення доходів майбутніх податкових періодів від такої Д. с. протягом строків, визначених Податковим кодексом України.

Для цілей оподаткування господарські відносини між учасниками Д. с. прирівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів.

Порядок податкового обліку та звітності результатів Д. с. устанавлюється центральним податковим органом на основі положень Податкового кодексу України.

Провадження Д. с. має також і особливий бухгалтерський аспект. Він полягає в тому, що облік майна, зобов'язань і результатів, створених або придбаних унаслідок провадження Д. с., ведеться на окремому балансі.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Цивільний кодекс України : від 16.01. 2003 р. : № 435-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2003.— №40/44.— Ст. 356.

О. В. Тимошенко

ДОГОВІР (КОНТРАКТ) ДОВГОСТРОКОВИЙ (Long-Term Contract)

Див. також:
*Дохід; Витрати звітного періоду;
Податок на прибуток;
Податок на додану вартість*

— будь-який договір на виготовлення, будівництво, установку або монтаж матеріальних цінностей, а також на створення нематеріальних активів, пов'язаних з таким виготовленням, будівництвом, установкою або монтажем (на послуги типу інжинірингу, науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт та розробок), за умови, що такий контракт не планується завершити раніше, ніж через 9 місяців з моменту здійснення перших витрат або отримання авансу (передоплати).

Договір (контракт), який класифікований як довгостроковий, повинен обумовлювати терміни початку робіт, дату здійснення першого авансу виконавцеві, а також терміни планованого завершення робіт і підписання акта приймання-передачі виготовленого об'єкта. Сторонам рекомендується розробити й затвердити як додаток до договору календарний план виконання робіт.

Необхідність спеціального режиму оподаткування Д. д. обумовлена наявністю суттєвого часового лагу між витратами та доходами, що в умовах чинного порядку оподаткування прибутку підприємств призводить до викривлення податкових зобов'язань.

Використання режиму оподаткування Д. д. є правом, а не обов'язком виконавця такого договору. В разі небажання сторін використовувати цей механізм вони можуть здійснювати оподаткування такого договору на загальних підставах.

Датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ виконавця Д. д. є дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами).

Виконавець самостійно визначає доходи й витрати, нараховані (понесені) протягом звітного періоду в зв'язку з виконанням Д. д., використовуючи оціночний коефіцієнт виконання такого договору

$$K_{\text{оц}} = \frac{\sum B_{\text{ф}}}{\sum B_{\text{з}}},$$

де $B_{\text{ф}}$ — фактичні витрати звітного періоду; $B_{\text{з}}$ — загальні витрати, заплановані виконавцем.

Дохід виконавця у звітному періоді визначається як добуток загальної суми за Д. д. та оціночним коефіцієнтом виконання Д. д., незалежно від фактичної суми авансів і передоплати. Витрати виконавця у звітному періоді визначаються на рівні фактично оплачених (нарахованих) витрат, пов'язаних з виконанням Д. д. у цьому періоді.

Наведена методика припускає обов'язкову наявність кошторису витрат на проведення робіт з укладеного Д. д. Цей кошторис витрат розробляється виконавцем довгострокового контракту (чи за його замовленням — професійним проектантом), затверджується й узгоджується із замовником (з обов'язковою наявністю його візи). Указаний кошторис є додатком до Д. д. і необхідною умовою коректного застосування механізму Д. д., адже загальна планована сума витрат виконавця може бути визначена лише на підставі такого кошторису.

Розрахунок фактичних витрат здійснюється окремо для кожного Д. д., тому виникає необхідність аналітичного обліку таких витрат з обов'язковим розподілом на загальновиробничі та загальногосподарські. Принцип цього розподілу визначається підприємством самостійно й повинен залишатися незмінним протягом звітного року.

По закінченні Д. д. виконавець здійснює перерахунок сум податкових зобов'язань, попередньо визначених ним за підсумками кожного податкового періоду протягом терміну виконання контракту, з урахуванням фактичного коефіцієнта виконання такого Д. д.:

$$K_{\text{ф}} = \frac{B_{\text{п.п}}}{B_{\text{ф.з}}},$$

де $B_{\text{п.п}}$ — витрати відповідних попередніх звітних періодів; $B_{\text{ф.з}}$ — фактичні загальні витрати, понесені (нараховані) при виконанні кожного контракту.

У подальшому визначається дохід цих періодів як добуток остаточної договірної ціни об'єкта та фактичного коефіцієнта виконання Д. д.

Сума податкових зобов'язань, раніше нарахованих за даним Д. д., по його закінченні обов'язково має бути скоригованою для того, щоб вона зрівнялася із сумою податкових зобов'язань від загальної суми за договором.

За наслідками кожного податкового періоду виконавець Д. д. подає податковому органу звіт за спеціально встановленою формою. При оподаткуванні Д. д. податком на додану вартість, відмінною рисою є та обставина, що датою виникнення податкових зобов'язань виконавця Д. д. є дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами). Причому за цих умов довгостроковим вважається будь-який договір на виготовлення товарів, виконання робіт, надання послуг з довготривалим (більше 1 року) технологічним циклом виробництва і якщо при виконанні таких робіт, надання послуг не передбачено поетапного їх здавання. Датою виникнення права замовника на віднесення сум до податкового кредиту з договорів (контрактів), визначених довгостроковими, є дата фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами).

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

О. Г. Зима

ДОГОВІР ДОВГОСТРОКОВОГО СТРАХУВАННЯ ЖИТТЯ (*Long-Term Life Insurance Agreement*)

Див. також:
*Дохід; Дохід річний загальний
оподатковуваний; Податок на прибуток;
Податок на доходи фізичних осіб*

— договір страхування життя строком на 5 і більше років, який передбачає страхову виплату одноразово або у вигляді анuitету, якщо застрахована особа дожила до закінчення терміну дії договору страхування чи події, передбаченої в договорі страхування, або досягла віку, визначеного договором.

Такий договір не може передбачати часткових виплат протягом перших 5 років його дії, крім тих, що здійснюються в разі настання страхових випадків, пов'язаних зі смертю чи хворобою застрахованої особи або нещасним випадком, що призвели до встановлення застрахованій особі інвалідності I або II групи. При цьому платник податку — роботодавець не може бути вигодонабувачем за такими Д. д. с.

Розвиток довгострокового страхування життя розглядається як певна альтернатива недержавному пенсійному страхуванню, тому в більшості країн податкова політика спрямована на заохочення учасників таких договорів. У зв'язку із цим у більшості країн страховики, страхувальники (працедавці) та застраховані особи користуються пільгами з корпоративного та індивідуального прибуткового податку, а ці операції не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Держава зацікавлена в розвитку довгострокового страхування життя, тому законодавством передбачені заходи щодо податкового стимулювання як фізичних осіб, так і працедавців. В Україні доходи страховиків — резидентів від страхової діяльності внаслідок виконання Д. д. с. оподатковуються за нульовою ставкою.

Якщо відповідно до Д. д. с. або будь-якого виду недержавного пенсійного забезпечення платник цього податку зобов'язаний сплачувати за власний рахунок добровільні внески на страхування (недержавне пенсійне забезпечення) найманої ним фізичної особи, то він має право включити до складу витрат кожного звітного податкового періоду (наростаючим підсумком) суму таких внесків, загальний обсяг якої не перевищує 15 % заробітної плати, нарахованої найманій особі протягом податкового року, на який припадають ці податкові періоди. Причому сума цих платежів не може перевищувати розмірів суми місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, чинного на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 грн.

Платник податків — фізична особа має право на застосування до її загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати, податкової знижки, до якої включаються фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтвержені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, копіями договорів, що ідентифікують продавця послуг і їх одержувача. Відповідно до законодавства, до податкової знижки належить сума витрат платника податку на сплату страхових внесків, сплачених ним за договорами довгострокового страхування життя

як свого, так і членів родини першого ступеня споріднення. Причому такі витрати не можуть перевищувати (у розрахунку за кожний з повних чи неповних місяців звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування):

а) у разі страхування платника податку — суму місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, чинного на 1 січня звітного податкового року, помножену на 1,4 та округлену до найближчих 10 грн (у 2010 р. — 1220 грн; у 2011 р. — 1320 грн);

б) у разі страхування члена родини платника податку першого ступеня споріднення — 50 % суми, яка розраховується відповідно до місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, чинного на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2010 р. — 1220 грн у розрахунку на кожного застрахованого члена родини).

Сума, яка сплачена працедавцем-резидентом за свій рахунок відповідно до Д. д. с. за платника податку чи члена його родини першого ступеня споріднення, не включається до переліку витрат звітного періоду, дозволених до включення в склад податкового кредиту такої фізичної особи, і тому не впливає на величину нарахованого платником податку податкового кредиту по сплачених ним за власний рахунок страхових внесках, страхових преміях за Д. д. с.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

О. Г. Зима

ДОГОВІР ЩОДО УСУНЕННЯ ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ МІЖНАРОДНИЙ *(Agreement of Double Taxation Avoidance)*

Див. також:
*Договори (угоди, конвенції) міжнародні;
Оподаткування подвійне*

— договір між двома країнами, який дає змогу уникнути одночасного стягнення аналогічних податків за один і той самий податковий період різними країнами у зв'язку з підпорядкуванням платника податку та об'єкта оподаткування юрисдикції як однієї, так і іншої країни.

Причиною подвійного оподаткування є одночасне застосування принципів резидентності та територіальності декількома (здебільшого двома) країнами щодо одного й того самого доходу платника податку. Подвійне оподаткування, збільшуючи сумарний податковий тиск на суб'єктів підприємництва, обумовлює порушення принципу податкової справедливості. Небажане для платників податків, воно водночас небажане і з погляду державних інтересів, адже породжує суперечності й економічні наслідки, найсерйознішими з яких є вплив на прями та портфельні інвестиції, обсяг державних доходів та їх розподіл за національно-територіальною ознакою.

Усунути подвійне оподаткування можна трьома способами:

1) запровадженням абсолютно всіма країнами світу єдиного принципу оподаткування: або принципу резидентності, коли податки сплачуються за місцем реєстрації суб'єкта підприємництва, або принципу територіальності, який передбачає сплату податку за місцем отримання доходів; проте цей спосіб реалізувати практично неможливо, оскільки кожна країна, користуючись своїм податковим суверенітетом, намагається отримати додаткові податкові надходження до бюджету за рахунок усіх можливих джерел і, формуючи свою податкову політику, одночасно використовує обидва принципи оподаткування;

2) прийняттям внутрішньодержавних законодавчих актів про усунення подвійного оподаткування, що здебільшого реалізується через системи податкових заліків і податкових кредитів; система податкових заліків (знижок) передбачає, що податки, сплачені в чужоземній юрисдикції (за принципом територіального формування доходів), віднімаються від суми оподатковуваного прибутку платника податків в юрисдикції його резидентності, а система податкових кредитів дає право віднімати суми податків, сплачених за кордоном, від суми податкових зобов'язань платника податків у юрисдикції його резидентності; податковий залік відрізняється від податкового кредиту тим, що залік зменшує оподатковуваний прибуток на суму вже сплаченого податку, тоді як кредит, що дорівнює сумі вже сплаченого податку, зменшує сам податок, належний до сплати;

3) укладанням міжнародних податкових договорів (угод, конвенцій).

Нині в Україні є чинними понад 50 Д. щ. у., з них 8 (з Індією, Іспанією, Італією, Кіпром, Малайзією, Монголією, Швейцарією та Японією) — договори колишнього СРСР, які застосовуються згідно зі ст. 7 Закону України «Про правонаступництво України». Кожен з Д. щ. у. має певні особливості й ураховує специфіку системи оподаткування кожної з країн, що його укладають. Умовами Д. щ. у. можуть скористатися лише ті суб'єкти підприємництва, які є резидентами щодо оподаткування в одній із країн, що уклали договір. Проте факту реєстрації підприємства в країні з кращим податковим режимом недостатньо, а потрібне ще й підтвердження від податкової служби цієї країни того, що підприємство є реальним платником податків.

Література: 1. Суторміна В. М. Держава — податки — бізнес (із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки) : монографія / В. М. Суторміна, В. М. Федосов, В. Л. Андрущенко. — К. : Либідь, 1992. — 328 с.

А. Г. Загородній

ДОГОВОРИ (УГОДИ, КОНВЕНЦІЇ) ПОДАТКОВІ МІЖНАРОДНІ (*International Tax Agreements / Conventions*)

Див. також:
*Договір щодо усунення подвійного
оподаткування міжнародний*

— двосторонні чи багатосторонні договори (угоди або конвенції) між країнами щодо узгодження регулювання оподаткування юридичних і фізичних осіб.

Д. п. м. укладаються з метою: врегулювання подвійного оподаткування; захисту інтересів національних суб'єктів господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність в іншій державі, їхньої недискримінації з погляду оподаткування; боротьби кожної країни з різними способами ухилення від оподаткування; вироблення процедури врегулювання спірних питань, що виникають у взаєминах між державою та платниками податків.

Теоретичним обґрунтуванням Д. п. м. є принцип оптимуму Парето, який у контексті міжнародного оподаткування потрібно розуміти як забезпечення фіскальних інтересів одних країн (платників податків) без утискання інтересів інших країн і суб'єктів підприємства, що формує передумову задоволення фінансово-економічних інтересів кожної країни й дає можливість запобігти конфронтації між ними. Крім цього, такі договори сприяють боротьбі кожної країни з різними способами ухилення від оподаткування, бо передбачають обмін інформацією між фіскальними органами країн, допомогу в проведенні попередніх розслідувань та затримці злісних неплатників податків. З податковими гаванями Д. п. м. не укладаються.

Д. п. м. поділяють на такі:

- 1) про взаємні податкові пільги,
- 2) про уникнення подвійного оподаткування,
- 3) про надання адміністративної та правової допомоги з питань оподаткування.

Крім того, розрізняють Д. п. м.:

а) за сферою застосування — загальні (регулюють питання уникнення подвійного оподаткування доходів і капіталу в усіх сферах діяльності) та спеціальні (поширюються тільки на конкретні сфери підприємницької діяльності; наприклад, в Україні сьогодні чинні договори колишнього СРСР про усунення подвійного оподаткування у сфері повітряного і морського транспорту, у сфері автомобільних міжнародних перевезень тощо);

б) за кількістю держав, які їх укладають — двосторонні та багатосторонні.

У світовій практиці існує дві головні типові моделі загальних податкових договорів, які є основою укладання конкретних двосторонніх договорів (угод, конвенцій): модель Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР) та модель Організації об'єднаних націй (ООН).

Типова модель ОЕСР рекомендується для укладання двосторонніх Д. п. м. між країнами з розвинутою економікою. В основу цієї моделі закладено принцип резидентності, відповідно до якого країна — джерело доходу значно обмежує свою податкову юрисдикцію щодо доходів чужоземних фізичних чи юридичних осіб — нерезидентів, і дохід оподатковують у країні резидентності платника. Для репатріації прибутку у формі відсотків, дивідендів та роялті передбачені або понижені ставки податків, або повна відміна податків на репатріацію. Проте модель ОЕСР не може бути використана у відносинах між країнами з розвинутою економікою та країнами, що розвиваються, — джерелами доходів транснаціональних корпорацій, оскільки вона позбавила б слаборозвинуті країни частини доходів, отриманих на їх території. Тому в 1980 р. затверджений як альтернативний рекомендаційний документ ООН — Проект типової конвенції регулювання податкових відносин між розвинутими та слаборозвинутими країнами.

Модель ООН ширше використовує принцип територіальності, який дає змогу оподатковувати всі доходи, отримані на території країн, що розвиваються, а також застосовувати вищі, ніж в моделі ОЕСР, ставки податку на репатріацію прибутків.

Особливістю міжнародних договорів, зокрема й договорів про усунення подвійного оподаткування, є таке:

- на відміну від внутрішньодержавних законів, які залежно від потреб поточної політики можна змінити звичайним рішенням парламенту, для внесення змін до міжнародних договорів, підписаних і ратифікованих обома країнами, потрібно знову пройти всю процедуру підписання та ратифікації, що за часом може тривати декілька років;
- міжнародні договори як елементи міжнародного права мають пріоритет над національним законодавством, тому якщо, наприклад, ставки податку, передбачені міжнародним договором, відрізняються від ставок, визначених внутрішнім законодавством, то перевага віддається ставкам міжнародного договору;
- положення міжнародних договорів чинні не з дати підписання договору і не з дати набрання ним чинності, а тільки з дати, з якої кожен договір починає застосовуватися, а вона для різних видів податків може бути різною.

В Україні перевагу норм міжнародного права над національним гарантують Конституція України (ст. 9), Закон України «Про міжнародні договори» (ст. 17), Податковий кодекс України (ст. 3).

Зокрема, у п. 3.2 ст. 3 Податкового кодексу України передбачено: «Якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені цим Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору».

- Література:* 1. *Иванов Ю. Б.* Современные проблемы налоговой политики / Ю. Б. Иванов, А. Н. Тищенко.— Х. : ИНЖЭК, 2006.— 328 с.
2. *Сутырин С. Ф.* Налоги и налоговое планирование в мировой экономике / С. Ф. Сутырин, А. И. Погорлецкий.— СПб. : Изд-во В. А. Михайлова, Полиус, 1999.— 577 с.

А. Г. Загородній

ДОПОМОГА БЛАГОДІЙНА (Charity Aid)

Див. також:

*Допомога фінансова безповоротна;
Пожертування добровільні; Ендавмент;
Установа (організація) неприбуткова*

— добровільна, безкорислива пожертва в матеріальній, грошовій, організаційній та інших формах фізичних і юридичних осіб (благодійних організацій) набувачам — фізичним і юридичним особам, які її потребують та отримують.

Специфічними формами надання Д. б. є меценатство (добровільна безкорислива матеріальна, фінансова, організаційна та інша підтримка фізичними особами набувачів Д. б.) і спонсорство (добровільна матеріальна, фінансова, організаційна та інша підтримка фізичними і юридичними особами набувачів Д. б. з метою популяризації виключно свого імені або найменування, свого знака для товарів і послуг).

Перелік основних напрямів благодійництва встановлений законом.

Д. б. може надаватися набувачам у вигляді:

- одноразової фінансової, матеріальної та іншої допомоги;
- систематичної фінансової, матеріальної та іншої допомоги;
- фінансування конкретних цільових програм;
- допомоги на основі договорів (контрактів) про благодійну діяльність;
- дарування або дозволу на безоплатне (пільгове) використання об'єктів власності;
- дозволу на використання своєї назви, емблеми, символів;
- особистої праці, послуг чи передачі результатів особистої творчої діяльності;
- прийняття на себе витрат по безоплатному, повному або частковому утриманню об'єктів благодійництва;
- інших заходів, не заборонених законом.

Чинне податкове законодавство передбачає застосування податкових пільг для операцій надання Д. б. за такими податками, як ПДВ, податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб.

Майно у складі Д. б. (у тому числі гуманітарної) не є об'єктом оподаткування ПДВ при ввезенні на митну територію України за умови, що ця операція здійснюється згідно з нормами міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, або відповідно до закону.

Звільняються від ПДВ операції з надання Д. б., а саме безоплатна передача товарів (робіт, послуг) неприбутковим установам (органам державної влади України, органам місцевого само-

врядування та створеним ними установам або організаціям, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів; благодійним фондам і благодійним організаціям; релігійним організаціям) з метою їх безпосереднього використання в благодійницьких цілях, а також операції з безоплатної передачі таких товарів (робіт, послуг) набувачам (суб'єктам) Д. б. відповідно до законодавства.

Під безоплатною передачею слід розуміти поставку товарів (робіт, послуг) набувачам Д. б. без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсацій їх вартості з боку таких одержувачів або інших осіб. Порушення цього правила прирівнюється до навмисного ухилення від оподаткування особою, яка надає такі товари (послуги).

Товари, отримані як Д. б., підлягають маркуванню, що унеможливорює їх продаж або інші види відчуження за відсутності такого маркування. Марковані товари, отримані з метою надання Д. б., які продаються за кошти або інші види компенсації, та (або) виручка, отримана за таку поставку, підлягають конфіскації в дохід держави.

Не підлягають звільненню від оподаткування операції з подання Д. б. (у тому числі гуманітарної) у вигляді товарів (робіт, послуг), оподатковуваних акцизним податком, цінних паперів, нематеріальних активів і товарів (робіт, послуг), призначених для використання в господарській діяльності, у тому числі при їх ввезенні (імпортуванні) на митну територію України, крім товарів, які підпадають під дію міжнародних договорів, згода на укладення яких надана Верховною Радою України.

В оподаткуванні прибутку підприємств специфіка Д. б. проявляється в такому:

а) благодійні внески та пожертвування неприбутковим організаціям, здійснювані платниками податку на прибуток підприємств, до 1 квітня 2011 р. включаються до складу валових витрат у розмірі, що перевищує 2 %, але не більше 5 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року, а після вступу в дію розділу III Податкового кодексу України (з 1 квітня 2011 р.) — до складу витрат звітного періоду в розмірі, що не перевищує 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року;

б) не підлягають оподаткуванню доходи неприбуткових організацій, отримані в межах іноземної благодійної, у тому числі гуманітарної чи технічної, допомоги, що надається відповідно до умов міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також доходи неприбуткових організацій, що користуються пільгами з ПДВ, у вигляді коштів або майна, що надходять безоплатно як безповоротна фінансова допомога чи добровільні пожертвування;

в) доходи нерезидентів у вигляді благодійних внесків і пожертвувань на їх користь оподатковуються в загальному порядку.

Спеціальний порядок оподаткування Д. б. передбачений у податку на доходи фізичних осіб. Він стосується як благодійних внесків, здійснюваних фізичними особами, так і Д. б., отриманої такими платниками.

Для заохочення благодійництва громадян у чинному законодавстві передбачено зменшення загального оподаткованого доходу фізичної особи через механізм податкової знижки на суму коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні і внесеним до Реєстру неприбуткових організацій та установ на дату передачі таких коштів і майна, у розмірі, що не перевищує 4 % суми її загального оподаткованого доходу за звітний рік.

Д. б., виплачувана на користь платників, для цілей оподаткування поділяється на цільову (надається під визначені умови й напрями її витрачання) і нецільову (надається без установлення таких умов або напрямів).

Цільова або нецільова Д. б. не включається до оподаткованого доходу, якщо отримана платником податку, який постраждав унаслідок:

- екологічних, техногенних та інших катастроф у місцевостях, оголошених згідно з Конституцією України зонами надзвичайної екологічної ситуації;
- стихійного лиха, аварій, епідемій та епізоотій загальнодержавного або місцевого характеру, які завдали шкоди або створюють загрозу здоров'ю громадян, навколишньому природному середовищу, спричинили або можуть спричинити людські жертви чи втрату власності громадян, у зв'язку з якими рішення про залучення (надання) Д. б. було прийнято Кабінетом Міністрів України або органом місцевого самоврядування, у граничних сумах, визначених відповідно Кабінетом Міністрів України або органом місцевого самоврядування.

Б. д. на зазначені цілі розподіляється через державний чи місцевий бюджет або через банківські рахунки існуючої мережі благодійних організацій, Товариства Червоного Хреста України.

Крім того, не підлягає включенню до оподаткованого доходу сума нецільової Д. б., у тому числі матеріальної, яка надається резидентами — юридичними або фізичними особами на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно в розмірі, що не перевищує розміру прожиткового мінімуму, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн. Ця норма не поширюється на звільнені від оподаткування профспілкові виплати своїм членам.

Цільова Д. б. від резидентів — юридичних або фізичних осіб не підлягає включенню до оподаткованого доходу платника в будь-якій сумі (вартості) за умови, якщо вона надається:

- закладу охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, інваліда, дитини-інваліда або дитини, у якої хоча б один з батьків є інвалідом; дитини-сироти, напівсироти; дитини з багатодітної чи малозабезпеченої родини; дитини, батьки якої позбавлені батьківських прав, у тому числі для придбання ліків у розмірах, що не перекриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування;
- дитячим закладам (за встановленим переліком) для розподілу Д. б. між особами, що не досягли 18-річного віку та перебувають у таких закладах;
- державному або комунальному закладу або благодійній організації, у тому числі Товариству Червоного Хреста України, що надають послуги особам, які не мають житла, з харчування та облаштування на нічліг;
- пенітенціарному закладу для поліпшення умов утримання, харчування чи медичного обслуговування осіб, які перебувають у слідчих ізоляторах чи місцях позбавлення волі, або безпосередньо таким особам;
- будинку-інтернату для громадян похилого віку та інвалідів й іншим аналогічним закладам, включно із закладами для бездомних громадян для поліпшення умов їх утримання, харчування, медичного обслуговування, соціальної реабілітації, а також для розподілу Д. б. між особами, які перебувають у таких закладах;
- платнику податку, який проводить наукове дослідження або розробку, для відшкодування вартості обладнання, матеріалів, інших витрат;
- аматорській спортивній організації, клубу для компенсації витрат з придбання або оренди спортивного знаряддя й інвентарю, користування спортивними майданчиками, приміщеннями чи спорудами для проведення тренувань, забезпечення участі спортсмена-аматора і спортивних змаганнях, придбання спортивної форми й харчування під час таких змагань;

- навчальному закладу у вигляді плати за навчання або за надання додаткових послуг з навчання інваліда, дитини-інваліда або дитини, у якої хоча б один з батьків є інвалідом; дитини-сироти, напівсироти; дитини з багатодітної чи малозабезпеченої родини; дитини, батьки якої позбавлені батьківських прав;
- платнику податків, визнаному в установленому порядку інвалідом, законному представникові дитини-інваліда для виконання зобов'язань держави згідно із законодавством України щодо забезпечення технічними та іншими засобами реабілітації, виробами медичного призначення, автомобілем за рахунок бюджетних коштів (за умови зняття інваліда, дитини-інваліда з обліку на забезпечення такими засобами, виробами, автомобілем за рахунок бюджетних коштів); категорії інвалідів і дітей-інвалідів, перелік технічних та інших засобів реабілітації, виробів медичного призначення, марок автомобілів, зазначених у цьому підпункті, затверджуються законодавством;
- платникові податку (батькові чи матері), який виховує трьох і більше дітей.

Набувач цільової Д. б. у вигляді коштів має право на її використання протягом строку, встановленого умовами такої допомоги, але не більше 12 календарних місяців, наступних за місяцем отримання такої допомоги, за винятком отримання Д. б. у вигляді ендавменту. Якщо цільова Д. б. у вигляді коштів не використовується її набувачем протягом такого строку та не повертається благодійникові до його закінчення, то такий набувач зобов'язаний включити невикористану суму допомоги до складу загального річного оподаткованого доходу та сплатити відповідний податок.

Чинним законодавством забороняється надавати благодійну чи спонсорську допомогу органам державного управління та органам місцевої влади або створеним ними благодійним фондам або іншим неприбутковим організаціям чи за їх дорученням — третім особам, якщо надання такої Д. б. є попередньою або наступною умовою видачі платнику податку будь-якого дозволу, ліцензії, узгодження, державної послуги чи іншого рішення на його користь або прискорення такої видачі (спрощення її процедури). Дії посадових (службових) осіб органів державного управління та органів місцевої влади з висунання таких умов вважаються діями з вимагання коштів або майна в розмірі такої благодійної чи спонсорської допомоги.

- Література:* 1. *Про благодійництво та благодійні організації* : Закон України : від 16.09.1997 р. : № 531/97-ВР// Відомості Верховної Ради України.— 1997.— № 46.— Ст. 292.
2. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
3. *Мельник П. В.* Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / П. В. Мельник, А. А. Тарангул, З. С. Варналій та ін. ; за ред. З. С. Варналія.— К. : Знання України, 2008.— 675 с.

Ю. Б. Іванов

ДОПОМОГА ГУМАНІТАРНА (Humanitarian Aid)

Див. також:
Допомога фінансова безповоротна;
Допомога благодійна;
Пожертвування добровільні

— цільова адресна безоплатна допомога в грошовій або натуральній формі, у вигляді безповоротної фінансової допомоги або добровільних пожертвувань, або допомога у вигляді виконання робіт, надання послуг, що надається іноземними та вітчизняними донорами з гуманних мотивів

отримувачам в Україні або за кордоном, які потребують її у зв'язку із соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, важким фінансовим становищем, виникненням надзвичайного стану, зокрема внаслідок стихійного лиха, аварій, епідемій і епізоотій, екологічних, техногенних та інших катастроф, які створюють загрозу для життя і здоров'я населення, або тяжкою хворобою конкретних фізичних осіб.

Д. г. є різновидом благодійництва і має спрямовуватися відповідно до обставин, об'єктивних потреб, згоди її одержувачів та за умови дотримання вимог законодавства.

Донорами Д. г. можуть бути як іноземні, так і українські юридичні та фізичні особи, які добровільно надають Д. г. її набувачам — фізичним та юридичним особам, які її потребують і яким вона безпосередньо надається.

Чинним законодавством обмежений перелік юридичних осіб, які можуть бути одержувачами Д. г. До них належать:

- підприємства громадських організацій інвалідів, ветеранів війни та праці, а також підприємства, установи й організації, що утримуються за рахунок бюджетів, а також уповноважені ними державні установи;
- благодійні організації, створені в порядку, визначеному Законом України «Про благодійництво та благодійні організації»;
- громадські організації інвалідів, ветеранів війни та праці, Товариство Червоного Хреста України і його обласні організації, творчі спілки, а також громадські організації, створені для здійснення передбаченої їх статутними документами екологічної, оздоровчої, аматорської, спортивної, культурної, освітньої та наукової діяльності;
- релігійні організації, зареєстровані в порядку, передбаченому Законом України «Про свободу совісті та релігійні організації»;
- реабілітаційні установи для інвалідів та дітей-інвалідів, які мають відповідну ліцензію на здійснення реабілітаційних послуг, незалежно від відомчого підпорядкування, типу й форм власності.

Обов'язковою умовою отримання Д. г. юридичними особами є їх реєстрація в Єдиному реєстрі одержувачів гуманітарної допомоги.

Визнання товарів і коштів Д. г., а також контроль за її транспортуванням, отриманням, збереженням, складуванням, розподілом, цільовим використанням, обліком і звітністю здійснюється Комісією з питань Д. г. при Кабінеті Міністрів України.

Д. г. у вигляді виконання робіт, надання послуг, у грошовій або натуральній формі, яка надається, ввозиться, пересилається в Україну, звільняється від оподаткування, крім підакцизних товарів (за виключенням: автомобілів швидкої медичної допомоги, легкових автомобілів спеціального призначення для Міністерства внутрішніх справ України; транспортних засобів, призначених для перевезення більше ніж восьми осіб, що передаються для використання установам соціального захисту населення, державним закладам охорони здоров'я і навчальним закладам, громадським організаціям інвалідів, ветеранів війни та праці, Товариству Червоного Хреста України та його обласним організаціям, державним закладам системи реабілітації, фізичної культури і спорту інвалідів «Інваспорт», а також легкових автомобілів (не старше 8 років з об'ємом двигуна не більш як 1800 см³ для забезпечення інвалідів).

Відсотки, які нараховуються на залишки коштів Д. г., мають статус Д. г. і використовуються виключно за цільовим призначенням.

Граничні обсяги пільгового отримання Д. г. одним отримувачем за кількісною або вартісною оцінкою встановлюються Кабінетом Міністрів України з урахуванням кількості населення, що потребує допомоги від цього отримувача. Д. г., що надходить понад встановлені Кабінетом Міністрів України обсяги, підлягає оподаткуванню на загальних підставах.

Д. г., що надається Україною, при її вивезенні за межі митної території України звільняється від сплати мита та митних зборів за митне оформлення таких вантажів. На підставі рішення про надання Д. г. отримувачам Д. г. за межами України держава забезпечує донорам України повернення суми податку на додану вартість.

Порушеннями законодавства про Д. г., що тягне за собою кримінальну або адміністративну відповідальність згідно з законом, є:

- використання Д. г. не за цільовим призначенням. У цьому разі (якщо ці кошти або товари, роботи, послуги були звільнені від оподаткування), вони вважаються доходом і оподатковуються відповідно до законодавства України;
- використання Д. г. з метою отримання прибутку.

Товари (предмети) Д. г., які продаються за грошові кошти або передаються за інші види компенсації, та (або) виручка, отримана за такий продаж, вилучаються або конфіскуються в установленому законом порядку.

- Література:* 1. *Про благодійництво та благодійні організації* : Закон України : від 16.09.1997 р. : № 531/97-ВР// Відомості Верховної Ради України.— 1997.— № 46.— Ст. 292.
2. *Про гуманітарну допомогу* : Закон України : від 22.10.1999 р. : № 1192-XIV // Відомості Верховної Ради України.— 1999.— № 51.— Ст. 451.

Ю. Б. Іванов

ДОПОМОГА ФІНАНSOVA БЕЗПОВОРОТНА (Irretrievable Finance Assistance)

Див. також:
*Допомога благодійна; Дохід валовий;
Пожертвування добровільні; Кредит;
Допомога фінансова поворотна*

— кошти, що надходять платникові податків без будь-якої компенсації або вимоги про їх повернення. До Д. ф. б. належать:

- суми коштів, передані платникові податку згідно з договорами дарування, іншими подібними договорами або без укладання таких договорів;
- суми безнадійної заборгованості, відшкодовані кредиторів позичальником після її списання;
- суми заборгованості платника податку перед іншою юридичною чи фізичною особою, що залишилися нестягнутими після закінчення строку позовної давності;
- основна сума кредиту або депозиту, наданих платникові податку без установлення строків повернення такої основної суми, за винятком кредитів, наданих під безстрокові облігації, та депозитів до запитання в банківських установах, а також сума відсотків, нарахованих на таку основну суму, але не сплачених (списаних);
- суми відсотків, умовно нарахованих на суму поворотної фінансової допомоги, що залишається неповерненою на кінець звітного періоду, в розмірі облікової ставки Національного банку України, розрахованої за кожний день фактичного використання такої поворотної фінансової допомоги.

За своєю економічною сутністю Д. ф. б. є складовою доходу суб'єкта господарювання та з метою оподаткування до 1 квітня 2011 р. включається до валового доходу, а після уведення в дію розділу III Податкового кодексу України — у доходи. Те саме стосується дотацій та субсидій, отриманих з фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та з бюджетів різних рівнів, які не належать до Д. ф. б., але включаються у валовий дохід як доходи з інших джерел. Якщо дотації та субсидії надходять на користь неприбуткових організацій, вони не належать до складу оподатковуваних доходів цих платників.

Особа, яка надає Д. ф. б., в загальному випадку не має права на віднесення цих сум до складу витрат (за виключенням прямо регламентованих виключень (добровільні перерахування коштів на користь бюджетів та неприбуткових установ, первинним профспілковим організаціям, для охорони культурної спадщини тощо).

Операції з надання та отримання Д. ф. б. не є об'єктом для нарахування ПДВ.

Суми отриманої Д. ф. б., хоча й поступають на банківський рахунок (або в касу) платника, не включаються до складу виручки від реалізації, оскільки не пов'язані з операціями продажу продукції (товарів, робіт, послуг). Тому суб'єкти малого підприємництва — платники єдиного податку отримують Д. ф. б. в безподатковому режимі. Деяко іншою є ситуація, коли платник єдиного податку отримує дотації та субсидії. У цьому разі режим оподаткування визначається зв'язком цих надходжень з виручкою від реалізації: якщо така дотація (субсидія) пов'язана з регулюванням цін на продукцію, вона безпосередньо впливає на обсяг виручки та включається в базу оподаткування єдиним податком.

Різновидами Д. ф. б. є добровільні пожертвування та благодійна, у тому числі гуманітарна, допомога, які мають спеціальний режим оподаткування.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ДОПОМОГА ФІНАНСОВА ПОВОРОТНА (Returnable Financial Aid)

Див. також:
*Допомога фінансова безповоротна;
Кредит фінансовий*

— сума коштів, що надійшла платникові податків у користування за договором, який не передбачає нарахування відсотків або надання інших видів компенсацій у вигляді плати за користування такими коштами, та є обов'язковою до повернення.

За змістом Д. ф. п. являє собою безвідсоткову позику. Юридична сторона позики регулюється договірним приватним правом будь-якої держави, за договором позики одна сторона (позикодавець) передає у власність іншій стороні (позичальникові) грошові кошти, а позичальник зобов'язується повернути позикодавцеві таку ж суму коштів (суму позики). Відповідно до такого договору допускається одержання відсотків, у цьому випадку позика буде класифікуватися як фінансовий кредит, надавати який дозволено тільки фінансовим установам юридичній або фізичній особі на певний термін для цільового використання.

Разом з тим Д. ф. п. не може вважатися фінансовим кредитом, тому що не передбачає ані цільового використання отриманих коштів, ані одержання їх під відсоток.

При наданні Д. ф. п. має укладатися договір з визначенням терміну повернення. Відсутність договору або конкретного терміну повернення коштів приводить до того, що при перевірці така допомога може бути кваліфікована як безповоротна фінансова допомога, яка, своєю чергою, передбачає інші податкові наслідки ніж Д. ф. п.

В українському податковому законодавстві існує два варіанти оподаткування сум Д. ф. п. залежно від податкового статусу кредитора:

а) сума Д. ф. п., отриманої платником податку на прибуток підприємств у звітному періоді, що залишається неповерненою на кінець такого звітного періоду від осіб, що не є платниками цього податку (в тому числі нерезидентів), або осіб, які згідно із законодавством мають пільги з цього податку, включно із правом застосовувати ставку податку нижчу, ніж базова, належить до доходу такого платника податку на прибуток підприємств. Якщо у майбутніх податкових періодах платник податку на прибуток підприємств повертає таку Д. ф. п. (її частину) особі, яка її надала, цей платник податку збільшує суму витрат на суму Д. ф. п. (її частини) за наслідками податкового періоду, в якому відбулося повернення;

б) якщо Д. ф. п. отримана платником податку на прибуток підприємств у звітному періоді від платника цього податку на загальних підставах та залишається неповерненою на кінець такого звітного періоду, то дохід виникає лише на суму відсотків, умовно нарахованих на суму неповерненої фінансової допомоги (умовні відсотки є безповоротною фінансовою допомогою) у розмірі облікової ставки Національного банку України, розрахованої за кожний день фактичного користування такою Д. ф. п.

Винятком із цього правила є операції з отримання (надання) як поворотної, так і безповоротної, фінансової допомоги між платником податку на прибуток підприємств та його філіями, відділеннями, іншими відокремленими підрозділами, що не мають статусу юридичної особи, розташованими на території України, не призводять до зміни їх витрат або доходів. Крім того, загальний порядок оподаткування Д. ф. п. не поширюється на суми Д. ф. п., отриманої від засновника (учасника), у тому числі нерезидента, такого платника податку, за умов повернення такої допомоги не пізніше 365 календарних днів з дня її отримання.

У особи, що надала Д. ф. п., податкові зобов'язання не змінюються як при її видачі, так і при її зворотному отриманні.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

П. В. Мельник

ДОХІД (Income)

Див. також:
Дохід валовий; Виручка від реалізації; Прибуток;
Податок на прибуток підприємств;
Податок на доходи фізичних осіб

— економічна вигода в грошовій або натуральній формі, що отримується в результаті здійснення певної діяльності. В широкому сенсі Д. означає приплив грошових коштів або отримання матеріальних чи нематеріальних цінностей, що мають грошову вартість.

У бухгалтерському обліку Д. визначається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що оцінка Д. може бути достовірно визначена. Д. в бухгалтерському обліку класифікується за такими групами:

1) Д. від реалізації продукції, робіт, послуг — відбиває загальний Д. (виручку) від реалізації: товарної продукції; товарних послуг; нетоварних послуг структурних підрозділів, що не становлять промислової діяльності; продукції комбінату харчування; будівельних матеріалів і надання послуг будівельним комплексом;

2) інші операційні Д.: Д. від реалізації іноземної валюти; Д. від реалізації інших оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних предметів і ін.); Д. від операційної оренди активів (майна); Д. від операційної курсової різниці по операціях в іноземній валюті; суми отриманих штрафів, пені, неустойок і інших санкцій за порушення господарських договорів, що визнані чи боржником по який отримані рішення суду, арбітражного суду про їхнє стягнення; Д. від списання кредиторської заборгованості, по якій минув термін позовної давності; відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних у якості безнадійних); суми отриманих грантів і субсидій; інших Д. від операційної діяльності;

3) Д. від участі в капіталі — Д. від інвестицій, здійснених в асоційовані, дочірні чи спільні підприємства, облік яких ведеться за методом участі в капіталі;

4) фінансові Д.— виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивіденди від підприємств, що не є асоційованими, дочірніми і спільними; відсотки по облігаціях, інших цінних паперах; інші Д. від фінансової діяльності;

5) інші Д.: Д. від реалізації фінансових інвестицій; Д. від реалізації необоротних активів; Д. від реалізації майнових комплексів; Д. від неопераційної курсової різниці; Д. від безоплатно отриманих активів; інші Д., що виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства;

6) надзвичайні Д.— виникають внаслідок надзвичайних подій (стихійних лих, пожеж, техногенних аварій тощо). До них належать: відшкодування втрат від надзвичайних подій, включно із відшкодуванням попередження втрат від стихійних лих і техногенних аварій; Д. від інших подій чи операцій, що відповідають визначенню надзвичайних подій.

При визначенні Д. як об'єкта оподаткування в межах класичної фінансової школи виокремлюють дві концепції. Перша, автором якої є Б. Ф'юстінг, має назву «теорія джерел», відповідно до якої Д. є сумою грошових і товарних потоків, що регулярно надходять суб'єкту з постійних джерел. З позицій зазначеної теорії, будь-які разові чи тимчасові надходження не вважаються Д., а отже, вилучаються з податкової бази. Зрештою, ця величина може бути суттєвою, що не відповідає вимогам принципу соціальної справедливості.

Друга концепція розкривається в моделі Шанца — Хейга — Саймонса («модель комплексного Д.») як теорія чистого збільшення вартості майна протягом певного періоду (теорія надходжень фактичного майна). Ця концепція тлумачить Д. як будь-яке надходження грошових коштів чи матеріальних послуг, що мають грошову вартість, майнових та немайнових прав, а також приріст їх вартості. Така модель має недостатнє практичне значення з різних причин, адже неможливо усі Д. врахувати при формуванні бази оподаткування.

Показник Д. використовується при розрахунку податку на прибуток підприємств і податку з Д. фізичних осіб, однак цей термін суттєво відрізняється від його бухгалтерського розуміння як за складом, так і за методом визначення.

При обчисленні податку на прибуток використовується показник Д. звітний періоду у складі загальної суми надходжень платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду.

При розрахунку податку на Д. фізичних осіб під Д. розуміється сума будь-яких коштів, вартість матеріального і нематеріального майна, інших активів, що мають вартість, у тому числі цінних паперів або деривативів, одержаних платником податку у власність або нарахованих на його користь, чи набутих незаконним шляхом, протягом відповідного звітного податкового періоду з різних джерел як на території України, так і за її межами. Для оподаткування до Д. платника податку також включаються: звичайна вартість майна, яке передається платником податку за довіреністю іншій особі, якщо умови такої довіреності передбачають право такої іншої особи продати таке майно або відчужити його в інший спосіб, крім такої передачі між членами подружжя у межах спільної часткової або спільної сумісної власності.

З практичного погляду показник Д. визначається тим, що характеризує загальну суму коштів, яку отримує суб'єкт оподаткування за певний період і яка, за вирахуванням податків, може бути використана на споживання та інвестування.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»* // *Положення (станданти) бухгалтерського обліку* : Коментарі / ред. Я. Кавторева. — Х. : Фактор, 2009. — 1328 с.
3. *Соколовська А. М.* Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська — К. : Кондор, 2010. — 326 с.
4. *Ткаченко Н. М.* Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник / Н. М. Ткаченко. — К. : Алерта, 2006–1080 с.
5. *Поддєрьогін А. М.* Фінанси підприємств : підручник / А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін. ; за ред. А. М. Поддєрьогіна. — 5-те вид., переробл. та допов. — К. : КНЕУ, 2004. — 546 с.

О. Г. Зима

ДОХІД ВАЛОВИЙ (*Gross Income*)

Див. також:
Дохід; Податок на прибуток

— обчислений у грошовому вираженні сумарний річний дохід підприємства, отриманий у результаті виробництва й продажу продукції, за виключенням матеріальних та інших виробничих витрат, амортизаційних відрахувань, податків на товари й послуги, які встановлюються у вигляді надбавок на ціни товарів або тарифу на послуги, таких як ПДВ, акцизний податок і мито.

Д. в. — основне джерело створення фінансових ресурсів підприємства. Цей показник є грошовим виразом вартості новоствореної продукції. Він визначається як різниця між виручкою та матеріальними витратами й амортизаційними відрахуваннями у складі собівартості реалізованої продукції. Д. в. є тією частиною валового продукту, яка залишається після відрахування частини цього продукту, що використовується на відтворення виробництва. У процесі відтворення Д. в. поділяється на оплату праці (витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати, виражені у грошовій формі) й на чистий дохід.

Д. в. є важливим показником діяльності підприємства і характеризує її ефективність. У ньому відображається підвищення продуктивності праці, збільшення заробітної плати, скорочення матеріаломісткості продукції. Використання Д. в. як основного узагальнюючого показника ефективності дає змогу визначити реальний економічний ефект, котрий отримується

від діяльності кожного підприємства. Переваги показника Д. в. полягають у тому, що в ньому найбільш реально відбито таку важливу сторону діяльності, як підвищення продуктивності праці. Д. в., показуючи ступінь ефективності виробництва, є величиною новоствореної вартості — основного джерела національного доходу. У широкому розумінні Д. в. є основним джерелом утворення фінансових ресурсів не тільки підприємств, а й державного бюджету та позабюджетних фондів.

У результаті проведення оцінки земель та їх продажу формується Д. в. як сукупність грошових надходжень, які очікуються від реалізації прав на земельну ділянку. При оцінюванні майна Д. в. — очікуваний показник сукупного надходження коштів від реалізації прав, пов'язаних з об'єктом оцінки.

Д. в. був вихідним показником для обчислення бази оподаткування податком на прибуток підприємств упродовж 1997–2010 рр. У податковому обліку Д. в. вважалась загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами.

- Література:* 1. *Про оцінку земель* : Закон України : від 11.12.2003 р. : № 1378-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2004. — № 15. — Ст. 229.
2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»* // Положення (стандарт) бухгалтерського обліку: коментарі / ред. Я. Кавторева. — Х. : Фактор, 2009. — 1328 с.
3. *Про затвердження Національного стандарту № 2 «Оцінка нерухомого майна»* : постанова Кабміну України : від 28.10.2004 р. : № 1442 // Офіц. вісн. України. — 2004. — № 44. — С. 31.
4. *Економіка підприємств* : підручник / за заг. ред. С. Ф. Покропівного. — К. : КНЕУ, 2003. — 608 с.
5. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
6. *Поддєрьогін А. М.* Фінанси підприємств : підручник / А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін.; за ред. А. М. Поддєрьогіна. — 5-те вид., переробл. та допов. — К. : КНЕУ, 2004. — 546 с.

О. Г. Зима

ДОХІД ВМІНЕНИЙ (Imputed Income)

Див. також:
*Спрощена система оподаткування
суб'єктів малого підприємництва*

— потенційно можливий валовий дохід платника за відповідний період, що розраховується з урахуванням сукупності умов, які безпосередньо впливають на отримання такого доходу, на підставі якого обчислюються податкові зобов'язання суб'єкта спеціального податкового режиму, запровадженого для підтримки малого підприємництва.

Введення податку на Д. в. є одним з можливих варіантів застосування спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого бізнесу. Цей податок запроваджено, зокрема, в Російській Федерації для юридичних та фізичних осіб як альтернативу спрощеній системі оподаткування обліку та звітності зі сплатою єдиного податку.

Розмір Д. в. обчислюється диференційовано за видами діяльності платника, на основі базової доходності та розміру відповідного фізичного показника. При цьому під базовою доход-

ністю розуміється умовна місячна доходність у вартісному вираженні на визначену одиницю фізичного показника, що характеризує визначений вид підприємницької діяльності за різних зіставних умов.

У якості фізичних показників застосовуються: кількість робітників — для надання побутових послуг; площа автостоянки — для надання послуг зі зберігання автотранспортних засобів на платних стоянках; кількість транспортних засобів — для послуг з перевезення; площа торгового залу — для роздрібно́ї торгівлі в магазинах; площа спального приміщення — для готельних послуг тощо.

Сума податкових зобов'язань з податку на Д. в. не залежить від фактичних результатів діяльності платника податків, а визначається специфікою підприємницької діяльності та наявними умовами її здійснення. Отже, оподаткування Д. в. стимулює платників до підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності та раціонального використання відповідних ресурсів.

Література: 1. *Налоговый кодекс Российской Федерации.*— М. : Омега-Л, 2007.— 694 с.

Ю. Б. Иванов

ДОХІД ЕМІСІЙНИЙ (*Emission Income*)

Див. також:
*Дохід валовий; Дохід;
Інвестиції; Права корпоративні;
Прибуток*

— сума перевищення надходжень, отриманих емітентом від продажу власних акцій або інших корпоративних прав та інвестиційних сертифікатів, над номінальною вартістю таких акцій або інших корпоративних прав та інвестиційних сертифікатів (при їх первинному розміщенні), або над ціною зворотного викупу при повторному розміщенні інвестиційних сертифікатів та акцій інвестиційних фондів.

Отже, при первинній емісії, коли вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, виникає сума у вигляді додатково сплаченого (вкладеного) капіталу. Таким чином утворюється Д. е.

Для стимулювання інвестицій (у тому числі в статутні фонди господарських товариств) суми одержаного платником податку Д. е. не враховуються для визначення об'єкта оподаткування з податку на прибуток підприємств, тобто не включаються до складу доходу звітного періоду. Фактично це надає отримувачеві інвестиції пільгу на суму коштів, що надходить йому понад номінал випущеного ним цінного паперу.

Для емісійного прибутку, отриманого емітентом корпоративних прав від продажу цінних паперів власної емісії на вторинному ринку (при повторному розміщенні) звільнення від оподаткування чинним законодавством не передбачено. В податковому обліку такий емісійний прибуток відображається в складі доходу звітного періоду від операцій із цінними паперами.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України.*— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

О. Г. Зима

**ДОХІД ОПОДАТКОВУВАНИЙ
МІСЯЧНИЙ ЗАГАЛЬНИЙ**
(*Total Month Taxable Income*)

Див. також:
*Дохід; Блага додаткові;
Податок на доходи фізичних осіб*

— основна складова об'єкта оподаткування за податком на доходи фізичних осіб — резидентів та нерезидентів, дорівнює сумі оподатковуваних доходів фізичної особи, виплачених (нарахованих) протягом звітного податкового місяця.

До складу Д. о. м. належать:

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);

4) частина доходів від операцій з майном, розмір якої визначається згідно із законодавством;

5) дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду, строкове володіння та (або) користування, визначений у порядку, встановленому законодавством;

6) оподатковуваний дохід (прибуток), не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів та самостійно виявлений у звітному періоді платником податку або нарахований органом державної податкової служби згідно із законодавством;

7) сума заборгованості платника податку, за якою минув строк позовної давності та яка перевищує суму, що становить 50 % місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, крім сум податкової заборгованості, за якими минув строк позовної давності згідно із законодавством, що встановлює порядок стягнення заборгованості з податків, зборів (обов'язкових платежів) та погашення податкового боргу;

8) дохід у вигляді дивідендів, вигравішів, призів, процентів;

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

10) дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна у межах, що оподатковується згідно із законодавством;

11) сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки, розмір якої обчислюється відповідно до законодавства;

12) кошти або майно (немайнові активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які підтверджені обвинувальним вироком суду незалежно від призначеної ним міри покарання;

13) доходи, які 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;

– сумою коштів, отриманих платником податку від інших осіб внаслідок відступлення на їх користь права вимоги за договором про участь у фонді фінансування будівництва та сумою коштів, внесених платником податку до такого фонду за таким договором;

14) дохід у вигляді неустойки (штрафів, пені), відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди, крім обмежень визначених законодавством;

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

16) сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), пенсійних вкладів, внесок до фонду банківського управління, сплачена будь-якою особою-резидентом за платника податку чи на його користь, крім сум, що сплачуються особами, визначеними законодавством;

17) частина суми пенсій або щомісячного довічного грошового утримання, які виплачуються платнику податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, що перевищує законодавчо встановлену станом на 1 січня звітного податкового року максимальну величину бази нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, визначеної відповідно до закону;

18) дохід, отриманий платником податку як додаткове благо, крім випадків, передбачених законом;

19) інші доходи, відповідно до законодавства.

Окремі групи доходів, що включаються до складу Д. о. м. платника податку, мають свої особливості та обмеження, серед таких груп: додаткові блага; суми пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових внесків (премій), пенсійних вкладів; доходів від операцій з майном; доходи у вигляді неустойки, штрафів або пені.

Чинним законодавством передбачений детальний перелік доходів (44 групи), які не включаються в загальний місячний і річний оподатковуваний доходи та умови їх повного або часткового звільнення від оподаткування. До таких доходів належать: різні види грошової (матеріальної) допомоги, компенсацій, державних премій та стипендій, аліменти тощо.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

О. Г. Зима

ДОХІД ОПОДАТКОВУВАНИЙ РІЧНИЙ ЗАГАЛЬНИЙ (*Total Annual Taxable Income*)

Див. також:
*Дохід; Блага додаткові; Дохід оподатковуваний
місячний загальний; Податок на доходи фізичних осіб*

— складова загального доходу фізичної особи, яка підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб. Д. о. р. дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом такого звітного податкового року, доходів, отриманих фізичною особою — підприємцем від провадження господарської діяльності, та доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність.

Для фізичної особи — резидента дозволяється зменшення суми його Д. о. р. на величину податкової знижки, як суму витрат фактично здійснених протягом звітного податкового року платником податку та підтверджених відповідними платіжними та розрахунковими документами. Для фізичної особи — нерезидента об'єктом оподаткування нерезидента є: Д. о. р. з джерелом його походження з України.

До складу Д. о. р. платником податку самостійно включаються суми окремих видів оподатковуваних доходів (прибутків), які не були оподатковані при їх нарахуванні чи виплаті. До таких доходів, зокрема, належать суми доходів, нарахованих нерезидентом або фізичною особою, яка не має статусу суб'єкта підприємницької діяльності або не є особою, яка здійснює незалежну професійну діяльність.

Платник податку, який отримує дохід у вигляді виграшу в азартні ігри в казино, інших гральних місцях чи домах (гральних закладах), зобов'язаний включити до складу свого Д. о. р. позитивну різницю між сумою такого доходу та документально підтвердженими витратами, понесеними у зв'язку з отриманням такого доходу протягом такого року.

До складу Д. о. р. платника податку включається позитивне значення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами за наслідками відповідного звітного року.

До Д. о. р. також включається сума доходу платника податку, якщо джерело виплат оподатковуваних доходів є іноземним. Не зараховуються у зменшення суми річного податкового зобов'язання платника податку: податки на капітал (приріст капіталу), податки на майно; поштові податки; податки на реалізацію (продаж); інші непрямі податки незалежно від того, чи належать вони до категорії прибуткових податків або вважаються окремими податками згідно із законодавством іноземних держав.

Д. о. р. включає суму цільової благодійної допомоги у вигляді коштів, які не використані її набувачем протягом строку, встановленого умовами такої допомоги, але не більше 12 календарних місяців, наступних за місяцем її отримання (крім ендавменту), та не повернені благодійнику до закінчення строку допомоги.

Дохід у вигляді вартості успадкованого майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права) у межах, що підлягає оподаткуванню, включається до складу загального річного доходу платника податку і відображається ним у річній податковій декларації про майновий стан і доходи.

Для повернення надміру сплачених податків, у тому числі при застосуванні права на податкову знижку, платник податку зобов'язаний вести облік доходів і витрат у обсягах достатніх для визначення суми Д. о. р.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

О. Г. Зима

ДОХІД РЕНТНИЙ (Rental Income)

Див. також:
Дохід; Податок майновий; Майно нерухоме

— дохід від використання нерухомого майна — земельних ділянок або будівель, який отримує власник такого майна.

Д. р. зазвичай підлягає оподаткуванню. У багатьох країнах власник, який мешкає у власному будинку, обкладається податком на дохід, який він міг би отримати від використання цього

будинку. Базою такого доходу може бути вартість будинку, визначена для податку на багатство, рента подібних будинків, вартість будівництва або кадастрова вартість.

Якщо власник несе витрати, пов'язані з підтримкою об'єкту нерухомого майна у належному стані, а саме: його ремонтом, страхуванням або управлінням ним, то валовий Д. р. зменшується на суму таких витрат (відповідно зменшується сума податку, яку має сплатити власник нерухомого майна).

Проте це правило діє не у всіх випадках. У деяких країнах дозволяється зменшувати суму Д. р., яка підлягає оподаткуванню, тільки на фіксований відсоток реальних витрат (або Д. р.) на утримання в належному стані нерухомості. В інших країнах це не дозволяється, але у такому разі Д. р. встановлюється на рівні, нижчому ніж на подібні будівлі.

Крім того, валовий Д. р. може зменшуватися на суму місцевих податків, які зобов'язаний платити власник нерухомого майна. Українське законодавство визначає Д. р. (земельну ренту) як дохід, що можна отримати від використання землі як фактора виробництва залежно від якості та місця розташування земельної ділянки.

Література: 1. *Про оцінку земель* : Закон України : від 11.12.2003 р. : № 1378-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2004. — № 15. — Ст. 229.

2. *International Tax Glossary* / ed. S. M. Lyons. — Amsterdam : The International Bureau of Fiscal Documentation, 1996. — 356 p.

В. П. Вишневський

ДОХІД У НАТУРАЛЬНІЙ ФОРМІ (*Income in Kind*)

Див. також:
*Бартер; Товари (роботи, послуги) надані
безоплатно; Блага додаткові; Дохід*

— дохід, отриманий платником у будь-якій формі, відмінній від грошової. До таких доходів належать надходження на користь платника товарів, результатів робіт, надання йому послуг. Д. н. ф. може включати не тільки матеріальні, але й нематеріальні об'єкти — майнові та немайнові права, у тому числі права інтелектуальної власності.

Якщо Д. н. ф. не є компенсацією будь-яких витрат платника, включаючи витрати праці платника — фізичної особи, або активів, що відчужуються, він кваліфікується як безоплатно надані товари (роботи, послуги).

Якщо Д. н. ф. отримується взамін переданих платником товарів (робіт, послуг), ця операція є бартерною (товарообмінною).

Виплата заробітної плати в натуральній формі — товарами (результатами робіт або послугами) — кваліфікується як натуроплата. Ця операція, в певному сенсі, є бартерною, тому для роботодавця валові витрати збільшуються, з огляду на вартість товарів (робіт, послуг) за цінами, що не перевищують звичайних цін. Крім того, вартість наданих товарів (робіт, послуг) за звичайними цінами є базою для нарахування податку на додану вартість (ПДВ).

Натуроплата є винятком із встановленого законодавством загального порядку виплати заробітної плати, яка має виплачуватися в грошовій формі. Виплата заробітної плати в натуральній формі можлива за дотримання умов:

- натуральна форма оплати має бути передбачена колективним договором (угодою), причому йдеться не про угоду сторін (яка може носити й індивідуальний характер), а саме про колективний договір;

- виплати в натуральній формі не можуть перевищувати 30 % заробітної плати, нарахованої за місяць;
- виплати натурою мають здійснюватися за цінами не вище собівартості;
- натуроплата є припустимою у тих галузях або за тими професіями, де така виплата, еквівалентна за вартістю оплаті праці в грошовому виразі, є звичайною або бажаною для працівників, правда перелік таких галузей і професій ані законодавчими ані нормативними актами не регламентований;
- не можна виплачувати заробітну плату товарами, включеними в перелік товарів, не дозволених до видачі у вигляді натуроплати, затверджуваний Кабінетом Міністрів України, який з 1996 р. є незмінним і містить 26 укрупнених товарних груп.

Доходи, виплачувані в натуральній формі найманим працівникам, які не є заробітною платою, кваліфікуються в оподаткуванні фізичних осіб як додаткові блага.

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

$$K = \frac{100}{100 - C_n},$$

де K — коефіцієнт; C_n — ставка податку, встановлена для таких доходів на момент нарахування (15 %).

Вартість такого нарахування визначається на основі звичайної ціни, збільшеної на суму ПДВ (якщо особа, яка здійснює нарахування, є платником ПДВ) та акцизного податку (якщо надається підакцизний товар).

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ДОХОДИ БЮДЖЕТУ ПОДАТКОВІ (*Budget Tax Revenues*)

Див. також:
Політика податкова;
Структура податкових надходжень

— частина фінансових ресурсів держави, що формуються згідно з юридичними нормами й відповідним механізмом за рахунок надходжень податків і зборів для забезпечення виконання визначених функцій держави і відображають економічні відносини держави з платниками податків, зборів (обов'язкових платежів).

Склад доходів Державного бюджету України, що формуються згідно із законодавством про податки, збори (обов'язкові платежі), визначений ст. 29 Бюджетного кодексу України, а склад податкових доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування та враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, регулюються ст. 64 зазначеного кодексу. Перелік податкових доходів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів встановлено ст. 69 Бюджетного кодексу України. Конкретизація податкових джерел надходжень до Державного бюджету та особливості їх формування визначаються щорічно Законом про Державний бюджет на відповідний рік, а до місцевих бюджетів — рішеннями рад.

У кожній країні з урахуванням її стратегії суспільного розвитку, механізму вирішення поточних завдань, які реалізуються державою, формується власна схема взаємовідносин платників податків і держави, що знаходить відображення в питомій вазі податкових надходжень у бюджетах різних рівнів.

Податкові надходження мають найбільшу питому вагу серед усіх інших видів доходів. Частка податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету протягом 2004–2009 рр. збільшилася з 70,4 до 76,2 %, серед яких найбільшу частку становили: податок на додану вартість — 25,71 % у 2004 р. та 40,66 % у 2009 р.; податок на прибуток підприємств — 24,86 % та 15,88 % відповідно; податок з доходів фізичних осіб — 20,31 % та 21,38 %; акцизний збір — 10,23 та 10,39 %.

Частка податкових надходжень у загальних доходах Державного бюджету України складала 68,3 % у 2004 р. і 71,0 % у 2009 р. У структурі податкових надходжень Державного бюджету найбільшу питому вагу мав податок на додану вартість — 56,8 % у 2009 р. (порівняно з 24,7 % у 2004 р.); податок на прибуток підприємств — 21,9 % (23,6 %); акцизний збір — 14,3 % (9,8 %).

Основним джерелом наповнення загального фонду місцевих бюджетів є податок з доходів фізичних осіб. У 2008 р. його питома вага в доходах місцевих бюджетів становила 62,1 %; плати за землю — 9,0 %; єдиного податку — 2,5 %; місцевих податків і зборів — 1,1 %.

Коливання частки податкових надходжень у загальних доходах бюджетів свідчать про вплив на цей процес різних методологічних підходів при формуванні бюджетів, змін у податковому законодавстві та інших чинників економічного, соціального, політичного характеру.

Якщо розглядати структуру податкових надходжень інших країн, то основним серед федеральних податків США є індивідуальний прибутковий податок — 49 % надходжень до федерального бюджету; на цільові соціальні податки або внески припадає біля 33,5 %; податок на прибуток (доходи) корпорацій складає близько 10 %; акцизи забезпечують 4 %; мито — 1 % доходної частини федерального бюджету. У Німеччині 40 % бюджетних доходів припадає на прибутковий податок з громадян; 28 % — на податок на додану вартість; 9 % — акциз на нафтопродукти; 2–6 % припадає на податок на прибуток корпорацій; 5 % — податок з обороту імпорту; 4 % — податок на доходи від капіталу; 3 % — акциз на тютюнові вироби; 0,6 % — акциз на алкогольні напої.

- Література:* 1. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин / І. О. Луніна. — К. : Наук. думка, 2006. — 432 с.
2. Пасічник Ю. В. Бюджетний потенціал економічного зростання в Україні : монографія / Ю. В. Пасічник. — Донецьк : Юго-восток, 2005. — 642 с.
3. Податкові системи зарубіжних країн / за заг. ред. М. Я. Азарова. — К. : Комп'ютерпрес, 2004. — 240 с.

А. І. Крисоватий

ДОХОДИ З ДЖЕРЕЛОМ ЇХ ПОХОДЖЕННЯ З УКРАЇНИ (*Incomes from the Source in Ukraine*)

Див. також:
*Дохід валовий; Резидентність податкова;
Податок на прибуток підприємств;
Податок на доходи фізичних осіб*

— будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України, включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями, її континентальному шельфі, виключній (морській) економічній зоні.

До таких доходів належать (але не виключно): 1) відсотки, дивіденди, роялті та будь-які інші пасивні (інвестиційні) доходи, сплачені резидентами України; 2) доходи від надання резидентам або нерезидентам в оренду (користування) майна, розташованого в Україні, включаючи рухомий склад транспорту, приписаного до розташованих в Україні портів; 3) доходи від продажу рухомого та нерухомого майна, від відчуження корпоративних прав, цінних паперів, у тому числі акцій українських емітентів; 4) доходи, отримані у вигляді внесків та премій на страхування і перестраховування ризиків на території України; 5) доходи страховиків-резидентів від страхування ризиків страхувальників-резидентів за межами України; 6) інші доходи від діяльності, у тому числі пов'язані з повною або частковою переуступкою прав та обов'язків за угодами про розподіл продукції на митній території України або на територіях, що перебувають під контролем митних служб України (у зонах митного контролю, на спеціалізованих ліцензійних митних складах тощо); 7) спадщина, подарунки, виграші, призи; 8) заробітна плата, інші виплати й винагороди, виплачені відповідно до умов трудового та цивільно-правового договору; 9) доходи від зайняття підприємницькою та незалежною професійною діяльністю.

Поділ доходів за критерієм їх походження застосовується в корпоративному (податку на прибуток підприємств), а також в індивідуальному (податок на доходи фізичних осіб) прибутковому оподаткуванні, оскільки за цією ознакою розрізняється склад об'єктів оподаткування резидентів та нерезидентів.

Д. д. п., що нараховуються (виплачуються, надаються) на користь нерезидентів, оподатковуються за правилами та ставками, визначеними для резидентів (з урахуванням особливостей, визначених окремими нормами цього розділу для нерезидентів).

Якщо Д. д. п. виплачуються нерезиденту іншим нерезидентом, то вони повинні зараховуватися на рахунок, відкритий таким нерезидентом у банку-резиденті, режим якого встановлюється Національним банком України. При цьому такий банк-резидент вважається податковим агентом під час проведення будь-яких видаткових операцій з такого рахунка.

В оподаткуванні доходів фізичних осіб — резидентів і нерезидентів — податок нараховується на Д. д. п. у вигляді загального місячного доходу, який підлягає кінцевому оподаткуванню при виплаті.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас ; Право, 2005.— 600 с.

О. Г. Зима

ДОХОДИ З ДЖЕРЕЛОМ ЇХ ПОХОДЖЕННЯ ПОЗА МЕЖАМИ УКРАЇНИ (*Incomes from the Source Outside of Ukraine*)

Див. також:
*Дохід; Резидентність податкова;
Податок на прибуток підприємств;
Податок на доходи фізичних осіб*

— будь-який дохід, отриманий резидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності за межами митної території України.

Зокрема до цих доходів належать: відсотки, дивіденди, роялті та будь-які інші види пасивних доходів, спадщину, подарунки, виграші, призи, доходи від виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими та трудовими договорами, від надання резидентам в оренду (користуван-

ня) майна, розташованого за межами України, включаючи рухомий склад транспорту, приписаного до розташованих за межами України портів, доходи від продажу майна, розташованого за межами України, дохід від відчуження інвестиційних активів, у тому числі корпоративних прав, цінних паперів тощо; інші доходи від будь-яких видів діяльності за межами митної території України або територій, непідконтрольних митній службі України. Такі доходи враховуються під час визначення об'єкта та (або) бази оподаткування в повному обсязі.

Д. д. п., отримані фізичною особою — резидентом, включаються до складу загального річного оподаткованого доходу, крім доходів, що не підлягають оподаткуванню в Україні відповідно до законодавства чи міжнародного договору, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України. Якщо такі доходи отримуються резидентом, то зазвичай вони підлягають оподаткуванню у відповідній країні, для нерезидента — вони не є об'єктом оподаткування. В оподаткуванні доходів фізичних осіб ці доходи класифіковані як іноземні доходи, які не є об'єктом оподаткування для нерезидентів.

Д. д. п. разом із сумою загальних місячних оподатковуваних доходів звітного року формують для резидента загальний річний оподатковуваний дохід, який відбивається у річній податковій декларації та підлягає оподаткуванню. Д. д. п. у вигляді пенсій або щомісячного довічного грошового утримання, не підлягають оподаткуванню чи оподатковуються в країні їх виплати, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість таких доходів надана Верховною Радою України.

Платник податку у податковій декларації може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном (з Д. д. п.), якщо відповідно до норм міжнародних договорів, згода на їх обов'язковість надана Верховною Радою України. Причому, для отримання права на зменшення суми податкового зобов'язання на суму податку, сплаченого за межами України, платник податку зобов'язаний отримати від державного органу країни, в якій сплачується такий дохід, уповноваженого стягувати такий податок, довідку про суму стягнутого податку, а також про базу його нарахування. Така довідка має бути легалізована консульською установою України у відповідній країні.

Не підлягають зарахуванню у зменшення суми річного податкового зобов'язання платника податку такі податки: на капітал (приріст капіталу), на майно; поштові; на реалізацію (продаж); інші непрямі податки, незалежно від того, чи підпадають вони під категорію прибуткових податків або вважаються окремими податками згідно із законодавством іноземних держав.

Разом з тим сума податку з іноземного доходу платника податку — резидента, сплаченого за кордоном України, не може перевищувати суму податку, яка розрахована на базі загального річного оподаткованого доходу такого платника податку (з урахуванням суми отриманого іноземного доходу).

Стосовно усунення подвійного оподаткування, сума податку на прибуток, яка отримана з іноземних джерел, сплачених суб'єктами підприємницької діяльності за кордоном, зараховується під час сплати ними податку на прибуток в Україні. При цьому зарахуванню підлягає сума податку, розрахована за правилами, встановленими нормативними актами про оподаткування прибутку підприємств. Розмір зарахованих сум податку на прибуток з іноземних джерел протягом податкового періоду не може перевищувати суми податку, що підлягає сплаті в Україні цим платником податку протягом такого періоду.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас ; Право, 2005.— 600 с.

О. Г. Зима

ДОХОДИ ПАСИВНІ (*Passive Incomes*)

Див. також:
*Дивіденди; Проценти; Роялті;
Установа (організація) неприбуткова*

— доходи фінансового характеру, що пов'язані не з продуктивною діяльністю певного суб'єкта, а отримані від реалізації його майнових прав чи прав інтелектуальної власності.

У податковому законодавстві під Д. п. розуміються доходи, отримані у вигляді відсотків, дивідендів, роялті, страхових виплат і відшкодувань. Виокремлення таких доходів пов'язано з можливим застосуванням щодо них особливих режимів оподаткування — з податку на прибуток підприємств для юридичних осіб та з податку на доходи фізичних осіб.

Чинним законодавством передбачене звільнення від оподаткування податком на прибуток підприємств Д. п. неприбуткових установ та організацій.

Також отримання Д. п. є одним із критеріїв представництва платника податку, під яким розуміється відокремлений підрозділ юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням і здійснює представництво й захист інтересів юридичної особи, фінансується такою юридичною особою та не отримує інших доходів, окрім Д. п.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

В. М. Опарін

ДОХОДИ ПОЗАРЕАЛІЗАЦІЙНІ (*Out of Realization Incomes*)

Див. також:
*Звірка зустрічна; Перевірка податкова
комплексна*

— доходи, джерелом яких не є операції з продажу товарів (робіт, послуг).

До Д. п. належать:

- сума отриманих (за вирахуванням сплачених) штрафів та інших грошових стягнень (за винятком сум, внесених до бюджету у вигляді фінансових санкцій за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства);
- сума прибутків минулих років, виявлених у звітному році;
- надходження боргів, раніше списаних як безнадійні;
- отримані суми відсотків за зберігання коштів на рахунках у банках;
- сума курсових різниць за валютними рахунками і за операціями в іноземній валюті;
- надходження боргів і дебіторської заборгованості;
- дивіденди (відсотки) від акції, облігацій та інших цінних паперів, що належать підприємству, а також від пайової участі у спільних підприємствах;
- усі інші доходи, що надходять у власність підприємства від операцій, безпосередньо не пов'язаних з виробництвом та реалізацією продукції (робіт, послуг).

Д. п. в загальному випадку враховуються при оподаткування прибутку підприємств і збільшують розмір бази оподаткування (крім тих доходів, що не належать до складу доходу звітного періоду).

При застосуванні спрощеної системи оподаткування відповідно до Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва»

об'єктом оподаткування визначена виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Однак ДПА України на виконання ст. 4 зазначеного Указу прийняла Порядок ведення Книги обліку доходів і витрат суб'єкта малого підприємництва — юридичної особи, яка застосовує спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, затверджений наказом № 554 від 12.10.1999 р. У п. 5 зазначеного Порядку вказано, що в графі 5 «Д. п. та виручка від іншої реалізації» відображаються суми, фактично отримані суб'єктом підприємницької діяльності на розрахунковий (поточний) рахунок та в касу від інших операцій (фінансовий результат від продажу цінних паперів, малоцінних швидкозношуваних предметів, матеріалів, палива, орендна плата, проценти, грошові кошти, отримані у вигляді безповоротної фінансової допомоги, а також дивіденди, якщо вони не були оподатковані у джерела виплати).

З позицій економічної логіки Д. п. слід урахувати при визначенні бази оподаткування. Адже в спрощеній системі оподаткування суб'єктів малого підприємництва, що застосовується в Російській Федерації, це питання вирішено на користь оподаткування Д. п.

Неоднозначність нормативно-правових актів щодо оподаткування Д. п. єдиним податком є суттєвою вадою спрощеної системи оподаткування та потребує законодавчого врегулювання.

- Література:*
1. *Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва* : указ Президента України : від 28.06.1999 р. : № 746/99 // Офіц. Вісн. України.— 1999.— № 26.— Ст. 27.
 2. *Порядок ведення Книги обліку доходів і витрат суб'єкта малого підприємництва — юридичної особи, яка застосовує спрощену систему оподаткування, обліку та звітності* : наказ Державної податкової адміністрації України : від 12.10.1999 р. : № 554 // Офіц. вісн. України.— 1999.— 5 лист.— С. 276.
 3. *Загородній А. Г.* Фінансовий словник.— 2-ге вид., випр. та допов. / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко.— Л. : Центр Європи, 1997.— 576.

А. І. Крисоватий

Е

ЕНДАВМЕНТ (*Endowment*)

Див. також:
*Допомога благодійна;
Установа (організація) неприбуткова*

— сума коштів або інші ліквідні активи, що передаються благодійниками управляючій компанії (банк або небанківська фінансова установа) для подальшого використання отриманого інвестиційного доходу в благодійницьких цілях, різновид благодійної допомоги.

Отримувач Е. має право на пасивні доходи, що виникають у результаті користування фінансовими установами внесеними коштами, при цьому він не має права на витрачання основної суми Е.

Технології Е. у благодійництві започатковані у ХІХ ст. в багатьох європейських й північно-американських країнах та добре зарекомендували себе як одне з джерел фінансування неприбуткових установ, зокрема, в галузі освіти. Наприклад, Е. належать до найстабільніших джерел фінансування Гарвардського університету (США), а їх загальна сума дорівнює 34 млн дол. США. При цьому різні види Е. надаються з конкретними специфічними цілями (загальна кількість Е. у Гарвардському університеті перевищує 10 тис.).

Найпоширенішою практикою надання цільової благодійної допомоги у сфері освіти є надання Е. для професорів (*endowed professorships*) та учнів (*endowed scholarships*), що надає можливість здійснювати виплати додаткових доходів викладачам, науковцям, аспірантам та студентам.

Цільові фонди капіталу, які створюються за технологією Е., є одним з джерел фінансування федеральних університетів Російської Федерації починаючи з 2007 р., причому одним з напрямів використання інвестиційних доходів є фінансування інвестиційних проектів, науково-дослідної й науково-практичної діяльності студентів і викладачів університету.

Використання Е. дозволяє забезпечити надання довгострокової благодійної допомоги, право на використання якої зберігається, поки активи залишаються в управлінні фінансової організації.

В українському оподаткуванні під терміном «Е.» розуміється сума коштів або цінних паперів, які вносяться благодійником у банк або небанківську фінансову устанovu, завдяки чому набувач благодійної допомоги отримує право на використання процентів або дивідендів, нарахованих на суму такого Е. При цьому такий набувач не має права витратити або відчужувати основну суму Е. без згоди благодійника.

На відміну від інших видів благодійної допомоги, що надається фізичним особам, використання доходів від Е. не обмежене строком 12 календарних місяців, наступних за місяцем отримання такої допомоги.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

**ЕФЕКТ ОПОДАТКУВАННЯ
КУМУЛЯТИВНИЙ**
(*Cumulative Effect of Taxation*)Див. також:
*Перекладення податків;
Податок на додану вартість*

— накопичення податку у ціні продукту (товару) і підвищення його кінцевої ціни внаслідок включення в базу оподаткування сум непрямого податку попередніх виробничих циклів або етапів руху.

Виникнення кумулятивного ефекту пов'язане з податком з обороту (продажів). Кумулятивні (так звані «багатоступінчаті») податки надають можливість отримувати значні надходження при відносно низьких ставках. Їх справляння здійснюється легко, оскільки відбувається без будь-яких виключень, абсолютно з усіх операцій, які були здійснені з товаром при його виробництві та обігу.

Наприклад: Підприємство А виготовило продукцію вартістю 100 грн, яка буде оподаткована податком з продажів за ставкою 10 %, тобто відпускна ціна складатиме: $100 + 100 \cdot 10 \% = 110$ грн. Підприємство Б, використовуючи продукцію підприємства А, створить додану вартість у сумі 20 грн. Відпускна ціна на продукцію підприємства Б, при 10 % ставці податку з продажів, складатиме: $110 + 20 + 0,1 \cdot (110 + 20) = 143$ грн. Непрямі податки в кінцевій продукції складуться: $(10 + 13) / 143 = 23$ грн (16 % вартості товару). Отже, із зростанням кількості трансакцій збільшуватиметься частка непрямих податків у вартості кінцевої продукції.

Е. о. к. порушує один з принципів справедливого оподаткування, а саме — принцип посилюючого податкового тягаря, гарантією якого, зокрема, є вимога до законодавця щодо виділення самостійного об'єкта оподаткування, і відповідне виключення можливості його багаторазового оподаткування. Е. о. к. справляє значний тиск на ціну товару, особливо в індустріальних країнах з розвиненим розподілом праці, що спонукає підприємства скорочувати цикли виробництва і обігу товарів. При перепродажу товару, зокрема в підприємницьких цілях, ставка податку також збільшується у кілька разів, що в сукупності з іншими непрямими податками істотно підсилює тягар непрямого оподаткування. Ці недоліки кумулятивних податків є причиною їх зникнення з податкових систем промислових держав.

У світовій практиці основним податком непрямої дії є податок на додану вартість (ПДВ), який замінив в багатьох країнах менш ефективний податок з обороту. ПДВ не має недоліків кумулятивного податку з обороту, натомість значною мірою впливає на загальний рівень цін, оскільки включається до складу ціни всіх товарів і послуг та є регресивним по відношенню до малозабезпечених частин населення. У розвинутих ринкових державах ПДВ розглядається як багатоступінчатий загальний податок, що поширюється на всі стадії процесу виробництва і розподілу, а до бази цього податку належать всі види товарів і послуг. ПДВ — це податок залікового типу, що виключає Е. о. к., оскільки дає можливість зареєстрованим як платники цього податку підприємствам віднімати суми, сплачені зареєстрованим постачальникам-платникам ПДВ, від сум виручки за реалізацію товарів і послуг.

- Література:* 1. Эбрилл А. Современный НДС / А. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс ; пер. с англ.— М. : Весь Мир, 2003.— 274 с.
2. Соколовська А. М. Податкова система держави : Теорія і практика становлення / А. М. Соколовська.— К. : Знання-Прес, 2004.— 454 с.
3. Брызгалин А. В. Налоги и налоговое право : учеб. пособ. / А. В. Брызгалин.— М. : Аналитика-Пресс, 1997.— 600 с.

О. М. Тищенко

ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКУ ФІСКАЛЬНА (*Fiscal Efficiency of Tax*)

Див. також:
*Політика податкова; Податок;
Принципи оподаткування*

— показник, що характеризує кінцеві результати циклу чи процесу оподаткування, дотримання поставлених цілей у питаннях наповнення казни та забезпечення фінансового підґрунтя функціонування держави; є важливою характеристикою процесів оподаткування, що засвідчує ефективність мобілізації коштів, необхідних для забезпечення існування держави та виконання нею визначених функцій.

На практиці показник Е. п. ф. визначити складно, оскільки неможливо співставити рівні мобілізованих податків та ефективності виконаних державою функцій. У соціально-орієнтованій державі ринкового типу основна увага приділяється не розміру податкових ставок, а саме фіскальній ефективності використання податкових надходжень. Своєю чергою, це означає, що суми сплачених податків і податкових платежів для всіх платників податків мають бути прямо пов'язані з сумами фінансованих державою суспільних благ і трансфертних платежів, тобто сплата податків має бути відповідною до граничної корисності частини вартості валового внутрішнього продукту, що централізовано вилучається у платників податків і перерозподіляється через бюджет держави.

Ефективність податкових взаємовідносин держави та її суб'єктів досліджується через коефіцієнт співвідношення сум податкових платежів і фінансованих державою суспільних благ та трансфертних платежів. Соціально-ринкове господарство передбачає наявність високого показника централізації валового внутрішнього продукту держави і водночас високого рівня оподаткування. Проте конкретного платника цікавить не сам рівень оподаткування, а сумарна величина суспільного добробуту. У формалізованій теоретизації цей показник відбивається у граничній корисності сплачених податків та податкових платежів. Якщо коефіцієнт співвідношення сум суспільних благ і трансфертних платежів та сум сплачених податків і податкових платежів не опускається нижче 80 %, то вважається, що високий рівень оподаткування виправдовується, і гранична корисність вилучених державою обов'язкових зборів з фізичних і юридичних осіб не порушується. Наприклад, у Швеції рівень оподаткування сягає 57 % ВВП, а коефіцієнт зазначеного співвідношення близький до 86 %. Тому високий рівень оподаткування не чинить суттєвого впливу на темпи економічного розвитку та соціальний добробут громадян через те, що податки сплачуються з максимальною граничною корисністю — 86 % і з мінімальною суспільною втратою — 14 %. В Україні цей коефіцієнт не перевищує 26 %. Це свідчить про те, що ефективність використання податкових надходжень є у 3,3 разу нижчою, ніж у Швеції. І для забезпечення аналогічного рівня фінансованих державою суспільних благ в Україні необхідно утричі збільшити рівень оподаткування. Звісно, це завдання є надскладним як у практичній, так й у теоретичній площинах.

Таким чином, Е. п. ф. залежить від податкової системи держави, шляхів встановлення та способів справляння податків, компетенції органів державної влади та розподілу їх повноважень у сфері оподаткування, системи спеціалізованих податкових органів держави та рівня ефективності їх функціонування, організації та методики здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, виконанням податкових зобов'язань, а також інших обов'язків, способів мобілізації податків як шляхом їх примусового стягнення, так і шляхом самостійної сплати юридичними та фізичними особами, рівня податкової дисципліни тощо.

Е. п. ф. властиві дві взаємопов'язані залежності: з одного боку — необхідність наповнення державного бюджету в обсягах, що забезпечуватимуть державі можливості виконання покладених на неї функцій, з другого — визначення ефективно-оптимально рівня оподаткування суб'єктів господарювання для недопущення надмірної ролі фіскальної функції.

Разом з тим у нормативно-правових актах з питань оподаткування не повною мірою диференційовано підхід до побудови ставок податків та не закладено механізми врахування податкоспроможності платників податків. Тому при виборі напрямів реформування вітчизняної податкової системи доцільно враховувати ефективність використання податкових надходжень за умов граничної корисності цих платежів для конкретних платників податків.

Література: 1. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

С. І. Юрій



ЄДИНИЙ МИТНИЙ ТАРИФ УКРАЇНИ (*Uniform Customs Tariff of Ukraine*)

Див. також:
Політика митна; Територія митна; Мито

— систематизований звід ставок мита, яким обкладаються товари та інші предмети, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі цієї території.

Є. м. т. базується на міжнародно визнаних нормах та розвивається у напрямі максимальної відповідності до загальноприйнятих міжнародною практикою принципів і правил митної справи. Встановлені ним ставки мита — єдині для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності незалежно від форм власності, організації господарської діяльності та територіального розташування, за винятком випадків, передбачених законами України та міжнародними договорами.

Є. м. т. встановлені принципи справляння мита, його види, особливості митного обкладення товарів при перетині кордону спеціальних митних зон, а також систематизований перелік пільг у вигляді зменшення ставок мита або повного та часткового звільнення від його сплати.

Література: 1. *Про Єдиний митний тариф* : Закон України : від 5.02.1992 р. : № 2097-ХІІ // Відомості Верховної Ради України.— 1992.— № 19.— Ст. 259.

2. *Про Єдиний митний тариф України* : декрет Кабінету Міністрів України : від 11.01.1993 р. : № 3-93 // Відомості Верховної Ради України.— 1993.— № 12.— Ст. 107.

О. А. Лукашев

ЄДИНИЙ ПОДАТОК (*Uniform Tax*)

Див. також:
Виручка від реалізації; Спрощена система оподаткування суб'єктів малого підприємництва; Суб'єкт малого підприємництва

— податок, який застосовується у спрощеній системі оподаткування суб'єктів малого підприємництва (юридичних осіб та фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності) замість основних загальнодержавних та частини місцевих податків і зборів.

Є. п., сплачуваний суб'єктами малого підприємництва, має синтетичний характер, поєднуючи характеристики податків і зборів, що замінюються. Однак цей податок для юридичних та для фізичних осіб суттєво відрізняється унаслідок різного елементного складу. Це призводить до існування під однією назвою двох принципово різних податків. Тому їх слід розглядати окремо.

Сплачуваний юридичними особами Є. п. можна класифікувати як оборотний, тобто податкові зобов'язання платника збільшуються при підвищенні обсягів продажу продукції (товарів,

робіт, послуг). Разом з тим негативні наслідки кумулятивного ефекту, що притаманний оборотним податкам, при застосуванні спрощеної системи оподаткування мають обмежений характер. Це пов'язано з тим, що Є. п. сплачується не на кожному етапі — від виробництва до кінцевого споживання товарів, а вибірково — тільки тими суб'єктами малого підприємництва, що перейшли на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Є. п. з фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності не залежить від виручки від реалізації, а його сума визначається видом підприємницької діяльності. Тому вважати його оборотним не можна, навіть якщо він включає ПДВ (за бажанням платника).

З точки зору форми оподаткування Є. п. належить до прямих податків. Він сплачується суб'єктами малого підприємництва — як юридичними, так й фізичними особами — за рахунок власних коштів. Тому Є. п. регулює переважно виробництво, хоча опосередковано впливає і на споживання. Разом з тим, Є. п. (у разі сплати його юридичними особами за ставкою 10 %, а також якщо фізична особа не реєструється платником ПДВ) замінює поряд з іншими і податок на додану вартість, який є класичним прикладом непрямих податків. Таким чином, впровадження спрощеної системи суттєво змінює структуру оподаткування на користь підвищення питомої ваги прямих податків.

Є. п. сплачується незалежно від фінансового й майнового стану платників, тому він не може бути віднесений до реальних податків і класифікується як податок особистий.

За економічним змістом об'єкта оподаткування Є. п. з юридичних осіб однозначно належить до податків на доходи, тобто він справляється саме у момент виникнення доходу, а не при його використанні.

За критерієм рівня державних структур, що встановлюють податки, Є. п., платниками якого є юридичні особи, може бути класифікований як загальнодержавний. Він встановлений Указом Президента України, а його стягнення обов'язкове на всій території країни. Хоча частина податкових надходжень спрямовується до місцевих бюджетів, органи місцевої влади не можуть скасовувати Є. п. і змінювати ставки понад встановлені межі (проте ставки податку для фізичних осіб можуть бути диференційовані органами місцевого самоврядування у законодавчо встановлених межах). Слід відзначити, що Податковим кодексом України Є. п. класифікований як місцевий податок, хоча до законодавчого врегулювання його справляння продовжена дія Указу Президента України від 28.06.1999 р. № 746/99.

За способом стягнення Є. п. належить до окладних, тому що загальна сума надходжень формується як сума платежів окремих платників і не залежить від потреб бюджету.

Спрощена система оподаткування юридичних осіб передбачає встановлення однакової ставки (6 або 10 %) незалежно від розміру бази оподаткування. Отже, Є. п. для юридичних осіб за способом встановлення податкової ставки належить до пропорційних податків. Натомість Є. п. з фізичних осіб справляється за твердими ставками, тобто є відносно регресивним до обсягів діяльності.

З точки зору встановленого порядку використання податкових надходжень, Є. п. в умовах 1999–2010 рр. не можна віднести ані до загальних (надходять до бюджету без чітко визначеної цільової спрямованості), ані до спеціальних (використовуються виключно для проведення цільового фінансування окремих заходів). Це пов'язане з особливим порядком перерозподілу коштів між державним бюджетом, місцевими бюджетами, а також фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування. Тому за цією класифікаційною ознакою Є. п. незалежно від суб'єкта оподаткування класифікується як змішаний.

Платниками Є. п. визначені суб'єкти малого підприємництва (юридичні та фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності). Тому першою обов'язковою вимогою є їх відповідність критеріям суб'єктів малого підприємництва. Також існують додаткові вимоги до платників Є. п. (див. таблицю).

Обмеження щодо платників Є. п.

	Юридичні особи	Фізичні особи
Граничний річний обсяг виручки від реалізації	Не більше 1 млн грн	Не більше 500 тис. грн
Гранична кількість найманих робітників	Середньооблікова чисельність не може перевищувати 50 осіб	Одночасно в трудових відносинах з підприємцем не може бути більш 10 осіб
Спосіб розрахунків	Заборонено використовувати інший спосіб розрахунків за відвантажену продукцію, крім готівкових та безготівкових розрахунків коштами	—
Структура статутного фонду	Частки у статутному фонді суб'єкта підприємницької діяльності, що належать юридичним особам — учасникам та засновникам, які не є суб'єктами малого підприємництва, не можуть перевищувати 25 %	—
Види діяльності, несумісні зі спрощеною системою	Довірчі товариства, страхові компанії, банки, інші фінансово-кредитні та небанківські фінансові установи, спільна діяльність, платники спеціального торгового патенту	—
Асортиментні обмеження	—	Торгівля лікєро-горічаними та тютюновими виробами, пально-мастильними матеріалами
Стан розрахунків з бюджетом	Перехід на Є. п. здійснюється за умови сплати всіх установлених податків та обов'язкових платежів за попередній звітний (податковий) період	—

Об'єктом оподаткування для юридичних осіб визначена виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). За цих умов об'єкт і база оподаткування співпадають. Є. п. з фізичних осіб не має законодавчо встановлених об'єкта й бази оподаткування у зв'язку з тим, що для цих платників встановлюється фіксована сума податкових зобов'язань на місяць.

Ставки Є. п. для юридичних осіб встановлюються на вибір платника на рівні 6 або 10 % (у цьому разі суб'єкт малого підприємництва не є платником ПДВ). Для фізичних осіб ставки податку встановлені у фіксованому вигляді в діапазоні 20–200 грн на місяць, причому конкретний розмір ставки встановлюється органом місцевого самоврядування залежно від виду здійснюваної діяльності. Платники Є. п. при веденні податкового обліку застосовують касовий метод обліку виручки від реалізації.

Податковий період з Є. п. відповідає звітному періоду та дорівнює одному календарному кварталу, разом з тим податкові зобов'язання сплачуються щомісячно не пізніше 20 числа (юридичні особи — за попередній місяць, а фізичні — за наступний).

Суми Є. п., що надходять на рахунки Державного казначейства України до 01.01.2011 р. розподілялися між бюджетами та цільовими фондами у таких пропорціях: 42 % — Пенсійний фонд України, 4 % — Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, 11 % — Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, 20 % Є. п. з юридичних осіб — Державний бюджет, а решта (23 % — для юридичних та 43 % — для фізичних осіб) — місцеві бюджети.

Після набуття чинності Податковим кодексом України, з 1 січня 2011 р. до місцевих бюджетів мають перераховуватися: 43 % Є. п. з фізичних осіб та 43 % Є. п. з юридичних осіб. Решта

нарахованої суми Є. п. (57 %) враховуватиметься суб'єктом малого підприємництва при сплаті єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування відповідно до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Популярність Є. п. серед суб'єктів малого підприємництва, пов'язана з відчутним зниженням податкового навантаження й істотним спрощенням процедур підготовки і подання як податкової, так і фінансової звітності, забезпечила досить високу питому вагу надходжень від Є. п. до зведеного бюджету. Максимальний рівень частки Є. п. у загальних податкових надходженнях зведеного бюджету був досягнутий в 2004 р.— 3,86 %, а в 2007 р. він дорівнював 2,30 %.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва : Указ Президента України : від 28.06.1999 р. : № 746/99 // Урядовий кур'єр.— 1999.— 13 лип.

Ю. Б. Іванов

ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ ВНЕСОК (Uniform Social Fee)

Див. також:
*Внески на загальнообов'язкове державне
соціальне страхування;
Страхування соціальне державне
загальнообов'язкове*

— консолідований страховий платіж, що здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за усіма видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Необхідність реформування існуючої системи соціальних внесків у країні та її відповідність до європейських норм сприяла якнайшвидшому прийняттю закону, який врегулював ці питання. Система загальнообов'язкового державного страхування, що існувала в нашій державі, мала надмірну складність адміністрування соціальних зборів, була обтяжливою для підприємництва та неефективною з погляду обсягів адміністративних витрат на виконання функцій чотирьох діючих фондів.

Доцільність консолідації всіх соціальних внесків, обумовлена однорідністю та відповідним дублюванням функцій контролюючих органів: постановки на облік платників, формування та ведення Державного реєстру соціального страхування (інформаційної системи відомостей про платників внесків та про застрахованих осіб), приймання та перевірки звітності, здійснення контролю за повнотою та своєчасністю справляння внесків. До 2011 р. всі ці функції кожним з фондів загальнообов'язкового державного страхування здійснювалися окремо, що не тільки підвищувало витрати на адміністрування внесків, але й призводило до необґрунтовано високих витрат часу платників, пов'язаних з веденням обліку, оформленням та поданням звітності.

За умов консолідації внесків одним соціальним платежем повноваження щодо здійснення функції, пов'язаних з формуванням страхових коштів, покладені на Пенсійний фонд України як самоврядну організацію. Вибір цього органу як уповноваженого пояснюється тим, що він

має організаційну, кадрову, програмно-технічну інфраструктуру та централізовану базу даних існуючих персональних справ застрахованих осіб, що у даний час використовується для визначення права на виплати та їх розміру, завдяки чому впровадження єдиної системи збору обліку та контролю за сплатою страхових внесків потребуватиме найменшого фінансового та матеріально-технічного забезпечення.

Порівняльна характеристика системи загальнообов'язкового державного соціального страхування, що діяла до 2011 р., та системи Є. с. в. дає можливість зробити висновки щодо обґрунтованості та правильності прийняття рішення про введення єдиного соціального податку (див. таблицю).

Порівняльна характеристика попередньої системи соціального страхування та системи єдиного соціального податку

Ознака	Попередня система соціального страхування	Система Є. с. в.
Порядок ведення реєстру страхувальників	Реєстри страхувальників ведуться автономно кожним страховим фондом	Державний реєстр соціального страхування складається з реєстру страхувальників та реєстру застрахованих осіб
	Реєстр застрахованих осіб впроваджено лише Пенсійним фондом	До єдиної бази даних має доступ кожний з фондів, відповідно до визначених прав доступу
База нарахування	Різна для кожного з 4-х видів страхових фондів	Єдина
Облік та контроль за сплатою	Здійснюється автономно для кожного з 4-х видів страхових фондів	Здійснюється Пенсійним фондом
Порядок сплати	Окремими платіжними дорученнями	Єдиним платіжним дорученням
Звітність	Подається до кожного з 4-х видів страхових фондів	Подається єдиний звіт у Пенсійний фонд України

Розмір Є. с. в. для кожної категорії платників, визначених законодавством, та пропорції його розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування встановлюються з урахуванням того, що вони мають забезпечувати застрахованим особам:

- страхові виплати і соціальні послуги, передбачені законодавством про загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- фінансування заходів, спрямованих на профілактику страхових випадків;
- створення резерву коштів для забезпечення страхових виплат та надання соціальних послуг застрахованим особам;
- покриття адміністративних витрат із забезпечення функціонування системи загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Розмір Є. с. в. змінюється відповідно до класів професійного ризику виробництва, до яких віднесено його платників. З урахуванням видів їх економічної діяльності його розмір може скласти від 36,76 до 49,7 %. Також існують інші розміри Є. с. в., залежно від характеристики платника та незалежно від джерел їх фінансування, форми, порядку, місця виплати та використання, а також від того, чи сплачені такі суми фактично після їх нарахування.

Є. с. в. не належить до системи оподаткування. Податкове законодавство не регулює порядок нарахування, обчислення і сплати Є. с. в. Кошти, що надходять від сплати Є. с. в. та застосування фінансових санкцій, не можуть зараховуватися до Державного бюджету України, бюджетів інших рівнів та використовуватися на цілі, не передбачені законодавством про загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Є. с. в. надає можливість зменшити розмір загальної ставки страхових внесків, що у подальшому сприятиме детінізації заробітної плати, спрощенню та підвищенню якості контролю,

а також забезпеченню більш раціонального використання коштів, що спрямовуються на утримання адміністративного апарату, відповідального за збір, облік та контроль за сплатою страхових внесків.

- Література:*
1. *Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування* : Закон України : від 9.07.2003 р. : №1058-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2003.— № 49.— Ст. 376.
 2. *Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням* : Закон України : від 18.01.2001 р. : №2240-III // Відомості Верховної Ради України.— 2001.— № 14.— Ст. 71.
 3. *Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття* : Закон України : від 2.03.2000 р. : №1533-III // Відомості Верховної Ради України.— 2000.— № 22.— Ст. 171.
 4. *Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності* : Закон України : від 23.09.1999 р. : № 1105-XIV // Відомості Верховної Ради України.— 1999.— № 46–47.— Ст. 403.
 5. *Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування* : Закон України : від 02.12.2010 р. // Інформаційно-пошукова система «Ліга».— [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 6. *Іванов Ю. Б. Оподаткування виплат з оплати праці : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, Г. М. Дорожкіна, Є. І. Коновалов.*— Х. : ІНЖЕК, 2008.— 360 с.

О. Г. Зима

З

ЗАБОРГОВАНІСТЬ БЕЗНАДІЙНА (*Hopeless Debt*)

Див. також:
Витрати валові; Борг податковий

— заборгованість, вірогідність повернення якої є близькою до нуля. У бухгалтерському обліку дебіторська З. б.— це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її повернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

Виключення дебіторської З. б. з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів дебіторська З. б. списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної дебіторської З. б. включається до складу інших операційних доходів.

У Податковому кодексі України З. б.— це заборгованість, яка відповідає будь-якій з наведених нижче ознак:

- заборгованість по зобов'язаннях, за якою минув строк позовної давності;
- прострочена заборгованість, що не погашена внаслідок недостатності майна фізичної особи, за умови, що дії кредитора, спрямовані на примусове стягнення майна боржника, не призвели до повного погашення заборгованості;
- заборгованість, що не погашена внаслідок недостатності майна суб'єктів господарювання, оголошених банкрутами у встановленому законом порядку або знятих з реєстрації як суб'єкти господарювання у зв'язку з їх ліквідацією;
- заборгованість, що не погашена внаслідок недостатності коштів, отриманих від продажу на відкритих аукціонах (публічних торгах) та в інший спосіб, передбачений умовами договору застави, майна позичальника, переданого у заставу як забезпечення зазначеної заборгованості за умови, що інші юридичні дії кредитора щодо примусового стягнення іншого майна позичальника не призвели до погашення заборгованості в повному обсязі;
- заборгованість, стягнення якої стало неможливим у зв'язку з дією обставин непереборної сили, стихійного лиха (форс-мажорних обставин), підтверджених у порядку, передбаченому законодавством;
- прострочена заборгованість померлих фізичних осіб, а також осіб, які у судовому порядку визнані безвісно відсутніми, недієздатними або оголошені померлими, а також прострочена заборгованість фізичних осіб, засуджених до позбавлення волі.

Суми З. б. у частині, що не була включена до валових витрат, якщо відповідні заходи щодо стягнення таких боргів не привели до позитивного наслідку, належать до складу валових витрат підприємства.

Заборгованість, яка попередньо включена до складу валових доходів згідно із законодавством, визнається безнадійною унаслідок закінчення строків позовної давності, недостатності активів

покупця, визнаного банкрутом у встановленому порядку, або внаслідок її списання згідно з умовами мирової угоди, укладеної відповідно до законодавства з питань банкрутства, не змінює податкові зобов'язання покупця у зв'язку із таким визнанням. При цьому збільшення валового доходу не відбувається від доходів з інших джерел, у тому числі (але не винятково) у вигляді: сум безповоротної фінансової допомоги; вартості товарів (робіт, послуг), безоплатно наданих платнику податку; сум поворотної фінансової допомоги; сум невикористаної частини коштів, що повертаються із страхових резервів; сум З. б., що підлягає включенню до валових доходів; сум коштів страхового резерву, використаних не за призначенням; вартості матеріальних цінностей, переданих платнику податку у відповідальне зберігання та використаних ним у власному виробничому чи господарському обороті; сум штрафів та неустойки чи пені, фактично одержаних за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду; сум державного мита, попередньо сплаченого позивачем, що повертається на його користь за рішенням суду; сум акцизного податку та рентних платежів; доходів від продажу електричної енергії (включно з реактивною); сум дотацій і субсидій з фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або бюджетів, отриманих платником податку.

Якщо платник податків не застосовував право на збільшення суми валових витрат (за умов, коли протягом такого звітного періоду відбувається будь-яка з таких подій: платник податку звертається до суду з позовом (заявою) про стягнення заборгованості з такого покупця або про порушення справи про його банкрутство чи стягнення заставленого ним майна; зазначена затримка в оплаті (наданні інших видів компенсацій) перевищує 90 календарних днів та платник податку — продавець отримує від покупця згоду про визнання раніше надісланої йому претензії в порядку досудового врегулювання спору або не отримує відповіді на таку претензію протягом строків, визначених законодавством; за поданням продавця нотаріус вчиняє виконавчий напис про стягнення заборгованості з покупця або стягнення заставленого майна (крім податкового боргу)), але вживав заходів зі стягнення заборгованості, то по закінченні строку позовної давності він відображає у валових витратах усю суму заборгованості з урахуванням податку на додану вартість.

Найпоширеніші випадки виникнення сумнівної та З. б. в податковому обліку наведені в таблиці.

Можливості виникнення З. б.

У продавця	У покупця
Поставка (відвантаження) товару, робіт та послуг (далі — товар) відбулася, а оплата за нього так і не надійшла	Отримано товар, але оплату за нього так і не здійснено
Отримана попередня оплата за товар, але товар так і не був відвантажений	Здійснена попередня оплата за товар, але товар так і не надійшов

Не слід плутати поняття З. б. в термінах податкового і бухгалтерського обліку: це різні поняття, і заборгованість може бути безнадійною в бухгалтерському розумінні, але не бути безнадійною в термінах податкового обліку.

Заборгованість ліквідованої юридичної особи є безнадійною в термінах бухгалтерського обліку, не є активом, оскільки не може привести до отримання майбутніх економічних вигод, і підлягає списанню з балансу на підставі п. 11 П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». У податковому обліку така заборгованість не підлягає включенню до складу валових витрат.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Про оподаткування* прибутку підприємств : Закон України : від 22.05.1997 р. : № 283/97-ВР // *Відомості Верховної Ради України*.— 1997.— № 27.— Ст. 181.
3. *Положення (стандарту) бухгалтерського обліку* : коментарі / за ред. Я. Кавторева.— Х. : Фактор, 2009.— 1328 с.

О. Г. Зима

ЗАКОНОДАВСТВО ПОДАТКОВЕ (*Tax Legislation*)

Див. також:
Право податкове

— система законів та нормативно-правових актів, що регулює відносини в сфері оподаткування, форма реалізації податкового права.

З. п. містить досить широке коло нормативних актів, що регулюють оподаткування. Основу З. п. повинні становити тільки закони й найважливіші підзаконні акти (у більшості випадків — прирівняні до законів. Такими були Декрети Кабінету Міністрів України наприкінці 1992 — початку 1993 рр.). Інакше кажучи, це нормативні акти, що встановлюють основні права й обов'язки платників, механізм дії окремого податкового важеля.

Термін «законодавство» досить широко використовується в правовій системі переважно в значенні сукупності законів та інших нормативно-правових актів, які регламентують ту або іншу сферу суспільних відносин і є джерелами певних галузей права. Цей термін без визначення його змісту використовує й Конституція України (ст. 9, 19, 118, п. 12 Перехідних положень).

У законах, залежно від важливості й специфіки регульованих суспільних відносин, цей термін вживається в різних значеннях: в одних маються на увазі лише закони; в інших, насамперед кодифікованих, у поняття «законодавство» включаються як закони й інші акти Верховної Ради України, так і акти Президента України, Кабінету Міністрів України, а в деяких випадках — нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади. Частиною національного законодавства відповідно до ст. 9 Конституції України є чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких дана Верховною Радою України.

Таким чином, термін «законодавство» охоплює закони України; чинні міжнародні договори України, згода на обов'язковість яких дана Верховною Радою України; постанови Верховної Ради України; укази Президента України; декрети й постанови Кабінету Міністрів України, прийняті в межах їхніх повноважень і відповідно до Конституції України й законів України. Зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року.

Законодавчі акти, що є основою З. п., являють собою певну систему:

1. Загальні нефінансові закони — конституційні закони або закони, які належать до інших галузей права, що містять податкові норми. Найбільш принципові положення, що регулюють основи оподаткування, закріплюються на конституційному рівні (повноваження органів державної влади й управління, загальні принципи оподаткування тощо). За визначених умов приймаються спеціальні конституційні й органічні закони: Закон ФРН про фінансову допомогу федерації

й земель від 1969 р.; Конституційний закон про фінанси, що визначає компетенцію федерації й земель Австрії в сфері податків; Органічний закон про статус автономії Країни Басків (Іспанія) від 1979 р., розділ III якого повністю розглядає фінансові питання. Законодавчі акти інших галузей права переважно належать або до деяких аспектів податкових платежів, або до додаткових ознак, які характеризують податковий механізм. Найчастіше у такий спосіб регулюються пільги, надані платникам (акти, що характеризують режим іноземного інвестування вільних економічних зон, статус ветеранів Великої Вітчизняної війни тощо).

2. Загальні фінансові закони — переважно є бюджетними законами. Причому це як фундаментальні бюджетні закони, що встановлюють основи бюджетної системи, місце податкових надходжень у доходах держави, так й поточні бюджетні закони, якими затверджується щорічний фінансовий план. Значна кількість законів про державний бюджет України складається переважно з податкових норм.

3. Загальні податкові закони — законодавчі акти, що містять положення, які регулюють податкову систему в цілому, її основи, головні характеристики податкових важелів. До них належать переважно податкові кодекси, що поєднують матеріальні й процесуальні сторони податкової системи, а також основні закони загального характеру (Податковий кодекс України, Закон України «Про Державну податкову службу в Україні»).

4. Спеціальні податкові закони. До введення Податкового кодексу до цієї групи належали законодавчі акти, які регулювали окремі групи або види податків, містили характеристику окремого виду податку, детальний механізм його обчислення й сплати. Зі вступом в дію Податкового кодексу основні загальнодержавні та місцеві податки врегульовані відповідними розділами кодексу, однак спеціальні податкові закони все ж залишилися в З. п. Прикладом таких законодавчих актів є Закони України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства», «Про єдиний митний тариф», «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій в сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» тощо.

У деяких виданнях відзначають специфічні риси податкових законів:

а) персоніфікований характер, за якого механізм регулювання спрямований на визначену групу платників;

б) терміновий характер, що означає дію його у часі протягом визначеного обмеженого періоду, тому що зміна основних елементів податкового механізму (платника, об'єкта, ставки) відбувається часто;

в) характер податкових законів, заснований на презумпції винності платника. Крім того, за надто великою є розгалуженість З. п. та роль податкових органів, які є арбітрами у суперечливих питаннях і можуть ставити платника в залежне становище.

Дія податкового законодавчого акту в часі починається з моменту набрання ним чинності, що:

- вказується безпосередньо в законі;
- вказується в постанові про порядок введення в чинність закону;
- визначається з моменту прийняття закону;
- настає після закінчення визначеного періоду часу з моменту опублікування.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

2. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

М. П. Кучерявенко

ЗАКОНОДАВСТВО УКРАЇНИ
ПОДАТКОВЕ
(*Ukrainian Tax Legislation*)

Див. також:
Договори (угоди, конвенції) податкові міжнародні;
Ефективність податку фіскальна;
Податки загальнодержавні; Податки та збори місцеві;
Система податкова; Функції податку

— сукупність конституційних, законодавчих та інших норм, що регулюють правовідносини у сфері оподаткування.

З. у. п. складається з:

- Конституції України;
- чинних міжнародних договорів, що регулюють питання оподаткування, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України;
- Податкового кодексу України, Митного кодексу України, інших законів з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв'язку з оподаткуванням ввезним або вивезним митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України;
- нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання Податкового кодексу України і законів з питань митної справи;
- рішень Верховної Ради АР Крим, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів.

Ст. 67 Конституції України визначає, що «...кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Усі громадяни щорічно подають до податкових інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом».

Ст. 74 Конституції України не допускає проведення референдумів щодо законопроектів з питань податків і бюджету. Згідно зі ст. 92 Конституції України винятково законами України устанавлюються:

- правовий режим власності;
- правові засади і гарантії підприємництва;
- правила конкуренції та норми антимонопольного регулювання;
- засади зовнішньоекономічної діяльності, митної справи.

Винятково законами України визначаються:

- Державний бюджет України і бюджетна система України;
- система оподаткування, податки та збори;
- засади створення і функціонування фінансового, грошового, кредитного та інвестиційного ринків;
- статус національної валюти, а також статус іноземних валют на території України;
- порядок утворення і погашення державного внутрішнього і зовнішнього боргів;
- порядок випуску та обігу державних цінних паперів, їх види і типи;
- порядок утворення і функціонування вільних та інших спеціальних зон, що мають економічний чи міграційний режим, відмінний від загального.

З. у. п. ґрунтується на таких принципах:

- загальність оподаткування;
- рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації;

- невідворотність відповідальності;
- презумпція правомірності рішень платника податку;
- фіскальна достатність;
- соціальна справедливість;
- економічність оподаткування;
- нейтральність оподаткування;
- стабільність;
- рівномірність та зручність сплати;
- єдиний підхід до встановлення податків та зборів.

Кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим кодексом України та законами з питань митної справи податки і збори, платником яких вона є згідно з положеннями зазначеного кодексу.

До усіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу забезпечується однаковий підхід. У разі порушення податкового законодавства забезпечується невідворотність настання визначеної законом відповідальності.

Якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або за умов існування у різних законах чи нормативно-правових актах неоднозначного (множинного) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, унаслідок чого виникає можливість прийняти рішення на користь контролюючого органу чи платника податків, рішення приймається на користь останнього.

Податки та збори встановлюються з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат та надходжень до бюджету. Податки та збори встановлюються відповідно до платоспроможності платників податків. Установлення податків та зборів має забезпечувати значне перевищення обсягу надходжень від їх сплати до бюджету порівняно з витратами на адміністрування відповідних податків та зборів. Податки та збори мають встановлюватися у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків.

Зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше, як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому діятимуть нові правила і ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року. Строки сплати податків та зборів встановлюються через необхідність забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками.

Усі обов'язкові елементи податку визначаються на законодавчому рівні. Загальнодержавні та місцеві податки і збори, справляння яких не передбачено Податковим кодексом України, сплаті не підлягають. Установлення і скасування податків та зборів, податкових пільг здійснюється відповідно до зазначеного кодексу Верховною Радою України, а також Верховною Радою АР Крим, сільськими, селищними, міськими радами у межах їх повноважень.

Якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням Податкового кодексу України, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення зазначеного кодексу. Терміни, що застосовуються у Податковому кодексі України і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Верховна Рада України встановлює загальнодержавні податки та збори і визначає:

- перелік загальнодержавних податків та зборів;
- перелік місцевих податків та зборів, установа яких належить до компетенції сільських, селищних та міських рад;
- платників податків, об'єкти та бази оподаткування, ставки податків, порядок їх обчислення, податковий період, строки та порядок сплати податків, строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податків — щодо загальнодержавних податків та зборів;
- податкові пільги та порядок їх застосування.

До повноважень Верховної Ради АР Крим належать:

- установа на території АР Крим загальнодержавного збору — плати за користування надрами (крім плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення), у межах його граничних ставок, визначених Податковим кодексом України;
- зміна розміру ставок загальнодержавного збору — плати за користування надрами (крім плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення), — у межах його граничних ставок та у порядку, визначених Податковим кодексом України;
- визначення розміру і надання додаткових податкових пільг у межах сум, що надходять до бюджету АР Крим відповідно до ст. 69 Бюджетного кодексу України.

До повноважень сільських, селищних, міських рад щодо податків та зборів належать:

- встановлення ставок єдиного податку в межах ставок, визначених законодавчими актами;
- визначення переліку податкових агентів згідно зі ст. 268 Податкового кодексу України;
- прийняття рішення (до початку наступного бюджетного періоду) про встановлення місцевих податків та зборів, зміну розміру їх ставок, об'єкта оподаткування, порядку справляння чи надання податкових пільг.

У зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України втрачають чинність (з 1 січня 2011 р.) Закони України: «Про систему оподаткування», «Про податок з доходів фізичних осіб», «Про податок на додану вартість», «Про акцизний збір», «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби», «Про ставки акцизного збору на спирт етиловий та алкогольні напої», «Про ставки акцизного збору на тютюнові вироби», «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності», «Про ставки акцизного збору на деякі транспортні засоби та кузови до них», «Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)», «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів», «Про плату за землю», «Про фіксований сільськогосподарський податок», «Про Державний реєстр фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів», «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», «Про економічний експеримент щодо стабілізації роботи підприємств легкої та деревообробної промисловості Чернівецької області».

Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» втрачає чинність з 1 липня 2011 р. Припиняється дія (з 1 січня 2011 р.) Указів Президента України: «Про платників та порядок сплати акцизного збору», «Про впорядкування механізму сплати ринкового збору».

Втрачають чинність (з 1 січня 2011 р.) Декрети Кабінету Міністрів України: «Про акцизний збір», «Про податок на промисел», «Про місцеві податки і збори».

Збори (плата, внески), не встановлені Податковим кодексом України як загальнодержавні або місцеві, але встановлені законодавчими актами України як обов'язкові платежі до набрання чинності зазначеним кодексом, справляються за правилами, встановленими цими законодавчими актами України, до набрання чинності законом про адміністративні послуги та іншими законами, що регулюватимуть справляння відповідних зборів (плати, внесків). До 1 січня 2015 р. справляється збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства відповідно до Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства».

Кабінет Міністрів України одночасно з поданням до Верховної Ради України проекту закону про Державний бюджет України на 2011 р. подає проект закону щодо внесення змін до Бюджетного кодексу України з метою приведення його норм у відповідність до Податкового кодексу України.

Нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, Державної податкової адміністрації України та інших центральних органів виконавчої влади, прийняті до набрання чинності Податковим кодексом України на виконання законів з питань оподаткування, та нормативно-правові акти, які використовуються при застосуванні норм законів про оподаткування (у тому числі акти законодавства СРСР), застосовуються у частині, що не суперечить зазначеному кодексу, до прийняття відповідних актів згідно з вимогами кодексу.

- Література:* 1. Конституція України // Відомості Верховної Ради України.— 1996.— № 30.— Ст. 141.
2. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
3. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України : Закон України : від 02.12.2010 р. : № 2756-VI.— [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов

ЗАПАСИ *(Inventory)*

Див. також:
Дохід валовий; Витрати валові; Товари

— це активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

У бухгалтерському обліку З. визнаються активом, якщо:

- підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності або з правом повного господарського відання (оперативного управління) на придбані (отримані) З.;
- підприємство здійснює управління та контроль З.;
- існує імовірність отримання підприємством у майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням;
- вартість З. може бути достовірно визначена.

З., визнані активом у результаті минулих подій, стосовно яких існує імовірність того, що підприємство не отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, у звітному періоді активами не визнаються, а їх вартість визнається іншими витратами операційної діяльності.

У бухгалтерському обліку, який ведеться за групами (видами), до З. належать:

1) сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

2) незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;

3) готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

4) товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

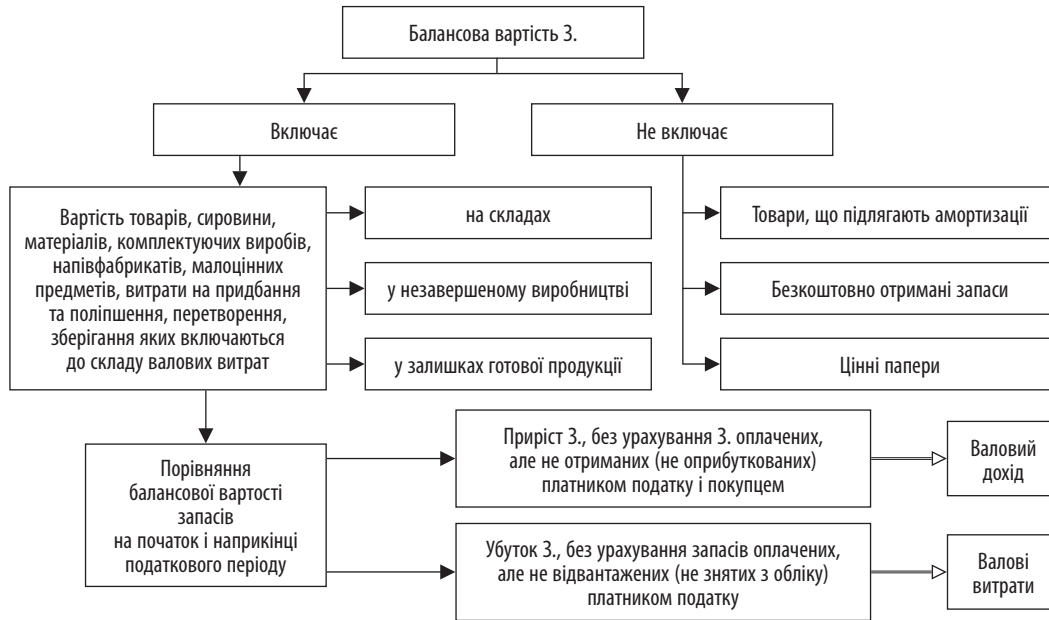
5) малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

6) поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «З.», а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Придбані (отримані) або вироблені З. зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка є собівартістю З. та складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням З., які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю З., оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування З. усіма видами транспорту до місця їх використання, включно з витратами на страхування ризиків транспортування З.). Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку З., щомісячно розподіляється між сумою залишку З. на кінець звітної місяця і сумою З., що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка належить до З., що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості З., що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, відповідно до яких відображено вибуття цих З.;
- інші витрати, що безпосередньо пов'язані з придбанням З. і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик З.

В оподаткуванні прибутку юридичних осіб податком на прибуток до введення в дію розділу III Податкового Кодексу України (до 31 березня 2011 р. включно) застосовувався спеціальний регулюючий механізм коригування валових витрат на суму приросту (убутку) З. (див. рисунок), призначенням якого було запобігання штучному збільшенню валових витрат за рахунок збільшення запасів товарно-матеріальних цінностей.



Механізм податкового обліку приросту (убутку) З.

Платником податку проводиться податковий облік приросту (убутку) балансової вартості З., витрати на придбання та поліпшення (перетворення, зберігання) яких включалися до складу валових витрат (за винятком тих, що отримані безкоштовно). При цьому до приросту З. не належала вартість запасів оплачених, але не отриманих (не оприбуткованих), а до убутку З. не включалася вартість З. оплачених, але не відвантажених (не знятих з обліку).

Для врегулювання впливу З. на об'єкт оподаткування, валові доходи та валові витрати коригувалися на різницю сальдових залишків З. і матеріальних активів: від'ємне сальдо збільшувало валові витрати, а позитивне — збільшувало валовий дохід.

Якщо балансова вартість залишків по матеріальних активах на кінець звітного періоду перевищує їх балансову вартість на початок того ж звітного періоду, то різниця включається до складу валових доходів у такому звітному періоді. Від'ємне значення приросту (убуток) З. на кінець звітного періоду є меншою за їх балансову вартість на початок того ж періоду, то різниця включається до складу до валових витрат у такому звітному періоді. При цьому переоцінка З. в бухгалтерському обліку не впливала на їх вартість в податковому обліку.

Для податкового обліку платник податку за своїм вибором здійснює оцінку вибуття З. за одним з таких методів бухгалтерського обліку, визначених у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «З.»:

- ідентифікованої вартості відповідної одиниці З.;
- середньозваженої вартості однорідних З.;
- вартості перших за часом надходження З. (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу З. (винятково для З., що реалізуються через роздрібну торгівлю).

Для всіх одиниць податкового обліку З., що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів оцінки їх вибуття. Зміна такого методу протягом податкового року для цілей податкового обліку не дозволяється.

- Література:* 1. *Запаси* : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 // Положення (стандарт) бухгалтерського обліку: коментарі / за ред. Я. Кавторєва.— Х. : Фактор, 2009.— 1328 с.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.
3. *Поддєрьогін А. М.* Фінанси підприємств : підручник / А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін.; за ред. А. М. Поддєрьогіна.— 5-те вид., перероб. та доп.— К. : КНЕУ, 2004.— 546 с.

О. Г. Зима

ЗАСОБИ ОСНОВНІ (Fixed Assets)

Див. також:
*Амортизація; Вартість основних фондів
балансова; Активи матеріальні*

— матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких становить більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

З. о. поділяються на виробничі (беруть безпосередню участь у виробничому процесі та поступово переносять свою вартість на вартість виробленої продукції шляхом нарахування амортизації) і невиробничі (безпосередньо у виробничому процесі не використовуються і відновлюються за рахунок чистого прибутку).

Вартість З. о. поступово зменшується у зв'язку із фізичним і моральним зносом. Процес відшкодування зносу шляхом поступового його перенесення на вартість виготовленої продукції, робіт та послуг відображається в амортизації, яка є складовою собівартості продукції. Розрізняють первісну, відновлювальну та залишкову вартість З. о. Первісна вартість включає ціну придбання З. о. чи вартість їх створення, а також витрати на їх доставку, монтаж, введення в дію тощо. Якщо З. о. зараховані на баланс як внесок до статутного капіталу, то їх первісна вартість визначається зборами учасників на підставі діючих цін, а при їх переданні в безоплатне і безстрокове користування — на основі середньоринкових цін на такі чи подібні засоби. Відновлювальна вартість відображає витрати на відновлення З. о. на визначену дату. Вона може бути як меншою, ніж первісна вартість (при здешевленні визначених видів З. о.), так й більшою (при подорожчанні, чи за рахунок інфляції — при цьому проводиться індексація вартості З. о. згідно з рівнем інфляції). Залишкова вартість визначається шляхом зменшення первісної або відновлювальної вартості на сумою зносу, який перенесений на вартість виробленої продукції, робіт, послуг.

В оподаткуванні під З. о. розуміються матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 грн, невиробничих З. о. і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 грн і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації)

яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

З метою нарахування амортизації З. о. підлягають розподілу на 12 груп. Витрати, що пов'язані із поліпшенням основних фондів (поточний і капітальний ремонт, реконструкція, модернізація, технічне переоснащення тощо), в оподаткуванні збільшують їх балансову вартість і підлягають амортизації. Якщо вони не перевищують 10 % сукупної балансової вартості основних фондів на початок звітного періоду, то можуть бути віднесені на витрати.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Основні засоби. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 : наказ Міністерства фінансів України : від 27.04.2000 р. : № 92.— Інформаційно-довідкова система Ліга [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів : наказ Міністерства фінансів України : від 30.09.2003р. : № 561.— Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.liga.net>.
4. Шелудько В. М. Фінансовий менеджмент : підручник / В. М. Шелудько.— К. : Знання, 2006.— 439 с.

В. М. Опарін

ЗАСОБИ ОСНОВНІ НЕВИРОБНИЧІ *(Non-Productive Assets)*

Див. також:
Засоби основні

— капітальні активи, що використовуються поза межами господарської діяльності підприємства. З їхньою допомогою обслуговують працівників підприємства в невиробничій сфері, побуті, забезпечують відповідні умови для проживання та відпочинку. До них належать будинки та споруди, устаткування, обладнання, меблі й транспортні засоби об'єктів житлово-комунального та культурного-побутового призначення, лікарень, шкіл, дитячих садків, санаторіїв-профілакторіїв, будинків відпочинку, пансіонатів та інших об'єктів.

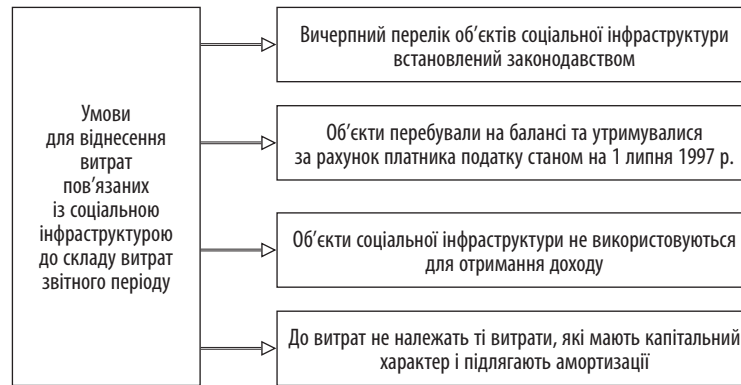
Витрати на придбання, ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення З. о. н. не підлягають амортизації та провадяться за рахунок відповідних джерел фінансування (у більшості випадків — прибутку після оподаткування).

У разі продажу або іншого відчуження З. о. н. сума перевищення доходів від продажу над первісною вартістю їх придбання та витрат на ремонт, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані, включається до доходів платника податку, а сума перевищення первісної вартості над доходами від такого продажу або іншого відчуження включається до витрат платника податку.

Витрати на утримання та експлуатацію об'єктів соціальної інфраструктури класифіковані як витрати подвійного призначення та належать до витрат звітного періоду з урахуванням деяких обмежень (див. рисунок).

Відповідно до ст. 140 Податкового кодексу України до складу витрат подвійного призначення, що включаються до витрат звітного періоду, належать витрати на утримання та експлуатацію таких об'єктів соціальної інфраструктури:

- дитячих ясел або садків;
- закладів середньої і середньої професійно-технічної освіти та закладів підвищення кваліфікації працівників такого платника податку;



Обмеження щодо віднесення витрат на соціальну інфраструктуру до витрат звітного періоду

- дитячих, музичних і художніх шкіл, шкіл мистецтв;
- спортивних комплексів, залів і майданчиків, що використовуються для фізичного оздоровлення та психологічної реабілітації працівників платника податку, клубів і будинків культури;
- приміщень, що використовуються платником податку для організації харчування працівників такого платника податку;
- багатоквартирного житлового фонду, в тому числі гуртожитків, одноквартирного житлового фонду в сільській місцевості та об'єктів житлово-комунального господарства;
- дитячих таборів відпочинку і оздоровлення;
- установ соціального захисту громадян (будинки-інтернати, будинки для престарілих).

Операції з З. о. н. мають певну специфіку в оподаткуванні податком на додану вартість (ПДВ). При придбанні З. о. н. платник ПДВ не має права на податковий кредит, а суми сплаченого ПДВ включаються у первісну вартість відповідного об'єкта та сплачуються за рахунок чистого прибутку або інших джерел.

Якщо основні виробничі або невиробничі фонди ліквідуються за самостійним рішенням платника податку чи безоплатно передаються особі, не зареєстрованій як платник податку, а також у разі переведення необоротних активів до складу невиробничих фондів, така ліквідація, безоплатна передача чи переведення розглядаються для цілей оподаткування як постачання таких основних виробничих фондів або невиробничих фондів за звичайними цінами, що діють на момент такої поставки. Це правило не застосовується у разі ліквідації невиробничих фондів у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням унаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках здійснення ліквідації без згоди платника податку, у тому числі за умов викрадення необоротних активів, або коли платник податку подає органу державної податкової служби відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення необоротних активів у інший спосіб, унаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

А. Г. Загородній, Ю. Б. Іванов

ЗАСТАВА ПОДАТКОВА
(*Tax Mortgage*)

Див. також:
Борг податковий; Продаж активів, що перебувають у податковій заставі; Санкція штрафна (штраф)

— спосіб забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків, який застосовується за наявності у платника податкового боргу.

З. п. визначається у Законі України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетом та державними цільовими фондами». Зміст З. п. полягає в тому, що при застосуванні З. п. орган стягнення має першочергове право у разі невиконання забезпеченого З. п. податкового зобов'язання або податкового боргу одержати задоволення з вартості заставленого майна перед іншими кредиторами.

Право З. п. виникає згідно із законом та не потребує письмового оформлення. Право З. п. виникає у разі:

- несплати у строки, встановлені Податковим кодексом України, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної платником податків у податковій декларації,— з дня, що настає за останнім днем зазначеного строку;
- несплати у строки, встановлені зазначеним кодексом, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної контролюючим органом,— з дня виникнення податкового боргу.

Право З. п. поширюється на будь-яке майно платника податків, яке перебуває в його власності (господарському віданні або оперативному управлінні) у день виникнення такого права і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу платника податків, а також на інше майно, на яке платник податків набуде прав власності у майбутньому. Якщо балансова вартість такого майна не визначена, його опис здійснюється за результатами оцінки, яка проводиться відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні».

Якщо майно платника податків є неподільним і його балансова вартість є більшою від суми податкового боргу, таке майно підлягає опису в З. п. у повному обсязі.

Право З. п. не поширюється на майно, що не може бути предметом застави відповідно до Закону України «Про заставу», а також на іпотечні активи, що належать емітенту та є забезпеченням відповідного випуску іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, на грошові доходи від цих іпотечних активів до повного виконання емітентом зобов'язань за цим випуском іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, а також на склад іпотечного покриття та грошові доходи від нього до повного виконання емітентом зобов'язань за відповідним випуском звичайних іпотечних облігацій.

Платник податків зберігає право користування майном, що перебуває у З. п., якщо інше не передбачено законом. Платник податків може відчужувати майно, що перебуває у З. п., тільки за згодою органу державної податкової служби, а також якщо орган державної податкової служби упродовж десяти днів з моменту отримання від платника податків відповідного звернення не надав такому платнику податків відповіді щодо надання (ненадання) згоди.

Якщо в З. п. перебуває лише готова продукція, товари та товарні запаси, платник податків може відчужувати таке майно без згоди органу державної податкової служби за кошти за цінами, що не є меншими за звичайні, та за умови, що кошти від такого відчуження будуть направлені в повному обсязі в рахунок виплати заробітної плати, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та/або погашення податкового боргу.

У разі відчуження або оренди (лізингу) майна, яке перебуває у З. п., платник податків за згодою органу державної податкової служби зобов'язаний замінити його іншим майном такої самої або більшої вартості. Зменшення вартості заміненого майна допускається тільки за згодою органу державної податкової служби за умови часткового погашення податкового боргу.

Здійснення операцій з майном, яке перебуває у З. п., без попередньої згоди органу державної податкової служби платником податків розглядається як порушення податкового законодавства й тягне за собою застосування фінансових санкцій до такого платника податків.

Майно платника податків звільняється з З. п. із дня:

- 1) отримання органом державної податкової служби підтвердження повного погашення суми податкового боргу в установленому законодавством порядку;
- 2) визнання податкового боргу безнадійним;
- 3) прийняття відповідного рішення судом у межах процедур, визначених законодавством з питань банкрутства;
- 4) отримання платником податків рішення відповідного органу про скасування раніше прийнятих рішень щодо нарахування суми грошового зобов'язання або його частини (пені та штрафних санкцій) внаслідок проведення процедури адміністративного або судового оскарження;
- 5) реєстрації в органі державної податкової служби податкової поруки у випадках, визначених Податковим кодексом України.

Підставою для звільнення майна платника податків з-під З. п. та виключення з державних реєстрів застав рухомого або нерухомого майна є відповідний документ, що засвідчує закінчення будь-якої з вищезгаданих подій.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Долгий О. А.* Мінімізація податкового боргу: економіко-правове забезпечення та організація : навч. посіб. / О. А. Долгий, А. М. Новицький, В. І. Антипов та ін.; за заг. ред. В. І. Антипова та О. А. Долгого.— Вечірній Коростень, 2005.— 208 с.
3. *Шкарупа В. К.* Організація стягнення податкового боргу : навч. посіб. / В. К. Шкарупа, В. О. Цвінна, М. І. Кречетова, Ю. М. Ковальчук, Т. О. Мацелюк.— Ірпінь : Національна академія ДПС України, 2006.— 248 с.

А. Л. Тарангул

ЗБЕРІГАННЯ ВІДПОВІДАЛЬНЕ (*Responsible Safekeeping*)

Див. також:
Лізинг фінансовий; Лізинг зворотний;
Лізинг оперативний

— господарська операція платника податку, що передбачає передавання згідно з договорами схову матеріальних цінностей на зберігання іншій особі без права їх використання у господарському обороті такої фізичної чи юридичної особи, з подальшим поверненням цих матеріальних активів платнику податку без зміни їх якісних або кількісних характеристик.

Товари, передані юридичній чи фізичній особі на З. в. і використані нею в її виробничому або господарському обороті, підпадають під категорію безоплатно наданих, що обумовлює відповідний режим їх оподаткування як податком на прибуток підприємств, так й іншими податками.

Вартість матеріальних цінностей, переданих платнику податку згідно з договорами схову (у З. в.) та використаних ним у власному виробничому чи господарському обороті, підлягає

включенню у валовий дохід (з 01.04.2011 р.— у дохід) такого платника. Проте у разі укладання подібних договорів, що не передбачають передачі права власності на таке майно, до валового доходу не включаються відповідні кошти або майно і не підлягають оподаткуванню податком на прибуток підприємств, однак і не включаються до валових витрат.

Крім того, операції з надання товарів у межах договорів комісії, схову (З. в.), доручення, інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачу прав власності на такі товари не вважаються продажем.

Згідно з чинним законодавством не можуть бути використані як джерела погашення податкового боргу платника податків за його самостійним рішенням або за рішенням органу стягнення активи, які належать на правах власності іншим особам та перебувають в тимчасовому розпорядженні або користуванні платника податків у тому числі, але не винятково, майно передане платнику податків у лізинг (оренду), схов (З. в.).

Податковий кодекс України не трактує як постачання операції з передачі товарів у межах договорів схову (З. в.), довірчого управління, оперативної оренди (лізингу), інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачу права власності (користування або розпорядження) на такі товари іншій особі. Відповідно, передача майна у схов (З. в.), а також у лізинг (оренду), а також повернення майна із схову (З. в.) його власнику, а також майна, попередньо переданого в лізинг (оренду) лізингодавцю (орендодавцю), крім передачі у фінансовий лізинг або повернення майна не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

О. А. Лукашев

ЗБИРАЧ ПОДАТКІВ (*Tax-collector, Tax-gatherer*)

Див. також:
Платник податків і зборів (обов'язкових платежів); Суб'єкт оподаткування

— юридична або фізична особа, до функцій якої в процесі оподаткування належить збирання податків та зборів з платників і перерахування зібраних сум до відповідного бюджету (цільового фонду).

З. п. є своєрідним «буфером» між платниками й контролюючими органами, вони акумулюють податкові надходження від платників і централізовано перераховують їх у бюджети й цільові фонди. На відміну від податкових агентів, З. п. самі не виплачують дохід платникам, тобто не мають можливості самостійно нараховувати й утримувати відповідний податок.

Збирання податків здійснюється зазвичай одночасно з наданням відповідної послуги, згодом, у встановлені законодавством або органами місцевого самоврядування строки, сума податкового платежу, отримана від платників, перераховується у відповідний бюджет або цільовий фонд.

Інститут З. п. досить часто застосовується у місцевих податках і зборах (в оновленій системі оподаткування — туристичний збір; до 1 січня 2011 р.— податок з реклами, збір за розміщення об'єктів сфери торгівлі, збір за паркування автотранспорту тощо).

До основних функцій З. п. належать: прийом сум податків і зборів від платників, їх нагромадження для наступної сплати у встановлений термін; контроль за повнотою й своєчасністю

сплати відповідних платежів; перерахування отриманих сум за призначенням; подання в контролюючі органи інформації про сплату податків і зборів.

На практиці трапляються ситуації, коли платники можуть самостійно сплачувати свої податкові зобов'язання, не передаючи кошти З. п. (при придбанні нерухомості платник може надати квитанцію про сплату збору нотаріусові, а при придбанні легкового автомобіля — в органи ДАІ). У цих випадках З. п. виконують винятково функцію контролю за повнотою й своєчасністю сплати таких обов'язкових платежів.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 3.: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.

2. Перепелица М. А. Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине : монография / М. А. Перепелица ; под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 116 с.

Ю. Б. Иванов

ЗБІР

(Duty, Due)

Див. також:

Податок; Правовий механізм податку і його елементи

— обов'язковий внесок, зазвичай цільового призначення, до бюджетів різних рівнів або до державних цільових фондів, що справляється з юридичних або фізичних осіб, сплата якого є однією з умов виконання визначених дій державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими органами та їх посадовими особами.

Податковий кодекс України визначає З. як обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників З., з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій. При цьому в якості синонімів терміну «З.» в кодексі наводяться терміни «плата» та «внесок».

Загальними ознаками З. і податків є те, що обидві групи платежів виконують фіскальну функцію, формуючи джерела фінансування суспільних потреб. Правовий механізм та елементи податку і З. — однакові. Повнота та своєчасність надходження і податків, і З. контролюється органами Державної податкової служби. Платники З., як і платники податків, зобов'язані сплачувати відповідні платежі, вести облік податкових баз (баз для нарахування З.), подавати відповідну звітність до контролюючих органів і несуть однакову відповідальність за можливі порушення.

В українському законодавстві терміни «податок» і «З.» розмежовані тільки з моменту введення в дію Податкового кодексу України.

У теорії оподаткування З. не ототожнюються з податками, а до основні відмінності є такими:

1) податки не мають чітко визначеної цільової спрямованості, вони надходять до бюджетів різних рівнів, де втрачають свою індивідуальність та знеособлюються. З. необхідні для фінансування визначених дій, мають цільовий характер;

2) податки є платежем безумовного характеру, а З. сплачуються у зв'язку з отримуваною послугою (послугами) юридичного характеру. При сплаті З. платник отримує взамін певне право, статус, або дозвіл від держави. Тобто З. певною мірою може розглядатися як еквівалентний платіж, на відміну від податку, який має безеквівалентний характер (хоча податки в цілому повертаються більшою чи меншою мірою платникам у вигляді суспільних благ, сплата конкретного податку не пов'язана з отриманням відповідного конкретного блага). Наприклад, З. за першу реєстрацію

транспортного засобу, дає можливість зареєструвати транспортний засіб для подальшого використання за призначенням; 3. за місця для паркування транспортних засобів є платою суб'єктів господарювання за право здійснення відповідного виду підприємницької діяльності;

3) З. в більшості випадків поступають не в загальний або спеціальні фонди бюджетів різних рівнів, а в спеціалізовані державні фонди. Натомість податки формують доходи бюджетів, у спеціалізовані державні фонди не спрямовуються;

4) З. прямо залежать від кількості дій, що породжують обов'язковість платежу, а їх сплата у багатьох випадках є одноразовою. Податки, зазвичай, чітко не пов'язані з періодичністю дій, однак їх сплата має періодичний характер;

5) З. дещо відрізняються від податків ступенем добровільності сплати. Якщо сплата податку пов'язана з чітко вираженим обов'язком платника, то З. характеризуються певною добровільністю його дій. Наприклад, сплата ринкового З. (який справлявся до 1 січня 2011 р.) була обов'язковою тільки за умови здійснення торговельної діяльності на території ринків. При торгівлі на іншій території ринковий З. не справлявся.

Ототожнення податків і З. в законодавчій базі українського оподаткування до 2011 р. породжувало некоректність назв деяких з них. Наприклад, назва «акцизний З.» не є такою, що відповідає теоретичній трактовці терміну «З.», оскільки він не має цільового призначення, є безеквівалентним, сплачується до бюджету та не передбачає будь-яких юридичних дій на користь платника.

Разом з тим різні види обов'язкових платежів податкового характеру в українській системі оподаткування мають назви, що відрізняються від загальноприйнятої теоретичної класифікації. Плата за землю, виходячи з її економічної сутності, є податком, а плата за користування надрами — З., сплата якого дає можливість суб'єкту підприємницької діяльності здійснювати експлуатацію родовищ корисних копалин.

Тому нагальним завданням є подальша уніфікація назв застосовуваних в Україні податків і З. з урахуванням їх розмежування теорією оподаткування.

Література: 1. Кучерявенко М. П. Податкове право України: Академічний курс : підручник / М. П. Кучерявенко.— К. : Всеукраїнська асоціація видавців Правова єдність, 2008.— 701 с.

Ю. Б. Іванов

ЗБІР ГЕРБОВИЙ (Stamp Duty)

Див. також:
Мито державне; Податки загальнодержавні

— загальнодержавний збір, різновид державного мита, який справляється при оформленні різного роду документів шляхом придбання спеціальних гербових марок.

На цей час З. г. на території України не справляється. Сплата цього платежу, який входив до системи загальнодержавних податків та зборів, здійснювалась відповідно до Закону України «Про гербовий збір», який був спрямований на забезпечення рівноправних конкурентних умов для національних товаровиробників, встановлював порядок компенсації витрат органів виконавчої влади (в тому числі пов'язаних із створенням та утриманням систем внутрішнього адміністративного контролю за угодами з ввезення товарів на митну територію України).

З. г. розглядався як загальнодержавний збір, який підлягає обов'язковій сплаті суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності при ввезенні на митну територію України товарів, предметів

і транспортних засобів. Сплата його здійснювалась шляхом маркування (операції з наклеювання марок З. г. на оригінали документів) марки З. г.— спеціального знаку, що підтверджував сплату З. г.

Платниками З. г. були суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, які здійснювали декларування товарів та інших предметів місцем походження з інших країн, які ввозились на митну територію України під будь-якими видами митних режимів.

Справляння З. г. провадилось з ввізних вантажних митних декларацій, які подаються митним органам. Об'єктом справляння З. г. була визначена у ввізній вантажній митній декларації митна вартість товарів та інших предметів, які ввозяться на митну територію України для їх вільного використання, а для товарів та інших предметів, які ввозяться з метою транзиту через митну територію України або у режимі їх тимчасового ввезення на митну територію України,— вантажна митна декларація. З. г. не справлявся з ввізних вантажних митних декларацій, що подаються у зв'язку з ввезенням товарів та інших предметів (крім підакцизних), придбаних за рахунок коштів державного бюджету або місцевих бюджетів, коштів державних цільових фондів або міжнародних кредитів та позик, одержаних за міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України; з ввізних вантажних митних декларацій, що подавались фізичними особами в межах неторгового (туристичного) обороту; з вантажів гуманітарної допомоги, що не підлягали оподаткуванню.

Розміри ставок З. г. визначались залежно від суми митної вартості товарів та інших предметів, зазначеної у ввізній вантажній митній декларації, перерахованої в гривні за офіційним обмінним курсом Національного банку України, що діяв на момент подання такої декларації. Ставка З. г. для вантажних митних декларацій, які подаються у зв'язку з транзитом товарів та інших предметів через митну територію України або тимчасовим ввезенням товарів та інших предметів на митну територію України, встановлювалась у розмірі 20 грн за кожну вантажну митну декларацію незалежно від зазначеної в них митної вартості таких товарів та інших предметів.

Сплата З. г. здійснювалась шляхом придбання його платниками марок З. г. в установах Державного спеціалізованого ощадного банку України. Продаж марок З. г. здійснювався також на території митниць, розташованих у пунктах пропуску на державному кордоні України. При придбанні марок З. г. сплачувався їх номінал. Заборонялися стягнення з покупця будь-яких інших комісій або винагород за операції з продажу марок З. г.

Література: 1. *Про гербовий збір* : Закон України // Відомості Верховної Ради України.— 1999.— № 26.— Ст. 215.

О. А. Лукашев

**ЗБІР ЄДИНИЙ, ЩО СПРАВЛЯЄТЬСЯ
У ПУНКТАХ ПРОПУСКУ
ЧЕРЕЗ ДЕРЖАВНИЙ КОРДОН УКРАЇНИ**
*(Uniform Due Levied in Place of Admittance
via Frontier of Ukraine)*

Див. також:
*Податки загальнодержавні;
Контроль митний*

— спеціальний різновид загальнодержавних зборів, що діяв в Україні упродовж 1999–2010 рр., призначення якого полягає у компенсації вартості процедур контролю (санітарного, ветеринарного, фітосанітарного, радіологічного та екологічного) вантажів і транспортних засобів на державному

кордоні, а також плати за проїзд транспортних засобів внутрішніми автомобільними дорогами та проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів.

За економічним змістом цей збір є платою за послуги та має чітко виражену компенсаційну спрямованість. Фіскальна значущість цього збору невелика — протягом 2005–2008 рр. його частка в доходах зведеного бюджету не перевищувала 0,05 %.

Платниками збору визначені вітчизняні та іноземні власники транспортних засобів, які перетинають державний кордон України. Ставки збору встановлені у євро і диференціюються залежно від виду транспортного засобу, місткості або загальної маси транспортного засобу з вантажем (див. таблицю). Ставки встановлюються у євро та не можуть змінюватися протягом бюджетного року.

Ставки 3. є.

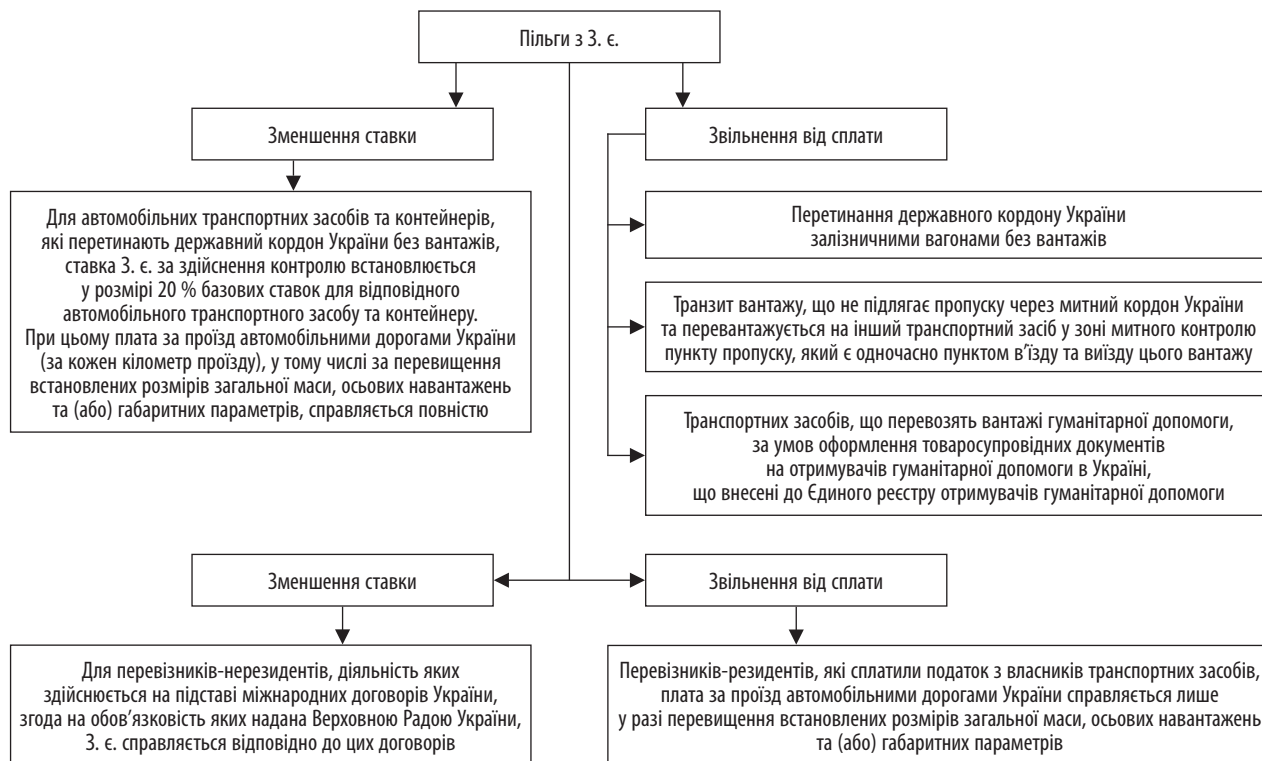
Вид транспортного засобу	Місткість або загальна маса транспортного засобу з вантажем	Ставка 3. є. за одиницю транспортного засобу, євро	
		за проведення контролю	за проїзд автомобільними дорогами за кожен кілометр проїзду
1. Автобуси	Від 10 до 30 місць включно	2	0,02
	Понад 30 місць	5	0,02
2. Вантажні автомобілі з/або без причепів та тягачі з/або без напівпричепів	До 20 тон включно	5	0,02
	Понад 20 до 40 тон включно	10	0,02
3. Великогабові транспортні засоби	Понад 40 до 44 тон включно	10	0,1
	Понад 44 до 52 тон включно	10	0,2
	Понад 52 до 60 тон включно	10	0,27
	Понад 60 тон (за кожні наступні 10 тон)	10	0,78
4. Великогабові автотранспортні засоби з перевищенням осьових навантажень	До 5 % включно	—	0,05
	Понад 5 % до 10 % включно	—	0,1
	Понад 10 % до 20 % включно	—	0,27
	Понад 20 % за кожні наступні 5 %	—	0,15
5. Великогабаритні автотранспортні засоби з перевищенням встановлених параметрів ширини, висоти, довжини	За кожний параметр	—	0,03
6. Залізничний вагон, контейнер	—	2	—

3. є. справляється одноразово залежно від режиму переміщення (ввезення, транзит) за єдиним платіжним документом та виду, місткості або загальної маси транспортних засобів. Порядок справляння 3. є. визначається Кабінетом Міністрів України. 3. є. справляється у національній валюті України за офіційним курсом Національного банку України на день сплати.

Система пільг з 3. є. характеризується зменшенням ставок, а також повним чи частковим звільненням від їх сплати (див. рисунок).

3. є. не може перевищувати вартість витрат, пов'язаних із здійсненням митного, санітарного, ветеринарного, фітосанітарного, радіологічного та екологічного контролю вантажів і транспортних засобів, та витрат, пов'язаних з відновленням автомобільних доріг.

Контроль щодо відповідності ставок зборів фактичним витратам на здійснення усіх видів контролю вантажів і транспортних засобів здійснюється Кабінетом Міністрів України. 3. є. перераховувався до Державного бюджету України в повному обсязі. Координація діяльності органів



Механізм податкового обліку приросту (убутку) 3.

державної влади, пов'язаної із забезпеченням справляння 3. є., здійснюється центральним органом митної служби України.

3. є. не передбачений Податковим кодексом України у складі загальнодержавних податків і зборів, але він продовжує справлятися у встановленому порядку до набрання чинності законом про адміністративні послуги (іншим законом, що регулюватиме його справляння).

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України : Закон України : від 12.07. 2001 р. : № 2659-III) // *Відомості Верховної Ради України*. — 2001. — № 50. — Ст. 260.

Ю. Б. Іванов

ЗБІР З ВЛАСНИКІВ СОБАК (Dog Holder's Fee)

Див. також:
Податки і збори місцеві

— місцевий збір, що справляється з фізичних осіб, які утримують домашніх собак. Застосовувався протягом 1993–2010 рр. включно.

Цей збір був обов'язковим для введення сільськими, селищними та міськими радами за наявності об'єктів оподаткування, або умов, з якими пов'язане його запровадження.

З. в. с. входив до складу місцевих податків та зборів. Компетенція по введенню цього платежу на відповідній території належала місцевим радам, які своїми Положеннями деталізували підхід законодавця до платника, розміру, термінів сплати.

Платниками З. в. с. були визначені громадяни — власники собак (крім службових), які проживають у будинках державного і громадського житлового фонду та приватизованих квартирах. З. в. с. справлявся за кожний рік. Його граничний розмір за кожну собаку не повинен перевищувати 10 % неоподаткованого мінімуму доходів громадян на час нарахування збору. З. в. с. справлявся органами житлово-комунального господарства.

Література: 1. *Про місцеві податки і збори* : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05.1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 30. — Ст. 336.

М. П. Кучерявенко

**ЗБІР З ОСІБ, ЯКІ БЕРУТЬ УЧАСТЬ
У ГРІ НА ТОТАЛІЗАТОРІ НА ІПОДРОМІ**
(*Fee for Participation in Totalizator
on the Hippodrome*)

Див. також:
Місцеві податки і збори;
Збір за виграш на бігах на іподромі

— місцевий збір, що справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр. включно у зв'язку з участю фізичних осіб у грі на тоталізаторі під час проведення змагань на іподромі. Платниками цього збору визначені фізичні особи.

Цей збір справлявся у вигляді відсоткової надбавки до плати, визначеної за участь у грі. Його граничний розмір не повинен перевищувати 5 % від суми цієї надбавки. Тобто об'єктом оподаткування була участь у грі на тоталізаторі на іподромі, а базою — вартість квитка. Сума збору справлялася адміністрацією іподромів з учасника гри під час придбання ним квитка на участь у грі. Цей збір застосовувався в Російській Федерації до 2004 р.

У зв'язку з порівняно невеликою базою оподаткування та незначною кількістю іподромів на території України збір був скасований із набуттям чинності Податковим кодексом України.

Література: 1. *Про місцеві податки і збори* : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05. 1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 30. — Ст. 336.

М. П. Кучерявенко

ЗБІР ЗА ВИГРАШ НА БІГАХ НА ІПОДРОМІ
(*Fee for Gains in the Horse-Race on the Hippodrome*)

Див. також:
Податки і збори місцеві;
*Збір з осіб, які беруть участь у грі
на тоталізаторі на іподромі*

— місцевий збір, який справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр. включно у зв'язку з отриманням грошового виграшу при проведенні гри на тоталізаторі під час бігів на іподромі. Платниками збору визначені фізичні особи.

Об'єктом оподаткування є факт отримання виграшу у грі на тоталізаторі, а податковою базою — сума отриманого виграшу. Гранична ставка збору встановлювалася на рівні 6 % від суми виграшу.

З. в. б. справлявся адміністрацією іподромів з осіб, які виграли в грі на тоталізаторі на іподромі, під час видачі їм виграшу.

Скасування цього збору з 2011 р. було обумовлено тим, що гра на тоталізаторі являє собою різновид грального бізнесу, а до оподаткування виграшів у гральних закладах має застосовуватися єдиний підхід. Аналогічний збір у Росії було скасовано з 2004 р.

Література: 1. *Про місцеві податки і збори* : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05.1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 30. — Ст. 336.

М. П. Кучерявенко

ЗБІР ЗА ВИДАЧУ ДОЗВОЛУ НА РОЗМІЩЕННЯ ОБ'ЄКТІВ ТОРГІВЛІ ТА СФЕРИ ПОСЛУГ (*Fee for Permission of Trade and Services Unit's Placing*)

Див. також:
Податки і збори місцеві

— місцевий збір, що справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр. включно з осіб, які здійснюють торгівельну діяльність в стаціонарних та нестаціонарних пунктах продажу товарів.

З. в. д. — це плата за оформлення та видачу дозволів на торгівлю у спеціально відведених для цього місцях. З. в. д. справлявся з юридичних осіб і громадян, які реалізують сільськогосподарську, промислову продукцію та інші товари залежно від площі торгового місця, його територіального розміщення та виду продукції.

Граничний розмір З. в. д. не повинен перевищувати 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян для суб'єктів, що постійно здійснюють торгівлю у спеціально відведених для цього місцях, і одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян на день — за одноразову торгівлю.

З. в. д. справлявся уповноваженими організаціями, яким надано таке право. Встановлення цього збору не стосувалося тих об'єктів торгівлі, які створені до набрання чинності Декретом Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори».

Для суб'єктів, що постійно здійснюють торгівлю у спеціально відведених для цього місцях (стаціонарних об'єктах), З. в. д. стягувався одноразово.

Література: 1. *Про місцеві податки і збори* : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05.1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 30. — Ст. 336.

М. П. Кучерявенко

ЗБІР ЗА ВИДАЧУ ОРДЕРА НА КВАРТИРУ (*Fee for Issue of the Warrant on a Flat*)

Див. також:
Податки і збори місцеві

— місцевий збір, що справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр. включно у зв'язку з наданням послуг, пов'язаних з видачею документа, що дає право на заселення квартири.

Платниками збору були визначені фізичні особи, які отримують ордер на заселення квартири. Граничний розмір З. в. о. не повинен перевищувати 30 % неоподаткованого мінімуму доходів громадян на час оформлення ордера на квартиру.

З. в. о. сплачувався через установи банків до одержання ордера і перераховувався до бюджету місцевого самоврядування. Документом про сплату збору є квитанція, видана установою банку. Облік надходжень З. в. о. здійснювався органами з обліку та розподілу житла.

У зв'язку з незначною фіскальною ефективністю цей збір було скасовано з набуттям чинності Податковим кодексом України.

Література: 1. *Про місцеві податки і збори* : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05.1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України.— 1993.— № 30.— Ст. 336.

М. П. Кучерявенко

**ЗБІР ЗА ГЕОЛОГОРОЗВІДУВАЛЬНІ РОБОТИ,
ВИКОНАНІ ЗА РАХУНОК
ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ**
(*Fee for Exploration Work, Made by Budget Funds*)

Див. також:
*Податки загальнодержавні;
Платежі за використання
природних ресурсів*

— загальнодержавний збір, що справлявся в Україні протягом 1991–2010 рр. включно, основним призначенням якого була компенсація витрат бюджетних коштів на здійснення геологорозвідувальних робіт.

З. г. р. стягувався з користувачів надр, які здійснюють видобуток корисних копалин на колись розвіданих родовищах. Суми збору повністю надходили у державний бюджет і направлялися на розвиток мінерально-сировинної бази. Порядок установавання нормативів відрахувань за виконані геологорозвідувальні роботи і їх стягнення визначався Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до Кодексу України про надра, останні надаються у користування організаціям, підприємствам і громадянам винятково за умов наявності спеціального дозволу (ліцензії) на використання ділянки надр. Існує кілька видів використання надр: геологічне вивчення, у тому числі дослідницько-промислової розробки родовищ корисних копалин загальнодержавного значення; видобуток корисних копалин; будівництво й експлуатація підземних споруджень, не пов'язаних з видобутком корисних копалин, у тому числі споруджень для підземного зберігання нафти, газу й інших речовин і матеріалів, поховання шкідливих речовин і відходів виробництва, скидання стічних вод; створення геологічних територій і об'єктів, які мають важливе наукове, культурне, санітарно-оздоровче значення; задоволення інших потреб.

Платниками З. г. р. були визначені користувачі надрами всіх форм власності, у тому числі підприємства з іноземними інвестиціями, які добувають корисні копалини на раніше розвіданих родовищах, а також на розміщених на території України, її континентальному шельфі, у винятковій (морський) економічній зоні родовищах, які були заздалегідь оцінені й за згодою зацікавлених надрокористувачів передані їм для промислового освоєння.

Розмір З. г. р. визначається користувачами самостійно, виходячи з вартості добутої мінеральної сировини або продукції його переробки за відповідний період на основі нормативів відрахувань і понижувальних коефіцієнтів. Розмір відрахувань залежить від виду мінеральної сировини (природний газ, тверде паливо, торф, чорні метали, кольорові метали, рідкі метали й т. д.). Одиниця виміру для мінеральної сировини визначається у відсотках від вартості добутої мінеральної сировини за цінами його реалізації без обліку плати за користування надрами при видобутку корисних копалин, рентної плати й податку на додану вартість.

Існувало два види розрахунку:

- розрахунок З. г. р. по добутих корисним копалинам, частина яких реалізується в непереобленому, а частина у переробленому виді;
- розрахунок З. г. р. при видобутку водних ресурсів.

Від сплати відрахувань за геологорозвідувальні роботи були звільнені власники землі, землекористувачі, що здійснюють у встановленому порядку видобуток корисних копалин місцевого значення для власних потреб (тобто без реалізації добутої мінеральної сировини або продукції його переробки) або надра, що використовують, для господарських і побутових потреб на надані їм у власність або користування земельних ділянках.

З. г. р. не стягувався при видобутку:

- раніше погашених запасів корисних копалин, віднесених у процесі розробки родовищ до категорії втрачених у надрах;
- вуглеводної сировини з нерентабельних свердловин з метою недопущення вибухонебезпечних газопроявів у населених пунктах нафтогазопромислових районів;
- підземних вод, не використовуваних у господарстві, видобуток яких є технологічно змушеною у зв'язку з видобутком інших корисних копалин в обсягах, погоджених з відповідними органами Державного гірського нагляду, Державного геологічного контролю й охорони навколишнього природного середовища;
- копалин, що здійснюється для усунення забруднення надр;
- копалин для усунення їхньої шкідливої дії (засолення, заболочування, забруднення тощо).

Вартість добутої мінеральної сировини визначається, виходячи з обсягів видобутку й ціни одиниці реалізованої мінеральної сировини за відповідний період. Ціна одиниці реалізованої мінеральної сировини визначається шляхом розподілу фактично отриманої виручки від реалізації мінеральної сировини на обсяг її реалізації за звітний період. Обсяг добутих корисних копалин визначається по маркшейдерських вимірах, а підземних вод — на підставі даних первинного обліку по показниках вимірювальних приладів або розрахунків по непрямим методах. Необхідно зазначити, що за видобуток підземних вод, крім плати за спеціальне використання водних ресурсів, стягуються ще й відрахування за геологорозвідувальні роботи, платниками яких є підприємства й організації, що мають на балансі водозабори або окремі шпари для видобутку підземних вод. Об'єктом обчислення зазначених відрахувань був обсяг добутої з надр води.

Література: 1. Кодекс України про надра : від 27.07.1994 р. : № 132/94-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1994. — № 36. — Ст. 340.

2. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003.

М. П. Кучерявенко

ЗБІР ЗА ЗАБРУДНЕННЯ НАВКОЛИШНЬОГО ПРИРОДНОГО СЕРЕДОВИЩА (*Pollution of the Environment Fee*)

Див. також:
*Податок екологічний;
Платежі за використання
природних ресурсів*

— загальнодержавний збір ресурсного характеру, призначенням якого є компенсація шкідливого впливу на навколишнє природне середовище та стимулювання його захисту. Справлявся в Україні упродовж 1997–2010 рр. включно.

Підприємства, установи, організації, які забруднюють навколишнє середовище, підлягають державному обліку й зобов'язані безкоштовно надавати інформацію установам, що здійснюють охорону навколишнього природного середовища, про обсяги викидів, скидань забруднюючих речо-

вин, використання природних ресурсів, виконання завдань по охороні навколишнього природного середовища, а також іншу інформацію в порядку, установленому Кабінетом Міністрів України.

Збір справлявся з підприємств незалежно від форм власності за викиди стаціонарними джерелами забруднення (обчислювався самостійно на підставі затверджених лімітів, виходячи з фактичних обсягів викидів, скидань і розміщення відходів і коригувальних коефіцієнтів, при цьому ліміти встановлюються строком на п'ять років); викиди пересувними джерелами забруднення (обчислювався платниками самостійно на підставі нормативів збору за ці викиди й кількості фактично використаного палива конкретного виду); скидання забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти.

Платниками збору були визначені суб'єкти господарювання, незалежно від форм власності, включно з їх об'єднаннями, філіями, відділеннями та іншими відособленими підрозділами, які не мають статусу юридичної особи, розташованими на території іншої територіальної громади; бюджетні, громадські й інші підприємства, установи й організації; постійні представництва нерезидентів, які одержують доходи в Україні; громадяни, які здійснюють на території України й у межах її континентального шельфу й виняткової (морський) економічної зони викиди й скидання забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище й розміщення відходів.

Об'єкти обчислення збору:

- для стаціонарних джерел забруднення — обсяги забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря або скидаються безпосередньо у водний об'єкт, і обсяги відходів, які розміщуються в спеціально відведені для цього місцях або на об'єктах;
- для пересувних джерел забруднення — обсяги фактично використаних видів пального, у результаті спалення яких утворюються забруднюючі речовини.

З. з. н розраховувався на підставі лімітів викидів і скидів забруднюючих речовин і розташовуваних відходів промислового, сільськогосподарського, будівельного й іншого виробництв. З огляду на місцеві умови, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, Київська й Севастопольська міські ради по поданню територіальних органів Міністерства охорони навколишнього природного середовища України мали право збільшувати перелік видів забруднюючих речовин, на які встановлюється збір за викиди й скидання.

Нормативи збору за викиди стаціонарними джерелами забруднення й скиди, а також нормативи збору за розміщення відходів встановлювалися відповідно виду забруднюючих речовин і класу небезпеки відходів. Ліміти для різних видів забруднення навколишнього середовища встановлювалися диференційовано. За понадлімітні обсяги викидів і скидів, розміщення відходів збір обчислювався в п'ятикратному розмірі. Якщо в платників збору був відсутній затверджений ліміт викидів, скидів, розміщення відходів, то збір стягується як за понадлімітні викиди й скидання, розміщення відходів відповідно до їх обсягів.

При визначенні розмірів платежів застосовувалися підвищуючі коефіцієнти, які залежать від таких факторів: кількості жителів населеного пункту; типу населеного пункту (промисловий, рекреаційний); місця розміщення відходів і встаткування для їхнього розміщення; басейну морів і рік. Суми збору, що справлявся за викиди стаціонарними джерелами забруднення, обчислювалися платниками збору самостійно щокварталу наростаючим підсумком з початку року, виходячи з фактичних обсягів викидів, нормативів збору й встановлених залежно від місцезнаходження цих джерел коригувальних коефіцієнтів. Суми збору, що стягувався за викиди пересувними джерелами забруднення, обчислювалися платниками самостійно щокварталу наростаючим підсумком

з початку року, виходячи з кількості фактично використаного пального і його виду, на підставі нормативів збору за ці викиди й відповідних коригувальних коефіцієнтів.

Розрахунок збору, базовий податковий (звітний) період для якого дорівнював календарному кварталу, подавався платниками органам державної податкової служби протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, по місцю податкової реєстрації. Остаточний річний розрахунок збору подавався платниками до органів державної податкової служби по місцю податкової реєстрації платника протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного року. Збір сплачувався платниками протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку подання розрахунку збору, по місцю податкової реєстрації. Платники перераховували суми збору одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в територіальних органах Державного казначейства України, які здійснюють розподіл цих коштів у співвідношенні, визначеному законом.

Література: 1. *Про охорону навколишнього природного середовища* : Закон України : від 25.06.1995 р. : № 1264-ХІІ //Відомості Верховної Ради України.— 1991.— № 41.— Ст. 546.

М. П. Кучерявенко

ЗБІР ЗА КОРИСТУВАННЯ РАДІОЧАСТОТНИМ РЕСУРСОМ УКРАЇНИ (*Fee for Radio-Frequency Resource of Ukraine Usage*)

Див. також:
*Платежі за користування
природними ресурсами;
Збір за спеціальне використання
природних ресурсів*

— загальнодержавний збір, що належить до ресурсних платежів та спрямований на раціональне використання радіочастотного ресурсу.

Відповідно до чинного законодавства користування радіочастотним ресурсом в Україні здійснюється на платній основі. Платниками збору визначені юридичні та фізичні особи, які користуються радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі ліцензій або дозволів на експлуатацію радіоелектронних засобів.

Об'єктом оподаткування збором є ширина смуги радіочастот, що визначається як частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм.

Ставки збору — специфічні, в гривнях за 1 МГц смуги радіочастот за місяць, диференційовані за видами радіозв'язку, діапазоном частот. Платники збору обчислюють суму збору виходячи з виду радіозв'язку, розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот по кожному регіону окремо.

Платники збору, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України на підставі ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України, сплачують збір починаючи з дати видачі ліцензії.

Інші користувачі сплачують щомісячний З. к. р від дати видачі першого дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою в даній смузі радіочастот у відповідному регіоні незалежно від загальної кількості дозволів, наданих платнику збору в такій смузі радіочастот у певному регіоні.

Сума 3. к. р. визначається платниками самостійно виходячи з виду радіозв'язку, розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот, визначеної у ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або дозволі на експлуатацію, по кожному регіону окремо.

Базовий податковий (звітний) період за цим збором дорівнює одному календарному місяцю. Користувачі радіочастотного ресурсу України щомісяця протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця, подають до органів податкової служби податкові декларації.

Збір сплачується платниками у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації. Інформацію про платників збору, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм, які протягом шести місяців не сплатили збір або сплатили його в неповному обсязі, органи державної податкової служби подають до Національної ради України з питань телебачення і радіомовлення для вжиття до них заходів згідно з чинним законодавством.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

М. П. Кучерявенко

ЗБІР ЗА ПЕРШУ РЕЄСТРАЦІЮ ТРАНСПОРТНОГО ЗАСОБУ (*Vehicle First Registration Fee*)

Див. також:
Збір; Податки загальнодержавні

— це обов'язковий до сплати на усій території України збір, який справляється при першій реєстрації транспортного засобу.

Фізичні та юридичні особи стають платниками збору при здійсненні першої реєстрації в Україні транспортних засобів. Порядок першої реєстрації транспортного засобу регулюється і визначається постановою Кабінету міністрів України від 7 вересня 1998 р. № 1388 «Про затвердження Порядку державної реєстрації (перереєстрації), зняття з обліку автомобілів, автобусів, а також самохідних машин, сконструйованих на шасі автомобілів, мотоциклів усіх типів, марок і моделей, причепів, напівпричепів, мотоколясок, інших прирівняних до них транспортних засобів та мопедів», у якій чітко визначені умови першої реєстрації транспортного засобу.

Базою оподаткування може бути фізичний, вартісний або інше характерне вираження об'єкта оподаткування. Оскільки транспортні засоби з метою оподаткування поділяються на колісні, судна, літаки і вертольоти, то й об'єкти оподаткування кожного з них є різними. Своєю чергою, колісні транспортні засоби можуть бути обладнані двигунами внутрішнього згорання та електродвигунами. Саме об'єм циліндрів двигуна і є об'єктом оподаткування збором за першу реєстрацію транспортного засобу, обладнаного двигуном внутрішнього згорання. Електродвигун — це електрична машина, двигун, що перетворює електричну енергію в механічну, а його потужність вимірювана у кіловатах є базою оподаткування для легкових автомобілів та суден обладнаних двигуном.

Для суден, які не обладнані електродвигуном, базою оподаткування є довжина корпусу визначена у сантиметрах. Ця розрахункова величина зазначена в технічних характеристиках кожного судна, зокрема в обмірному свідоцтві (базові розміри) або документі, що його замінює.

Для літаків і вертольотів базою оподаткування збором є максимальна злітна смуга повітряного судна. Максимальною злітною смугою повітряного судна вважається його власна смуга,

до якої належить все, що знаходиться на борту на початок розбігу. Максимальна злітна смуга зазначається у технічних характеристиках літака.

Якщо фізична або юридична особа має декілька транспортних засобів, то база оподаткування при визначенні З. п. р. для кожного з них визначається окремо.

Податковим кодексом України передбачено пільги зі збору за першу реєстрацію транспортного засобу, що надаються з метою звільнення від сплати бюджетних організацій, які займаються наданням соціальних послуг найменш захищеним верствам населення (інвалідам, ветеранам війни і праці, людям похилого віку, вихованцям дитячих будинків тощо). Надання пільги цим категоріям платників зумовлено соціальною значущістю їх діяльності та, певною мірою, стимулюванням зростання рівня забезпеченості транспортними засобами зазначених верств населення.

До організацій, які звільняються від сплати З. п. р., згідно зі ст. 235. Податкового кодексу України, належать: будинки-інтернати для громадян похилого віку та інвалідів, дитячі будинки-інтернати, пансіонати для ветеранів війни і праці, геріатричні пансіонати (для людей похилого віку), реабілітаційні установи для інвалідів та дітей-інвалідів, тобто, ті державні організації, які надають соціальні послуги найменш захищеним чи постраждалим від певних подій верствам населення.

Усі легкові транспортні засоби для інвалідів, об'єм циліндрів двигуна яких менше 1500 куб. сантиметрів, і які придбані за бюджетні кошти та/або на безкоштовній основі передані у користування цим організаціям, звільняються від сплати З. п. р.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

А. І. Крисоватий, А. Г. Олейнікова

ЗБІР ЗА ПРАВО ВИКОРИСТАННЯ МІСЦЕВОЇ СИМВОЛІКИ (*Fee on the Right of Local Symbolic Usage*)

Див. також:
Податки і збори місцеві

— місцевий збір, що справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр. включно як плата за комерційне використання назв або графічних зображень, які є символами даної місцевості.

Збір справлявся з юридичних осіб і громадян, які використовують цю символіку з комерційною метою. Дозвіл на використання місцевої символіки (герба міста або іншого населеного пункту, назви чи зображення архітектурних, історичних пам'яток) видавався відповідними органами місцевого самоврядування.

Граничний розмір З. п. в. був диференційований за групами платників та не повинен перевищувати: 0,1 % вартості виробленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг з використанням місцевої символіки,— з юридичних осіб, та п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян — з громадян, які займаються підприємницькою діяльністю.

Конкретний перелік об'єктів місцевої символіки, порядок сплати збору та тривалість податкового періоду встановлювалися органами місцевого самоврядування.

Література: 1. *Про місцеві податки і збори* : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05. 1993 р. : № 56–93 // *Відомості Верховної Ради України*.— 1993.— № 30.— Ст. 336.

2. *Бех Г. В.* Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

О. А. Лукашев

**ЗБІР ЗА ПРАВО НА ПРОВЕДЕННЯ
МІСЦЕВИХ АУКЦІОНІВ,
КОНКУРСНОГО РОЗПРОДАЖУ
І ЛОТЕРЕЙ**

*(Fee for the Right of Local Auctions,
Competitive Sales and Lotteries)*

Див. також:
*Аукціон; Лотерея;
Податки і збори місцеві*

— місцевий збір фіскального характеру, який справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр. включно у зв'язку з організацією прилюдного продажу товарів або проведенням місцевих лотерей.

Платниками З. п. м. були визначені юридичні особи та громадяни, які мають дозвіл на проведення цих заходів. Об'єкт З. п. м. — вартість заявлених до місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу товарів виходячи з їх початкової ціни або суми, на яку випускається лотерея.

Граничний розмір З. п. м. не повинен перевищувати 0,1 % вартості заявлених до місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу товарів або від суми, на яку випускається лотерея.

З. п. м. справлявся за три дні до їх проведення, а збір за право на проведення лотерей — під час одержання дозволу на випуск лотереї. Граничний розмір збору за право на проведення лотерей з кожного учасника не повинен перевищувати трьох неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Література: 1. *Про місцеві податки і збори* : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05. 1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України.— 1993.— № 30.— Ст. 336.

2. *Бех Г. В.* Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

О. А. Лукашев

**ЗБІР ЗА ПРАВО ПРОВЕДЕННЯ
КІНО- І ТЕЛЕЗЙОМОК**
(Fee for the Right of Filming and Teleshuting)

Див. також:
Податки і збори місцеві

— місцевий збір, що справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр. включно як компенсація витрат, пов'язаних з організацією публічних кіно- та телезйомок. З. п. п. вносили комерційні кіно- і телеорганізації, організації з іноземними інвестиціями та зарубіжні організації, які проводять зйомки, що потребують від місцевих органів державної виконавчої влади додаткових заходів (виділення наряду міліції, оточення території зйомок тощо).

Проведення кіно- і телезйомок фізичними особами не входило в об'єкт для справляння цього збору. Граничний розмір З. п. п. не повинен перевищувати фактичних витрат на проведення зазначених заходів.

Література: 1. *Про місцеві податки і збори* : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05. 1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України.— 1993.— № 30.— Ст. 336.

2. *Бех Г. В.* Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

О. А. Лукашев

**ЗБІР ЗА ПРИПАРКУВАННЯ
АВТОТРАНСПОРТУ**
(*Motor-Vehicle Parking Fee*)

Див. також:
*Збирач податків; Збір за місяць
для паркування транспортних засобів;
Податки і збори місцеві*

— місцевий збір, що справляється у зв'язку з паркуванням автотранспорту на спеціально відведених місцях в межах населеного пункту. Справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр. включно. Починаючи з січня 2011 р. — замінений збором за місяць для паркування транспортних засобів.

Платники З. п. а. — юридичні особи та громадяни, які паркують автомобілі в спеціально обладнаних або відведених для цього місцях. Цей збір був обов'язковим для введення сільськими, селищними та міськими радами за наявності об'єктів оподаткування, або умов, з якими пов'язане його запровадження.

Ставка З. п. а. встановлювалася з розрахунку за одну годину паркування в розмірах: не більш 3 % неоподаткованого мінімуму доходів громадян в спеціально обладнаних місцях і 1 % — у відведених місцях.

Джерелом сплати збору були власні кошти — для фізичних осіб, та валові витрати (крім збору за припаркування легкових автомобілів, який до валових витрат не включався) — для юридичних осіб. З. п. а. сплачувався водіями на місці паркування. Організація, що надає послуги з паркування, була збирачем цього збору і сплачувала його у місцевий бюджет.

Порядок і строки перерахування в бюджет сум збору встановлювалися органами місцевого самоврядування, які затверджують перелік місць для припаркування автомобілів на території населеного пункту.

Література: 1. *Про місцеві податки і збори* : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05. 1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 30. — Ст. 336.

2. *Бех Г. В.* Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003.

О. А. Лукашев

**ЗБІР ЗА ПРОВАДЖЕННЯ ДЕЯКИХ ВИДІВ
ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**
(*The Fee for Conducting of Certain Types of Business*)

Див. також:
*Період податковий;
Плата за торговий патент
на деякі види підприємницької
діяльності; Патент торговий*

— спеціальний місцевий збір, введений Податковим кодексом України, правонаступник плати за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності, яка справлялася до 2010 р. включно.

Платниками збору є суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи — підприємці), їх відокремлені підрозділи, які отримують торгові патенти та провадять: торговельну діяльність у пунктах продажу товарів; діяльність з надання платних побутових послуг за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України; торгівлю валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти; діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей).

Ставка збору встановлюється сільськими, селищними та міськими радами — органами місцевого самоврядування з розрахунку на календарний місяць у відповідному розмірі від мінімальної заробітної плати, установлені законом на перше січня календарного року, з урахуванням місцезнаходження пункту продажу товарів та асортименту товарів, пункту з надання платних послуг та виду платних послуг.

За провадження торговельної діяльності та діяльності з надання платних послуг ставка збору встановлюється залежно від населених пунктів:

- на території м. Києва та обласних центрів — від 0,08 до 0,4 розміру мінімальної заробітної плати;
- на території м. Севастополя, міст обласного значення (крім обласних центрів) і районних центрів — від 0,04 до 0,2 розміру мінімальної заробітної плати;
- на території інших населених пунктів — до 0,1 розміру мінімальної заробітної плати.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах встановлюється в межах від 0,08 до 0,4 розміру мінімальної заробітної плати залежно від місця розташування таких пунктів продажу.

Якщо пункти продажу товарів (надання послуг) розташовані в курортній місцевості або на території, прилеглій до митниці, інших пунктів переміщення через митний кордон, органи місцевого самоврядування, до бюджетів яких спрямовуються кошти від сплати збору, можуть прийняти рішення щодо збільшення ставки збору, але не більш як 0,4 розміру мінімальної заробітної плати.

Ставка збору за здійснення торгівлі валютними цінностями на календарний місяць становить 1,2 розміру мінімальної заробітної плати.

Ставка збору за здійснення діяльності у сфері розваг на квартал становить:

- подвійний розмір мінімальної заробітної плати — для використання гральних жолобів (доріжок) кегельбана, боулінга, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, за кожний гральний жолоб (доріжку);
- розмір мінімальної заробітної плати — для використання грального автомата (грального автомата «кран-машина», грального автомата, на якому проводяться дитячі ігри, іншого грального автомата, призначеного для проведення платних розважальних ігор); за кожний стіл для більярда, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, крім столів для більярда, що використовуються для спортивних аматорських змагань; за кожне окреме гральне місце для проведення інших оплатних розважальних ігор. Для здійснення діяльності у сфері розваг торговий патент придбається для кожного окремого грального місця.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності із придбанням: пільгового торгового патенту встановлюється в розмірі 0,05 розміру мінімальної заробітної плати щорічно; короткотермінового торгового патенту за один день становить 0,02 розміру мінімальної заробітної плати. Ставки збору округляються до однієї гривні.

При проведенні торговельної діяльності або наданні платних послуг, здійсненні торгівлі валютними цінностями, здійсненні діяльності у сфері розваг — збір сплачується за місцезнаходженням таких пунктів продажу товарів або надання платних послуг. При здійсненні торгівлі через пересувну торговельну мережу збір сплачується за місцем реєстрації таких платників, а на ярмарках, виставках-продажах та інших короткотермінових заходах, пов'язаних з демонстрацією та продажем товарів, — за місцем провадження такої діяльності.

За провадження торговельної діяльності з придбанням короткотермінового торгового патенту збір сплачується не пізніше як за один календарний день до початку провадження такої діяльності та діє від одного до п'ятнадцяти календарних днів.

Збір сплачується щомісяця не пізніше 15 числа місяця, який передре звітному за провадження торговельної діяльності, з надання платних послуг, здійснення торгівлі валютними цінностями та діє 60 календарних місяців. За здійснення діяльності у сфері розваг збір сплачується щоквартально не пізніше 15 числа місяця, який передре звітному кварталу і діє вісім календарних кварталів.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

О. Г. Зима

ЗБІР ЗА ПРОВЕДЕННЯ ГАСТРОЛЬНИХ ЗАХОДІВ (*Concert Tour Fee*)

Див. також:
Податки загальнодержавні

— загальнодержавний збір, що справляється в Україні з організаторів гастролей для фінансування підтримки вітчизняних гастролерів. Справлявся в Україні упродовж 2003–2010 рр. включно. Платники З. п. г. на території України — організатори гастрольних заходів, крім організаторів благодійних гастрольних заходів.

Під терміном «гастрольні заходи» розуміються видовищні заходи (фестивалі, концерти, вистави, лекційно-концертні, розважальні програми, виступи пересувних циркових колективів, пересувні механізовані атракціони типу «Луна-парк» тощо) закладів, підприємств, організацій культури, творчих колективів, у тому числі тимчасових, окремих виконавців за межами їх стаціонарних сценічних майданчиків. До благодійних гастрольних заходів належать:

- добровільні безкорисливі видовищні заходи закладів, підприємств, організацій культури, творчих колективів, окремих виконавців, що не передбачають одержання доходу їх організаторами та гастролерами, за винятком доходів, за рахунок яких покриваються витрати, пов'язані винятково з організацією та проведенням гастрольного заходу (перелік та граничні обсяги таких витрат визначався Кабінетом Міністрів України);
- гастрольні заходи, весь дохід від яких, за винятком доходів, за рахунок яких покриваються витрати, пов'язані винятково з організацією та проведенням гастрольного заходу, спрямовується на благодійництво згідно із законом.

Об'єкт оподаткування З. п. г. на території України — виручка від реалізації квитків на гастрольний захід. Ставка З. п. г. становила 3 % об'єкта оподаткування.

Платники З. п. г. протягом десяти календарних днів після дати проведення гастрольного заходу подавали до органу державної податкової служби за місцем його проведення розрахунок З. п. г. за формою, встановленою центральним податковим органом.

Збір сплачувався одним платіжним дорученням протягом двадцяти календарних днів, наступних за датою проведення гастрольного заходу — датою його фактичного завершення. Надходження від З. п. г. розподілялися між державним (70 %) та обласними (30 %) бюджетами для підтримки вітчизняних гастролерів.

Література: 1. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003.

О. А. Лукашев

**ЗБІР ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ
ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ**
(*Fee for the Special Use of Water*)

Див. також:
*Податки загальнодержавні; Платежі
за використання природних ресурсів*

— загальнодержавний збір, який справляється за спеціальне використання води: водних об'єктів; для потреб рибництва; при отриманні від інших водокористувачів; для потреб гідроенергетики і водного транспорту без вилучення її з водних об'єктів.

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

Об'єктом оподаткування збором є вода, яка використовується для різних потреб, а базою оподаткування є кількісний вираз цього об'єкту. Водокористувачі оподатковують фактичний обсяг води, який використовують з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання. Для потреб гідроенергетики оподаткуванню підлягає фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії. А для потреб водного транспорту при розрахунку збору застосовується час використання поверхневих вод вантажним самохідним і несамохідним флотом, що експлуатується (залежно від тоннажності), та пасажирським флотом, що експлуатується (залежно від кількості місць). Для потреб рибництва оподаткуванню підлягає фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування).

Ставки 3. с. в. застосовуються окремо відповідно об'єктів та потреб, зокрема за спеціальне використання: поверхневих вод щодо басейнів річок, включно із притоками усіх порядків; підземних вод, відповідно регіонів (областей); води для потреб гідроенергетики; поверхневих вод для потреб водного транспорту відповідно вантажного самохідного і несамохідного флоту та для пасажирського флоту; води для потреб рибництва (поверхневої та підземної); шахтної, кар'єрної та дренажної води. Причому для теплоелектростанцій з прямою системою водопостачання збір за фактичний обсяг води, що пропускається через конденсатори турбін для охолодження конденсату, ставка обчислюється із застосуванням коефіцієнта 0,005, а житлово-комунальні підприємства до ставок збору застосовують коефіцієнт 0,3. З прийняттям Податкового кодексу України розмір ставок збільшено в середньому на 36 %.

Водокористувачі самостійно обчислюють 3. с. в. та 3. с. в. для потреб гідроенергетики і рибництва щокварталу наростаючим підсумком з початку року, а за спеціальне використання води для потреб водного транспорту — починаючи з першого півріччя поточного року, у якому було здійснено таке використання.

Збір обчислюється виходячи з фактичних обсягів використаної води (підземної, поверхневої, отриманої від інших водокористувачів) водних об'єктів з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання, встановлених у дозволі на спеціальне водокористування, лімітів використання води, ставок збору та коефіцієнтів.

За обсяги води, переданої водокористувачем — постачальником іншим водокористувачам без укладення з останніми договору на поставку води, збір обчислюється і сплачується таким водокористувачем — постачальником.

У разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води збір обчислюється і сплачується у п'ятикратному розмірі виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт використання води, ставок збору та коефіцієнтів.

За понадлімітне використання води збір обчислюється за кожним джерелом водопостачання окремо згідно з встановленими ставками збору та коефіцієнтами.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному кварталу. Податкові декларації збору подаються платниками збору органам державної податкової служби протягом 40 днів після квартального податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації. Податкова декларація за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не подається. Збір сплачується платниками збору у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації. З. с. в. для потреб водного транспорту за перший квартал не сплачується.

У межах встановленого в дозволі на спеціальне водокористування ліміту використання води збір включається до складу витрат при розрахунку податку на прибуток підприємств, а за понадлімітне використання справляється з прибутку, що залишається у розпорядженні водокористувача після оподаткування.

З. с. в. для потреб гідроенергетики і водного транспорту повністю включається до складу витрат при розрахунку податку на прибуток підприємств.

У разі несплати збору або сплати його в неповному обсязі платниками збору протягом шести місяців органи державної податкової служби подають інформацію про таких платників збору до органів, що видають дозволи на спеціальне водокористування, для вжиття стосовно них заходів згідно із законом.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

О. Г. Зима

ЗБІР ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ (*Fee for the Special Use of Wood Resources*)

Див. також:
*Податки загальнодержавні;
Платежі за використання
природних ресурсів*

— загальнодержавний збір, який справляється як плата за спеціальне використання лісових ресурсів.

Платниками збору є лісокористувачі — юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, фізичні особи (крім фізичних осіб, які мають право безоплатно без видачі спеціального дозволу використовувати лісові ресурси відповідно до лісового законодавства), а також фізичні особи — підприємці, які здійснюють

спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу (лісорубного квитка або лісового квитка) або відповідно до умов договору довгострокового тимчасового користування лісами.

Об'єктом оподаткування збором є:

- деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;
- деревина, заготовлена під час проведення заходів щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей (у деревостанах віком понад 40 років — рубки догляду за лісом, вибіркові санітарні рубки, вибіркові лісовідновні рубки, рубки, пов'язані з реконструкцією, ландшафтні рубки і рубки переформування; незалежно від віку деревостанів — суцільні санітарні та суцільні лісовідновні рубки), або з розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо;
- другорядні лісові матеріали (заготівля живиці, пнів, лубу та кори, деревної зелені, деревних соків та інших другорядних лісових матеріалів, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);
- побічні лісові користування (заготівля сіна, випасання худоби, заготівля дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід, лікарських рослин, збирання лісової підстилки, заготівля очерету та інших побічних лісових користувань, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);
- використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей та проведення науково-дослідних робіт.

Ставки 3. с. в. застосовуються з урахуванням розподілу лісів за поясами і розрядами окремо відповідно заготівлі деревини основних і неосновних лісових порід в порядку рубок головного користування та під час проведення заходів щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей та заходів з розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо. Так до другого поясу належать ліси Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і ліси гірської зони Львівської області, а до першого поясу належать усі ліси, за винятком тих, що належать до другого поясу.

Законодавством встановлено п'ять розрядів для кожного кварталу (урочища) виходячи з відстані між центром кварталу і найближчим нижнім складом лісозаготівельника, до якого деревина вивозиться безпосередньо з лісосіки, або пунктом відвантаження деревини залізницею. Причому така відстань визначається за картографічними матеріалами і коригується залежно від геоморфологічних умов місцевості за такими коефіцієнтами встановленими законодавством.

Суб'єкти лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, до 10 числа місяця, що настає за звітним кварталом, направляють органам державної податкової служби перелік лісокористувачів, яким видано лісорубні квитки та лісові квитки, за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби за погодженням з центральним органом виконавчої влади з питань лісового господарства. Сума збору обчислюється суб'єктами лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, і зазначається у таких дозволах.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному кварталу. Лісокористувачі щокварталу складають розрахунок збору наростаючим підсумком з початку року за формою,

встановленою законодавством, де окремим рядком зазначається сплачена сума збору, та подають його органу державної податкової служби за місцезнаходженням лісової ділянки у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду, за винятком:

а) лісокористувачів, якими до отримання лісорубних та лісових квитків збір вноситься в каси суб'єктів лісових відносин, які їх видають:

- фізичних осіб, а також фізичних осіб — підприємців, яким видано лісорубні та лісові квитки;
- лісокористувачів (крім фізичних осіб, а також фізичних осіб — підприємців, яким видано лісові квитки), у яких сума збору в лісорубному чи лісовому квитках не перевищує 50 % однієї мінімальної заробітної плати, встановленої законом на перше січня року, в якому сплачується збір;

б) лісокористувачів з іншої області, які сплачують збір повністю до видачі їм спеціального дозволу за місцезнаходженням лісової ділянки, на якій здійснюється заготівля деревини.

Про надходження суми збору в касу суб'єкта лісових відносин, що видає спеціальні дозволи, у спеціально заведеній книзі робиться запис і лісокористувачеві видається квитанція. Водночас в лісорубних та лісових квитках робиться позначка про сплату збору в касу (зазначаються номер і дата квитанції про сплату).

Збір сплачується лісокористувачами щокварталу рівними частинами від суми збору, зазначеної в спеціальних дозволах, виданих у відповідному календарному році, крім сум збору, сплачених відповідно винятків. При отриманні дозволу в поточному році (або донарахуванні суми збору) після чергового строку сплати збору лісокористувачі сплачують усі суми збору за строками, що минули.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

О. Г. Зима

ЗБІР ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ПРИРОДНИХ РЕСУРСІВ *(Fee for the Special Use of Natural Resources)*

Див. також:
*Податки загальнодержавні;
Платежі за користування
природними ресурсами*

— загальнодержавний збір, що справлявся в Україні протягом 1997–2010 рр. з осіб, які використовують природні ресурси, що перебувають у власності держави. Замінив плату за природні ресурси.

Розрахунок З. с. в. базувався на нормативах, які визначалися на основі даних державного обліку відповідних ресурсів, кадастрових і інших економічних оцінок і диференціювалися залежно від якісних і кількісних характеристик природних ресурсів, їхньої поширеності, можливостей відтворення, місцезнаходження, умов використання. Залежно від виду природного ресурсу до З. с. в. належали:

а) збір за спеціальне використання лісових ресурсів. Стягнення збору за використання лісових ресурсів регулюється ст. 77 Лісового кодексу України, де відзначається, що спеціальне використання лісових ресурсів, крім розміщення пасік, є платним. Порядок стягнення збору за спеціальне використання лісових ресурсів устанавлювався Кабінетом Міністрів України;

б) збір за спеціальне використання водних ресурсів. Водним кодексом України передбачені збори за спеціальне водокористування. Збір за спеціальне водокористування стягується з метою стимулювання раціонального використання й охорони вод і відтворення водних ресурсів і включає збір за використання води водних об'єктів і за скидання забруднюючих речовин. До спеціального використання прісних водних ресурсів належить використання водних ресурсів для задоволення водою виробничих і сільськогосподарських потреб і потреб населення. Воно здійснюється за допомогою спеціальних пристроїв і установок або без їхнього застосування, що впливає на якісні й кількісні показники стану водних ресурсів;

в) плату за спеціальне використання надр при видобутку корисних копалин. Плата за спеціальне використання надр при видобутку корисних копалин введена на підставі Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища», що передбачає наявність ліцензії при здійсненні видобутку корисних копалин, Кодексу України про надра;

г) плату за спеціальне використання інших природних ресурсів (зокрема, об'єктів тваринного й рослинного світу). Платежі за спеціальне використання природних ресурсів загальнодержавного значення надходять у державний і місцеві бюджети в пропорціях, установлених законодавством, місцевого значення — повністю до місцевих бюджетів. Розподіл і використання коштів здійснюється відповідно до чинного законодавства.

З набуттям чинності Податковим кодексом України замість цього збору справляються три самостійних податкових платежі: плата за користування надрами, збір за спеціальне використання води; збір за спеціальне використання лісових ресурсів.

Література: 1. Кодекс України про надра : від 27.07.1994 р. : № 132/94-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1994. — № 36. — Ст. 340.

М. П. Кучерявенко

ЗБІР ЗА УЧАСТЬ У БІГАХ НА ІПОДРОМІ *(Fee for a Scoring on Racecourses)*

Див. також:
*Збір за виграш на бігах
на іподромі*

— місцевий збір, що справлявся протягом 1993–2010 рр. включно, у зв'язку з проведенням змагань комерційного характеру на іподромах.

Платниками збору були визначені юридичні особи та громадяни, які виставляють своїх коней на змагання комерційного характеру. Гранічний розмір З. у. б. за кожного коня не повинен перевищувати трьох неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

З. у. б. справлявся адміністрацією іподромів до початку змагань. У Російській Федерації справляння цього збору було припинено в 2004 р.

Література: 1. Про місцеві податки і збори : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05.1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 30. — Ст. 336.

2. Данілов О. Д. Оподаткування місцевими, ресурсними, рентними податками та зборами. Неоподаткові платежі : навч. посіб. / О. Д. Данілов, Ю. В. Лапшин, В. А. Онищенко. — Ірпінь : Академія ДПС України, 2002. — 292 с.

Ю. Б. Іванов

ЗБІР КОНСУЛЬСЬКИЙ (*Consular Duty*)

Див. також:
Послуги державні

— вид обов'язкового платежу, що справляється за вчинення консульських дій, які провадяться за кордоном і на території України (видачу і продовження терміну дії паспорта громадянина України для виїзду за кордон, оформлення візових документів для в'їзду в Україну та транзитного проїзду через територію України тощо).

З. к. на території України справляють Департамент консульської служби Міністерства закордонних справ України і представництва Міністерства закордонних справ України на території України, за кордоном — дипломатичні представництва та консульські установи України за кордоном.

Тарифи З. к. на території України та за її межами за оформлення візових документів для в'їзду в Україну та транзитного проїзду через територію України встановлюються Кабінетом Міністрів України. Тарифи З. к., що справляються на території України встановлюються в неоподатковуваних мінімумах доходів громадян і справляються в гривнях. У випадках, передбачених законодавством України, З. к. з нерезидентів на території України може стягуватися також у будь-якій вільно конвертованій валюті, яка належить до I групи класифікатора валют НБУ, за офіційним курсом НБУ національної валюти України до відповідної іноземної валюти на день звернення щодо вчинення консульської дії. Базові тарифи З. к., що справляються за кордоном, встановлюються в доларах США. При вчиненні консульської дії в позаробочий час чи в терміновому порядку З. к. справляється у подвійному розмірі.

Суми З. к. стягуються у безготівковій формі. Як виняток, сума збору може бути одержана готівкою з обов'язковим оформленням відповідних документів згідно з чинним законодавством.

Пільги щодо сплати З. к. встановлюються у випадках, передбачених чинним законодавством України та міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України. З. к., що справляється за вчинення консульської дії:

- дипломатичним представництвом чи консульською установою України за кордоном зараховується на окремий рахунок цієї установи, відкритий у банку країни місцезнаходження, з подальшим зарахуванням до доходів Державного бюджету України. Використання цих коштів здійснюється згідно з чинним законодавством;
- Департаментом консульської служби Міністерства закордонних справ України чи представництвом Міністерства закордонних справ України на території України перераховується платниками на бюджетні рахунки для зарахування надходжень, відкриті в органах Державного казначейства України.

Інформація про суми стягненого З. к. відображається в Книзі обліку З. к., яка ведеться відповідно до встановленої форми. До Книги вносяться також відомості про консульські дії, вчинювані за нульовою тарифною ставкою З. к.. Книга має бути прошита, скріплена гербовою печаткою і підписом керівника установи, сторінки мають бути пронумеровані. Нумерація консульських дій розпочинається з 1 січня кожного року. Номенклатурний індекс та термін зберігання зазначеної Книги встановлюються відповідно до чинного законодавства. Відповідальність за правильність за ведення Книги покладається на консульську посадову особу.

Облік надходжень коштів:

а) отриманих за межами України ведеться спеціалістами з фінансових питань дипломатичних представництв та консульських установ України за кордоном, а інформація щодо облікових показників узагальнюється Валютно-фінансовим Департаментом Міністерства закордонних справ України;

б) отриманих на території України ведеться бухгалтеріями представництв Міністерства закордонних справ України на території України, а інформація щодо облікових показників узагальнюється Валютно-фінансовим Департаментом Міністерства закордонних справ України.

Відповідальність за вірність застосування тарифних ставок З. к. та повноту стягнення несе консульська посадова особа. Керівник і спеціаліст з фінансових питань установи здійснюють контроль і відповідають за своєчасне та в повному обсязі зарахування коштів збору до доходів Державного бюджету України, цільове використання коштів, а також надання відповідних звітів. Звіти про надходження до спеціального фонду Державного бюджету України коштів, отриманих за вчинення консульських дій за межами України, та здійснення за рахунок цих надходжень виплат, пов'язаних із функціонуванням Консульської служби України, складаються та подаються до Валютно-фінансового Департаменту Міністерства закордонних справ України. Звіти про надходження коштів, отриманих за вчинення консульських дій за межами України, та їх використання складаються та подаються Міністерством закордонних справ України Державному казначейству України у встановленому порядку.

Література: 1. Положення про консульський збір України : наказ Міністерства закордонних справ України : від 13.12.2005 р. : № 222 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. П. Кириленко

ЗБІР КУРОРТНИЙ (*Resort Duty*)

Див. також:
Податки і збори місцеві;
Мінімум неоподатковуваний;
Збір туристичний

— місцевий збір, який справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр. включно. З введенням в дію з 1 січня 2011 р. Податкового кодексу України цей місцевий збір скасовано, а його функції певною мірою покладені на туристичний збір.

Платниками З. к. були визначені громадяни, які прибувають у курортну місцевість. Ставки збору встановлювалися органами місцевого самоврядування в межах не більше 10 % неоподаткованого мінімуму доходів громадян.

Від сплати З. к. звільнялися: діти віком до 16 років; інваліди та особи, що їх супроводжують; учасники Великої Вітчизняної війни; воїни інтернаціоналісти; учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС; особи, які прибули за путівками та курсівками в санаторії, будинки відпочинку, пансіонати, включно з містечками та базами відпочинку; особи, які прибули в курортну місцевість у службове відрядження, на навчання, постійне місце проживання, до батьків та близьких родичів; особи, які прибули за плановими туристичними маршрутами туристично-екскурсійних установ і організацій, а також подорожували за маршрутними книжками; чоловіки віком 60 років і старші, жінки віком 55 років і старші.

З. к. справлявся з платників за місцем їх тимчасового проживання: адміністрацією готелю та іншими установами готельного типу під час реєстрації прибулих; квартирно-посередницькими організаціями при направленні осіб (крім прибулих за путівками туристично-екскурсійних установ і організацій) на поселення в будинки (квартири), що належать громадянам на правах власності. З осіб,

які зупиняються в будинках (квартирах) громадян без направлення квартирно-посередницьких організацій, а також з осіб (крім тих, що здійснюють подорож за маршрутними книжками), які проживають у наметах, автомашинах тощо, З. к. справляється у порядку, визначеному органами місцевого самоврядування, що встановлювали цей збір, але не пізніше як у триденний термін від дня прибуття.

Література: 1. Данілов О. Д. Оподаткування місцевими, ресурсними, рентними податками та зборами. Неподаткові платежі : навч. посіб. / О. Д. Данілов, Ю. В. Лапшин, В. А. Онищенко. — Ірпінь : Академія ДПС України, 2002. — 292 с.

А. Г. Загородній

ЗБІР НА РОЗВИТОК ВИНОГРАДАРСТВА, САДІВНИЦТВА І ХМЕЛЯРСТВА

*(Fee for Horticulture, Winegrowing
and Hop-Growing Development)*

Див. також:
*Напої алкогольні; Податки
загальнодержавні*

— загальнодержавний збір цільового характеру, кошти від справляння якого спрямовуються на розвиток відповідних галузей сільського господарства.

З. р. в. уведений в 1999 р. та застосовуватиметься до 1 січня 2015 р. відповідно до Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва й хмелярства». Платниками збору є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності й підпорядкування, які реалізують в оптово-роздрібній торговельній мережі алкогольні напої й пиво.

Збір сплачується підприємствами торгівлі. Суб'єкти роздрібної торгівлі платять збір від реалізації алкогольної продукції або пива, що надійшли безпосередньо від виробника. У разі надходження алкогольної продукції й пива в роздрібну мережу з оптової торговельної мережі збір платить оптовик.

При неодноразовому перепродажі на території України однієї і тієї ж партії алкогольних напоїв та пива, платником збору є суб'єкт підприємницької діяльності, який отримав вказану партію від товаровиробника і отримав виручку від її реалізації. У разі ввезення і реалізації імпортованих алкогольних напоїв та пива платником збору є суб'єкт підприємницької діяльності, який отримав виручку на першому етапі реалізації на території України вказаних товарів.

Не сплачують З. р. в.: виробники алкогольних напоїв та пива, за винятком випадків реалізації їх через фірмові магазини та посередники, що здійснюють реалізацію алкогольних напоїв та пива на умовах договорів доручення та комісії.

Об'єктом оподаткування є виручка від реалізації алкогольних напоїв і пива. Сума відрахувань від виручки в об'єм реалізації не включається, торговельна надбавка з цієї суми не обчислюється. Ставка збору становить 1 % від виручки.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які реалізують алкогольні напої та пиво, в товарно-транспортних, платіжних і касових документах окремим рядком виділяють суму З. р. в.

Нараховані (сплачені) суми збору платники включали у валові витрати виробництва та обігу. Після набуття чинності Податковим кодексом України ці суми включаються до витрат звітного періоду.

Звітним податковим документом є звіт, який подається щомісячно протягом 20 календарних днів по закінченні звітного (податкового) місяця. Якщо упродовж звітного місяця виручка від реалізації алкогольних напоїв і пива в оптово-роздрібній торговельній мережі відсутня — платник має право не подавати звіт.

Збір сплачується на спеціальний рахунок Державного казначейства України щомісяця у строки, визначені законом для місячного звітного періоду. За несвоєчасну сплату збору справляються пеня та штрафи у порядку та розмірах, встановлених законодавством.

Кошти, що надійшли до спеціального фонду державного бюджету від збору, спрямовуються за бюджетною програмою «Закладення і нагляд за молодими садами, виноградниками та ягідниками» на здійснення фінансової підтримки розвитку виноградарства у розмірі — 70 %, садівництва і хмелярства — 30 %.

Література: 1. Про збір на розвиток виноградарства, садівництва й хмелярства : Закон України : від 9.04.1999 р. : № 587-XIV // Відомості Верховної Ради України. 1999. — № 20–21. — Ст. 191.

М. П. Кучерявенко

ЗБІР РИНКОВИЙ (*Market Fee*)

Див. також:
Податки і збори місцеві; Товари

— плата за торгові місця на ринках і в павільйонах, на критих та відкритих столах, майданчиках для торгівлі з автомашин, візків, мотоциклів, ручних візків, що справляється з юридичних осіб і громадян, які реалізують сільськогосподарську і промислову продукцію та інші товари. Місцевий збір, який справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр. включно, був стабільним джерелом формування податкових надходжень місцевих бюджетів.

Платники збору — юридичні і фізичні особи, які реалізують товари на ринках. Об'єкт для нарахування збору — здійснення торгової діяльності на ринках. Граничний розмір цього збору не повинен перевищувати 20 % мінімальної заробітної плати для громадян і трьох мінімальних заробітних плат для юридичних осіб залежно від виду ринку, його територіального розміщення та виду продукції (товару).

Органи місцевого самоврядування самостійно встановлювали та визначали порядок сплати з. р. відповідно до чинного законодавства і в межах установлених граничних розмірів ставок.

Органи місцевого самоврядування в межах своєї компетенції мають право запроваджувати пільгові ставки з. р., повністю скасовувати його або звільняти від його сплати певні категорії платників та надавати відстрочки у сплаті з. р.

З. р. справлявся за кожний день торгівлі адміністрацією ринку до початку реалізації продукції, сплачувався щомісячно. Справляння цього місцевого збору скасовано з 1 січня 2011 р. з набуттям чинності Податковим кодексом України.

Література: 1. Про місцеві податки і збори : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05.1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 30. — Ст. 336.

В. П. Вишневський

ЗБІР СУДОВИЙ (*Court Fee*)

Див. також:
Мито державне

— загальнодержавний збір за подання до суду заяв, скарг, а також за видачу судами документів та включається до складу витрат. В теперішній час справляння з. с. окремо не здійснюється, а відповідні обов'язкові платежі сплачуються як різновид державного мита.

У Цивільно-процесуальному кодексі України зазначено, що до набрання чинності законом, який регулює порядок сплати і розміри З. с., цей збір при зверненні до суду сплачується у порядку і розмірах, встановлених законодавством для державного мита.

Відповідно до Цивільно-процесуального кодексу України, З. с. сплачується за подання заяви про видачу судового наказу у розмірі 50 % ставки, що визначається з оскаржуваної суми в разі звернення в суд з позовом у порядку позовного провадження, а також витрати на інформаційно-технічне забезпечення розгляду справи.

Заміна понять «державне мито» та «З. с.» не є штучною, адже передбачено, що З. с. буде акумулюватися в бюджеті окремо та направлятися на потреби судів. При цьому до складу судових витрат входять витрати на інформаційно-технічне забезпечення розгляду справи, тобто пов'язані з інформуванням учасників цивільного процесу про перебіг і результати розгляду справи, а також витрати, пов'язані з виготовленням та видачею копій судових рішень.

З прийняттям Податкового кодексу України ані З. с., ані державне мито не належить до переліку податків та зборів. Водночас ці платежі залишаються обов'язковими і справляються до прийняття спеціального закону про адміністративні послуги.

Література: 1. Цивільно-процесуальний кодекс України : від 18.03.2004 р. : № 1618-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2004.— № 40–42.— Ст. 492.

О. В. Тимошенко

ЗБІР ТУРИСТИЧНИЙ (*Tourist Fee*)

Див. також:

Збір готельний; Збір курортний; Податки і збори місцеві

— місцевий збір на розвиток туристичної і курортної інфраструктури відповідної територіальної громади. Справляється на території сіл, селищ та міст, згідно з рішенням місцевих рад. Певною мірою цей місцевий збір є правонаступником готельного та курортного зборів.

Платниками З. т. є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк. Цей збір не сплачують особи, які постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, а також особи, що прибули у відрядження.

Базою нарахування З. т. є вартість тимчасового проживання (ночівлі) в готелях, кемпінгах, мотелях, гуртожитках для приїжджих, інших закладах готельного типу та санаторно-курортних закладах, у будинках (квартирах), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму. До вартості проживання не включаються витрати на харчування, побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду.

Ставка З. т. встановлюється у розмірі 0,5–1 % до зазначеної бази. Суб'єктами обчислення і сплати З. т. є податкові агенти, а саме:

- а) адміністрації закладів, до яких прибувають особи на тимчасове проживання;
- б) квартирно-посередницькі організації, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири) фізичних осіб;

в) юридичні особи або фізичні особи-підприємці, які уповноважуються сільською, селищною або міською радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою.

Податкові агенти справляють З. т. під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

З. т. сплачується до місцевих бюджетів авансовими внесками до 30 числа (включно) кожного місяця (у лютому до 28 (29) включно). Суми нарахованих щомісячних авансових внесків відображаються у квартальній податковій декларації. Остаточна сума збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал (з урахуванням фактично внесених авансових платежів), сплачується у строки, визначені для квартального податкового періоду.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

О. М. Тимченко

ЗБІР У ВИГЛЯДІ ЦІЛЬОВОЇ НАДБАВКИ ДО ДЮЧОГО ТАРИФУ НА ЕЛЕКТРИЧНУ ТА ТЕПЛОВУ ЕНЕРГІЮ

*(Fee as an Target Extra Charge to Electrical
and Thermal Energy Tariff)*

Див. також:
Податки загальнодержавні

— загальнодержавний непрямий цільовий збір, що справляється при продажу зазначених видів енергії.

Запровадження цього збору спрямовано на стимулювання використання потенціалу малої гідроенергетики для зменшення негативного впливу на навколишнє середовище та забезпечення економії паливно-енергетичних ресурсів.

Цей збір до 1 січня 2011 р. мав розкладний характер. Розмір збору встановлювався НКРЕ виходячи із сум збору, затверджених законом України про державний бюджет на відповідний рік. Після набуття чинності Податковим кодексом України характер збору змінений на окладний — застосовується адвалерна ставка — 3 % від вартості фактично відпущеної платником збору електричної енергії без урахування податку на додану вартість.

Платниками збору є оптовий постачальник електричної енергії та виробники електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії, та теплової енергії (далі — юридичні особи).

Об'єкти обчислення збору диференційовані залежно від груп платників:

а) для оптового постачальника електричної енергії — вартість відпущеної електричної енергії без урахування податку на додану вартість;

б) для юридичних осіб — вартість відпущеної електричної енергії, що продається поза оптовим ринком електричної енергії, зменшена на вартість електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії, а для гідроенергії — винятково у частині виробленої малими гідроелектростанціями без урахування податку на додану вартість.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному місяцю. Податкові декларації збору подаються платниками органам державної податкової служби у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду (протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним періодом), за місцем податкової реєстрації.

Податкове зобов'язання із збору за базовий податковий (звітний) період визначається виходячи з ставки збору і вартості фактично відпущеної електричної енергії, за виключенням вартості електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками і малими гідроелектростанціями потужністю до 20 МВт.

Юридичні особи — виробники електричної енергії на малих гідроелектростанціях потужністю до 20 МВт спрямовують кошти у розмірі збору на будівництво нових та реконструкцію і модернізацію діючих малих гідроелектростанцій потужністю до 20 МВт. Контроль за цільовим використанням таких коштів здійснює орган державного регулювання діяльності в електроенергетиці.

Оскільки цей збір включено до розділу XIV Податкового кодексу України «Спеціальні податкові режими», відповідно до ст. 39 зазначеного документу при здійсненні операцій з платниками збору обов'язковим є застосування звичайної ціни. Проте ця норма не поширюється на фізичних осіб, які не є суб'єктами підприємницької діяльності.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

О. А. Лукашев

ЗБІР У ВИГЛЯДІ ЦІЛЬОВОЇ НАДБАВКИ ДО ЗАТВЕРДЖЕНОГО ТАРИФУ НА ПРИРОДНИЙ ГАЗ ДЛЯ СПОЖИВАЧІВ УСІХ ФОРМ ВЛАСНОСТІ

(Fee as an Target Extra Charge to Natural Gas Tariff)

Див. також:
Податки загальнодержавні

— загальнодержавний збір, що справляється в Україні, починаючи з 2005 р., для фінансування газифікації населених пунктів. Збір класифікований Податковим кодексом України як спеціальний податковий режим.

Платниками збору визначені суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, які провадять діяльність з постачання природного газу споживачам на підставі укладених з ними договорів. Споживачами газу є такі категорії: населення, бюджетні установи, підприємства комунальної теплоенергетики, теплові електростанції, електроцентралі та котельні суб'єктів господарювання, в тому числі блочні (модульні) котельні, інші суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, які використовують природний газ для виробництва товарів та надання послуг, на інші власні потреби.

Об'єктом оподаткування збором є вартість природного газу в обсязі, відпущеному кожній категорії споживачів у звітному періоді, яка визначається на підставі актів приймання-передачі газу, підписаних платником та відповідним споживачем (для населення — на підставі облікових документів), з урахуванням відповідного тарифу. Під діючим тарифом розуміється ціна природного газу для відповідної категорії споживачів без урахування тарифів на його транспортування і постачання споживачам та суми податку на додану вартість.

Збір справляється у розмірі 2 % на обсяги природного газу, що постачаються для таких трьох категорій споживачів:

а) підприємства комунальної теплоенергетики, теплові електростанції, електроцентралі та котельні суб'єктів господарювання, зокрема блочні (модульні) котельні (в обсязі, що використовується для надання населенню послуг з опалення та гарячого водопостачання, за умови ведення такими суб'єктами окремого приладового та бухгалтерського обліку тепла і гарячої води);

б) бюджетні установи;

в) промислові та інші суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, що використовують природний газ.

На обсяги природного газу, що постачається для населення, збір справляється у розмірі 4 %.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному місяцю. Надходження від цього збору є джерелом формування спеціального фонду Державного бюджету України. Кошти, що надходять від сплати цього збору, повинні спрямовуватися на надання субвенції місцевим бюджетам на будівництво газопроводів-відводів, а також газифікацію населених пунктів, у першу чергу сільських.

Платники несуть відповідальність за правильність обчислення і своєчасність подання розрахунків збору до органів державної податкової служби, повноту і своєчасність його внесення до спеціального фонду Державного бюджету України відповідно до чинного законодавства.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

О. А. Лукашев

ЗБОРИ ДО ФОНДУ ГАРАНТУВАННЯ ВКЛАДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ (Fees for Individual's Deposit Guarantee Fund)

Див. також:
Податки загальнодержавні

— система обов'язкових внесків, що є джерелами фінансування Фонду гарантування вкладів фізичних осіб. Запроваджена Законом України «Про Фонд гарантування вкладів фізичних осіб» у 2001 р. Ці збори класифікувалися як загальнодержавні упродовж 2001–2010 рр. включно. Податковим кодексом України ці збори не передбачені в переліку загальнодержавних податків і зборів, тобто виведені з системи оподаткування, проте вони продовжують справлятися на законодавчо визначених умовах як обов'язковий платежі неподаткового характеру.

Платниками збору є учасники Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, банки — юридичні особи, які зареєстровані в Державному реєстрі банків, що ведеться Національним банком України, та мають банківську ліцензію на право здійснювати банківську діяльність. Крім того, такі суб'єкти повинні виконувати встановлені Національним банком України економічні нормативи щодо достатності капіталу і платоспроможності та можуть виконувати зобов'язання перед вкладниками. Законодавством виокремлюються такі види з. ф. г.:

а) початковий збір встановлено в розмірі 1 % зареєстрованого статутного капіталу банку. Він сплачується банками-учасниками протягом тридцяти календарних днів з дня одержання банківської ліцензії на здійснення банківської діяльності.

б) регулярний збір встановлено у розмірі по 0,25 % загальної суми вкладів, включно з нарахованими за вкладами відсотками, за станом на 31 грудня року, що передує поточному, та 30 червня

поточного року. Отже, нарахування регулярного збору здійснюється банками-учасниками двічі на рік. Сплата його здійснюється щоквартально рівними частками до 15 числа місяця, наступного за звітним періодом.

в) спеціальний збір встановлюється, якщо поточні доходи Фонду гарантування вкладів фізичних осіб є недостатніми для виконання ним у повному обсязі своїх зобов'язань щодо обслуговування та погашення залучених кредитів, спрямованих на відшкодування коштів вкладникам банків-учасників. Рішення про встановлення спеціального збору приймає адміністративна рада Фонду гарантування вкладів фізичних осіб за погодженням з Національним банком України. Внесення спеціального збору банками-учасниками проводиться у строки і згідно з умовами, що також встановлюються адміністративною радою зазначеного фонду. Законодавством встановлено тільки загальний розмір спеціальних зборів, що мають бути сплачені банками-учасниками протягом року — він не повинен перевищувати розмір щорічного регулярного збору.

Література: 1. *Про фонд гарантування вкладів фізичних осіб* : Закон України : від 20.09.2001 р. : № 2740-III // Урядовий кур'єр.— 2001.— 24 жов.

2. *Фінансове право України* : підручник / за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2004.

М. П. Кучерявенко

ЗБОРИ МИТНІ (*Customs Duties*)

Див. також:
Контроль митний; Платежі митні

— вид митних платежів, що їх згідно з вантажною митною декларацією сплачують громадяни і суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності за роботу, виконану для них митними органами, зокрема за митне оформлення товарів, речей і предметів, транспортних засобів тощо, за їхнє перебування під митним контролем і надання інших послуг у сфері митної справи. Їх сплачують у національній або іноземній валюті (за офіційним курсом на день пред'явлення митницею вимоги про оплату) додатково до мита і спрямовують на розвиток системи митних органів України. Державний митний комітет України щорічно публікує звіт про витрачання коштів, отриманих від З. м. Залежно від функцій, які виконують митні органи, З. м. поділяють на дві групи:

1. Збори за виконання митницею покладених на неї обов'язків, зокрема за: перебування товарів та інших предметів під митним контролем; митне оформлення транспортного засобу індивідуального користування, якщо цей засіб використовується для перевезення товарів та інших предметів в обсягах, що підлягають обкладенню митом; видачу посвідчень на право реєстрації (перереєстрації) ввезених до України громадянами транспортних засобів; зберігання товарів та інших предметів на складах митниць; зберігання товарів та інших предметів, що підлягають обов'язковій передачі митниці; митне оформлення товарів та інших предметів; митне оформлення тимчасове ввезеного (вивезеного) майна під зобов'язання про його зворотне вивезення (ввезення); митне оформлення товарів у разі транзиту; митне оформлення товарів за умов ввезення на митний ліцензійний склад; видачу підприємству свідоцтва про визнання його декларантом; продовження терміну дії (перереєстрації) свідоцтва про визнання його декларантом; супроводження підакцизних товарів.

2. Збори за надання послуг у сфері митно-тарифних відносин. Ці З. м. нараховують за вантажною митною декларацією. До них належать З. м. за митне оформлення товарів та тимчасово ввезеного (вивезеного) майна, митне оформлення транзиту іноземних товарів чи ввезення товарів на митний ліцензійний склад, а також митне оформлення товарів та інших предметів у зонах митного контролю на територіях і в приміщеннях підприємств.

Платниками З. м. є юридичні та фізичні особи, що здійснюють митне оформлення. Нараховуються З. м. за фіксованими ставками, у доларах США. Ставки З. м., затверджених Кабінетом Міністрів України, наведені в таблиці.

Ставки З. м.

Вид З. м.	Ставка, дол. США
1. За митне оформлення товарів та інших предметів при митній вартості: – до 100 доларів США – від 100 до 1000 доларів США – більше 1000 доларів США	Не справляється 5 0,2 % митної вартості товарів та інших предметів, але не більше еквівалента 1000 доларів США
2. За митне оформлення тимчасового ввезеного (вивезеного) майна під зобов'язання про його зворотне вивезення (ввезення): – за кожною вантажною митною декларацією – за кожним додатковим аркушем до неї	30 15
3. За митне оформлення товарів у разі ввезення на митний ліцензійний склад: – за кожною вантажною митною декларацією – за кожним додатковим аркушем до неї	30 15
4. За перебування товарів та інших предметів під митним контролем за кожний день перебування: – за перші п'ятнадцять календарних днів – за кожний наступний календарний день	Не справляється 0,05 % загальної митної вартості товарів та інших предметів
5. За митне оформлення товарів у зонах митного контролю на територіях і в приміщеннях підприємств: – у робочий час – у неробочий час: суботу, неділю – святкові дні	20 40 50
6. За митне оформлення транспортного засобу індивідуального користування, якщо цей засіб використовується для перевезення товарів та інших предметів в обсягах, що підлягають обкладенню митом	10
7. За видачу посвідчень на право реєстрації (перереєстрації) ввезених громадянами транспортних засобів та номерних агрегатів	15
8. За зберігання товарів та інших предметів на складах митниць, за 1 кг. за кожний день зберігання: – перші десять календарних днів – кожен наступний календарний день	0,1 0,5
9. За видачу підприємству свідоцтва про визнання його декларантом (на термін до одного року)	1500
10. За продовження терміну чинності свідоцтва про визнання підприємства декларантом (щорічно)	1000
11. За видачу сертифіката-підтвердження доставки товару, прийнятого під режим експортного контролю	100

Література: 1. Гребельник О. П. Основи митної справи : навч. посіб. / О. П. Гребельник.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 600 с.

2. Основи митної справи в Україні : навч. посіб. / за ред. П. В. Пашка.— К. : Знання, 2004.— 732 с.

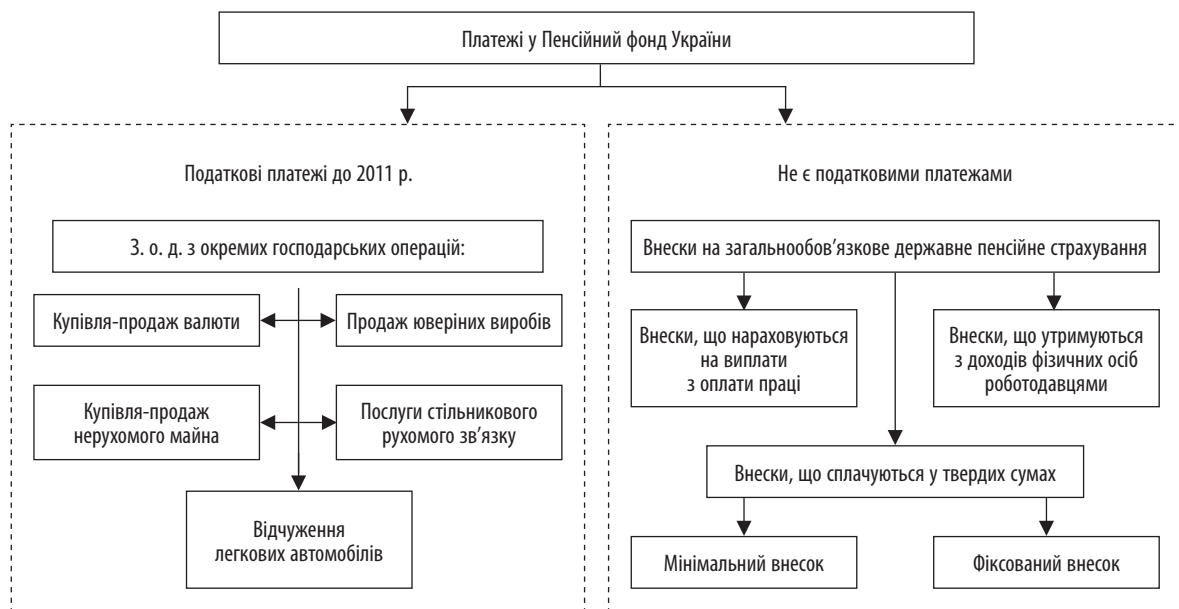
А. Г. Загородній

ЗБОРИ НА ОБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ (Fee for Mandatory State Pension Insurance)

Див. також:
Податки загальнодержавні;
Внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування

— загальнодержавні збори, які мають статус податкових платежів та є додатковими джерелами фінансування Пенсійного фонду України.

Упродовж 1998–1999 рр. для забезпечення фінансових ресурсів для погашення заборгованості з виплати пенсій в Україні були введені додаткові збори в Пенсійний фонд України, які отримали назву: З. о. д. з окремих видів господарських операцій та, на відміну від пенсійних внесків, до 2011 р. належали до системи оподаткування (див. рисунок).



Передумови альтернативності П. п.

1. З. о. д. з операцій купівлі — продажу іноземної валюти сплачувався юридичними та фізичними особами через податкових агентів, якими визначені уповноважені банки. Базою оподаткування були визначені суми операції з продажу безготівкової валюти за гривню. Ставка збору щорічно встановлювалася бюджетним законодавством (на рівні 0,5–1,0 %), а починаючи з 1 липня 2010 р. справляння цього збору призупинено. Уповноважені банки та їх клієнти разом із заявками на купівлю іноземної валюти подавали платіжні доручення на перерахування сум збору на рахунки органів Пенсійного фонду, де перебувають на обліку. Причому банки сплачували збір у гривнях з суми, витраченої на купівлю валюти для власних потреб. Банки забезпечували щоденний облік сум З. о. д. на аналітичних рахунках та перераховували суми сплаченого З. о. д. на рахунки органів

Пенсійного фонду протягом наступного операційного дня (якщо протягом операційного дня банку сума збору, що обліковується, дорівнює або перевищує 50 грн). Якщо протягом операційного дня банку сума збору, що обліковується, є меншою ніж 50 грн,— збір сплачувався не пізніше того операційного дня, коли ця сума збору досягне 50 грн.

2. З. о. д. з операцій торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння сплачується підприємствами, організаціями і фізичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють ці операції в розмірі 5 % від вартості реалізованих ювелірних виробів. При цьому збір з ювелірних виробів включається до ціни товарів і сплачується їх продавцями з виручки від реалізації. Однак у платіжному документі, який видається покупцю, сума пенсійного збору включається до загального податку, що сплачується під час купівлі товару. Згідно з чинним законодавством пенсійний збір, що є у ціні ювелірних виробів, включається у базу нарахування ПДВ. Платники збору ведуть окремий облік продажу ювелірних виробів із золота, платини і дорогоцінного каміння. Порядок сплати збору продавцями ювелірних виробів відповідає порядку сплати збору з операцій купівлі-продажу іноземної валюти.

3. З. о. д. з операцій відчуження легкових автомобілів можна охарактеризувати як такі, що сплачуються юридичними та фізичними особами, які набувають права власності на легкові автомобілі шляхом: міни, купівлі, зокрема у виробників або торговельних організацій, успадкування, дарування (безоплатної передачі), а також з інших підстав, передбачених законодавством. Об'єктом для нарахування збору є операції з відчуження легкових автомобілів, а ставка збору дорівнює 3 % від вартості легкового автомобіля. Збір сплачується платниками через установи банків на рахунки місцевих органів Пенсійного фонду України за місцем реєстрації легкового автомобіля до моменту державної реєстрації. Органи Державної автомобільної інспекції Міністерства внутрішніх справ України здійснюють реєстрацію легкових автомобілів лише у разі сплати пенсійного збору, що підтверджується відповідним документом.

4. З. о. д. з операцій купівлі — продажу нерухомого майна сплачується юридичними особами за ставкою 1 % від вартості нерухомого майна, зазначеної в договорі купівлі-продажу. Чинним законодавством передбачене звільнення від сплати збору громадян, які придбавають житло і перебувають у черзі на одержання житла або придбавають житло вперше, а також коли право власності на житло отримане фізичною особою в результаті приватизації відповідно до Закону України «Про приватизацію державного житлового фонду». Збір також не сплачується: державними підприємствами, установами і організаціями, що придбавають нерухоме майно за рахунок бюджетних коштів; установами та організаціями іноземних держав, що користуються імунітетами і привілеями згідно із законами та міжнародними договорами України; сільськогосподарськими товаровиробниками, які сплачують фіксований сільськогосподарський податок. Нотаріальне посвідчення або реєстрація на біржі договорів купівлі — продажу нерухомого майна здійснюється за наявності документального підтвердження сплати пенсійного збору.

5. З. о. д. з послуг стільникового мобільного зв'язку сплачують підприємства, установи та організації, фізичні особи, які користуються послугами стільникового рухомого зв'язку, а також оператори цього зв'язку, які надають свої послуги безоплатно. Для деяких категорій платників (річкові, морські, повітряні, космічні транспортні засоби, а також засоби наземного технологічного транспорту) чинним законодавством встановлені пільги у вигляді звільнення від сплати збору. Ставка збору — 6 % від вартості будь-яких послуг мобільного зв'язку, оплаченої

споживачами цих послуг оператору, включно з вартістю вхідних і вихідних телефонних дзвінків, абонентською платою, платою за роумінг, сумою страхової застави, авансом, вартістю інших спеціальних послуг, вказаних у рахунку на оплату послуг мобільного зв'язку. Обов'язок з утримання й перерахування збору з послуг стільникового мобільного зв'язку на рахунки Пенсійного фонду України покладено винятково на операторів мобільного зв'язку, які визначають базу для нарахування збору. Слід зазначити, що З. о. д. являє собою єдиний пенсійний збір, який не включається до бази оподаткування ПДВ. Сплата збору проводиться платниками оператору одночасно з оплатою таких послуг в порядку, встановленого для збору з операцій купівлі-продажу іноземної валюти.

У Податковому кодексі України З. о. д. з окремих господарських операцій не зазначені, тобто з 1 січня 2011 р. ці збори класифікуються як обов'язкові платежі неподаткового характеру.

Література: 1. Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування : Закон України : від 26.06.1997 р. : № 400/97-ВР // Основи податкового законодавства. Бухгалтерія. — 2002. — № 38/1-2. — С. 175-179.
2. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4-59.

Ю. Б. Іванов

ЗВІЛЬНЕННЯ ВІД ПОДАТКІВ (*Exemption from Taxes*)

Див. також:
*Пільга податкова; Імунітет податковий;
Платник податків і зборів (обов'язкових платежів)*

— форма податкової пільги, при застосуванні якої окремі групи або категорії платників звільняються від сплати певного податку або його частини.

Звільнення (повне або часткове) платника податків від оподаткування враховує його особливості. Необхідно зазначити три обставини. По-перше, пільга — це звільнення саме від сплати, а не від податкового обов'язку, тому що податковий обов'язок включає кілька складових: податковий облік; сплату податку; податкову звітність. Якщо платник може бути звільнений від сплати податку, то обов'язок по обліку й звітності в нього залишиться. По-друге, звільнення можливо у двох обсягах: повному — коли платник повністю звільняється від сплати, і частковому. Третя обставина — особливості платника. Вони можуть стосуватися як безпосередньо ознак, що характеризують його (інвалід 1 або 2 групи, ветеран Великої Вітчизняної війни, підприємство з іноземними інвестиціями), так і конкретного виду діяльності, яким він займається (підприємство, що виготовляє сільгосппродукцію; підприємства, що здійснюють фрахт судів тощо).

Законодавство про оподаткування, закладаючи основи звільнення при оподаткуванні, як пільгові суб'єкти виділяє категорії платників, а не окремі юридичні або фізичні особи, тобто визначається однорідна група платників податків, що характеризується конкретною ознакою, на підставі якої формується пільговий податковий режим. Усі інші платники податків визначають об'єкт оподаткування, обчислюють податкову базу й суму податків у повному обсязі згідно з встановленими законодавством загальними правилами.

Література: 1. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003.

М. П. Кучерявенко

ЗВІРКА ЗУСТРІЧНА
(Counter-revise)Див. також:
Перевірка податкова

— метод документального підтвердження у суб'єктів господарювання, які мали правові відносини з підконтрольною установою, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підконтрольної установи.

Підконтрольними установами для державної контрольно-ревізійної служби є міністерства та інші органи виконавчої влади, державні фонди, бюджетні установи, суб'єкти господарювання державного сектору економіки, а також підприємства і організації, які отримують кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують державне чи комунальне майно.

З. з. не є контрольними заходами і проводяться у разі виникнення потреби у їх проведенні. Керівники об'єкта контролю та суб'єкта господарювання, у якому проводиться З. з., повинні забезпечити посадовим особам служби місце для роботи, створити умови для зберігання документів, можливості користування зв'язком, комп'ютерною, розмножувальною та іншою технікою, а також надати інші послуги для виконання службових обов'язків. Для проведення З. з. посадовій особі державної контрольно-ревізійної служби видається направлення встановленого зразка за підписом керівника, скріпленим печаткою.

У разі недопущення посадової особи до проведення З. з. складається акт, у якому фіксується такий факт, і невідкладно письмово інформуються правоохоронні органи для вжиття заходів, передбачених законодавством. Стосовно осіб підконтрольної установи, які чинять перешкоди у проведенні З. з. і ревізії, вживають заходів для притягнення до адміністративної відповідальності.

Дата проведення З. з. не повідомляється. З. з. проводиться шляхом документального і фактичного дослідження виду, обсягу операцій, проведених між суб'єктом господарювання та об'єктом контролю — підконтрольною установою. За результатами такої звірки складається у двох примірниках довідка, один примірник якої видається суб'єкту господарювання, що мав правові відносини з об'єктом контролю — підконтрольною установою; другий примірник довідки долучається до матеріалів ревізії.

В оподаткуванні З. з. розглядаються як засіб отримання податкової інформації. Об'єктом звірки є дані суб'єктів господарювання щодо конкретного платника податків.

Відповідно до п. 5 ст. 73 Податкового кодексу України, З. з. вважається співставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється органами державної податкової служби з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків.

Особливо слід відзначити, що в розумінні Податкового кодексу України З. з. не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

За результатами З. з. складається довідка, яка надається суб'єкту господарювання у десятиденний термін. Найпоширенішою сферою застосування З. з. є підтвердження інформації контролю за правильністю сум ПДВ, заявлених до відшкодування.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Про затвердження Порядку проведення інспектування державною контрольно-ревізійною службою* : постанова Кабінету Міністрів України : від 20.04.2006 р. : № 550.
3. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко.— К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002.— 432 с.

О. П. Кириленко

ЗВІТНІСТЬ ПОДАТКОВА *(Tax Statement)*

Див. також:
Період звітний; Декларація податкова

— сукупність звітів та зведеної інформації, що містять дані про результати діяльності податкової служби та сплату податків їх платниками.

З. п. являє собою сукупність дій платника податків (його представника) і податкового органу зі складання, ведення й надання документів встановленої форми, які містять відомості про результати діяльності платника податку, його майнове положення й фіксують процес обчислення податку, а також суму, що підлягає сплаті до бюджету. Обов'язок щодо подання З. п. покладається на платника податків, якщо законодавчим актом про оподаткування платник податку має обов'язок зі сплати податку.

З. п. платників податків — це декларації, розрахунки, звіти та інші документи, які подаються платником податків до органів державної податкової служби України згідно з чинним законодавством (наприклад, фінансова звітність при поданні З. п. з податку на прибуток підприємств).

Платник податку не надає податковому органу З. п. в таких випадках:

- якщо звітність про виконання податкового обов'язку надає податковий агент;
- якщо платник податку входить до складу консолідованої групи платників податків по податках, звітність по яких надається головним підприємством.

З. п. є основою менеджменту щодо процесів оподаткування шляхом забезпечення виконання функцій, визначених законами України по мобілізації надходжень платежів до бюджету, примусового стягнення податкової заборгованості.

Крім звітності платників податків існує внутрішня звітність в органах Державної податкової служби. Під нею розуміють сукупність вихідних (звітних) показників за визначеною формою та регулярною періодичністю складена, і характеризує основні результати діяльності органу Державної податкової служби (ДПС) України.

Форми звітів затверджуються у встановленому порядку згідно з чинним законодавством. Вхідними або первинними документами звітності є сукупність бухгалтерської звітності платників податків, банківських документів, фінансових органів, казначейства, на підставі яких ведеться облік.

Сукупність вихідних (звітних) показників утворює зведену інформацію. Вона містить дані результатів моніторингу податкових надходжень та оцінку ефективності впровадження нормативних документів з питань оподаткування. Зведена інформація використовується структурними підрозділами податкових органів усіх рівнів для аналізу результатів та підведення підсумків роботи органів ДПС та призначається переважно для внутрішнього користування. Зведена інформація оформлюється у вигляді довідки, аналізу, зведеної таблиці, інформації. Порядок звітності регламентується наказами та методичними матеріалами ДПС України.

Податкова інформація має дані, які містять відомості про фізичних та юридичних осіб України — платників податків або про роботу органів ДПС України.

- Література:* 1. Гарасим П. М. Система оподаткування та її інформаційно-облікове забезпечення : навч. посіб. / П. М. Гарасим, О. М. Десятнюк, Г. П. Журавель.— К. : ВД Професіонал, 2006.— 736 с.
2. Сторожук Т. М. Звітність підприємства / Т. М. Сторожук.— Ірпінь : Національна академія ДПС України, 2005.— 412 с.

П. В. Мельник

ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЮ (*Control Execution*)

Див. також:
Особа пов'язана

— одна з характеристик ступеню тісноти відносин між платниками податків, що використовується як один з критеріїв для визначення пов'язаних осіб.

Наявність відносин контролю між підприємством та іншою особою в загальному випадку є передумовою впливу останньої на господарські рішення платника податків. Тому в разі здійснення господарських операцій між такими платниками існує ризик зменшення податкових надходжень за рахунок штучного підвищення (зменшення) партнерами цінкових параметрів угоди.

Чинним законодавством визначено два критерії контролю, кожний з яких використовується окремо:

а) володіння безпосередньо або через пов'язаних фізичних та/або юридичних осіб часткою (паєм, пакетом акцій) статутного фонду платника податку в розмірі не менш як 20 % статутного фонду платника податку. Наприклад, якщо статутний фонд підприємства сформований чотирма засновниками, частка кожного з яких дорівнює 25 %, вважається, що всі вони здійснюють контроль над таким платником податків. Для фізичної особи загальна сума володіння часткою статутного фонду платника податку (голосів у керівному органі) визначається як загальна сума корпоративних прав, що належать такій фізичній особі, членам родини такої фізичної особи та юридичним особам, які контролюються такою фізичною особою або членами її родини.

б) вплив безпосередньо або через пов'язаних фізичних та/або юридичних осіб на господарську діяльність суб'єкта господарювання в результаті:

- надання права, яке забезпечує вирішальний вплив на формування складу, результати голосування та рішення органів управління платника податку;
- обіймання посад членів наглядової (спостережної) ради, правління, інших наглядових чи виконавчих органів платника податку особами, які вже обіймають одну чи декілька із зазначених посад в іншому суб'єкті господарювання;
- обіймання посади керівника, заступника керівника спостережної ради, правління, іншого наглядового чи виконавчого органу платника податку особою, яка вже обіймає одну чи декілька із зазначених посад в інших суб'єктах господарювання;
- надання права на укладення договорів і контрактів, що дають можливість визначати умови господарської діяльності, давати обов'язкові до виконання вказівки або здійснювати делеговані повноваження і функції органу управління платника податку.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.

Ю. Б. Іванов

ЗЕМЛІ ЖИТЛОВОЇ ТА ГРОМАДСЬКОЇ ЗАБУДОВИ (*Housing and Public Building up Acres*)

Див. також:
Податок земельний;
Плата за землю

— земельні ділянки в межах населених пунктів, які використовуються для розміщення житлової забудови, громадських будівель і споруд, інших об'єктів загального користування.

Використання земель житлової та громадської забудови здійснюється відповідно до генерального плану населеного пункту, іншої містобудівної документації, плану земельно-господарського устрою з дотриманням державних стандартів і норм, регіональних та місцевих правил забудови. Громадянам України за рішенням органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування можуть передаватися безоплатно у власність або надаватися в оренду земельні ділянки для будівництва та обслуговування житлового будинку, господарських будівель і гаражного будівництва в межах норм, визначених Земельним кодексом України. Понад норму безоплатної передачі громадяни можуть набувати у власність земельні ділянки для зазначених потреб за цивільно-правовими угодами. Житлово-будівельним (житловим) та гаражно-будівельним кооперативам за рішенням органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування земельні ділянки для житлового і гаражного будівництва передаються безоплатно у власність або надаються в оренду у розмірі, який встановлюється відповідно до затвердженої містобудівної документації. Житлово-будівельні (житлові) та гаражно-будівельні кооперативи можуть набувати земельні ділянки у власність за цивільно-правовими угодами. Земельні ділянки, на яких розташовані багатоквартирні житлові будинки, а також належні до них будівлі, споруди та прибудинкові території державної або комунальної власності, надаються в постійне користування підприємствам, установам і організаціям, які здійснюють управління цими будинками. У разі приватизації громадянами багатоквартирного житлового будинку відповідна земельна ділянка може передаватися безоплатно у власність або надаватися у користування об'єднанню власників. Порядок використання земельних ділянок, на яких розташовані багатоквартирні житлові будинки, а також належні до них будівлі, споруди та прибудинкові території, визначається співвласниками. Розміри та конфігурація земельних ділянок, на яких розташовані багатоквартирні житлові будинки, а також належні до них будівлі, споруди та прибудинкові території, визначаються на підставі проектів розподілу території кварталу, мікрорайону та відповідної землевпорядної документації.

Література: 1. *Земельний кодекс України // Відомості Верховної Ради України.*— 2002.— № 3–4.— Ст. 27

2. *Бех Г. В.* Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003.

О. А. Лукашев

ЗЕМЛІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ (*Acres For Agriculture*)

Див. також:
Податок земельний;
Плата за землю

— землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції, здійснення сільськогосподарської науково-дослідної та навчальної діяльності, розміщення відповідної виробничої інфраструктури або призначені для цих цілей.

Режим використання та оподаткування землі залежить від її призначення та використання. Ці питання врегульовані Земельним кодексом України. Відповідно до цього документу до земель сільськогосподарського призначення належать:

- сільськогосподарські угіддя (рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги);
- несільськогосподарські угіддя (господарські шляхи і прогони, полезахисні лісові смуги та інші захисні насадження, крім тих, що віднесені до земель лісгосподарського призначення, землі під господарськими будівлями і дворами, землі тимчасової консервації тощо).

З. с. п. передаються у власність та надаються у користування:

а) громадянам — для ведення особистого селянського господарства, садівництва, городництва, сінокосіння та випасання худоби, ведення товарного сільськогосподарського виробництва;

б) сільськогосподарським підприємствам — для ведення товарного сільськогосподарського виробництва;

в) сільськогосподарським науково-дослідним установам та навчальним закладам, сільським професійно-технічним училищам та загальноосвітнім школам — для дослідних і навчальних цілей, пропаганди передового досвіду ведення сільського господарства;

г) несільськогосподарським підприємствам, установам та організаціям, релігійним організаціям і об'єднанням громадян — для ведення підсобного сільського господарства.

З. с. п. не можуть передаватись у власність іноземним громадянам, особам без громадянства, іноземним юридичним особам та іноземним державам. Землі, придатні для потреб сільського господарства, повинні надаватися, насамперед, для сільськогосподарського використання. Визначення земель, придатних для потреб сільського господарства, провадиться на підставі даних державного земельного кадастру. Для будівництва промислових підприємств, об'єктів житлово-комунального господарства, залізниць і автомобільних шляхів, ліній електропередачі та зв'язку, магістральних трубопроводів, а також для інших потреб, не пов'язаних з веденням сільськогосподарського виробництва, надаються переважно несільськогосподарські угіддя або сільськогосподарські угіддя гіршої якості. Лінії електропередачі і зв'язку та інші комунікації проводяться головним чином вздовж шляхів, трас тощо.

Громадяни та юридичні особи, які мають у постійному користуванні земельні ділянки, але згідно з Земельним кодексом України не можуть мати їх на такому праві, повинні до 1 січня 2008 р. переоформити у встановленому порядку право власності або право оренди на них. При переоформленні права постійного користування земельними ділянками, наданими для ведення селянських (фермерських) господарств, у довгострокову оренду строк оренди визначається селянським (фермерським) господарством відповідно до закону. При цьому розмір орендної плати за земельні ділянки не повинен перевищувати розміру земельного податку.

Купівля-продаж або відчуження іншим способом визначених земельних ділянок та земельних часток (паїв), запроваджується за умови набрання чинності законами України про державний земельний кадастр та про ринок земель, визначивши особливості обігу земель державної та комунальної власності і земель товарного сільськогосподарського виробництва. Угоди, зокрема довіреності, укладені під час дії заборони на купівлю-продаж або іншим способом відчуження вказаних земельних ділянок та земельних часток (паїв), в частині їх купівлі-продажу та іншим способом відчуження, а так само в частині передачі прав на відчуження цих земельних ділянок та земельних часток (паїв) на майбутнє, є недійсними з моменту їх укладення (посвідчення).

- Література:* 1. Земельний кодекс України // Відомості Верховної Ради України.— 2002.— № 3–4.— Ст. 27
2. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

О. А. Лукашев

ЗНИЖКА ПОДАТКОВА (*Tax Allowance*)

Див. також:
База оподаткування; Пільга податкова;
Кредит податковий

— вид податкової пільги, яка надається за об'єктом оподаткування і спрямована на зменшення бази оподаткування, різновид вирахувань. З. п. можна застосовувати у всіх сферах економічної діяльності в розрізі основних податків. Податкові знижки пов'язані, як правило, не з отриманими доходами, а зі здійсненими витратами платника податку, що є їхньою характерною рисою.

З. п. визначається сумою витрат платника, що законодавець виводить з-під оподаткування шляхом зменшення на еквівалентну суму базу оподаткування. У такий спосіб реалізується зацікавленість суспільства в певній діяльності платника, стимулюються його витрати у визначеному напрямку.

Для визначення сум З. п. застосовуються два методи розрахунку — об'ємний та прирістний. Перший передбачає визначення суми пільги як частки від обсягу здійснених витрат (бази). Тобто сума пільги, яку отримує підприємство, виражається як сума відповідних витрат, помножена на ставку пільги.

Згідно з методом приросту абсолютна сума пільги залежить від приросту у звітному податковому періоді відповідних витрат підприємства порівняно з базовим періодом (або середнім рівнем за певний період). Це означає, що підприємство отримує пільгу у разі досягнення приросту зазначених витрат порівняно з попереднім або базовим періодом. Сума пільги визначається як різниця обсягу фактичних витрат і витрат, досягнутих у базовому періоді, помножена на затверджену ставку відрахування.

Платник податку на прибуток має право зменшити базу оподаткування на суму здійснених ним витрат на різноманітні цілі, визначені законодавством. Зокрема, у складі витрат звітного періоду враховується сума коштів, перерахованих підприємствами всеукраїнських об'єднань осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи для проведення їх благодійної діяльності, але не більше 10 % оподаткованого прибутку тощо.

Залежно від впливу на результат оподаткування З. п. поділяються на лімітовані (розмір знижки прямо чи не прямо обмежений, наприклад добровільні пожертвування, які включаються до витрат в межах встановлених нормативів) та нелімітовані (база оподаткування зменшується на всю суму витрат платника податку, наприклад, в деяких випадках інвестиційна З. п. може надаватися на всю суму відповідних витрат).

Відмінність між З. п. і податковим кредитом полягає у тому, що перша скорочує базу оподаткування, у той час як податковий кредит безпосередньо впливає на суму податку. За умови рівності ставок податковий кредит надає відчутнішу пільгу інвестору і водночас більшою мірою впливає на податкові надходження до бюджету.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии* : монографія / под ред. С. В. Онышко.— Ирпень : Нац. ун-т ГНС України, 2007.— 396 с.
3. *Кучерявенко Н. П.* Налоговые льготы. Основы налогового права / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 286 с.
4. *Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування* : монографія / За заг. ред. Ю. Б. Іванова.— Х. : ІНЖЕК, 2007.— 448 с.
5. *Соколовська А. М.* Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін.— К. : НДФІ, 2006.— 320 с.

З. С. Варналій

ЗНИЖКА ПОДАТКОВА ДЛЯ ФІЗИЧНИХ ОСІБ (*Tax Allowance for Individuals*)

Див. також:
Знижка податкова;
Податок на доходи фізичних осіб

— сума (вартість) витрат, понесених платником податку — резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) протягом звітного року, на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного оподатковуваного доходу, одержаного за наслідками такого звітного року.

Право платника на З. п. ф. за відповідними витратами має бути підтверджено документально, а саме: квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) та їх покупця (отримувача). У зазначених документах обов'язково має бути відображено вартість таких товарів (робіт, послуг) і строк їх продажу (виконання, надання). Підстави для отримання З. п. ф. із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку в річній податковій декларації. При цьому оригінали первинних документів до декларації не додаються, але зберігаються платником податку протягом строку давності.

Платник податку має право включити до З. п. ф. такі фактично здійснені ним протягом звітного податкового року витрати:

- частину суми процентів, сплачених таким платником податку за користування іпотечним житловим кредитом;
- суму коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні та внесеним до Реєстру неприбуткових організацій та установ на дату передачі таких коштів та майна, у розмірі, що не перевищує 4 % суми його загального оподатковуваного доходу звітного року;
- суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати. Така сума не може перевищувати розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи, діючого на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 рази й округленого до найближчих 10 грн, у розрахунку на кожну особу, яка навчається, за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітного податкового року;
- суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів,

- протезно-ортопедичних пристосувань, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів), а також суму коштів, сплачених платником податку, визнаного в установленому порядку інвалідом, на користь протезно-ортопедичних підприємств, реабілітаційних установ для компенсації вартості платних послуг з реабілітації, технічних та інших засобів реабілітації, наданих такому платнику податку або його дитині-інваліду у розмірах, що не перевищуються виплатами з фондів загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування за деякими виключеннями (косметичне лікування; протезування зубів з використанням дорогоцінних металів, порцеляни та гальванопластики; операції зі зміни статі тощо);
- суму витрат платника податку на сплату страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) та пенсійних внесків, сплачених платником податку страховику-резиденту, недержавному пенсійному фонду, банківській установі за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення, за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом, а також внесків на банківський пенсійний депозитний рахунок, на пенсійні вклади та рахунки учасників фондів банківського управління як такого платника податку, так і членів його сім'ї першого ступеня споріднення, які не перевищують (у розрахунку за кожний з повних чи неповних місяців звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування) з деякими кількісними обмеженнями;
 - суму витрат платника податку на: оплату допоміжних репродуктивних технологій згідно з умовами, встановленими законодавством, але не більше ніж сума, що дорівнює третині доходу у вигляді заробітної плати за звітний податковий рік; оплату вартості державних послуг, пов'язаних з усиновленням дитини, сплатою державного мита тощо;
 - суму коштів, сплачених платником податку у зв'язку із переобладнанням транспортного засобу, що належить платникові податку, з використанням у вигляді палива моторного сумішевого, біоетанолу, біодизелю, стиснутого або скрапленого газу, інших видів біопалива;
 - суми витрат платника податку на сплату видатків на будівництво (придбання) доступного житла, визначеного законом, у тому числі на погашення пільгового іпотечного житлового кредиту, наданого на такі цілі, та процентів за ним.

З. п. ф. може бути надана винятково резиденту, який має реєстраційний номер облікової картки платника податку, а також резиденту — фізичній особі, яка через свої релігійні переконання відмовилась від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомила про це відповідний орган державної податкової служби і має про це відмітку у паспорті. Тобто, фізичні особи — громадяни іноземних держав — нерезиденти, права на податковий кредит не мають.

Загальна сума З. п. ф. не може перевищувати суми загального оподаткованого доходу платника податку, одержаного протягом звітного року як заробітна плата, зменшеного на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, — обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

Для отримання З. п. ф. платник подає декларацію про доходи. Якщо платник податку не скористався правом на цю пільгу за наслідками звітного податкового року, то таке право на наступні податкові роки не переноситься.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ЗОВОВ'ЯЗАННЯ ПОДАТКОВЕ
(*Tax Liability, Payable Tax*)

Див. також:
Кредит податковий; Обов'язок податковий;
Податок на додану вартість

— 1. Зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у строки, визначені чинним законодавством. Податковий кодекс України визначає З. п. як суму коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі суму коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установленій законом строк).

Застосування терміну «зобов'язання» у відносинах, регульованих імперативними нормами, не є абсолютно правомірним. Адже зобов'язання характерне для договірних відносин, що використовують диспозитивні методи, що розвиваються на визначених засадах рівності суб'єктів. Податкові відносини будуються на принципах влади і підпорядкування, регулюються шляхом владних розпоряджень з боку держави. Тому сумнівною є здатність зобов'язання відображати природу комплексу обов'язків платника податків, що мають безумовний і першочерговий характер. Більш точним було би використання терміну «податковий обов'язок» як категорії, що узагальнює всю систему обов'язків платника податків, пов'язаних зі сплатою податків і зборів.

Використовуваний в українському податковому законодавстві термін «З. п.» слід розглядати як кількісну характеристику податкового обов'язку платника відносно конкретного податку або збору за відповідний податковий період. У цьому сенсі З. п. означає суму податку (збору), що підлягає сплаті в бюджет або державний цільовий фонд.

Обов'язковість погашення З. п. настає тільки після його узгодження. З. п. вважається погашеним з моменту сплати відповідної суми податку (збору). Після граничного строку сплати непогашене З. п. становиться податковим боргом. В більшості випадків розрахунок З. п. здійснюється платником податку самостійно, однак існують випадки, коли З. п. визначається контролюючим органом.

2. Специфічний термін, який застосовується при обчисленні податку на додану вартість (ПДВ) методом рахунків-фактур — загальна сума ПДВ, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді. В цьому сенсі З. п. з ПДВ перевищує суму податку, що підлягає сплаті в бюджет на суму податкового кредиту.

Сума З. п. з ПДВ визначається як добуток бази оподаткування податком на додану вартість за відповідний податковий період та ставки податку (20 %). У разі застосування нульової ставки ПДВ (експорт) сума З. п. дорівнює нулю, а платник, який сплачував (нараховував) ПДВ у складі ціни отриманих товарів (послуг), отримує право на бюджетне відшкодування.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права. В 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас; Право, 2005. — 600 с.
3. *Эбрилл Л.* Современный НДС / Л. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс ; пер. с англ. — М. : Весь Мир, 2003. — 274 с.
4. *Про спільну систему податку на додану вартість* : директива Ради ЄС : від 28.11.2006 р. : № 2006/112/ЄС.

Ю. Б. Іванов, О. А. Лукашев

ЗОНА ВІЛЬНОЇ ТОРГІВЛІ (Free Trade Area)

Див. також:
Зона митна вільна; Мито

— форма економічної інтеграції декількох держав, при якій скасовуються мита та інші торговельні обмеження між окремими країнами-учасниками.

За кожною країною-учасницею зберігається право на самостійне та незалежне визначення режиму торгівлі по відношенню до третіх країн. Між країнами-учасниками зберігаються митні кордони та пости, які контролюють походження товарів, що перетинають державні кордони. В більшості випадків умови З. в. т. поширюються на всі товари, крім сільськогосподарської продукції. Прикладами З. в. т. є АСЕАН, МЕРКОСУР. ЄС також має З. в. т. з країнами Середземномор'я, з Чилі та Мексикою.

До переваг від створення З. в. т. для країн-учасниць належать:

- інтеграція до місткого високотехнологічного внутрішнього ринку З. в. т.;
- залучення масштабних іноземних інвестицій;
- структурна адаптація економіки країни-учасниці до більш розвинутих економік країн-учасниць З. в. т.;
- збільшення обсягів експорту;
- скасування мита та інших торговельних обмеження між країнами-учасниками.

Переваги З. в. т. у порівнянні з митними союзами полягають в тому, що вони потребують меншої координації зовнішньоекономічної політики, зберігають незалежність країн у формуванні митної політики щодо третіх країн, сконцентровані на питаннях доступу до стратегічних ринків, тому не пов'язані безпосередньо з географічною близькістю партнерів, тоді як митні союзи передбачають наявність спільних кордонів.

Сфери співробітництва визначаються угодою щодо З. в. т., яка ґрунтується на міждержавній угоді, що підписується країнами-учасниками. Сторони можуть обмежитися винятково питаннями торгівлі або співпрацювати і в інших сферах.

Для координації та ефективної взаємодії країн-учасниць З. в. т. створюється секретаріат, куди країни-учасниці передають інформацію, необхідну для загального використання. Секретаріат — це центральний орган, у якому зберігаються угоди і адміністративні правила, працює група експертів із питань митної діяльності (тарифна класифікація, правила визначення походження товарів). До складу секретаріату входить орган з розгляду розбіжностей, що можуть виникнути в процесі вирішення питань технічного характеру. Єдиний митний тариф у країнах-учасницях не встановлюється. Всі члени З. в. т. використовують єдину номенклатуру опису і кодування товарів (номенклатура HS), яка застосовується в 70-и країнах світу, у тому числі в країнах ЄС, США, Японії і Канаді.

У разі потреби члени З. в. т. приймають рішення щодо приведення у відповідність тарифів із метою уникнення розходжень в оподаткуванні. Для З. в. т. необхідне введення чітких правил визначення походження товарів, щоб визначити, які товари можуть користуватися привілеями в країнах-учасницях.

Правила визначення походження товарів мають бути зрозумілі працівникам митниці та установ, які здійснюють контроль за походженням товарів і видають відповідні сертифікати (торгово-промислові палати). Персонал цих установ зобов'язаний пройти єдину підготовку для того, щоб усі країни-учасниці дотримувалися однакових умов при визначенні походження товарів.

Країни-учасниці З. в. т. повинні повідомити про створення зони інших учасників Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ), і в разі внесення останніми рекомендацій не повинні продовжувати дію угоди про З. в. т., якщо не готові змінити її відповідно до цих рекомендацій (ст. XXIV ГАТТ).

У ст. 4 Угоди про партнерство і співробітництво між Україною і Європейським Співтовариством та його державами-членами передбачено створення З. в. т. шляхом укладання угоди, причому сторони зобов'язалися спільно розглянути питання, чи дозволять обставини, зокрема, прогрес України у напрямі здійснення ринкових економічних реформ та існуючі в країні економічні умови, розпочати переговори щодо створення З. в. т. Створення З. в. т. Україна — ЄС залежить від успішності імплементації норм і принципів ГАТТ/СОТ.

Література: 1. *Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами* : від 14.06. 1994 р. // Збірка основних законодавчих актів «Основи права Європейського Союзу» / за заг. ред. М. В. Буроменського.— Х. : Яшма, 2005.— С. 132–186.
2. *Генеральна угода з тарифів і торгівлі* : 1994 р. // Режим доступу: <http://www.liga.net>.

Ю. Б. Іванов

ЗОНА ЕКОНОМІЧНА СПЕЦІАЛЬНА (ВІЛЬНА) *(Special (Free) Economic Area)*

Див. також:
*Зона офшорна; Регулювання податкове;
Режим податковий спеціальний;
Територія пріоритетного розвитку;
Парк технологічний (технопарк)*

— являє собою частину території країни, на якій встановлюються і діють спеціальний правовий режим економічної діяльності та порядок застосування і дії відповідного законодавства. На території З. е. с. запроваджуються пільгові митні, валютно-фінансові, податкові та інші умови економічної діяльності національних та іноземних юридичних і фізичних осіб.

Метою створення З. е. с. є залучення іноземних інвестицій, активізація спільно з іноземними інвесторами підприємницької діяльності для нарощування експорту товарів і послуг, поставок на внутрішній ринок високоякісної продукції та послуг, залучення і впровадження нових технологій, ринкових методів господарювання, розвитку інфраструктури ринку, поліпшення використання природних і трудових ресурсів, прискорення соціально-економічного розвитку України.

Статус і територія З. е. с., а також строк, на який вона створюється, визначаються Верховною Радою України шляхом прийняття окремого закону для кожної З. е. с. Такі зони створюються Верховною Радою України за ініціативою Президента України, Кабінету Міністрів України або місцевих Рад народних депутатів України та місцевої державної адміністрації.

На території З. е. с. мають право функціонувати будь-які суб'єкти економічної діяльності згідно із законодавством України та законом про створення цієї зони.

Суб'єкти економічної діяльності мають право самостійно обирати види, форми і методи своєї діяльності на території З. е. с., що не суперечать законодавству України про створення цієї зони. На території З. е. с. не дозволяється діяльність, що суперечить міжнародним угодам, учасником яких є Україна.

Згідно із Законом України «Про загальні засади створення і функціонування З. е. с.» в Україні залежно від господарської спрямованості та економіко-правових умов діяльності можуть створюватися такі З. е. с.:

- зовнішньоторговельні зони — частина території держави, де товари іноземного походження можуть зберігатися, купуватися та продаватися без сплати мита і митних зборів або з їх відстроченням. Формами організації таких зон можуть бути вільні порти (порто-франко), вільні митні зони (зони франко) та митні склади;
- комплексні виробничі зони — частина території держави, на якій запроваджується спеціальний (пільговий податковий, валютно-фінансовий, митний тощо) режим економічної діяльності з метою стимулювання підприємства, залучення інвестицій у пріоритетні галузі господарства, розширення зовнішньоекономічних зв'язків, запозичення нових технологій, забезпечення зайнятості населення. Вони можуть мати форму експортних виробничих зон, де розвивається насамперед експортне виробництво, орієнтоване на переробку власної сировини та переважно складальні операції, та імпортоорієнтованих зон, головна функція яких — розвиток імпортозамінних виробництв;
- науково-технічні зони — спеціальний правовий режим яких орієнтований на розвиток наукового і виробничого потенціалу. Вони можуть існувати у формі регіональних інноваційних центрів — технополісів, районів інтенсивного наукового розвитку, високотехнологічних промислових комплексів, науково-виробничих парків (технологічних, дослідницьких, промислових, агропарків), а також локальних інноваційних центрів та опорних інноваційних пунктів;
- туристично-рекреаційні зони — створюються у регіонах, що мають багатий природний, рекреаційний та історико-культурний потенціал, з метою ефективного його використання і збереження, а також активізації підприємницької діяльності (у тому числі із залученням іноземних інвесторів) у сфері рекреаційно-туристичного бізнесу;
- банківсько-страхові (офшорні) зони — в яких запроваджується особливо сприятливий режим здійснення банківських та страхових операцій в іноземній валюті для обслуговування нерезидентів. Офшорний статус надається банківським та страховим установам, які були створені за участю лише нерезидентів і обслуговують лише ту їхню підприємницьку діяльність, що здійснюється за межами України;
- зони прикордонної торгівлі — частина території держави на кордонах із сусідніми країнами, де діє спрощений порядок перетину кордону і торгівлі.

Крім зазначених, в Україні можуть створюватися З. е. с. інших типів, а також комплексні З. е. с., які поєднують у собі риси та елементи зон різних типів.

Головна ідея створення З. е. с. має бути спрямована на збільшення обсягу інвестиційних ресурсів, як зовнішніх, так і внутрішніх, зменшення структурного безробіття в окремо взятих регіонах України. Але, разом з тим, важливе значення має відношення української влади до концепції стимулювання розвитку економіки та залучення іноземних інвестицій через функціонування З. е. с. Лише у взаємозв'язку із розвитком інших елементів загальної стратегії економічного розвитку України, пошуку новітніх технологій, розвитку ринкових відносин, збільшення продуктивності праці, забезпечення зовнішнього і внутрішнього ринку товарами та послугами високої якості можливе ефективне функціонування З. е. с.

- Література:* 1. *Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон* : Закон України : від 13.10.1992 р. : № 2673-ХІІ // *Голос України*.— 1992.— 18 лист.
2. *Міжнародне оподаткування* : навч. посіб. / за ред. Ю. Г. Козака, В. М. Сліпа.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 550 с.

О. В. Тимошенко

ЗОНА МИТНА ВІЛЬНА (*Free Customs Zone*)

Див. також:
Політика митна; Регулювання тарифне

— митний режим, при якому іноземні товари розміщуються та використовуються у відповідних територіальних границях або помешканнях (місцях) без справляння мита і податків, а також без застосування до вказаних товарів заходів економічної політики, а вітчизняні товари розміщуються та використовуються на умовах, що застосовуються до вивезення відповідно до митного режиму експорту.

Визначення З. м. в. врегульовано Угодою про порядок митного оформлення й митного контролю товарів, що переміщуються між державами — учасниками Угоди про створення зони вільної торгівлі, яка набула чинності для України 13 квітня 2000 р.

Метою цього спеціального митного режиму є встановлення спрощеного порядку митного оформлення й митного контролю товарів, які переміщуються між Сторонами, а також уніфікація й спрощення митних процедур відносно товарів, які походять з територій держав — учасників СНД.

Спрощений порядок митного оформлення товарів включає застосування уніфікованих бланків вантажних митних і пасажирських декларацій, уніфікованих правил митного оформлення товарів і транспортних засобів. Такий порядок передбачає взаємне визнання документів митного оформлення й контролю. Для зазначених цілей на основі двосторонніх домовленостей створюються на митних кордонах спільні пункти пропуску для здійснення митного контролю й виробництва митного оформлення, але митне оформлення товарів провадиться відповідно до національного законодавства держав — учасників СНД.

Водночас чинне українське законодавство містить лише поняття режиму спеціальної митної зони. Відповідно до Митного кодексу України спеціальна митна зона — це митний режим, відповідно до якого до товарів, які ввозяться на території відповідних типів спеціальних (вільних) економічних зон із-за меж митної території України, а також до товарів, які вивозяться з територій зазначених зон за межі митної території України, не застосовуються заходи тарифного і нетарифного регулювання, якщо інше не передбачено законом.

Спеціальними митними зонами є частини території України, на яких запроваджено митний режим спеціальної митної зони. Для цілей оподаткування товари, ввезені на території спеціальних митних зон, розглядаються як такі, що знаходяться за межами митної території України. Ввезення на митну територію України цих товарів у незмінному стані або товарів, повністю вироблених, достатньо перероблених або оброблених у таких зонах, здійснюється в режимі імпорту. Спеціальні митні зони створюються відповідно до законодавства України про спеціальні (вільні) економічні зони шляхом прийняття окремого закону для кожної спеціальної митної зони з визначенням її статусу, території, строку, на який вона створюється, та особливостей застосування законодавства України на її території. Законом встановлюються вимоги щодо створення спеціальної митної зони, види товарів, дозволених до ввезення у таку зону, та характер операцій,

що здійснюються з товарами у межах зони. У законі також визначаються вимоги щодо організації роботи спеціальної митної зони та обов'язки органів управління зони по виконанню вимог митного законодавства під час здійснення митного контролю.

У спеціальних митних зонах допускається здійснення виробничих та інших комерційних операцій з товарами за умови додержання положень Митного кодексу України. Перелік видів товарів та операцій, що з ними здійснюються, визначається у законі про конкретну спеціальну митну зону. Для забезпечення виконання законів та з урахуванням характеру товарів можуть запроваджуватися окремі заборони та обмеження щодо здійснення операцій з товарами у спеціальних митних зонах. Такі заборони та обмеження стосовно спеціальних митних зон встановлюються законами. Кабінет Міністрів України може обмежувати або забороняти ввезення окремих товарів у спеціальні митні зони.

Література: 1. Митний кодекс України // Відомості Верховної Ради України.— 2002.— № 38–39.— Ст. 288

2. Угода про порядок митного оформлення й митного контролю товарів, що переміщуються між державами — учасниками Угоди про створення зони вільної торгівлі : від 13.04.2000 р.

О. А. Лукашев

ЗОНА ОФШОРНА (*Off-Shore Zone*)

Див. також:
Витрати; Уникнення оподаткування

— країна чи територія, де встановлено пільговий режим оподаткування для визначених категорій компаній.

Як правило, такий режим застосовується до компаній, зареєстрованих в З. о., які здійснюють операції лише з нерезидентними контрагентами і у іноземній по відношенню до країни реєстрації валюті, тобто практично не здійснюють фінансову та господарську діяльність на території країни реєстрації. Критерії віднесення тієї чи іншої території до категорії З. о. розробляються різними міжнародними інституціями, зокрема, Міжнародним валютним фондом. Податковим законодавством України передбачена офіційна публікація переліку З. о., затвердженого Кабінетом Міністрів України, оскільки віднесення вартості товарів і послуг, придбаних українськими платниками податків в З. о., до складу витрат має свою специфіку. У разі необхідності внесення змін до цього переліку такі зміни вносяться не пізніше ніж за три місяці до нового звітного (податкового) року та вводяться в дію з початку нового звітного (податкового) року.

З. о. передбачає пільгову операційну діяльність банківських та інших фінансово-кредитних установ з партнерами-нерезидентами в іноземній для даної країни валюті. При цьому внутрішній кредитно-інвестиційний ринок ізолюється від зовнішнього шляхом відокремлення рахунків резидентів від рахунків нерезидентів та операцій за ними і наданням системи певних пільг (податкових, митних щодо валютного контролю тощо). Таким чином, іноземні банки та інші фінансово-кредитні установи лише використовують територію такої країни для проведення операцій за її межами. Банки-резиденти, їх філії та представництва, а також їх консорціуми та інші фінансово-кредитні установи, які мають ліцензію на здійснення окремих банківських операцій в З. о., можуть утворювати в ній кредитно-інвестиційний центр. З. о. є вільними територіями для функціонування світового фінансового ринку. Вони не входять структурною складовою до економічної системи країн розташування, але вигідні для них тим, що сприяють залученню іноземних

капіталів, створюють можливості одержання доходів від офшорного бізнесу. Компанії і фінансові установи, які діють в З. о., вносять щорічну фіксовану плату в її місцевий бюджет.

Для запобігання уникнення оподаткування чинним законодавством передбачено, що у разі укладення договорів, які передбачають здійснення оплати товарів (робіт, послуг) на користь нерезидентів, які мають офшорний статус, чи при здійсненні розрахунків через таких нерезидентів або через їх банківські рахунки, незалежно від того, чи здійснюється така оплата (в грошовій або іншій формі) безпосередньо або через інших резидентів або нерезидентів, витрати платників податку на оплату вартості таких товарів (робіт, послуг) включаються до складу їх витрат у сумі, що становить 85 % вартості цих товарів (робіт, послуг).

Під терміном «нерезиденти, що мають офшорний статус» розуміються нерезиденти, розташовані на території З. о., за винятком нерезидентів, розташованих на території З. о., які надали платнику податку виписку із правоустановчих документів, легалізовану відповідною консульською установою України, що свідчить про звичайний (неофшорний) статус такого нерезидента. За наявності угод з такими партнерами, платник податку має послатися на наявність зазначеної виписки у поясненні до податкової декларації.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

В. М. Опарін

I

ІМУНІТЕТ ПОДАТКОВИЙ
(*Tax Immunity*)

Див. також:
Платники податків і зборів
(*обов'язкових платежів*);
Пільга податкова

— звільнення від обов'язку сплати податків, що надається окремим юридичним і фізичним особам згідно з національним або міжнародним законодавством.

І. п. є частковим проявом реалізації імунітету від підпорядкування держави дії іноземних законів, у тому числі податкового законодавства. Імунітет від дії податкового законодавства іноземної держави забезпечується такими складовими частинами суверенітету як незалежність і рівність держав. У цивільно-правових відносинах держава підкоряється винятково власному законодавству, якщо вона не погодилася на інше. При укладанні міжнародно-правових договорів держави особливо обговорюють ці аспекти відносин.

Сучасне міжнародне право і спеціальні міждержавні угоди передбачають І. п. дипломатичних та консульських представництв, інших прирівняних до них установ і організацій.

Більшість держав, у тому числі Україна, на основі взаємності надають І. п. службовцям дипломатичних і консульських установ, а також членам їх родин, які не є громадянами цих країн. Зокрема, не є платниками податку на доходи фізичних осіб нерезиденти, які отримують доходи з джерелом їх походження на території України, маючи дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені на умовах взаємності міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, стосовно доходів, одержуваних ними безпосередньо від здійснення такої дипломатичної діяльності.

І. п. може бути надано відповідно до національного податкового законодавства: зокрема, у Великобританії І. п. користуються члени королівської родини, Британський музей, благодійні та інші організації.

У певному розумінні І. п. може розглядатися як різновид податкової пільги у вигляді звільнення платника від оподаткування, однак сфера його застосування виходить за межі одного податку. І. п. передбачає не тільки звільнення від оподаткування, а й звільнення від інших обов'язків, притаманних платникові податків: ведення податкового обліку, подання податкової звітності тощо.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Міжнародне приватне право* : навч. посіб. / за ред. В. М. Гайворонського, В. П. Жушмана.— К. : Юрінком Інтер, 2005.— 368 с.
3. *Налогове право України* : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 488 с.

Ю. Б. Іванов

ІНВЕСТИЦІЇ
(Investments)Див. також:
Кредит податковий інвестиційний

— грошові кошти, майнові, інтелектуальні цінності, що вкладаються у об'єкт підприємницької та інших видів діяльності з метою отримання прибутку або досягнення соціального ефекту.

Об'єктами інвестування можуть бути:

- кошти, цільові банківські вклади, паї, акції та інші цінні папери;
- рухоме та нерухоме майно (будинки, споруди, устаткування та інші матеріальні цінності);
- майнові права інтелектуальної власності;
- сукупність технічних, технологічних, комерційних та інших знань, оформлених у вигляді технічної документації, навиків та виробничого досвіду, необхідних для організації того чи іншого виробництва, але не запатентованих («ноу-хау»);
- права користування землею, водою, ресурсами, будинками, спорудами, обладнанням, а також інші майнові права та цінності.

І. у відтворення основних фондів та на приріст матеріально-виробничих запасів здійснюються у формі капітальних вкладень. Іноземні І. можуть здійснюватися на території України у вигляді іноземної валюти, що визнається конвертованою Національним банком України, а також будь-якого рухомого і нерухомого майна та пов'язаних з ним майнових прав, інших цінностей тощо. Іноземні І. здійснюються у таких формах:

- участь у господарських організаціях, що утворюються разом з вітчизняними юридичними особами чи громадянами, або придбання частки в діючих господарських організаціях;
- створення іноземних підприємств на території України, філій або інших структурних підрозділів іноземних юридичних осіб або придбання у власність діючих підприємств;
- придбання безпосередньо нерухомого або рухомого майна, що не заборонено законами України, або придбання акцій чи інших цінних паперів;
- придбання самостійно або за участі громадян чи вітчизняних юридичних осіб прав користування землею та використання природних ресурсів на території України;
- господарська діяльність на основі угод про розподіл продукції;
- придбання інших майнових прав;
- у інших формах, не заборонених законодавством.

У податковому законодавстві І. вважаються господарські операції, які передбачають придбання основних фондів, нематеріальних активів, корпоративних прав та цінних паперів в обмін на кошти або майно. І. поділяються на капітальні, фінансові (прямі та портфельні) та реінвестиції.

Капітальна І.— господарська операція, яка передбачає придбання будинків, споруд, інших об'єктів нерухомої власності, інших основних фондів та нематеріальних активів, які підлягають амортизації згідно з діючим законодавством.

Фінансова І.— господарська операція, яка передбачає придбання корпоративних прав, цінних паперів, деривативів та інших фінансових інструментів. Фінансові І. поділяються на:

- прямі І.— господарські операції, що передбачають внесення коштів або майна до статутного фонду юридичної особи в обмін на корпоративні права, емітовані такою юридичною особою;
- портфельні І.— господарські операції, що передбачають купівлю цінних паперів, деривативів та інших фінансових активів за кошти на фондовому ринку або біржовому товарному ринку.

Реінвестиція — господарська операція, що передбачає здійснення капітальних або фінансових І. за рахунок доходу (прибутку), отриманого від І. операцій.

Чинне податкове законодавство передбачає створення стимулів для заохочення учасників І. діяльності. Зокрема, при оподаткуванні прибутку підприємств не включаються до складу доходу суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податку у вигляді прямих І. або реінвестицій у корпоративні права, емітовані платником податку, у тому числі грошові або майнові внески, згідно з договорами про спільну діяльність на території України без створення юридичної особи. Не нараховується та не підлягає сплаті авансовий внесок з податку на прибуток у разі спрямування дивідендів на реінвестиції (за умов незмінного розподілу часток засновників і учасників).

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Про інвестиційну діяльність* : Закон України : від 18.09.1991 р. : № 1560-XII // *Відомості Верховної Ради України*. — 1991. — № 47. — Ст. 646. — Зі змінами.
3. *Економічна енциклопедія*. У 3 т. Т. 1. / за ред. С. В. Мочерного та ін. — К. : Академія, 2000. — 832 с.

О. П. Кириленко

ІНДЕКСАЦІЯ БАЛАНСОВОЇ ВАРТОСТІ ОСНОВНИХ ФОНДІВ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ (*Book Value of Fixed and Intangible Assets Indexation*)

Див. також:
Амортизація; Вартість основних фондів балансова; Актив нематеріальний; Засоби основні

— спеціальний механізм коригування балансової вартості груп основних фондів та нематеріальних активів з метою компенсації платнику податків втрат від інфляційного знецінення сум амортизаційних відрахувань.

Податковим кодексом України передбачено, що платники податку мають право застосовувати щорічну І. б. в. на коефіцієнт індексації, який визначається за формулою

$$K_i = [I_{(a-1)} - 10] / 100,$$

де $I_{(a-1)}$ — індекс інфляції року, за результатами якого проводиться індексація. І. б. в. здійснюється, якщо значення K_i перевищує одиницю, що відповідає більшому за 110 % річному індексу інфляції. В цілому наявність такого механізму слід розглядати як позитивне явище, однак він має суттєві недоліки, які зменшують його ефективність.

Перший недолік полягає у тому, що основою для розрахунку коефіцієнта індексації є індекс інфляції, який розраховується як індекс росту споживчих цін. Зрозуміло, що динаміка цін на споживчі товари не збігається з динамікою цін на основні фонди. Тому замість індексу інфляції більш доцільно використовувати індекси цін продукції будівництва (для першої групи основних фондів) та машинобудування — для інших груп.

Другий серйозний недолік чинного механізму індексації полягає в наявності так званого «порогу індексації», величина якого дорівнює 10 %. Отже, якщо річне збільшення споживчих цін не перевищує 10 %, платник податку не має права на щорічну І. б. в. та відповідне зменшення оподаткованого прибутку. Унаслідок цього в означеному діапазоні інфляції платник фактично сплачує додатковий інфляційний податок, пов'язаний з експлуатацією основних фондів.

Якщо рівень інфляції перевищує 110 %, І. б. в. проводиться, але тільки у частині, що перевищує 10 % поріг. Тобто і у цьому разі інфляційні втрати перекладаються (хоча вже не повністю, а більшою мірою) на платника податків.

При цьому безпосередньо платник не може впливати на рівень інфляції, контроль та регулювання якого є виключною компетенцією держави в особі центрального банку (в Україні — Національного банку України). Інакше кажучи, суб'єкт господарювання розплачується збільшенням податкового навантаження за неефективні дії держави у сфері антиінфляційної політики, що порушує принцип справедливості оподаткування.

Тому подальше існування такого фіскального стабілізатора як поріг І. б. в. не може вважатися виправданим.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Стадницький Ю. І.* Державна амортизаційна політика в системі регулювання підприємницької діяльності / Ю. І. Стадницький, А. Г. Загородній, Т. Л. Саган. — Л. : ЗУКЦ, 2005. — 236 с.

Ю. Б. Іванов

К

КАНІКУЛИ ПОДАТКОВІ
(*Tax Holiday*)Див. також:
Звільнення від податків; Пільга податкова

— повне звільнення певної визначеної категорії платників податків від сплати податків, зборів, обов'язкових платежів на встановлений законодавством термін. К. п. є інструментом податкового регулювання, який найбільш часто застосовується у країнах, що розвиваються, до новостворених підприємств у перші роки їх діяльності. Цей інструмент податкового регулювання покликаний стимулювати експорт, розвиток нових галузей господарювання, заохотити інвестиції та залучити іноземний капітал. К. п. можуть стосуватися й окремого податку (зокрема, податку на прибуток) і окремих суб'єктів господарювання.

В українській історії К. п. згідно із Законом України «Про іноземні інвестиції» від 13 березня 1992 р., поширювалися на підприємства, в яких частка іноземного інвестора становила не менше 20 % оголошеного статутного капіталу або не менше 100 тис. дол. США. Цей закон визначав дію національного режиму оподаткування для підприємств з іноземними інвестиціями, але звільняв їх від сплати можливих нових податків, які не були встановлені на момент прийняття зазначеного закону, на строк, передбачений ним для новостворених підприємств з іноземними інвестиціями. Підприємства з іноземними інвестиціями за участю українського капіталу звільнялися від сплати податків на доходи протягом п'яти років з моменту оголошення наявності першого прибутку (підприємства оптово-роздрібною торгівлі — протягом трьох років, посередницької діяльності — протягом двох років), а надалі сплачували зазначені податки в розмірі 50 % від ставок, встановлених законами України (для підприємств оптово-роздрібною торгівлі та посередницької діяльності — 70 % від ставок). Операції з продажу товарів і послуг власного виробництва підприємств з іноземними інвестиціями за участю українського капіталу звільнялись від сплати ПДВ на 5 років з моменту реєстрації підприємства.

У Декреті Кабінету Міністрів України «Про режим іноземного інвестування» від 20 травня 1993 р. було уведено новий термін — «кваліфікаційна іноземна інвестиція»: інвестор мав право на звільнення від сплати податку на прибуток протягом п'яти років від часу внесення інвестиції; підприємства з іноземними інвестиціями звільнялися від сплати нових видів податків, які не були передбачені цим декретом на момент його прийняття, на п'ять років.

На територіях спеціальних (вільних) економічних зон і територіях пріоритетного розвитку із спеціальним режимом інвестиційної діяльності до 2005 р. К. п. надавалися щодо податку на прибуток, ввізного мита, податку на додану вартість і плати за землю.

Податковим кодексом України передбачені К. п. з податку на прибуток підприємств для малого бізнесу, підприємств легкої промисловості, готельного бізнесу, суднобудівної та літакобудівної промисловості, підприємств машинобудування для агропромислового комплексу.

К. п. розглядаються як вид податкових пільг. У країнах Європи їх застосовують у Франції, Угорщині, Македонії. К. п. у Франції надаються новоствореним акціонерним товариствам. У перші два роки діяльності вони повністю звільнені від оподаткування, на третій рік оподаткуванню підлягає 25 % прибутку, на четвертий — 50 %, на п'ятий — 75 %. З шостого року оподаткуванню підлягає 100 % прибутку. Крім того, К. п. надаються компаніям, розташованим на заморських територіях (Гваделупа, Французька Гвіана тощо) — на термін 10 років (у межах граничного обсягу прибутку), а також інноваційним малим та середнім підприємствам — на три роки (за умови існування компанії більш ніж 8 років, частки інноваційної діяльності в загальних витратах, що перевищує 15 %).

В Угорщині К. п. терміном на 6 років застосовуються для венчурних підприємств з моменту їх створення. А в Македонії підприємства з іноземними інвестиціями (які перевищують 20 %) мають право на К. п. з податку на прибуток на 3 роки.

Незважаючи на те, що К. п. є досить відомим видом пільг, у сучасній практиці їх застосовують нечасто. Опосередковано це свідчить про те, що недоліки цієї пільги переважають потенційний позитивний результат від її впровадження.

До недоліків К. п. належать:

- ерозія податкової бази;
- недостатня наочна ефективність як засобу стимулювання залучення інвестицій у новостворені підприємства, оскільки останні в перші роки своєї діяльності, зазвичай, не приносять прибутків;
- сприяння короткостроковим інвестиціям унаслідок обмеженого терміну дії К. п.

- Література:* 1. *Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування* : монографія / За заг. ред. Ю. Б. Іванова. — Х. : ІНЖЕК, 2007. — 448 с.
2. *Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду* / А. М. Соколовська., Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін. — К. : НДФІ, 2006. — 320 с.
3. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition. — Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996. — 356 p.

А. І. Крисоватий

КАПІТАЛІЗАЦІЯ ТОНКА (*Thin Capitalization*)

Див. також:
Нерезидент; Процент;
Уникнення податків

— один із основних способів уникнення податків, зміст якого полягає у фінансуванні філій і дочірніх підприємств за допомогою процентних кредитів і позик, а не акціонерного капіталу.

Метод «К. т.» використовується як схема «відмивання грошей». Його мета полягає у введенні процентів до складу валових витрат, оскільки дивіденди можуть виплачуватися тільки за рахунок прибутків після сплати податків. Норми про К. т. складені так, щоб не допускати віднесення процентів до валових витрат у передбачених випадках, і в деяких країнах платежі процентів розглядаються як дивіденди.

Вітчизняні підприємства, статутний фонд яких не менш як на 50 % належить нерезидентам, відносять фінансові витрати (виплати процентів за борговими зобов'язаннями та кредита-

ми) до валових витрат у сумі, що дорівнює 50 % оподаткованого прибутку. В результаті такі підприємства не в змозі зменшити свій оподатковуваний дохід більш ніж на 50 % шляхом віднесення процентів на валові витрати. Пов'язані з процентами витрати, що перевищують установлену межу, можуть бути перенесені на наступні періоди. Проте подібної норми не існує щодо виплат на користь місцевих інвесторів.

Імовірним вирішенням цієї проблеми є загальне застосування норм до всіх позик і кредитів, проценти за якими включаються до складу валових витрат. З одного боку, така норма може істотно вплинути на розмір податкових надходжень, а з другого — активізувати діяльність підприємств із залучення кредитів.

Отже, метод «К. т.» можна віднести до засобів уникнення оподаткування та обходу сплати податків.

- Література:* 1. Вишне夫斯基 В. П. Уход от уплаты налогов: теория и практика : монография / В. П. Вишне夫斯基, А. С. Веткин. — Донецк : НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти, 2003. — 228 с.
2. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition. — Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996. — 356 p.

С. І. Юрій

КАРТотеКА (Card File)

Див. також:
Борг податковий;
Стягнення податків примусове

— у загальному сенсі — система карток з довідковими, обліковими чи іншими даними — носіями інформації, що об'єднані, систематизовані і розміщені в певному порядку (за алфавітом, темами, строком виконання тощо).

У контексті оподаткування К. — це реєстр розрахункових або виконавчих документів, надісланих обслуговуючому банку платником податків або органом стягнення та не оплачених у строк через брак коштів на такому рахунку.

Одним з найбільш ефективних заходів примусового погашення податкової заборгованості в 1990-х рр. було запровадження К. № 2. Примусове списання коштів з рахунків платників податків та їх дебіторів в установах банків здійснювалося шляхом виставлення податковим органом інкасових розпоряджень. За умови існування в банківських установах К. № 2 органи стягнення за мінімальних затрат часу і ресурсів домогалися істотного скорочення недоїмки зі сплати податків, зборів, обов'язкових платежів.

З переходом на бартерні схеми розрахунків та впровадження вексельного обігу ефективність використання К. № 2 дещо знизилась. У сучасних умовах К. № 2 банківськими установами не ведеться, а відповідальність за своєчасність розрахунків з бюджетом несе винятково платник, він же самостійно визначає черговість платежів, що здійснюються з його банківського рахунку.

Разом з тим, органи Державного казначейства України нині ведуть К. не повернутих з бюджету надміру та помилково сплачених обов'язкових платежів і невідшкодованого ПДВ.

- Література:* 1. Загородній А. Г. Фінансовий словник. 2-ге вид., випр. та доп. / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. — Львів : Вид-во Центр Європи, 1997. — 576 с.

О. П. Кириленко

КВОТА ПОДАТКОВА
(*Tax Quota*)

Див. також:
Ставка податкова;
Правовий механізм податку
і його елементи

— частка податку у доході платника. Може бути обчислена по окремому податку або сукупно по всіх податках, що сплачує суб'єкт, як в абсолютному, так і у відносному вираженні. У такому трактуванні К. п. характеризує рівень оподаткування, оскільки показує, яку частину доходу платника вилучає кожний окремий податок або усі податки загалом. У практиці оподаткування такі квоти законодавчо не регламентуються, оскільки це означало б встановлення граничної межі, допустимого рівня оподаткування, що неможливо з огляду на практичну реалізацію і контроль за дотриманням такої норми. Також К. п. — це податкова ставка, виражена у відсотках до доходу платника, у такому розумінні К. п. фактично ототожнюється із ставкою податку на доходи.

Можливе таке трактування поняття К. п.: величина податку, що справляється з певної одиниці оподаткування (обороту, доходу, вартості майна тощо), у такому значенні К. п. є різновидом податкової ставки, що встановлюється законодавством по кожному податку окремо.

Зрештою, К. п. — це Міжнародний порівняльний індекс, частка податкових надходжень у валовому внутрішньому продукті (ВВП). У цьому випадку К. п. відображає рівень централізації ВВП за допомогою податків.

- Література:* 1. Борисов А. Б. Большой экономический словарь : 2-е изд., перераб. и доп. / А. Б. Борисов.— М. : Книжный мир, 2005.— 860 с.
2. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк.— Львів : Вид-во нац. ун-ту Львівська політехніка, 2005.— 714 с.
3. Федосов В. М. Податкова система України : підручник / В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін.; за ред. В. М. Федосова.— К. : Либідь, 1994.— 464 с.

О. М. Тимченко

**КЛАСИФІКАЦІЯ ПОДАТКІВ
І ЗБОРІВ**
(*Classification of Taxes and Duties*)

Див. також:
Податок непрямий; Податок прогресивний;
Податок пропорційний; Податок прямий;
Податок реальний; Податок регресивний

— групування обов'язкових платежів за специфічними рисами, функціональним призначенням та характерними особливостями справляння, які дозволяють визначити їх однорідні ознаки.

За формою оподаткування податки поділяють на прямі і непрямі. Прямі податки встановлюються безпосередньо щодо платників і сплачуються за рахунок їх доходів, а сума податку залежить від величини об'єкта оподаткування. Такі податки поділяють на реальні (сплачуються незалежно від індивідуальних фінансових можливостей платника) та особисті (враховується платоспроможність платника податку, тобто податок сплачується з отриманого доходу). Непрямі податки — це податки, які визначаються розміром споживання та не залежать від величини доходу чи майна платника. Непрямі податки виступають у вигляді надбавки до ціни товару, послуги, їх платником виступає кінцевий споживач товару чи послуги.

За економічним змістом об'єкта оподаткування податки поділяють на такі: податки на доходи, майнові податки, ресурсні або рентного характеру, податки на споживання. Податки на доходи стягуються з доходів (прибутків) фізичних та юридичних осіб. Майнові податки застосовуються під час оподаткування рухомого та нерухомого майна. Ресурсні податки або платежі рентного характеру справляються в процесі використання ресурсів, які перебувають у державній формі власності. Податки на споживання сплачуються не під час отримання доходів (прибутку), а під час їх використання.

Залежно від рівня державних структур, які встановлюють податки, усі вони поділяються на загальнодержавні та місцеві. Загальнодержавні податки встановлюються Верховною Радою України і справляються на всій території країни. Місцеві ради запроваджують на своїй території місцеві податки, визначають механізм їх справляння та порядок сплати.

Залежно від способів встановлення податкових ставок податки поділяються на такі:

- пропорційні — передбачають сплату однакової суми з кожної одиниці оподаткування;
- прогресивні — зростають зі збільшенням об'єкта оподаткування;
- регресивні — зменшуються зі зростанням об'єкта оподаткування;
- рівні — стягуються в однаковій сумі зі всіх платників.

За суб'єктом оподаткування виокремлюють податки з юридичних, фізичних осіб і змішані (з юридичних і фізичних осіб).

За способом справляння є кадастрові податки, податки за декларацією та податки, що утримуються у джерела виплати.

За формою сплати податки поділяють на готівкові та безготівкові.

За сферою використання податкових надходжень є податки і збори загального призначення, спеціальні та змішані.

Література: 1. *Василик О. Д.* Податкова система України : навч. посіб. / О. Д. Василик.— К. : ВАТ Поліграфкнига, 2004.— 478 с.

2. *Данілов О. Д.* Податкова система та шляхи її реформування : навч. посіб. / О. Д. Данілов, Н. П. Флісак.— К. : Парламентське вид-во, 2001.— 216 с.

О. П. Кириленко

КНИГА ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ *(Incomes and Expenditures Accounting Book)*

Див. також:
*Облік податковий;
Спрощена система оподаткування
суб'єктів малого підприємництва*

— базова форма податкового обліку під час справляння деяких податків і зборів, спеціальна форма реєстрів податкового обліку.

Ведеться суб'єктами підприємницької діяльності — юридичними та фізичними особами суб'єктами спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також фізичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності, які використовують звичайну систему оподаткування.

Форма К. о. д. та порядок її ведення встановлюються нормативними актами Державної податкової адміністрації України. К. о. д. має бути прошнурована і пронумерована, реєструється в органі державної податкової служби за місцем державної реєстрації суб'єкта підприємницької

діяльності. До органу реєстрації подається належним чином оформлений примірник К. о. д. разом із заявою про її реєстрацію, у якій зазначаються: найменування, місцезнаходження, банківські реквізити, ідентифікаційний код — для юридичної особи; прізвище, ім'я, по батькові, паспортні дані, місце проживання, ідентифікаційний номер платника податків та інших обов'язкових платежів — для фізичної особи; номер та дата видачі суб'єкту підприємницької діяльності свідоцтва про сплату єдиного податку.

К. о. д. реєструється безоплатно протягом двох робочих днів з дати подання зазначених документів. На титульному аркуші К. о. д. зазначаються загальна кількість сторінок, відомості про орган реєстрації, дата реєстрації та номер запису в журналі обліку зареєстрованих К. о. д. Ці відомості засвідчуються підписом посадової особи, яка провела реєстрацію, та скріплюються печаткою органу реєстрації. Журнал обліку зареєстрованих К. о. д. ведеться органом реєстрації. Форма К. о. д. затверджується Державною податковою адміністрацією.

Записи в К. о. д. виконуються розбірливо кульковою або чорнильною ручкою. У разі внесення виправлень новий запис засвідчується підписом суб'єкта підприємницької діяльності — фізичної особи або підписом керівника суб'єкта підприємницької діяльності — юридичної особи. Суб'єктом підприємницької діяльності до К. о. д. заносяться такі відомості: порядковий номер запису; дата здійснення операції, пов'язаної з проведеними витратами і/або отриманим доходом; сума витрат за фактом їх здійснення, у тому числі заробітна плата найманого працівника; сума вартості товарів, отриманих для їх продажу (надання послуг); сума виручки від продажу товарів (надання послуг) — з підсумком за день. К. о. д. зберігається у суб'єкта підприємницької діяльності протягом трьох років після виконання останнього запису.

Література: 1. Порядок ведення книги обліку доходів і витрат суб'єкта малого підприємництва — юридичної особи, яка застосовує спрощену систему оподаткування, обліку та звітності: наказ ДПА України: від 12.10.1999 р.: № 554. — Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Іванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування: навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, К. В. Петросянц. — Х.: ІНЖЕК, 2007. — 272 с.

О. П. Кириленко

КОДИФІКАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА (Codification of Tax Legislation)

Див. також:
*Законодавство податкове;
Уніфікація податкового законодавства*

— зведення чинних нормативно-правових та законодавчих актів у сфері оподаткування в єдиний юридичний документ (Податковий кодекс України) з метою узгодження між собою норм та процедур стягнення податків, однакового тлумачення податкових термінів, узгодження прав та обов'язків суб'єктів суспільних відносин щодо адміністрування та сплати податків, зборів, платежів, створення юридичних умов для однозначного розуміння та застосування норм податкового права всіма його суб'єктами.

К. п. з. у контексті прийняття Податкового кодексу України ґрунтується на принципах наукового забезпечення правотворчої діяльності у сфері податкових правовідносин:

- застосування системного та комплексного підходів у вирішенні проблем правотворчості;
- фундаментальне та прикладне теоретичне обґрунтування новацій (понять, категорій тощо);

- демократизм — залучення широкого кола вітчизняних фахівців до обговорення проблем систематизації податкового законодавства;
- недопустимість необґрунтованого копіювання зарубіжного досвіду;
- проведення економіко-правових та кримінологічних експертиз щодо можливого застосування новацій у податкових правовідносинах у антисоціальних (особливо злочинних) цілях, зокрема корупції.

Податковий кодекс України є першим в Україні кодифікованим законодавчим актом, спрямованим на комплексне регулювання питань, пов'язаних з оподаткуванням.

Концентрація в єдиному кодифікованому нормативно-правовому акті (Податковому кодексі України) положень щодо діючих в державі податків і зборів забезпечує єдині підходи та правила їх нарахування та сплати, уникнення колізійних норм, сталість та незмінність податкового законодавства, встановлює фіскальну достатність з боку суб'єктів господарювання та держави.

Податкові правовідносини визначаються, регулюються, гарантуються, охороняються, захищаються нормами конституційного, податкового права, методами адміністративного, цивільного, кримінального та інших галузей права. Це зумовлює необхідність узгодження окремих норм зазначених галузей права на основі комплексності та систематизації, тобто взаємоузгодженості. Особливого узгодження потребує понятійний апарат (терміни, категорії), який використовується для розкриття сутності податкових правовідносин, що впливають з цивільно-правових та господарських.

У разі неоднозначного тлумачення відповідності норм та положень інших законодавчих актів нормам Податкового кодексу України та/або законам з питань оподаткування, першочергово застосовуються норми Податкового кодексу України та/або закони з питань оподаткування.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Налоговое право Украины : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 488 с.

О. В. Тимошенко

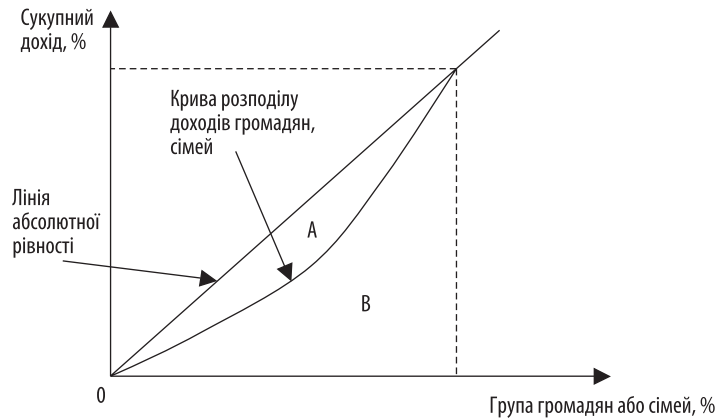
КОЕФІЦІЄНТ ДЖІНІ (*Gini Coefficient*)

Див. також:
Крива Лоренца;
Принципи оподаткування

— статистичний показник, що свідчить про ступінь розшарування суспільства певної країни або регіону по відношенню до будь-якої ознаки, що вивчається. Найчастіше цей макроекономічний показник застосовують для визначення диференціації грошових доходів населення (*Index of concentration of incomes, Income concentration index*) у вигляді ступеня відхилення фактичного розподілу доходів від абсолютно рівного їх розподілу між жителями країни.

Ця статистична модель була запропонована і розроблена італійським статистиком і демографом К. Джіні (1884–1965) й опублікована в 1912 р. у його відомій праці «Варіативність і мінливість ознаки». К. д. (g) може набувати значення від нуля (за теоретично абсолютно рівномірного розподілу доходів між громадянами, сім'ями) до одиниці (за теоретично абсолютно нерівномірного розподілу доходів між громадянами, сім'ями).

К. д. розраховують за допомогою кривої Лоренца як відношення площі фігури, утвореною кривою Лоренца і лінією абсолютної рівності (площі А), до площі, що знаходиться під бісектрисою, яка є сумою площ А та В (див. рисунок).



Крива Лоренца

Для розрахунку К. д. використовуються дані про розподіл населення за рівнем середньодушового сукупного доходу. Всю сукупність отримувачів доходів поділяють на 5 рівних груп (квільних) і визначають, яку частку доходу має кожна група населення. У разі рівномірного розподілу доходів кожна 20-відсоткова група населення мала б 1/5 частину доходів суспільства. На графіку це зображується діагоналлю квадрата і розглядається як лінія рівномірного розподілу. За нерівномірного розподілу «лінія концентрації» є увігнутою вниз кривою. Чим більшим є відхилення кривої від діагонали квадрата, тим вищою є поляризація доходів суспільства:

$$g = \frac{\text{площа } A}{\text{площа } A + \text{площа } B}.$$

К. д. можна використовувати також для міжрегіональних порівнянь рівнів концентрації доходів.

Слід зазначити, що К. д.— відносний показник. Крім того, величина К. д., за визначенням, буде однаковою для розподілів, у яких, незалежно від різних значень часток окремих інтервалів, виявляться рівними площі фігур, утворених лінією абсолютної рівності і відповідної кривої Лоренца. Якщо дві кривих різного розподілу доходів взаємно перетинаються, розраховані на їх основі К. д. складно використовувати для порівняння ступенів нерівності цих ситуацій.

Індекс Джіні — відсотковий аналог К. д.

Література: 1. Макконнелл К. Р. Экономика / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю.— М. : Республика, 1992.— 798 с.
2. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь. 5-е изд., перераб. и доп. / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева.— М. : ИНФРА-М, 2007.— 495 с.

О. М. Тищенко

КОЕФІЦІЄНТ ПОДАТКОВИЙ (Tax Ratio)

Див. також:

Політика податкова; Навантаження податкове

— коефіцієнт податкового навантаження — загальноприйнятий в міжнародній статистиці макроекономічний показник, що визначається як відношення загальної суми податкових надходжень у бюджеті всіх рівнів до валового внутрішнього продукту.

Економічний зміст цього показника полягає в характеристиці рівня оподаткування в конкретній країні за допомогою визначення частки валового національного продукту, яка перерозподіляється протягом відповідного періоду (зазвичай, календарного року) через систему державних фінансів.

Системи оподаткування різних країн — унікальні як за складом податків і зборів, так і за структурою податкових надходжень. Тому загальна характеристика та міждержавне порівняння рівня оподаткування можливі за допомогою узагальнюючого показника, яким і виступає К. п.

Загальноприйнята методологія обчислення К. п. передбачає врахування в його чисельнику обов'язкових платежів, пов'язаних з різними видами державного соціального (у тому числі й пенсійного) страхування, які в багатьох країнах належать до системи оподаткування.

К. п. розраховується за формулою:

$$К. п. = (P_{\text{заг}} + C_{\text{в}} + P_{\text{в}}) / ВВП \cdot 100,$$

де $P_{\text{заг}}$ — загальні фактичні податкові надходження від усіх податків та зборів до зведеного бюджету; $C_{\text{в}}$ — суми обов'язкових внесків на соціальне страхування; $P_{\text{в}}$ — обов'язкові пенсійні внески.

Рівень К. п. суттєво різниться в різних країнах. В європейських країнах з розвинутою ринковою економікою (ЄС-15) середній К. п. дорівнює 39,8 %, у скандинавських країнах — наближається до 50 % (у 2007 р.: Данія — 48,7 %, Швеція — 48,3 %), а в країнах — нових членах ЄС він є значно нижчим (Румунія — 28 %, Литва, Латвія, Словаччина, Польща — приблизно 30 %). В Україні у 2008 р. цей показник дорівнював 38,0 %, що наближається до рівня розвинених країн Європи.

Відмінності рівня К. п. визначаються двома обставинами. По-перше, рівень цього показника залежить від обраної моделі соціально-економічного розвитку країни (соціально-орієнтована економіка з більш високим рівнем соціальних гарантій потребує більш високого рівня централізації коштів у бюджеті). По-друге, тенденції зміни К. п. залежать від особливостей державної економічної політики та специфіки макроекономічного антициклічного регулювання.

Нобелівський лауреат Т. Хаавельмо на підставі співвідношення між інвестиційним і податковим мультиплікаторами обґрунтував теорему вибору між двома принципово різними способами стимулювання короткострокового підйому економіки.

Перший спосіб полягає в посиленні податкового тягаря (що відображається у збільшенні К. п.) й перерозподілі податкових надходжень через бюджети всіх рівнів (з наступним збільшенням державних витрат і державних інвестицій). Цей спосіб найбільш доцільний у тому випадку, якщо мультиплікативний ефект від приросту державних інвестицій та державних витрат перевищує втрати від підвищення податків.

Другий спосіб полягає в стимулюванні приватної ініціативи шляхом зниження податків і відповідного зменшення державних витрат (доцільний у випадку, коли негативний мультиплікаційний ефект від росту податків перевищує ефект від збільшення державних витрат).

Інакше кажучи, перший спосіб (скандинавська модель) ґрунтується на посиленні державного втручання в економіку, основою чого є підвищення рівня централізації фінансових ресурсів у бюджеті,

а другий, ліберальний, — припускає зниження податкового тягаря для розвитку приватної ініціативи й приватних інвестицій з наступним розширенням податкових баз і збільшенням надходжень майбутніх періодів.

Наведена формула не враховує особливостей національних податкових систем, пов'язаних з різним рівнем заборгованості платників податків перед бюджетами. Для усунення цього недоліку більш коректним видається розрахунок рівня оподаткування, виходячи із сум нарахованих, а не фактично сплачених податків.

Іншим недоліком методики розрахунку К. п. є те, що використання в розрахунку податкового навантаження на економіку як базового показника ВВП у ринкових цінах не є цілком коректним, оскільки існують певні перекошування офіційного ВВП унаслідок наявності тіньової економіки. За цих умов при оцінюванні загального рівня оподаткування більш точним є використання ВВП, скоректованого з урахуванням виробленої продукції й сплачених податків тіньового сектора економіки.

- Література:* 1. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин / І. О. Луніна.— К. : Наукова думка, 2006.— 432 с.
2. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / за ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбурова.— Х. : ІНЖЕК, 2010.— 492 с.
3. Taxation trends in the European Union — Data for the EU Member States and Norway / [Електронний ресурс].— Luxembourg : office for Official Publications of the European Communication, 2009.— 384 p.— Режим доступу: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009/2009_full_text_en.pdf.

Ю. Б. Іванов, О. М. Тищенко

КОНТРАБАНДА (*Smuggling, Contraband*)

Див. також:
Контроль митний

— переміщення товарів через митний кордон України поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю, вчинене у великих розмірах, а також незаконне переміщення історичних та культурних цінностей, отруйних, сильнодіючих, вибухових речовин, радіоактивних матеріалів, зброї та боеприпасів (крім гладкоствольної мисливської зброї та бойових припасів до неї), а так само стратегічно важливих сировинних товарів, щодо яких законодавством встановлено відповідні правила вивезення за межі України.

На сучасному етапі більшість країн кваліфікують К. як важкий злочин. Згідно з чинним законодавством України за К. передбачене покарання у вигляді позбавлення волі на строк від трьох до семи років з конфіскацією предметів К. За К., вчинену за попередньою змовою групою осіб або особою, раніше судимою за такий злочин, передбачене покарання у вигляді позбавлення волі на строк від п'яти до дванадцяти років з конфіскацією предметів К. та майна.

К. товарів вважається вчиненою у великих розмірах, якщо їх вартість у тисячу і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

- Література:* 1. Кримінальний кодекс України : від 5.04.2001 р. // Відомості Верховної Ради України.— 2001.— № 25—26.— Ст. 131.— Зі змінами.
2. Митний кодекс України : від 11.07.2002 р. // Відомості Верховної Ради України.— 2002.— № 38—39.— Ст. 288.— Зі змінами.

О. П. Кириленко

КОНТРАКТ ФОРВАРДНИЙ
(*Forward Contract*)Див. також:
Дериватив; Опціон; Контракт ф'ючерсний

— одна із форм деривативів, під яким розуміють стандартний документ, що засвідчує право та/або зобов'язання придбати або продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому. Це стандартний документ, який засвідчує зобов'язання особи придбати (продати) цінні папери, товари або кошти у визначений час та на визначених умовах у майбутньому, з фіксацією цін такого продажу під час укладання такого К. ф.

При цьому будь-яка сторона К. ф. має право відмовитися від його виконання винятково за наявності згоди іншої сторони контракту або у випадках, визначених цивільним законодавством. Претензії щодо невиконання або неналежного виконання К. ф. можуть пред'являтися винятково емітенту такого К. ф.

Продавець К. ф. не може передати (продати) зобов'язання за цим контрактом іншим особам без згоди покупця К. ф. Покупець К. ф. має право без погодження з іншою стороною контракту в будь-який момент до закінчення строку дії (ліквідації) К. ф. продати цей контракт будь-якій іншій особі, включаючи продавця такого К. ф.

Платник податку веде відокремлений податковий облік фінансових результатів операцій з цінними паперами і деривативами у розрізі окремих видів цінних паперів, деривативів та іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами. При цьому облік операцій з акціями ведеться разом з іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами.

Якщо протягом звітного періоду витрати на придбання кожного з окремих видів цінних паперів, деривативів, та інших, ніж цінні папери, корпоративних прав, понесені (нараховані) платником податку, перевищують доходи, отримані (нараховані) від продажу (відчуження) цінних паперів, деривативів або іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами цього ж виду протягом такого звітного періоду, від'ємний фінансовий результат переноситься на зменшення фінансових результатів від операцій з цінними паперами, деривативами або інших, ніж цінні папери, корпоративних прав цього ж виду наступних звітних періодів.

Якщо протягом звітного періоду доходи від продажу кожного з окремих видів цінних паперів, деривативів та інших, ніж цінні папери, корпоративних прав отримані (нараховані) платником податку, перевищують витрати, понесені (нараховані) платником податку внаслідок придбання цінних паперів, деривативів або інших, ніж цінні папери, корпоративних прав цього ж виду протягом такого звітного періоду (з урахуванням від'ємного фінансового результату від операцій з цінними паперами, деривативами або інших, ніж цінні папери, корпоративних прав цього ж виду минулих періодів), прибуток включається до складу доходів такого платника податку за результатами такого звітного періоду.

У теорії та практиці всього цивілізованого світу К. ф. є найпростішим видом строкового контракту, що може бути укладено на будь-який товар довільної якості, будь-який обсяг партії цього товару з будь-якими умовами та строками поставки. Він укладається між конкретними контрагентами, тому майже всі умови такого контракту можуть бути договірними (не стандартизованими).

Література: 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

С. І. Юрій

КОНТРАКТ Ф'ЮЧЕРСНИЙ
(*Futures Contract*)Див. також:
Дериватив; Опціон; Контракт форвардний

— одна із форм деривативів — стандартний документ, що засвідчує право та/або зобов'язання придбати або продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому, з фіксацією цін на момент виконання зобов'язань сторонами контракту. При цьому будь-яка сторона К. ф. має право відмовитися від його виконання винятково за наявності згоди іншої сторони контракту або у випадках, визначених цивільним законодавством. Покупець К. ф. має право продати такий контракт протягом строку його дії іншим особам без погодження умов такого продажу з продавцем контракту.

Платники податку ведуть окремих податковий облік фінансових результатів операцій з деривативами у розрізі окремих фондових та товарних деривативів.

Якщо протягом звітного періоду витрати на придбання К. ф., понесені (нараховані) платником податку, перевищують доходи, отримані (нараховані) від його продажу (відчуження) протягом такого звітного періоду, від'ємний фінансовий результат переноситься на зменшення фінансових результатів від операцій з деривативами такого ж виду майбутніх звітних періодів.

Якщо протягом звітного періоду доходи від продажу К. ф., отримані (нараховані) платником податку, перевищують витрати, понесені (нараховані) платником податку внаслідок його придбання протягом такого звітного періоду (з урахуванням від'ємного фінансового результату минулих періодів), прибуток включається до складу валових доходів такого платника податку за результатами такого звітного періоду. Оскільки валовий дохід включає загальні доходи від продажу товарів (робіт, послуг), у тому числі допоміжних та обслуговуючих виробництв, що не мають статусу юридичної особи, а також доходи від продажу цінних паперів (крім операцій з їх первинного випуску / розміщення та операцій з їх кінцевого погашення / ліквідації), то до валового доходу включається, зокрема, фінансовий результат (прибуток) від продажу К. ф., зменшений на суми витрат, понесених (нарахованих) унаслідок їх придбання за результатами такого звітного періоду.

Література: 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

С. І. Юрїї

КОНТРОЛЬ МИТНИЙ
(*Customs Control*)Див. також:
Магазин безмитної торгівлі; Територія митна

— перевірка відповідно до митних правил службовими особами митних органів дотримання вимог щодо переміщення через державний кордон вантажів, товарів, валюти, валютних цінностей, коштовних металів та виробів із них, творів мистецтва тощо, їх митного оформлення, нарахування та стягнення мита.

Формами К. м. є: перевірка документів та відомостей, необхідних для такого контролю; митний огляд та облік товарів, транспортних засобів і громадян; усне опитування громадян і посадових осіб підприємств; перевірка звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон, своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків; огляд територій,

приміщень, складів тимчасового зберігання, митних ліцензійних складів, спеціальних митних зон, магазинів безмитної торгівлі, інших місць, де перебувають або можуть перебувати товари й транспортні засоби, що підлягають К. м., чи провадиться діяльність, контрольована митними органами; інші форми тощо.

К. м. здійснюють митниці та митні пости у взаємодії з декларантами, перевізниками, власниками складів та іншими особами, наділеними повноваженнями щодо товарів і транспортних засобів, які переміщуються через митний кордон. К. м. відбувається в зоні К. м., яка є частиною пункту пропуску на митному кордоні або частиною території в інших місцях. Зони К. м. у пунктах пропуску через державний кордон України встановлюються за погодженням із прикордонними військами. У пунктах на митному кордоні України, що є межами спеціальних митних зон, митниця самостійно визначає території зон К. м. На територіях і в приміщеннях підприємств, які зберігають товари та інші предмети під К. м., митниця визначає території зон К. м. за умови виконання підприємством вимог, що забезпечують здійснення К. м. в повному обсязі. Переміщення товарів та інших предметів на територію зони К. м. або за її межі контролюється митницею, в зоні діяльності якої перебуває підприємство.

Пункт пропуску — ділянка місцевості або частина території прикордонної залізничної, автомобільної станції, морського, річкового портів, аеропорту з комплексом споруд та інженерно-технічних засобів, де здійснюється прикордонний, митний та інші види контролю і пропуск через кордон осіб, транспортних засобів, вантажів та іншого майна.

Під час здійснення К. м. має дотримуватися режим зон К. м.— порядок доступу і знаходження в таких зонах, у тому числі службових осіб, які безпосередньо забезпечують процес К. м., і громадян, які проходять К. м. або повинні пред'явити для такого контролю товари та інші предмети. Для здійснення К. м. у повному обсязі підприємства, що переміщують через митний кордон товари та інші предмети, а також громадяни, які перетинають митний кордон, зобов'язані подати митниці необхідні документи — їх перелік визначається в кожному окремому випадку Державною митною службою України відповідно до законодавства України про митну справу, Митним кодексом та іншими законодавчими актами України. Основна й обов'язкова форма К. м.— митний огляд і переогляд.

Для здійснення К. м. митні органи мають право отримувати від банків та інших кредитних установ відомості й довідки про операції та стан рахунків осіб, що переміщують товари та інші предмети через митний кордон, митних брокерів та інших осіб, що здійснюють діяльність, контроль за якою покладено на митні органи. Митниці України за погодженням із Державною митною службою України можуть застосувати спеціальні митні режими у разі переміщення громадянами через митний кордон речей, що не підлягають обов'язковому декларуванню та обкладанню митом і не підпадають під категорії предметів, на переміщення яких через митний кордон встановлено заборони й обмеження.

Спеціальні режими застосовують на митницях, де обладнано зони (коридори) спрощеного К. м. Громадяни, які проходять через ці зони, звільняються від подання митної декларації, що не означає звільнення їх від обов'язку дотримуватися порядку переміщення через митний кордон товарів, майна та інших предметів.

Під час проведення К. м. посадові особи митниці мають право:

- перевіряти достовірність відомостей, заявлених громадянами при декларуванні, інші документи, необхідні для К. м.;

- використовувати під час К. м. технічні та спеціальні засоби, безпечні для життя і здоров'я людей, тваринного і рослинного світу;
- зупиняти в зонах спрощеного К. м. громадян за наявності підстав вважати, що вони мають при собі або в несупроводжуваному багажі предмети, які підлягають обов'язковому декларуванню та обкладенню митом або підпадають під категорію предметів, на переміщення яких через митний кордон встановлено обмеження чи заборони;
- здійснювати огляд або переогляд багажу з розпаковуванням у випадках, передбачених митним законодавством України;
- не пропускати через митний кордон предмети, валюту та цінності, які, згідно із законами України, не можуть бути ввезені, вивезені або переміщені транзитом;
- вилучати безповоротно і без компенсації їх вартості предмети, заборонені для переміщення через митний кордон згідно із законами України (вилучення таких предметів оформляється актом встановленого зразка);
- оцінювати предмети, що підлягають митному оподаткуванню, приймати від громадян митні платежі за оформлення документів встановленого зразка;
- у разі виявлення предметів контрабанди або порушень митних правил скласти протокол і вилучати ці предмети, а також предмети з тайниками, речі, валюту та цінності з метою забезпечення сплати штрафів особами, які не мають постійного місця проживання в Україні;
- у виняткових випадках за наявності достатніх підстав — здійснювати особистий огляд громадян в порядку, передбаченому чинним законодавством України.

Особливими режимами К. м., під якими розуміють сукупність норм, встановлених законодавством з питань митної справи, що залежно від заявленої мети переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України визначають порядок такого переміщення та обсяг митних процедур, які при цьому здійснюються, є: імпорт; реімпорт; експорт; реекспорт; транзит; тимчасове ввезення (вивезення); митний склад; спеціальна митна зона; магазин безмитної торгівлі; переробка на митній території України; переробка за межами митної території України; знищення або руйнування; відмова на користь держави.

Спеціальними видами контролю на митному кордоні України, які поширюються на певні види продукції, є ветеринарний, карантинний, економічний та гомологічний. Ветеринарний контроль полягає у використанні системи заходів щодо пропуску через митний кордон України товарів тваринного походження. Карантинний контроль здійснюють у разі експорту та імпорту насіння і продукції рослинного походження. Екологічний контроль здійснюють щодо транспортних засобів, зокрема літаків, суден, військових кораблів, вантажів, які містять промислову сировину; відходів виробництва, хімічних сполук, токсичних, хімічних, радіоактивних та інших небезпечних для навколишнього середовища і здоров'я людей речовин; засобів захисту рослин, стимуляторів їх росту, добрив; усіх видів риб, диких тварин і рослин; зоологічних, ботанічних, мінералогічних колекцій і мисливських трофеїв. Гомологічному контролю підлягають коштовні, напівкоштовні та декоративні камені.

Література: 1. Гребельник О. П. Основи митної справи : навч. посіб. / О. П. Гребельник.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 600 с.

2. *Основи митної справи в Україні* : навч. посіб. / за ред. П. В. Пашка.— К. : Знання, 2004.— 732 с.

А. Г. Загородній

КОНТРОЛЬ ПОДАТКОВИЙ
(*Tax Control*)

Див. також:
Органи контролюючі; Перевірка податкова;
Менеджмент податковий

— законодавчо встановлений процесуальний порядок здійснення заходів щодо контролю (нагляду) за діями платників податків, пов'язаними з веденням податкового обліку й сплатою податків і зборів у бюджети й державні цільові фонди.

Відповідно до визначення ст. 61 Податкового кодексу України, К. п. — система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства. К. п. у частині здійснення заходів, що вживаються митними органами з метою перевірки правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, є складовою частиною митного контролю.

Метою К. п. є забезпечення дотримання податкового законодавства для сприяння реалізації податкової політики держави у процесі формування бюджетів різних рівнів і цільових державних фондів.

Об'єктом К. п. виступають дії платників податків, пов'язані з веденням податкового обліку, обчисленням податкового зобов'язання, сплатою податків і зборів у бюджети й державні цільові фонди а також наданням податкової звітності.

Предметом К. п. є достовірність та правильність ведення платниками податків податкового обліку, повнота й своєчасність сплати ними податків і зборів у бюджети й державні цільові фонди.

Способами здійснення К. п. визначені:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби;
- перевірки та звірки відповідно до вимог Податкового кодексу України, а також перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

К. п. одночасно має забезпечувальний та попереджувальний характер. Забезпечувальний характер проявляється в тому, що внаслідок його застосування забезпечується своєчасність та повнота податкових надходжень, тобто ефективна реалізація фіскальної функції оподаткування. Попереджувальний характер полягає в тому, що наявність системи контролю стимулює платників до правильного виконання свого податкового обов'язку.

К. п. виступає окремою складовою управління податкової системи, що забезпечує дотримання діючого податкового законодавства з метою забезпечення грошовими ресурсами бюджету та державних цільових фондів. Контрольні дії податкових органів охоплюють усю систему оподаткування, а також здійснюються в розрізі окремих податків, податкових груп, груп платників, територій.

Суб'єктами К. п. є:

- а) спеціалізовані державні органи, яким відповідно до податкового законодавства надані повноваження з проведення заходів К. п. відносно платників податків — контролюючі органи;
- б) контрольовані суб'єкти — юридичні й фізичні особи — платники податків, податкові агенти, збирачі податків та особи, що сприяють справлянню податків;

в) допоміжні або факультативні суб'єкти — юридичні й фізичні особи, що виконують допоміжні функції у процесі проведення К. п. (свідки, перекладачі, експерти, поняті, органи, що надають необхідну для К. п. інформацію, зокрема бюро технічної інвентаризації, товарні біржі тощо).

Основними процедурами К. п. є: реєстрація й облік платників податків; облік податків та інших обов'язкових платежів; проведення податкових перевірок; аналіз фінансової звітності платників податків; отримання пояснень від платників податків та інших осіб; огляд приміщень і територій, які використовуються для отримання доходу (прибутку); обмін інформацією з іншими державними органами, її аналіз, а також координація дій з такими органами у сфері контролю.

Залежно від ступеня охоплення об'єктів К. п. виділяють:

- комплексний контроль (охоплює всю діяльність суб'єкта господарювання);
- тематичний контроль (охоплює окремі сторони діяльності суб'єкта господарювання);
- повний К. п. (всебічно вивчає фінансову діяльність суб'єкта з максимально можливим застосуванням різних методів контролю);
- частковий контроль (проводиться з певного переліку питань про фінансову діяльність суб'єкта оподаткування);
- суцільний контроль (передбачає вивчення усіх первинних документів і записів у формах аналітичного й синтетичного обліку);
- вибіркового контролю (передбачає перевірку або всіх документів певного періоду звітного року, або частини документів за весь звітний період).

За формою здійснення К. п. поділяють на попередній (здійснюється до формування платником податків об'єктів оподаткування), поточний (здійснюється в ході формування об'єктів оподаткування) та наступний (починається після формування платником податків об'єктів оподаткування і здійснення розрахунків податків у відповідних документах).

За суб'єктами здійснення контроль поділяється на зовнішній (здійснюють контролюючі органи) та внутрішній (здійснюють платники податків).

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Про державну податкову службу в Україні : Закон України : від 4 груд. 1990 р. : № 509-XII // Відом. Верхов. Ради УРСР.— 1991.— № 6.— Ст. 37.— Зі змінами.
3. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко.— К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002.— 432 с.

Ю. Б. Іванов, О. П. Кириленко

КОНФІДЕНЦІЙНІСТЬ ПОДАТКОВА (Tax Confidentiality)

Див. також:
*Права податкових органів; Право платника
податків і зборів (обов'язкових платежів)*

— обмежений режим поширення інформації щодо оподаткування платників податків і зборів. Цей термін походить від лат. *confidentia* (довіра, довірчий, таємний; той, що не підлягає розголошенню) та податок — як категорія сфери оподаткування.

К. п. стосується інформаційних відносин, котрі виникають у сфері оподаткування між платниками податків і контролюючими органами, до яких належать і органи Державної податкової служби України.

К. п. пов'язана з обігом інформації обмеженого доступу — конфіденційної інформації, яка перебуває у володінні, користуванні або розпорядженні органів державної податкової служби, крім інформації, що становить державну таємницю.

До конфіденційної належить інформація:

- 1) про платників-фізичних та юридичних осіб, отримана органами державної податкової служби у зв'язку з виконанням покладених на них функцій, крім інформації про внесення ними податкових зобов'язань та вчинення інших правопорушень у сфері оподаткування;
- 2) про зовнішньоекономічну діяльність, фінансування валютних, експортно-імпортних операцій, отримана органами державної податкової служби згідно із законодавством України;
- 3) про підготовку та укладання міжнародних договорів України з питань оподаткування;
- 4) про діяльність органів державної податкової служби, зокрема щодо стягнення податків;
- 5) інша інформація, що є власністю держави і включена до переліку конфіденційної інформації державної податкової служби України, який затверджується центральним органом державної податкової служби України.

Конкретизований перелік конфіденційної інформації, що є власністю держави в органах державної податкової служби України, затверджується наказами ДПА України. Вони визначають переліки конфіденційної інформації з загальних питань, з питань основної діяльності і з питань діяльності податкової міліції.

Зокрема, чинні накази ДПА України визначають:

- категорії працівників, які допускаються до робіт з документами і матеріалами з грифом «Для службового користування»;
- порядок ознайомлення працівників, яким надано право працювати з інформацією «для службового користування», з переліком конфіденційної інформації, з порядком обліку, зберігання і використання документів, справ, видань та інших матеріальних носіїв інформації, що містять конфіденційну інформацію;
- правила ознайомлення представників інших підприємств, установ і організацій з документами та матеріалами, що внесені в Перелік конфіденційної інформації тощо.

До конфіденційної інформації з питань діяльності податкової міліції належать:

- особові справи начальницького складу працівників податкової міліції, слідчих підрозділів, підрозділів з боротьби з корупцією в органах державної податкової служби, якщо вони не містять таємних відомостей;
- навчальні і тематичні плани початкової підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації оперуповноважених податкової міліції;
- матеріали службових розслідувань щодо фактів надзвичайних подій серед особового складу, перевірок скарг та заяв громадян, пов'язаних з оперативно-розшуковою діяльністю підрозділів податкової міліції, підрозділів з боротьби з корупцією, якщо вони не містять таємних відомостей;
- інформація про кількість, якісний стан вогнепальної табельної зброї, спеціальних засобів, що знаходяться на озброєнні в підрозділах податкової міліції;
- інформація з питань оперативно-розшукової діяльності, що надсилається в правоохоронні органи та органи виконавчої влади, якщо вона не містить таємних відомостей;
- листування з питань організації оперативно-розшукової діяльності;
- матеріали щодо оперативної обстановки в областях відносно впливу криміногенних угруповувань на сферу оподаткування;

- листування з СБУ, МВС, судовими органами та прокуратурою з питань оперативно-розшукової діяльності, якщо воно не містить таємних відомостей;
- матеріали перевірок з вивчення кандидатів для призначення на посади в органи Державної податкової служби України тощо.

Література: 1. *Про інформацію* : Закон України : від 2.10.1992 р. : №2657-ХІІ // Відомості Верховної Ради України.— 1992.— № 48.— Ст. 650.

2. *Про державну таємницю* : Закон України : від 21.01.1994 р. : № 3855-ХІІ // Відомості Верховної Ради України.— 1994.— № 16.— Ст. 93.

3. *Про затвердження Інструкції про порядок обліку, зберігання і використання документів, справ, видань та інших матеріальних носіїв інформації, які містять конфіденційну інформацію, що є власністю держави* : Постанова Кабінету Міністрів України : від 27.11.1998 р. : № 1893 // Офіційний вісник України.— 1998.— № 48.— Ст. 1764.

4. *Долгий О. А.* Мінімізація професійного ризику працівників підрозділів податкової міліції органів ДПС України (теоретичні та практичні аспекти) : монографія / О. А. Долгий, М. Т. Задояний., В. П. Крошко та ін. ; за ред. О. А. Долгого.— К. : Атіка — Н, 2002.

А. А. Тарангул

КОНФІСКАЦІЯ МАЙНА *(Confiscation of Property)*

Див. також:
Майно нерухоме; Види правопорушень податкових; Політика митна

— примусове і безоплатне вилучення у власність держави всього або частини особистого майна, що належить фізичній чи юридичній особі.

К. м. є одним із видів покарань, що застосовуються до осіб, які вчинили адміністративне правопорушення або які визнані винними у вчиненні злочину. У цьому разі К. м. кваліфікують як додаткову міру покарання за правопорушення.

За рішенням суду К. м. встановлюється за тяжкі та особливо тяжкі корисливі злочини, а також за адміністративні правопорушення. Конфіскації не підлягають предмети першої необхідності та особисті речі засудженого та осіб, що перебувають на його утриманні. Предмети, що використовувались як засоби скоєння злочину, в усіх випадках підлягають конфіскації. Якщо здійснюється часткова К. м. засудженого, суд визначає яка саме частина майна конфіскується або визначає предмети, що підлягають конфіскації.

К. м. може бути здійснена у випадках:

- якщо особа володіє майном, забороненим законом;
- якщо виявлено порушення правил зберігання та використання вогнепальної зброї;
- наявності факту недотримання вимог митного законодавства щодо перевезення через кордон валютних цінностей, товарів та інших предметів;
- викриття контрабанди тощо.

Як санкція за порушення громадського порядку конфіскації підлягає майно, яке було передане або підлягає передаванню за недійсною угодою, здійсненою з метою, яка суперечить інтересам держави та суспільним інтересам, а також за угодою, укладеною обманним шляхом, у тому числі із застосуванням насильства. Конфіскація товарів є одним з видів стягнення за порушення митних правил. Конфіскації підлягають товари, безпосередні предмети порушення митних правил, товари із спеціально виготовленими сховищами (тайниками), що використовувалися для приховування

безпосередніх предметів порушення митних правил від митного контролю, транспортні засоби, що використовувалися для переміщення безпосередніх предметів порушення митних правил через митний кордон України.

Конфіскація товарів, транспортних засобів застосовується незалежно від того, чи є ці товари, транспортні засоби власністю особи, яка вчинила правопорушення. Конфіскація полягає у примусовому вилученні товарів, транспортних засобів і безоплатній передачі їх у власність держави.

- Література:* 1. Митний кодекс України : від 11.07.2002 р. : № 92-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2002.— № 38–39.— Ст. 288.
2. Кримінальний кодекс України : від 5.04.2001 р. : № 2341-III // Відомості Верховної Ради України.— 2001.— № 25–26.— Ст. 131.
3. Економічна енциклопедія. У 3 т. Т. 1 / за ред. С. В. Мочерного та ін.— К. : Академія, 2000.— 832 с.

О. П. Кириленко

КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ (Conflict of Interests)

Див. також:
Законодавство податкове

— зіткнення протилежних, несумісних або антагоністичних інтересів окремих індивідів, колективів чи соціальних груп (сторін конфлікту). Розрізняють конфлікти економічних, соціальних, політичних інтересів тощо.

К. і. в оподаткуванні може виникати під час визначення суми податкових зобов'язань у зв'язку з тим, що сфера оподаткування є конфліктною в системі взаємовідносин платників податків та контролюючих органів.

Податковим кодексом України вирішення К. і. реалізовано шляхом побудови податкового законодавства на засадах презумпції правомірності рішень платника податку. Зокрема, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова.— К. : Знання, 2008.— 525 с.

О. П. Кириленко

КРЕДИТ (Credit)

Див. також:
Кредит податковий інвестиційний;
Допомога фінансова поворотна; Кредит податковий

— позика в грошовій або товарній формі на умовах повернення у певний термін з виплатою відсотка. К. виник в результаті розвитку товарного виробництва та пов'язаного з ним товарного обігу, в процесі якого відбувається відокремлення грошової форми вартості від товарної. Особливу роль в організації К. відіграють банки.

К. притаманні такі функції: перерозподільна, контрольо-стимулююча та капіталізація вільних грошових доходів. Перерозподільна функція полягає у спрямуванні в тимчасове використання від одних суб'єктів господарювання до інших раніше розподілених матеріальних і грошових ресурсів без зміни їх первинного права власності. Контрольно-стимулююча функція дає змогу забезпечити контроль за дотриманням умов та принципів кредитування суб'єктами К., а також стимулювати як кредитора, так і позичальника до ефективного використання ресурсів. Функція капіталізації вільних грошових доходів полягає у трансформації за допомогою К. грошових нагромаджень та заощаджень юридичних та фізичних осіб у вартість, що приносить дохід, тобто у позичковий капітал.

Складовими елементами К. є:

- суб'єкти — кредитор, що надає позику, та позичальник, який отримує позику на визначених умовах;
- об'єкт передачі — гроші або матеріальні цінності.

К. може надаватися у двох формах — грошовій та товарній. Основними видами К. є: комерційний, банківський, споживчий, державний, міжнародний.

Згідно з чинним законодавством, банківським К. вважається будь-яке зобов'язання банку надати певну суму грошей, будь-яка гарантія, будь-яке зобов'язання придбати право вимоги боргу, будь-яке продовження строку погашення боргу, яке надано в обмін на зобов'язання боржника щодо повернення заборгованої суми, а також на зобов'язання на сплату процентів та інших зборів з такої суми.

К., які банк надає своїм клієнтам класифікують за:

- укрупненими об'єктами кредитування (К. в основний капітал, в оборотний капітал, на споживчі потреби);
- характером повернення (К. з одноразовим поверненням, погашенням на виплат, з регресією платежів);
- терміном користування (короткостроковий, середньостроковий, довгостроковий);
- сферами суспільного відтворення (К. у сферу виробництва, у сферу обігу, у сферу споживання);
- порядком надання (прямий і непрямий К.);
- методом надання (одноразові К., перманентні позички, гарантійний К.);
- схемою надання (кредитна лінія, револьверні К., контокорентні К., овердрафт);
- забезпеченістю повернення (забезпечені, зокрема іпотечні; незабезпечені — бланкові);
- ступенем ризику (стандартні, та К. з підвищеним ризиком);
- за строками користування (строкові, до запитання, відстрочені, прострочені);
- характером і способом оплати процентів (з фіксованою ставкою, плаваючою ставкою, дисконтні позики).

Основними принципами кредитування є: цільове призначення коштів, строковість їх передавання, поверненість, платність та забезпеченість. Під час надання К. банк зобов'язаний перевіряти кредитоспроможність позичальників, додержуватись встановлених вимог щодо концентрації ризиків.

У законодавстві, що регламентує оподаткування підприємств, під К. розуміють кошти та матеріальні цінності, які надаються резидентами або нерезидентами у користування юридичним або фізичним особам на визначений строк та під процент. Виокремлюють фінансовий, товарний, інвестиційний податковий К. та К. під цінні папери, що засвідчують відносини позики.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Господарський кодекс України* : від 16.01.2003 р. : № 436-IV // *Відомості Верховної Ради України*. — 2003. — № 18–22. — Ст. 144.
3. *Про банки і банківську діяльність* : Закон України : від 7.12.2000 р. // *Відомості Верховної Ради України*. — 2001. — № 5–6. — Ст. 30. — Зі змінами.
4. *Савлук М. І.* Гроші та кредит : підручник ; 3-тє вид., перероб. і доп. / М. І. Савлук, А. М. Мороз, М. Ф. Пуховкіна та ін.; за заг. ред. М. І. Савлука. — К. : КНЕУ, 2002—598 с.
5. *Економічна енциклопедія*. У 3 т. Т. 1 / за ред. С. В. Мочерного та ін. — К. : Академія, 2000. — 832 с.

О. П. Кириленко

КРЕДИТ ЖИТЛОВИЙ ІПОТЕЧНИЙ (*Direct Mortgage Loan*)

Див. також:
*Кредит; Знижка податкова;
Знижка податкова для фізичних осіб*

— це фінансовий кредит, що надається фізичній особі, товариству співвласників квартир або житловому кооперативу строком не менше п'яти повних календарних років для фінансування витрат, пов'язаних з будівництвом або придбанням квартири (кімнати) або житлового будинку (його частини) (з урахуванням землі, що знаходиться під таким житловим будинком, чи присадибної ділянки), які надаються у власність позичальника з прийняттям кредитором такого житла (землі, що знаходиться під ним, чи присадибної ділянки) у заставу.

Платник податку на доходи фізичних осіб — резидент має включити до податкової знижки частину суми процентів за користування К. ж. і., наданим позичальнику як у національній, так і в іноземній валютах, фактично сплачених протягом звітного податкового року. Таке право виникає у разі, якщо за рахунок такого К. ж. і. будується чи придбавається житловий будинок (квартира, кімната), визначений таким платником податку як основне місце його проживання.

Якщо будинок (квартира, кімната) купується за рахунок К. ж. і., частина суми процентів, яка включається до податкової знижки платника податку — позичальника К. ж. і., дорівнює добутку суми процентів, фактично сплачених платником податку протягом звітного податкового року в рахунок його погашення, і коефіцієнта, що враховує мінімальну площу житла для визначення податкової знижки.

Якщо будинок (квартиру, кімнату) збудовано за рахунок К. ж. і., частина суми процентів, що включається до податкової знижки платника податку — позичальника К. ж. і., нарахована у перший рік погашення такого кредиту, може бути включена до податкової знижки за результатами звітного податкового року, в якому збудований об'єкт житлової іпотеки переходить у власність платника податку та починає використовуватися як основне місце проживання, з послідовним перенесенням права на включення до податкової знижки наступних щорічних фактично сплачених платником податку сум процентів протягом дозволеного строку дії права на включення частини таких процентів до податкової знижки. При цьому загальний розмір частини суми процентів, дозволених для включення до податкової знижки, дорівнює добутку суми процентів, фактично сплачених платником податку — позичальником протягом відповідного звітного податкового року, який враховується у погашення, і коефіцієнта, що враховує мінімальну площу житла для визначення податкової знижки.

Коефіцієнт, що враховує мінімальну площу житла для визначення податкової знижки на суму процентів за К. ж. і., обчислюється за такою формулою:

$$K = MP / \Phi П,$$

де K — коефіцієнт; MP — мінімальна загальна площа житла, що дорівнює 100 м²; $\Phi П$ — фактична загальна площа житла, що будується (придбавається) платником податку за рахунок іпотечного кредиту.

Якщо цей коефіцієнт більший ніж одиниця, до податкової знижки включається сума фактично сплачених процентів за К. ж. і. без застосування такого коефіцієнта.

Право на включення до податкової знижки суми процентів за користування К. ж. і. надається платнику податку за одним К. ж. і. протягом 10 послідовних календарних років починаючи з року, в якому: об'єкт житлової іпотеки придбавається; збудований об'єкт житлової іпотеки переходить у власність платника податку та починає використовуватися як основне місце проживання.

Якщо К. ж. і. має строк погашення більше ніж 10 календарних років, право на включення частини суми процентів до податкової знижки за новим К. ж. і. виникає у платника податку після повного погашення основної суми та процентів попереднього К. ж. і.

Платник податку може відновити право на включення частини суми процентів, фактично сплачених за новим іпотечним житловим кредитом до податкової знижки без дотримання зазначених у цій статті строків за обставин:

- а) примусового продажу або конфіскації об'єкта іпотеки у випадках, передбачених законом;
- б) ліквідації об'єкта житлової іпотеки за рішенням місцевого органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування у випадках, передбачених законом;
- в) зруйнування об'єкта житлової іпотеки або визнання його непридатним для використання з причин непереборної сили (форс-мажорних обставин);
- г) продажу об'єкта іпотеки у зв'язку з неплатоспроможністю (банкрутством) платника податку відповідно до закону.

Якщо сума отриманого фізичною особою К. ж. і. перевищує суму, яка була витрачена на придбання (будівництво) предмета іпотеки, то до складу витрат включається сума відсотків, сплачена за користування К. ж. і. у частині, витраченій за цільовим призначенням.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

О. П. Кириленко

КРЕДИТ ПОДАТКОВИЙ
(*Tax Credit; Deferral of Tax;*
VAT Credit)

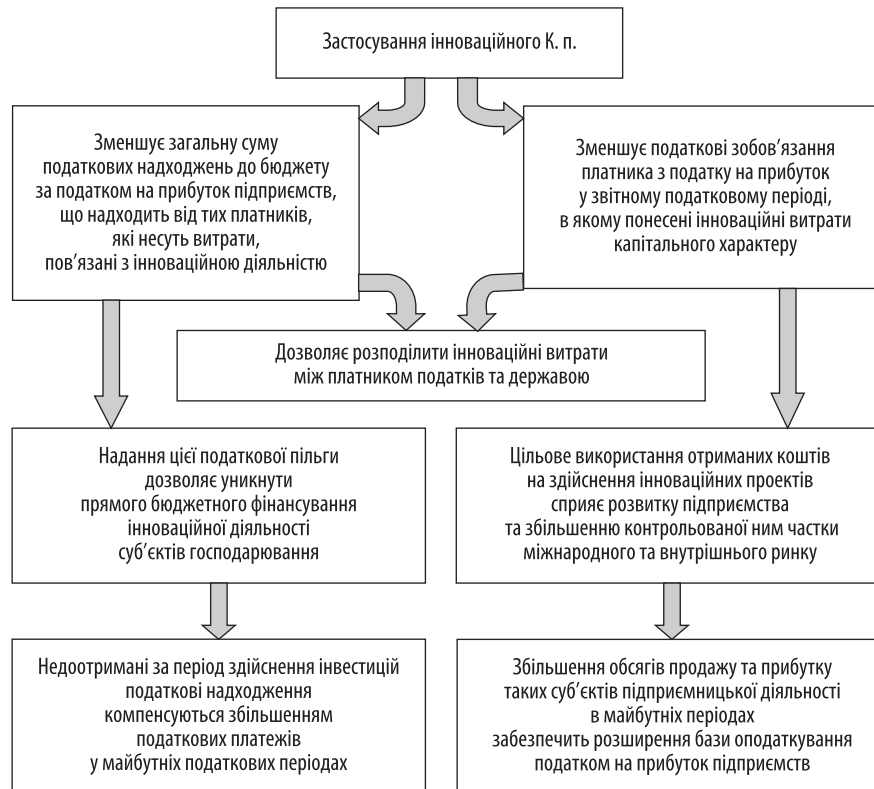
Див. також:
Відстрочення податкових зобов'язань;
Знижка податкова; Пільга податкова;
Податок на додану вартість

— цей термін має кілька значень в оподаткуванні:

1. Форма податкової пільги, яка передбачає зменшення суми податку, що підлягає сплаті, на повну або часткову величину витрат, понесених платником на визначені цілі.

К. п. є найбільш ефективним для платника варіантом надання податкової пільги, оскільки понесені ним витрати зменшують не базу оподаткування (як це передбачене у разі застосування податкової знижки), а належну до сплати в бюджет суму податкових зобов'язань.

Пільга у вигляді К. п. широко застосовується за кордоном для стимулювання інвестиційної та інноваційної діяльності (див. рисунок). Цей вид пільги може бути використаний також для стимулювання діяльності, пов'язаної зі здійсненням природоохоронних заходів, вирішенням деяких соціальних завдань (створення нових робочих місць, у тому числі для інвалідів).



Механізм застосування інноваційного К. п.

У світовій практиці корпоративного прибуткового податку застосовується два види К. п.:

а) простий — припускає зменшення суми податку на повну суму понесених цільових витрат або її частину (Ірландія, Канада, Мальта, Норвегія, Словацька республіка, Туреччина, Угорщина тощо);

б) прирістний — його зміст полягає в зменшенні суми податку на суму приросту відповідних витрат у звітному періоді порівняно з установленою базою (використовується у Іспанії, Португалії, Франції тощо). Як база для розрахунку приросту витрат може бути використаний фактичний рівень витрат за певний період часу (здебільшого за попередні два роки) або встановлений процент від середнього валового доходу за попередні податкові періоди.

Простий К. п. стимулює будь-які цільові витрати, здійснювані підприємством в обраному напрямі, а прирістний — тільки збільшення цих витрат. Тому зазвичай обидва різновиди К. п. використовуються одночасно (Іспанія, Люксембург, США, Франція).

Застосування цієї пільги потребує чіткого законодавчого врегулювання таких її параметрів:

- кваліфікаційні ознаки витрат, до яких може бути застосована пільга. Як такі ознаки, крім спрямованості витрат, звичайно використовуються: граничний (мінімальний) обсяг витрат; відповідність витрат профілю основної діяльності платника; наявність дозволу відповідного органу державної влади;
- ставка кредиту — процентна частка витрат, які вираховуються з суми податкових зобов'язань, до загальної суми відповідних витрат. В загальноекономічному сенсі цей показник характеризує частку держави у фінансуванні відповідних витрат. У країнах ЄС ставки простого К. п. встановлені в межах від 5 до 100 %, а прирістного — від 5 до 50 %;
- можливість перенесення невикористаної суми пільги (унаслідок перевищення суми податкового кредиту над сумою податкових зобов'язань) на наступні податкові періоди. Звичайною практикою є обмеження такого перенесення періодом 3–15 років, але є випадки, коли таке обмеження не встановлюється (Ірландія);
- цільове використання вивільнених унаслідок застосування пільги коштів. Зазвичай ця пільга надається за умови витрачання отриманої суми на здійснення відповідних кваліфікованих витрат.

2. Механізм перенесення терміну сплати податку на наступні податкові періоди, платне відстрочення погашення податкових зобов'язань. Застосовується як один із видів податкових пільг для часткової компенсації підвищених витрат платника у певні періоди з наступним погашенням відстроченої суми податкових зобов'язань та сплатою процентів за користування таким К. п.

Використовувався в податковому законодавстві Російської Федерації, був передбачений в Україні для оподаткування прибутку підприємств в період з 1997 по 2010 рр., але на практиці не застосовувався у зв'язку з відсутністю нормативного врегулювання.

Використання такої податкової пільги дозволяє платнику збільшити власні джерела фінансування інвестицій та інновацій, але тільки після отримання першого оподаткованого прибутку. Разом з тим, пільговий режим не поширюється на перші, найбільш «витратні» етапи інвестиційних та інноваційних проектів, що обмежує сферу застосування цієї пільги в сучасній світовій практиці податкового регулювання.

3. Специфічний термін, який застосовується для обчислення податку на додану вартість сальдовим методом — сума сплаченого (нарахованого) ПДВ у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів (у тому числі під час їх імпорту) та послуг, на яку зменшуються податкові зобов'язання відповідного податкового (звітного) періоду.

Право на віднесення сум податку до К. п. виникає у разі здійснення таких операцій:

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

б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, зокрема під час їх ввезення на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів, як внесок до статутного фонду та/або у разі передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);

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

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

К. п. звітнього періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за основною чи нульовою ставкою, протягом такого звітнього періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів (в тому числі у разі їх імпорту) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку;
- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), зокрема у разі їх імпорту, для подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

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

К. п. з ПДВ являє собою не пільгу, а елемент законодавчо встановленого порядку оподаткування.

Право платника на К. п. може бути реалізоване за наявності таких обов'язкових умов:

- суб'єкт підприємництва має бути зареєстрований платником ПДВ;
- наявність податкової накладної, а у разі ввезення товарів — належним чином оформленої митної декларації, яка підтверджує сплату ПДВ (для імпорту робіт, послуг — акт прийняття робіт, послуг чи банківський документ, який засвідчує перерахування коштів в оплату їх вартості), за винятком випадків, коли податкова накладна не виписується.

Якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково ні, до сум податку, які платник має право віднести до К. п., включається та частка сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг в оподатковуваних операціях.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4—59.

Ю. Б. Іванов

КРЕДИТ ПОДАТКОВИЙ ІНВЕСТИЦІЙНИЙ *(Investment Tax Credit)*

Див. також:
*Відстрочення податкових зобов'язань;
Інвестиції; Кредит податковий*

— інструмент податкової підтримки суб'єктів інвестиційної діяльності, різновид податкової пільги у вигляді податкового кредиту.

Сутність К. п. і. полягає у встановленні певної частки вартості інвестицій, що вираховується із суми податкових зобов'язань компанії з корпоративного прибуткового податку. Це дозволяє полегшити умови реалізації інвестиційних проектів, особливо на перших, найвитратніших, етапах

їх провадження. Фактично держава, відмовляючись від частини податкових надходжень, бере участь у фінансуванні інвестицій.

Значного поширення К. п. і. набув у зарубіжних країнах, і зокрема в країнах ЄС, в останній чверті ХХ ст. і сприяв зростанню обсягів інвестицій, впровадженню у виробництво досягнень науково-технічного прогресу. Протягом останніх років у світовому оподаткуванні спостерігається тенденція до звуження сфери застосування К. п. і. до інвестицій, пов'язаних з реалізацією інноваційних проектів.

Пільга у вигляді К. п. і. для стимулювання інноваційного розвитку підприємств використовується, зокрема, в таких країнах, як Ірландія, Іспанія, Канада, США тощо (див. таблицю).

**Ставки К. п. і. інноваційної спрямованості
в деяких країнах світу, %**

Держава	Податковий кредит	
	об'ємний	прирістний
Ірландія	20	—
Іспанія	10; 30	50
Канада	10–25	—
Люксембург	100	10
США	20*	20
Словаччина	100	—
Туреччина	20**	—
Франція	5	45

Примітки: * — від вартості фундаментальних досліджень;
** — від суми оподаткованого прибутку.

К. п. і., застосований в Російській Федерації, полягає у зміні строку виконання податкового зобов'язання, за якою платнику податку надається можливість зменшити платежі по податку на прибуток організації з подальшою сплатою суми кредиту і процентів. Надається на строк від одного до п'яти років у частині податку на прибуток організації, який зараховується в регіональні та місцеві бюджети. Проценти на суму кредиту визначаються за ставкою не меншою ніж $\frac{1}{2}$ і не більшою ніж $\frac{3}{4}$ ставки рефінансування Центрального банку Росії. Підставою для надання кредиту є: проведення науково-дослідних або дослідно-конструкторських робіт, технічного переоснащення власного виробництва (на суму 30 % від вартості обладнання); здійснення інноваційної діяльності; виконання особливо важливих замовлень щодо соціально-економічного розвитку регіону або надання особливо важливих послуг населенню.

У 1997–2010 рр. українським податковим законодавством був передбачений інвестиційно-інноваційний податковий кредит у вигляді відстрочки сплати податку на прибуток, що надається суб'єкту підприємницької діяльності на визначений строк з метою збільшення його фінансових ресурсів для здійснення інноваційних програм, з наступною компенсацією відстрочених сум у вигляді додаткових надходжень податку через загальне зростання прибутку, що буде отримано внаслідок реалізації інноваційних програм.

Разом з тим як в українській, так і в світовій практиці стимулювання інвестицій та інновацій ця пільга не набула поширення, оскільки її дія починається тільки тоді, коли платник вже самостійно «впорався» з основними витратами інноваційного проекту і вже почав отримувати

прибуток, тобто може самостійно, без державної підтримки, сплачувати податок. Водночас вона може бути доцільною за умови цільового використання коштів на інвестиції в інші інноваційні проекти.

- Література:* 1. Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська., Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін.— К. : НДФІ, 2006.— 320 с.
2. *European Tax Handbook 2004* / Juhani Kesti, L. L. M. Editor.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation, 2004.— 754 p.

Ю. Б. Іванов, О. П. Кириленко

КРЕДИТ ТОВАРНИЙ (*Commodity Credit*)

Див. також:
*Кредит; Кредит фінансовий;
Торгівля у розстрочку*

— товари (роботи, послуги), що передаються резидентом або нерезидентом у власність юридичних чи фізичних осіб на умовах договору, що передбачає відстрочення остаточних розрахунків на визначений строк та під процент. К. т. передбачає передачу права власності на товари (роботи, послуги) покупцеві (замовникові) у момент підписання договору або в момент фізичного отримання товарів, робіт, послуг таким покупцем (замовником), незалежно від часу погашення заборгованості.

Реалізація договорів продажу товарів у кредит поширена в умовах ринкової економіки і є вигідною як для покупців, так і для продавців та виробників. Оскільки під час продажу в кредит передбачене відстрочення платежу, такий продаж також можна розцінювати як комерційне кредитування. Водночас комерційне кредитування допускає відстрочення оплати не тільки по відношенню до товарів, але й до наданих послуг і виконаних робіт. За загальним правилом договору К. т. товар продається в кредит за цінами встановленими на момент їх продажу.

За К. т. може бути передбачено два види процентів:

- за вартість послуги з відстрочення (розстрочення) платежу за товар;
- за прострочення платежу, що являє собою плату за користування грошовими коштами (своєрідна фінансова санкція).

Відповідно до норм цивільного законодавства договір К. т. не має передбачати сплати відсотків. Цим К. т. у цивільному законодавстві відрізняється від трактування податкового законодавства.

У роз'ясненнях контролюючих органів К. т. ототожнюється з наданням фінансових послуг, що автоматично зумовлює трактування цієї операції як фінансової. Таке трактування є суперечливим, оскільки невід'ємною ознакою фінансової послуги є отримання прибутку або збереження реальної вартості фінансових активів.

Іншим аргументом щодо відмінності К. т. та фінансової послуги є те, що при К. т. відстрочення (розстрочення) сплати здійснюється не за самостійним договором, а у виконання зобов'язань з реалізації товарів.

Вартість товарів, придбаних на умовах К. т., включається до складу валових витрат звітного періоду. Виникнення валового доходу кредитора і валових витрат дебітора за відсотками К. т. припадає на дату їх нарахування, визначену договором.

Під час реалізації товарів на умовах К. т. податком на додану вартість оподатковується як вартість товарів, так і сума відсотків. За операціями по К. т. датою виникнення податкових зобов'язань продавця буде дата на яку припадає факт передачі (відвантаження) покупцеві товарів, що тягне за собою оформлення податкової накладної. Покупець таких товарів буде мати право на податковий кредит на підставі податкової накладної. Оскільки відсотки за надані послуги з відстрочення платежу можуть нараховуватись один раз на квартал, півріччя, рік, то кредитор зобов'язаний виписувати податкову накладну за датою виникнення податкових зобов'язань.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Науково-практичний коментар Цивільного кодексу України / за ред. В. М. Коссака.— К. : Істина, 2004.— 976 с.

С. І. Юрій

КРЕДИТ ФІНАНСОВИЙ (*Financial Credit*)

Див. також:
Кредит; Процент;
Капіталізація тонка

— кошти, які надаються банком-резидентом або нерезидентом, що кваліфікується як банківська установа згідно із законодавством країни перебування нерезидента, або резидентами і нерезидентами, які мають відповідно до законодавства статус небанківських фінансових установ, а також іноземною державою або її офіційними агентствами, міжнародними фінансовими організаціями та іншими кредиторами — нерезидентами юридичній чи фізичній особі на визначений строк для цільового використання та під процент.

Правила надання К. ф. встановлюються Національним банком України (стосовно банківських кредитів), а також Кабінетом Міністрів України (стосовно небанківських фінансових організацій) відповідно до законодавства.

К. ф. в іноземній валюті, у тому числі поворотну фінансову допомогу в іноземній валюті, від нерезидентів можуть отримувати резиденти України для використання їх за цільовим призначенням, визначеним договором. К. ф. отримують лише в безготівковій формі. Резиденти-позичальники (крім уповноважених банків України) залучають К. ф. від нерезидентів через уповноважені банки України (підрозділи банків), які надали згоду на обслуговування операцій за договором.

Постановою Правління Національного банку України від 17 червня 2004 р. № 270, зі змінами та доповненнями, затверджено Положення про порядок отримання резидентами К. ф. позик в іноземній валюті від нерезидентів і надання резидентами позик в іноземній валюті нерезидентам.

Відповідно п. 1.1 зазначеної Постанови, К. ф., позики в іноземній валюті, у тому числі поворотну фінансову допомогу в іноземній валюті, від нерезидентів можуть отримувати резиденти України для використання їх за цільовим призначенням, визначеним договором. К. ф. отримують лише в безготівковій формі. Резиденти-позичальники (крім уповноважених банків України) залучають К. ф. від нерезидентів через уповноважені банки України (підрозділи банків), які надали згоду на обслуговування операцій за договором.

Договори, які передбачають виконання резидентами боргових зобов'язань в іноземній валюті перед нерезидентами за залученими від нерезидентів К. ф., позиками (зі сплатою процентів за користування або без такої сплати), зокрема за поворотною фінансовою допомогою, підлягають обов'язковій реєстрації Національним банком. Резидентам-позичальникам, які не є банками, видають реєстраційні свідоцтва територіальні управління Національного банку. Резидент-позичальник зобов'язаний зареєструвати договір до фактичного отримання кредиту.

Не допускається реєстрація Національним банком укладених резидентами договорів, умовами яких передбачена сплата резидентами-позичальниками процентів за користування К. ф., до фактичного надходження в Україну кредитних коштів від нерезидентів або до оплати нерезидентами-кредиторами зовнішньоторговельних контрактів резидентів-позичальників за межами України чи до зарахування кредитних коштів на рахунок резидента-позичальника, відкритий за межами України.

Резиденти-позичальники мають у договорі з нерезидентом передбачати обставину відтермінування щодо набрання чинності договором з часу його реєстрації.

Якщо кошти, отримані платником податку, підпадають під визначення «К. ф.», за цим договором виникають боргові зобов'язання, операції за якими з метою оподаткування відносяться до операцій особливого виду. Не включаються до валового доходу і не підлягають оподаткуванню кошти або майно, залучені платником податку у зв'язку з отриманням платником податку К. ф. від інших осіб-кредиторів, а також поверненням основної суми фінансових кредитів, наданих платником податку іншим особам-дебіторам.

Водночас не включаються до валових витрат кошти або майно, надані платником податку у зв'язку з поверненням платником податку основної суми кредиту іншим особам-кредиторам, а також з наданням кредиту іншим особам-дебіторам.

До складу валових витрат дебітора належать будь-які витрати, пов'язані з виплатою або нарахуванням процентів за борговими зобов'язаннями (у тому числі за будь-якими кредитами, депозитами) протягом звітного періоду, якщо такі виплати або нарахування здійснюються у зв'язку з веденням господарської діяльності платника податку.

Разом з тим для платника податку, 50 і більше відсотків статутного фонду (акцій, інших корпоративних прав) якого перебуває у власності або управлінні нерезидента (нерезидентів), віднесення до складу валових витрат на виплату або нарахування процентів за кредитами та іншими борговими зобов'язаннями на користь таких нерезидентів та пов'язаних з ними осіб дозволяється у сумі, що не перевищує суми доходів такого платника податку, отриманої протягом звітного періоду у вигляді процентів від розміщення власних активів, збільшеної на суму, що становить 50 % оподаткованого прибутку звітного періоду, без урахування суми таких отриманих процентів.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Про затвердження Положення про порядок отримання резидентами кредитів, позик в іноземній валюті від нерезидентів і надання резидентами позик в іноземній валюті нерезидентам : Постанова Правління Національного банку України : від 17.06.2004 р. : № 270 [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.— Зі змінами.
3. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

С. І. Юрій

КРЕДИТОР
(*Creditor*)Див. також:
Кредит; Кредит товарний; Кредит фінансовий

— одна зі сторін кредитних відносин, що надає позику і на користь якої інша сторона (позичальник) повинна сплатити суму боргу чи виконати обумовлені кредитною угодою інші зобов'язання. К. надає позику, щоб мати певний дохід — відсоток за позику (позичковий відсоток). К. можуть бути фізичні особи, юридичні особи (підприємства, організації, установи тощо), фінансові організації, держава, іноземні юридичні особи.

Згідно з податковим законодавством, К.— це юридична або фізична особа, яка має підтвержені у встановленому порядку вимоги щодо грошових зобов'язань до боржника, зокрема щодо виплати заборгованості із заробітної плати працівникам боржника, а також контролюючі органи — щодо податків та зборів.

Особливе місце серед К. належить банківським установам, які спочатку мобілізують кошти у суб'єктів господарювання, у тому числі і на засадах запозичення, а згодом використовують їх для надання позичок своїм клієнтам. Надання кредитів є однією з основних функцій банку — К., що здійснюється з метою отримання прибутку та задоволення тимчасових потреб у додаткових коштах суб'єктів господарювання. Згідно із встановленими вимогами банк зобов'язаний мати підрозділ, функціями якого є надання К. та управління операціями, пов'язаними з кредитуванням. Банкам забороняється прямо чи опосередковано надавати кредити для придбання власних цінних паперів. Використання цінних паперів власної емісії для забезпечення кредитів можливе з дозволу Національного банку України. Банк зобов'язаний, надаючи кредити, дотримуватись основних принципів кредитування, зокрема перевіряти кредитоспроможність позичальників та наявність забезпечення кредитів, додержуватись встановлених Національним банком України вимог щодо концентрації ризиків. Банк не може надавати кредити під процент, ставка якого є нижчою від процентної ставки за кредитами, які бере сам банк, і процентної ставки, що виплачується ним по депозитах. Винятком може бути винятково ситуація, коли при здійсненні цієї операції банк не матиме збитків. Банк має право видавати бланкові кредити за умов дотримання економічних нормативів. Надання безпроцентних кредитів забороняється за винятком передбачених законом випадків.

У разі несвоєчасного погашення кредиту або відсотків за його користування банк має право видавати наказ про примусову оплату боргового зобов'язання, якщо це передбачено угодою. Для проведення спільного фінансування банки можуть укладати угоди про консорціумне кредитування. У межах такої угоди банки-учасники встановлюють умови надання кредиту та признають банк, відповідальний за виконання угоди. Банки-учасники несуть ризик за наданим кредитом пропорційно до внесених у консорціум коштів.

- Література:* 1. *Господарський кодекс України* : від 16.01.2003 р. // Відомості Верховної Ради України.— 2003.— № 18–22.— Ст. 144.
2. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
3. *Про банки і банківську діяльність* : Закон України : від 7.12.2000 р. // Відомості Верховної Ради України.— 2001.— № 5–6.— Ст. 30.— Зі змінами.
4. *Савлук М. І.* Гроші та кредит : підручник ; 3-тє вид., перероб. і доп. / М. І. Савлук, А. М. Мороз, М. Ф. Пуховкіна та ін.; за заг. ред. М. І. Савлука.— К. : КНЕУ, 2002—598 с.
5. *Економічна енциклопедія*. У 3 т. Т. 1 / за ред. С. В. Мочерного та ін.— К. : Академія, 2000.— 832 с.

О. П. Кириленко

КРИВА ЛАФФЕРА (Laffer Curve)

Див. також:
База оподаткування; Навантаження податкове;
Ставка податку

— дзвоноподібна крива, що відображає співвідношення між величиною ставки податків і об'ємом надходження їх до державного бюджету.

Надмірне зростання податкових ставок досить часто заважає збільшенню бюджетних надходжень, а не навпаки. По-перше, високий рівень оподаткування підриває стимули до розширення підприємницької діяльності, провокує переміщення капіталів в інші регіони, де фіскальний вантаж помірніший. По-друге, зростання податкових ставок створює передумови для штучного заниження бази оподаткування та ухилення від сплати податків. Американський економіст А. Лафер, досліджуючи залежність величини податкової бази і суми бюджетних надходжень від рівня податкової ставки, в середині 80-х рр. XX ст. запропонував оптимальне вирішення цих проблем. А. Лаффером відзначене існування деякої оптимальної величини податкової ставки, за якої податкові надходження досягають максимуму (див. рис. 1).



Рисунок 1. К. л.

У разі підвищення ставки доходи держави за рахунок податків спочатку збільшуються, але тільки до певної межі (точка a), після чого підвищення податкової ставки зменшує податкові надходження (до точки b).

Оптимальним визнається такий рівень оподаткування, коли податкові ставки максимально відповідали б тому значенню, за якого податкові надходження максимальні. За межами цього рівня перебуває «небажана» зона оподаткування. Податкові ставки в цій зоні не стимулюють підприємців до збільшення виробництва та інвестицій. Основний інтерес являє динаміка руху від початкової дії до кінцевої точки на К. л., яку вважають недосяжною, оскільки ситуація змінюється під впливом різних чинників. У реальних економічних умовах достатньо складно визначити межу податкового рівня. Проте А. Лаффер теоретично довів: якщо ставка прибуткового податку перевищує 50 %, різко знижується ділова активність фірм і населення в цілому. Нижче наведено модифіковану залежність А. Лаффера, з урахуванням особливостей економіки перехідного типу (див. рис. 2).

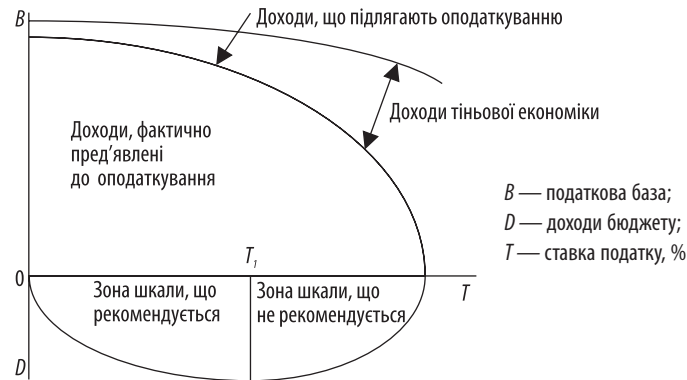


Рисунок 2. Модифікована залежність А. Лаффера

Як видно з рисунку, до межі T_1 відбувається збільшення доходів бюджету з підвищенням ставок оподаткування. За межами T_1 податкова база істотно скорочується, бюджетні інтереси домінують над економічними важелями, що й спричиняє зниження доходів бюджету при відносному зростанні податкових ставок. Природно, зникнення економічних і правових стимулів до розширення господарської діяльності призведе до поступового згорання виробництва, ухилення від оподаткування, зростання частини доходів тіньової економіки у ВВП.

Водночас уведення оптимальної середньої податкової ставки породжує ряд стимулів. У економіці пропозиції вважається, що зниження дуже високих ставок оподаткування приводить до збільшення податкових надходжень. Нижчі податкові ставки стимулюють людей працювати більш напружено, отримувати великі доходи, що забезпечує зростання податкових надходжень. Насамперед зростання бази оподаткування, адже збільшуються об'єми підприємницької діяльності і, як наслідок, зростатимуть первинні доходи платників податків. Надалі проходить міжгалузеве вирівнювання рівня рентабельності, скорочується розрив між низько- й високооподатковуваними галузями. Також зменшується розмір тіньових доходів у результаті їх трансформації в легальні форми надходження коштів.

Ефективне використання податкових важелів у системі регулювання соціально-економічних процесів перехідної економіки повинне ґрунтуватися на фіскальній достатності, економічній ефективності, соціальній справедливості, стабільності, гнучкості тощо. Критерій фіскальної достатності зводиться до забезпечення такого об'єму податкових надходжень до бюджету, який є оптимально необхідним з позицій проголошеної державою економічної доктрини. Досліджуючи значення цього критерію можна відмітити чітку пропорційну залежність між нормою оподаткування і обсягом податкових надходжень: чим вища норма оподаткування, тим вище об'єми податкових надходжень. Цю залежність можна подати за допомогою формули:

$$T = a_1 \cdot k_m \cdot Y,$$

де T — загальний об'єм податкових надходжень; a_1 — коефіцієнт регресії, який характеризує рівень залежності податкових надходжень від норми оподаткування (при цьому $a_1 < 1$); k_m — рівень оподаткування в державі; Y — величина ВВП. Залежність між об'ємом податкових надходжень і рівнем оподаткування в державі наведена на рис. 3.

За нульового рівня оподаткування податкових надходжень до бюджету немає. Зі збільшенням податкової ставки зростають і надходження від податків, проте темпи зростання податкових надходжень повільніші, ніж темпи зростання норми оподаткування. Разом з тим, цей процес відбувається не спонтанно, а відповідно до критеріїв економічної ефективності та соціальної справедливості.

Залежність економічної ефективності діяльності суб'єктів господарювання від рівня податкового преса досліджується через показник чистого доходу платника. Формулу основного показника господарсько-фінансової діяльності можна відобразити таким чином:

$$\text{ЧД} \rightarrow \begin{cases} \rightarrow 0, \text{ якщо } D - (HЗ + ЗП + П) \rightarrow 0, \text{ при } П \rightarrow 100\% \\ \rightarrow D - (HЗ + ЗП), \text{ якщо } H \rightarrow 0 \end{cases},$$

де ЧД — чистий дохід, прибуток; ЗП — заробітна плата; HЗ — нарахування на заробітну плату; H — податки і інші обов'язкові платежі; D — величина доходу.

Враховуючи наведені залежності, математична функція залежності критерію економічної ефективності від рівня оподаткування така:

$$\text{ЧД} = \frac{ВД - ВД \cdot a_2}{k_m},$$

де ВД — валовий дохід; a_2 — коефіцієнт залежності чистого доходу від рівня оподаткування; k_m — рівень оподаткування в державі. Причому, $\frac{a_2}{k_m} \rightarrow 1$, якщо $k_m \rightarrow 100\%$.

Як видно з рис. 4, якщо рівень оподаткування в країні наближається до 100 %, то об'єм чистого доходу за гіперболічною кривою прагне до 0.

Сутність критерію соціальної справедливості щодо встановлення оптимального рівня оподаткування доцільно визначати, враховуючи такі аспекти:

- скорочення реальних доходів конкретних платників у результаті сплати податків та інших обов'язкових платежів;
- повернення частини номінальних доходів до конкретних платників, перерозподілених за допомогою податків через бюджет у вигляді суспільних благ (національна безпека, правопорядок, охорона здоров'я, освіта та інші трансфертні платежі).

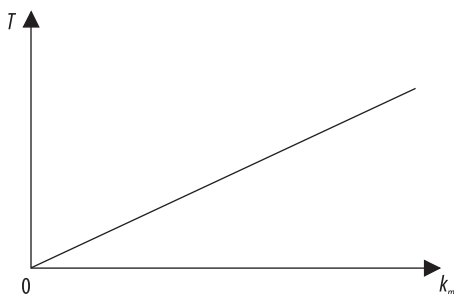


Рисунок 3. Залежність об'єму податкових надходжень від рівня оподаткування в державі

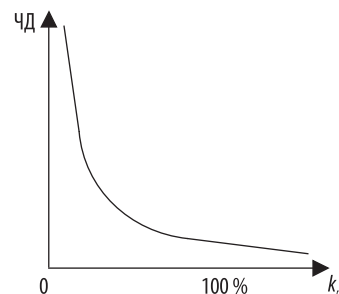


Рисунок 4. Залежність величини чистого доходу від рівня оподаткування в державі

Перший аспект критерію соціальної справедливості відображається такою залежністю:

$$РД = НД - a_3 \cdot k_m \cdot БО,$$

де РД — реальні доходи платників податку; НД — номінальні доходи платників податку; a_3 — коефіцієнт залежності величини реальних доходів платників податку від рівня оподаткування; k_m — рівень оподаткування; БО — база оподаткування. Графічне зображення залежності реальних доходів платників податку від рівня оподаткування подано на рис. 5.

Помітно, що розмір реальних доходів безпосередньо залежить від величини рівня оподаткування: чим вище рівень оподаткування, тим нижчі реальні доходи конкретних платників податку. Інший аспект критерію соціальної справедливості виражається функціональною залежністю:

$$СБ = a_4 \sqrt{k_m} \cdot ПН,$$

де СБ — суспільні блага, які фінансуються з бюджету, і трансфертні платежі; a_4 — коефіцієнт залежності величини суспільних благ від норми оподаткування; k_m — рівень оподаткування; ПН — податкові надходження.

Графічне цю залежність зображено на рис. 6.

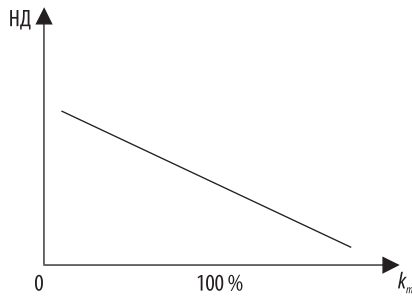


Рисунок 5. Залежність реальних доходів платників податків від рівня оподаткування

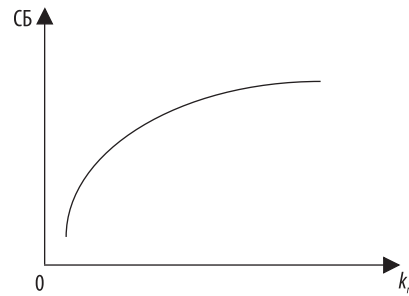


Рисунок 6. Залежність величини суспільних благ від рівня оподаткування

Отже, між рівнем оподаткування та об'ємом повернення раніше сплачених податків через систему бюджетних асигнувань існує певна параболічна залежність. При цьому збільшення величини податкових ставок приводить до абсолютного зростання величини трансфертних платежів із бюджету, проте темпи зростання фінансованих з бюджету суспільних благ є нижчими за зростання рівня оподаткування.

Література: 1. Крисоватий А. І. Податкова система : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— Тернопіль : Карт-бланш, 2004.— 331 с.
 2. Кучерявенко Н. П. Основы налогового права / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Константа, 1996.— 320 с.
 3. Макконнелл К. Р. Экономикс / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю.— М. : Республика, 1992.— 798 с.
 4. *Налогообложение* / под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской.— СПб. : Питер, 2000.— 544 с.

О. М. Тищенко

КРИВА ЛОРЕНЦА (Lorenz Curve)

Див. також:
Оподаткування; Принципи оподаткування

— графічний вираз ступеня економічної нерівності розподілу доходів. К. л. показує, яку частину сукупного грошового доходу країни отримує кожна частка сімей з високими та низькими доходами, тобто наскільки фактичний розподіл доходів між різними сім'ями відрізняється від рівномірного.

Проблема оподаткування пов'язана з проблемою економічної нерівності в розподілі доходів. Існує декілька шляхів визначення рівності в режимах оподаткування. Найзагальнішим є визначення чистої втрати індивіда з погляду корисності, обумовленої визначеним податком. Чиста втрата індивіда при оподаткуванні визначається різницею між валовою втратою і вигодою, що забезпечується державними витратами, які фінансуються за рахунок податкових надходжень. Проте виміряти цю величину дуже складно, а нерідко й неможливо. Показниками визначення рівності можуть також служити номінальні податкові платежі, які легко вимірюються.

Найбільш наочно економічну нерівність розподілу доходів ілюструє К. л. По горизонтальній осі відкладається накопичений відсоток населення, ранжований за рівнем доходу, а по вертикальній — відсоток сукупних доходів. За допомогою К. л. можна визначити, яку частину сукупних доходів суспільства отримують бідні 10 % населення і порівняти цю величину з доходами найбільш багатих 10 % населення (цей показник називають децильним коефіцієнтом — decile coefficient). Якщо для порівняння беруть 20 % населення, отримують квартальний коефіцієнт. Чим сильніше відхиляється фактична лінія розподілу від прямої лінії, тим більшою є нерівність у розподілі доходів.

Теоретична можливість абсолютно рівного розподілу доходів подана бісектрисою. Вона вказує на те, що визначений відсоток сімей отримує певний відсоток доходу. Дійсний розподіл доходу відображає крива, розміщена на графіку нижче бісектриси. Область А між лінією, що позначає абсолютну рівність, і К. л. вказує на ступінь нерівності доходів (див. рис. 1).

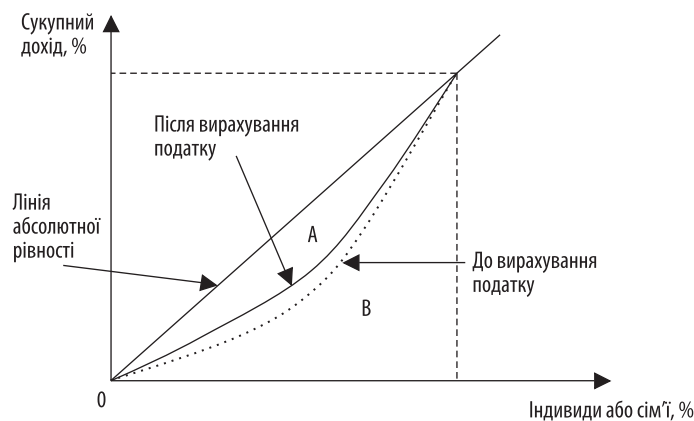


Рисунок. 1. К. л.

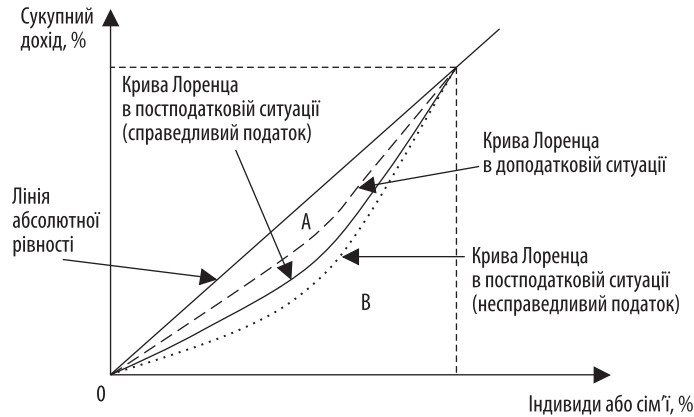


Рисунок 2. Визначення справедливості оподаткування за допомогою К. л.

К. л. можна використовувати для визначення справедливості оподаткування зі зміною елементів податкової системи (див. рис. 2).

Податок буде справедливим, якщо ступінь нерівності в розподілі відповідної змінної в постподатковій ситуації буде меншим від того, який спостерігався в доподатковій ситуації. У цьому разі К. л. зміститься ближче до лінії абсолютної рівності. Навпаки, податок буде несправедливим, якщо ступінь нерівності розподілу відповідної змінної в постподатковій ситуації буде більшим за той, що спостерігався в доподатковій. За цих умов К. л. зміститься ще ближче до осі абсцис.

Література: 1. Макконнелл К. Р. Экономика / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. — М. : Республика, 1992. — 798 с.
 2. Посobie по налоговой политике / Под. ред. Ш. Партасарати. — Вашингтон : МФ, 1995. — 227 с.
 3. Эренберг Р. Дж. Современная экономика труда. Теория и государственная политика / Р. Дж. Эренберг, Р. С. Смит. — М. : Изд-во МГУ, 1996. — 800 с.

О. М. Тищенко



ЛІЗИНГ ЗВОРОТНИЙ (Sale and Leaseback Arrangement)

Див. також:
Лізинг оперативний; Лізинг фінансовий;
Операція лізингова (орендна)

— господарська операція, що здійснюється фізичною чи юридичною особою і передбачає продаж основних фондів фінансовій організації з одночасним зворотним отриманням таких основних фондів такою фізичною чи юридичною особою в оперативний або фінансовий лізинг.

Л. з. являє собою систему взаємопов'язаних угод, за яких право власності на основні засоби передається новому власнику (комерційному банку, страховій або лізинговій компанії, інвестиційному фонду) з одночасним оформленням угоди про довгострокову оренду (переважно на умовах фінансового лізингу), в якій новий власник є орендодавцем, а колишній власник орендарем цього ж майна (див. рисунок).

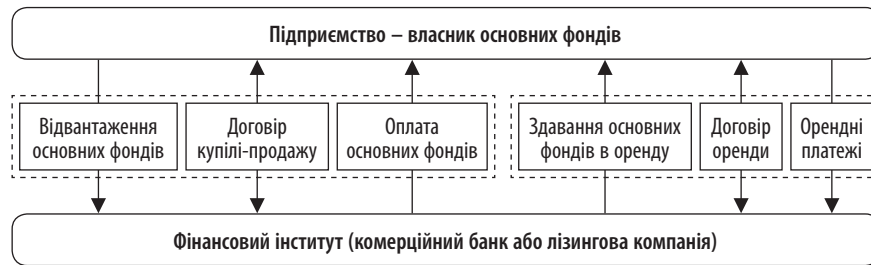


Схема Л. з.

У такому разі Л. з. є альтернативою заставній операції, причому продавець власності, який в результаті угоди стає її орендарем, отримує в розпорядження від покупця узгоджену суму виручки від здійснення угоди купівлі-продажу основних засобів, а покупець продовжує брати участь в цій операції, проте вже як орендодавець. У результаті проведення такої операції змінюється власник об'єкта основних засобів, а його користувач залишається незмінним, та отримує у своє розпорядження додаткові фінансові ресурси.

Основні етапи Л. з.:

- підприємство надає лізинговій компанії перелік і характеристики власних основних засобів;
- лізингова компанія, виходячи з ринкових цін, узгоджує з підприємством ціну договору купівлі-продажу;

- лізингова компанія здійснює розрахунок лізингових платежів за основні засоби;
- за договором купівлі-продажу право власності на основні засоби переходить до лізингової компанії, а підприємство отримує погоджену ціну;
- між лізинговою компанією та підприємством укладається договір лізингу, відповідно до якого лізингова компанія передає основні засоби у лізинг підприємству на визначений сторонами термін та отримує лізингові платежі за узгодженим графіком;
- після закінчення договору лізингу і сплати останнього лізингового платежу основні засоби переходять у власність підприємства (за умов укладення договору фінансового лізингу) або залишаються у власності лізингової компанії (оперативний лізинг).

Інвестор кредитує колишнього власника й отримує, як забезпечення, право власності на його майно. Л. з. є найпоширенішим в умовах ділового спаду і використовується як засіб стабілізації фінансового стану підприємств.

Л. з. дає можливість рефінансувати капітальні вкладення з меншими витратами, ніж у разі залучення банківських позик, особливо якщо платоспроможність підприємства ставиться кредитними організаціями під сумнів через несприятливе співвідношення між його уставним капіталом та запозиченнями.

Орендна плата при Л. з. встановлюється за такою схемою: сума платежів має бути достатньою для повного відшкодування інвестору всієї суми, яка була виплачена ним під час купівлі, і забезпечувати середню норму прибутку на інвестований капітал.

Для цілей оподаткування операція Л. з. розглядається як складна, а податкові зобов'язання за кожною її складовою визначаються окремо з урахуванням виду наступної лізингової операції (фінансова або оперативна).

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Про лізинг* : Закон України : від 16.12.1997 р. : № 723/97-ВР // *Відомості Верховної Ради України*. — 1998. — №16. — Ст. 68.

Ю. Б. Іванов

ЛІЗИНГ ОПЕРАТИВНИЙ (*Operating Leasing*)

Див. також:
*Лізинг фінансовий; Оренда землі;
Оренда жилих приміщень*

— господарська операція, що передбачає передачу власником (лізингодавцем) права користування майном і матеріальними цінностями орендарю (лізингоотримувачу), на термін, менший за строк їх повної амортизації.

Характерною ознакою Л. о. (оренди) є те, що під час її здійснення право власності на орендовані цінності залишається у лізингодавця протягом всього строку оренди, а предмет лізингу завжди повертається лізингодавцю (на відміну від фінансового лізингу, за якого майно може бути придбаним лізингоотримувачем після закінчення терміну оренди і повної сплати вартості лізингу).

Отримана від використання орендованого майна вигода (вироблена продукція, отримані доходи, права користування та ін.) належить орендареві.

Обов'язки орендаря полягають у використанні орендованого майна за призначенням, що визначене угодою оренди, у своєчасній і повній сплаті орендної плати та у поверненні майна

орендодавцю у належному стані після закінчення дії угоди оренди. Зміна умов договору чи його дострокове розривання допускається за взаємною згодою сторін, або за рішенням господарського суду з ініціативи однієї зі сторін у разі невиконання іншою стороною зазначених в угоді умов оренди. Після закінчення терміну оренди орендар має право на його поновлення. Договір вважається подовженим на такий же термін і на таких самих умовах, як це було у попередній угоді, якщо жодна зі сторін не вимагає припинення чи зміни умов оренди.

При Л. о. лізингодавець, зазвичай, відповідає за обслуговування й утримання в належному стані зданого в оренду майна. Разом з тим, якщо це передбачене умовами договору, орендар може здійснювати поточний і капітальний ремонт, а також інші види поліпшення орендованих основних фондів.

Період оперативної оренди досить обмежений, що надає можливість лізингодавцю повторно здавати його в оренду або продавати за зниженою ціною.

Оподаткування операцій Л. о. (оренди) здійснюється у такому порядку. Передання майна в Л. о. (оренду) не змінює податкових зобов'язань орендодавця та орендаря. При цьому орендодавець збільшує суму доходів, а орендар збільшує суму витрат на суму нарахованого лізингового платежу за наслідками податкового періоду, в якому здійснюється таке нарахування, незалежно від факту та строку перерахування орендної плати. У такому ж порядку здійснюється оподаткування операцій з оренди землі та житлових приміщень. Сума витрат, що пов'язана з ремонтом та поліпшенням орендованих об'єктів основних засобів, у розмірі, що не перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року, належать до витрат того звітного податкового періоду, в якому такі ремонт та поліпшення були здійснені.

Якщо договір Л. о. (оренди) зобов'язує або дозволяє орендарю здійснювати ремонти/поліпшення об'єкта Л. о. (оренди), частина вартості таких ремонтів/поліпшень у сумі, що перевищує віднесену на витрати, амортизується орендарем як окремий об'єкт. При цьому орендарем не враховується балансова вартість об'єктів Л. о. (оренди), за якою вони обліковуються на балансі орендодавця.

У разі повернення орендарем об'єкта Л. о. (оренди) орендодавцю внаслідок закінчення дії лізингового/орендного договору, а також у разі знищення, викрадення або зруйнування об'єкта Л. о. (оренди), то такий орендар користується правилами, визначеними для заміни основних засобів. При цьому орендодавець не змінює вартості основних засобів, яка амортизується, або витрати на суму витрат, здійснених орендарем для поліпшення такого об'єкта.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Шелудько В. М. Фінансовий менеджмент : підручник / В. М. Шелудько. — К. : Знання, 2006. — 439 с.

В. М. Опарін

ЛІЗИНГ ФІНАНСОВИЙ *(Financial Leasing)*

Див. також:
Лізинг зворотний; Лізинг оперативний

— господарська операція фізичної або юридичної особи, яка передбачає відповідно до договору Л. ф. (оренди) передавання орендарю майна, що підпадає під визначення основного засобу, придбаного або виготовленого орендодавцем, а також усіх ризиків та винагород, пов'язаних з правом користування та володіння об'єктом лізингу.

Лізинг (оренда) вважається фінансовим, якщо лізинговий (орендний) договір містить одну з таких умов:

- об'єкт лізингу передається на строк, протягом якого амортизується не менш як 75 % його первісної вартості, а орендар зобов'язаний придбати об'єкт лізингу у власність протягом строку дії лізингового договору або в момент його закінчення за ціною, визначеною у такому лізинговому договорі;
- балансова (залишкова) вартість об'єкта лізингу на момент закінчення дії лізингового договору, передбаченого таким договором, становить не більш як 25 % первісної вартості ціни такого об'єкта лізингу, що діє на початок строку дії лізингового договору;
- сума лізингових (орендних) платежів з початку строку оренди дорівнює первісній вартості об'єкта лізингу або перевищує її;
- майно, що передається у Л. ф., виготовлене за замовленням лізингоотримувача (орендаря) та після закінчення дії лізингового договору не може бути використаним іншими особами, крім лізингоотримувача (орендаря), виходячи з його технологічних та якісних характеристик.

Під терміном «строк Л. ф.» розуміють передбачений лізинговим договором строк, який розпочинається з дати передавання ризиків, пов'язаних зі зберіганням або використанням майна, або права на отримання будь-яких вигод чи винагород, пов'язаних з його використанням, або будь-яких інших прав, що слідують з прав на володіння, користування або розпоряджання таким майном, лізингоотримувачу (орендарю) та закінчується строком закінчення дії лізингового договору, включаючи будь-який період, протягом якого лізингоотримувач має право прийняти одноосібне рішення про продовження строку лізингу згідно з умовами договору.

Незалежно від того, чи належить лізингова операція до Л. ф. відповідно до вказаних норм чи ні, сторони договору можуть визначити за обставин укладення договору таку операцію, як оперативний лізинг без права подальшої зміни статусу такої операції до закінчення дії відповідного договору.

Передавання майна у Л. ф. (оренду) для цілей оподаткування прирівнюється до його продажу в момент такої передачі. При цьому орендодавець збільшує доходи, а у разі передавання у Л. ф. майна, що на момент такого передавання перебувало у складі основних засобів орендодавця, — змінює відповідну групу основних засобів згідно з правилами їх продажу, а орендар збільшує відповідну групу основних засобів на вартість об'єкта Л. ф. (без урахування процентів або комісій, нарахованих або таких, що будуть нараховані на вартість об'єкта Л. ф., відповідно до договору) за наслідками податкового періоду, в якому відбувається таке передавання.

Під час нарахування лізингового платежу орендодавець збільшує доходи, а орендар збільшує витрати на таку частину лізингового платежу, яка дорівнює сумі процентів або комісій, нарахованих на вартість об'єкта Л. ф. (без урахування частини лізингового платежу, що надається у рахунок компенсації частини вартості об'єкта Л. ф.), за наслідками податкового періоду, в якому здійснюється таке нарахування.

У разі повернення в майбутніх податкових періодах орендарем об'єкта Л. ф. орендодавцю без придбання його у власність, таке передавання прирівнюється для цілей оподаткування до зворотного продажу орендарем такого об'єкта орендодавцю за звичайною ціною, діючою на момент такого зворотного продажу, але не менше первісної вартості такого основного засобу, зменшеної на суму нарахованої амортизації.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

С. І. Юрій

ЛОТЕРЕЯ (*Lottery*)

Див. також:
Бізнес гральний; Лотерея грошова державна

— від італ. *lotteria* та *lotto* (частина, частка) — це:

1. Форма добровільного залучення коштів населення через продаж *Л.* білетів, коли частина зібраних коштів розігрується у вигляді грошових або речових вигравшів. Кошти, що надходять унаслідок випуску та реалізації *Л.* білетів і перевищують виплати за ними, використовуються для фінансування видатків відповідних бюджетів або витрат організацій, які провели *Л.* В Україні порядок проведення кожної *Л.* визначають відповідно до затверджених організатором умов випуску та проведення такої *Л.* з обов'язковою реєстрацією в Міністерстві фінансів України. Саме цей орган виконавчої влади встановлює вимоги щодо порядку фінансового контролю за діяльністю з випуску та проведення *Л.*, а також вимоги до статутного капіталу операторів, що не можуть бути меншими за ті, що висуваються Національним банком України до банків, які здійснюють діяльність на всій території України. Випуск та проведення *Л.* є ліцензійним видом діяльності. За надання ліцензії справляють плату, розмір і порядок зарахування якої до державного бюджету України встановлює Кабінет Міністрів України.

2. Масова гра незалежно від її назви, умовами проведення якої передбачається розіграш призового (виграшного) фонду між її гравцями, приз (виграш) в якій має випадковий характер, а територія проведення не обмежується одним приміщенням (будівлею). Діяльність з проведення *Л.* регулюється спеціальним законом. Сукупність призів, які підлягають виплаті переможцям *Л.* відповідно до оприлюднених умов її проведення, становлять її призовий фонд.

Не вважаються *Л.* ігри, що проводяться на безоплатних засадах юридичними особами та фізичними особами — підприємцями і мають на меті рекламування їх товару (платної послуги), сприяння їх продажу (наданню) за умови, що організатори цих ігор витрачають на їх проведення свій прибуток (дохід).

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Коваленко М. А.* Ринок фінансових послуг : навч. посіб. / М. А. Коваленко, Л. М. Радванська, Н. В. Лобанова, Г. М. Швороб.— Херсон : Олді-плюс, 2005.— 572 с.

А. Г. Загородній

ЛОТЕРЕЯ ГРОШОВА ДЕРЖАВНА (*State Cash Lottery*)

Див. також:
Лотерея

— лотерея, умови якої передбачають призовий фонд у розмірі не менше ніж 50 % від суми отриманих доходів, а також відрахування до Державного бюджету України у розмірі, не меншому за податок на прибуток підприємства, обчислений за ставкою цього податку щодо доходів, які залишаються у розпоряджанні організатора лотереї після відрахувань до призового фонду.

Агентом з проведення Л. г. д. (агентом) є підприємство, установа чи організація, зокрема бюджетна, що отримала право на проведення Л. г. д. у встановленому законодавством порядку і має відповідне свідоцтво на проведення такої діяльності.

Мінімальний розмір сформованого (сплаченого) статутного фонду агента повинен становити не менше 1 млн євро за курсом гривні, встановленим Національним банком України на день подання документів Міністерством фінансів України на реєстрацію, у тому числі не менш як 200 тис. євро у грошових коштах. Агент зобов'язаний вчасно відраховувати до державного бюджету 30 % доходів, що залишаються у розпорядженні після виплат призового фонду, виплачувати грошові виграші та виконувати інші вимоги, викладені в умовах випуску і проведення лотереї, та мати під час проведення лотереї ліквідні балансові активи у розмірі не менш як 500 тис. євро за курсом Національного банку України. Фінансовий контроль за діяльністю агента здійснюється Міністерством фінансів України і місцевими фінансовими органами, які можуть проводити перевірки діяльності агента.

Розповсюдження білетів лотерей здійснюється за принципами добровільної участі у грі, публічності проведення лотерей, загальнодоступності інформації про лотереї, державної підтримки та контролю за розповсюдженням лотерей. Розповсюджувачами Л. г. д. можуть бути юридичні та фізичні особи, з якими агент уклав договір про розповсюдження білетів. Мережа розповсюдження білетів складається з власної мережі розповсюдження агента та мережі розповсюджувачів, що працюють з агентом на договірних засадах.

Білеті розповсюджуються через пункти некапітальної забудови: кіоски, павільйони, торговельні автомати тощо; засоби пересувної мережі — авторозвозки, автомагазини, візки, лотки, столики тощо; магазини, поштові відділення та інші заклади, що мають торговельний зал для покупців; мережу розповсюджувачів білетів Л. г. д. з рук. Розповсюджувачі не мають права змінювати офіційно встановлений агентом розмір ставки білета Л. г. д. Білеті повинні розповсюджуватись за суворого дотримання принципу добровільності. Розповсюджувачам забороняється обумовлювати продаж окремих товарів та надання послуг обов'язковим придбанням лотерейних білетів.

Виграші у Л. г. д. оподаткуванню не підлягають. Податок на прибуток не справляється із суми перевищення доходів над витратами, пов'язаними з випуском та проведенням державних лотерей.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

О. А. Лукашев

М

МАГАЗИН БЕЗМИТНОЇ ТОРГІВЛІ (Duty Free Shop)

Див. також:
Територія митна; Контроль митний

— 1. Митний режим, за якого товари, а також супутні товарам роботи, не призначені для споживання на митній території України, перебувають та реалізуються під митним контролем у пунктах пропуску на митному кордоні України, відкритих для міжнародного сполучення, інших зонах митного контролю, визначених митними органами України, без справляння мита, податків, установлених на експорт та імпорт цих товарів, та без застосування заходів нетарифного регулювання. В режимі М. б. т. товари реалізують у спеціалізованих торговельних закладах — М. б. т. (безмитних магазинах).

2. Торговельне підприємство, розміщене, зазвичай, в міжнародних аеропортах, річкових і морських портах, готелях та інших місцях, де до них мають доступ іноземні громадяни і де товари реалізують без оплати митних зборів та податків. Власником М. б. т. може бути лише підприємство-резидент, що має зобов'язання:

- своєчасно декларувати митному органу товари, що надходять до М. б. т. чи вибувають з нього, та подавати всі документи, необхідні для здійснення митного контролю та митного оформлення;
- виключити можливість надходження до М. б. т. та вилучення з нього товарів поза митним контролем;
- вести облік товарів, що надходять до М. б. т. та реалізуються ним, і подавати митним органам, у зоні діяльності яких перебуває М. б. т., звіт про рух товарів у магазині за формою, встановленою спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи.

Порядок відкриття та ліквідації М. б. т., правила продажу товарів у таких магазинах регламентує постанова Кабінету Міністрів України № 1089 від 17.07.2003 р. Відповідно до цього документа для відкриття М. б. т. необхідно отримати спільний дозвіл Державної митної служби України та Адміністрації Державної прикордонної служби України. Для отримання такого дозволу суб'єкт підприємницької діяльності подає митному органу та органу охорони державного кордону, в зоні діяльності яких планується відкрити М. б. т., заяву, до якої додає:

- копії свідоцтва про державну реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності та установчих документів;
- довідку банку (банків) про розрахунковий та валютний рахунок заявника; план пропуску через митний кордон України з позначенням місця, де планується відкрити М. б. т.;
- попереднє письмове погодження власника приміщення, розташованого в зоні митного контролю, на укладання договору оренди (якщо передбачається оренда приміщення); план розміщення М. б. т. Попереднє рішення про відкриття М. б. т. приймається протягом

30 днів. У разі прийняття такого рішення заявник подає митному органу, в зоні діяльності якого планується відкрити магазин, документи, що підтверджують право власності на приміщення або на користування ним;

- документ про згоду начальника органу охорони державного кордону на відкриття М. б. т.;
- дозвіл відповідного органу в разі спорудження магазину;
- документ про відсутність заборгованості з податків, зборів (обов'язкових платежів) до державного та місцевих бюджетів.

Подані документи розглядають протягом 30 днів і, за умов відповідності до вимог митного режиму та перетинання державного кордону, видається дозвіл на відкриття М. б. т. Дозвіл надається на 3 роки і не може передаватись іншому суб'єкту підприємницької діяльності. М. б. т. може бути ліквідовано у разі: прийняття рішення власником (керівником) магазину; прийняття рішення про зміну місця розташування пункту пропуску через митний кордон; прийняття спільного рішення Державної митної служби України та Адміністрації Державної прикордонної служби України про анулювання дозволу.

М. б. т. здійснюють реалізацію товарів за готівку в національній або іноземній валюті, кредитними картками та чеками фізичним особам, а також у безготівковій формі юридичним особам, які обслуговують пасажирів міжнародних рейсів після проходження ними паспортного та митного контролю. Вони мають право реалізовувати продовольчі і непродовольчі товари вітчизняного та іноземного виробництва, крім товарів, заборонених законодавством до ввезення, вивезення та транзит через митну територію України.

М. б. т. реалізують товари у пунктах пропуску на митному кордоні України або на транспортних засобах, що виконують міжнародні рейси, фізичним особам, які від'їжджають за кордон, за умови пред'явлення ними документа, який посвідчує особу, з відміткою про проходження митного контролю або належного ним проїзного документа та транзитний засіб, який прямує за межі України. Товари, що реалізують такі магазини, повинні мати відповідне маркування, яке дає змогу їх легко ідентифікувати. Вид і метод маркування товарів затверджується керівником митного органу, в зоні діяльності якого відкрито магазин.

Синонімом терміна «М. б. т.» є «безмитний магазин».

Постачання товарів (супутніх послуг), які перебувають у вільному обігу на території України, до митного режиму М. б. т., митного складу або спеціальної митної зони прирівнюється до експорту із застосуванням нульової ставки ПДВ.

За нульовою ставкою оподатковується також постачання товарів/послуг підприємствами роздрібною торгівлі, які розташовані на території України в зонах митного контролю (М. б. т.), відповідно до порядку, встановленого Кабінетом Міністрів України.

Постачання товарів/послуг М. б. т. (безмитними магазинами) може здійснюватися виключно фізичним особам, які виїжджають за митний кордон України, або фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та перебувають поза митним кордоном України. Порядок контролю за дотриманням цієї норми встановлюється Кабінетом Міністрів України, а її порушення тягне за собою відповідальність, встановлену законодавством.

Постачання товарів (робіт, послуг) безмитними магазинами без нарахування ПДВ може здійснюватися виключно фізичним особам, які виїжджають за митний кордон України, або фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та перебувають поза митним кордоном України.

Товари, придбані у безмитних магазинах без сплати ПДВ, у разі зворотного ввезення таких товарів на митну територію України, яке прирівнюється до імпорту, підлягають оподаткуванню у порядку, передбаченому для оподаткування операцій з ввезення (пересилання) товарів на митну територію України.

- Література:* 1. *Основи митної справи в Україні* : навч. посіб. / за ред. П. В. Пашка.— К. : Знання, 2004.— 732 с.
2. *Гребельник О. П.* *Основи митної справи* : навч. посіб. / О. П. Гребельник.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 600 с.

А. Г. Загородній

МАЙНО НЕРУХОМЕ *(Immovable Property)*

Див. також:
*Податок майновий; Засоби основні;
Плата за землю*

— майно, що розміщене на землі і не може бути переміщене з місця на місце без втрати його якісних та функціональних характеристик.

У широкому розумінні згідно з нормами цивільного права М. н. включає земельні та інші природні угіддя, що належать на правах власності юридичним чи фізичним особам, а також будь-яке майно, постійно розміщене на землі і пов'язане з нею.

У вузькому розумінні, відповідно до норм податкового права для цілей оподаткування М. н., відмінного від земельної ділянки, під об'єктами житлової нерухомості розуміють будівлі, віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду, дачні та садові будинки.

Згідно з підпунктом 14.1.129 ст. 14 Податкового кодексу України об'єкти житлової нерухомості поділяються на такі типи:

- житловий будинок — це будівля капітального типу, споруджена з дотриманням вимог, встановлених законом, іншими нормативно-правовими актами, і призначена для постійного у ній проживання. Житлові будинки поділяються на житлові будинки садибного типу та житлові будинки квартирної типу різної поверховості;
- житловий будинок садибного типу — це житловий будинок, розташований на окремій земельній ділянці, який складається з житлових та допоміжних (нежитлових) приміщень;
- прибудова до житлового будинку — це частина будинку, розташована поза контуром його капітальних зовнішніх стін, і яка має з основною частиною будинку одну (або більше) спільну капітальну стіну;
- квартира — це ізольоване помешкання в житловому будинку, призначене та придатне для постійного у ньому проживання;
- котедж — це одно-, півтораповерховий будинок невеликої житлової площі для постійного чи тимчасового проживання з присадибною ділянкою;
- кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах — це ізольовані помешкання в квартирі, в якій мешкають двоє чи більше квартиронаймачів;
- садовий будинок — це будинок для літнього (сезонного) використання, який у питаннях нормування площі забудови, зовнішніх конструкцій та інженерного обладнання не відповідає нормативам, установленим для житлових будинків;
- дачний будинок — це житловий будинок для використання протягом року з метою позаміського відпочинку.

М. н. є одним з основних об'єктів оподаткування у більшості країн світу. Податок на нерухомість є досить легким в адмініструванні та мінімізує можливості ухилення від оподаткування. Використовується переважно як форма місцевого оподаткування.

В Україні у період до 2011 р. з нерухомістю було пов'язано справляння наступних податків і зборів: плата за землю; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі (одним із чинників визначення розміру якого є площа торговельного місця); збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу М. н. (об'єктом оподаткування виступає вартість М. н., зазначена в договорі купівлі-продажу).

Після введення в дію Податкового кодексу України оподаткування нерухомості здійснюється за допомогою плати за землю та податку на М. н., відмінне від земельної ділянки (уведення якого передбачено з 2012 р.).

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

В. М. Опарін

МАРКА АКЦИЗНА (Excise Tax Stamps)

Див. також:
*Податок акцизний; Напої алкогольні;
Вироби тютюнові*

— спеціальний знак, яким маркують алкогольні напої та тютюнові вироби і наявність якого підтверджує сплату акцизного податку, легальність увезення та реалізації цих виробів на території держави.

М. а. виготовляє державне спеціалізоване підприємство Міністерства фінансів України за замовленням ДПА відповідно до правил виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку. М. а. мають наскрізну нумерацію яка наноситься паралельно довшій стороні марки і складається з двох цифр індексу регіону України за місцезнаходженням виробника продукції (наприклад, 01 — АР Крим, 02 — Вінницька обл., 03 — Київська обл., 13 — Львівська обл., 20 — Харківська обл., 26 — м. Київ, 27 — м. Севастополь), серії та окремої для кожної марки номера.

Крім того, на кожну М. а. наносять додаткові реквізити. Такими реквізитами для тютюнових виробів є напис «ПІ» — тютюн імпортований чи «ТВ» — тютюн вітчизняний, двозначне та однозначне число (рік і квартал, у якому вироблено марки), розділених скісними лініями. Реквізитами алкогольних напоїв імпортованого виробництва є напис «АІ» — алкоголь імпортований чи «АВ» — алкоголь вітчизняний, два двозначних числа (рік і місяць виготовлення марки), розділених скісними лініями, та сума акцизного податку, сплаченого за одиницю маркованої продукції, з точністю до тисячного знака.

Приміщення, в яких зберігають М. а. (як продавець, так і покупець), мають бути ізольованими, технічно укріпленими, обладнані засобами охоронно-пожежної сигналізації. М. а. повинні зберігатися в металевих шафах.

Плата за М. а. — кошти, що сплачуються вітчизняними виробниками та імпортерами алкогольних напоїв і тютюнових виробів за покриття витрат з виробництва, зберігання та реалізації марок акцизного податку. Розмір плати за марки акцизного податку встановлюється Кабінетом Міністрів України. М. а. продаються тільки суб'єктам підприємницької діяльності, які, відповідно

до законодавства, є платниками акцизного податку з алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Плату за М. а. зараховують на окремий спеціальний рахунок ДПА і використовують виключно на фінансування витрат, пов'язаних з виробництвом, транспортуванням та створенням матеріально-технічної бази для зберігання М. а.

Література: 1. *Постанова* Кабінету Міністрів України : від 23.04.2003 р. : № 567 // Офіційний вісник України. — 2003. — № 17. — Ст. 761.

А. Г. Загородній

**МАСШТАБ ТА ОДИНИЦЯ
ОПОДАТКУВАННЯ**
(Taxable Scale and Taxable Entity)

Див. також:
*Правовий механізм податку і його елементи;
Об'єкт оподаткування; Ставка податкова*

— пов'язані між собою складові (елементи) правового механізму податку, які, по суті, є засобами виміру й оцінювання предмета оподаткування.

Масштаб оподаткування — одиниця, що покладена в основу виміру податку, тобто визначена законом фізична характеристика або параметр виміру об'єкта оподаткування. Спектр таких характеристик може бути достатньо широким. Зокрема, для опису й оцінки автомобіля (як предмета збору за першу реєстрацію транспортного засобу) можуть бути використані такі параметри, як потужність двигуна, обсяг циліндрів, вага, вантажопідйомність або припустима кількість пасажирів. Для оцінки водних транспортних засобів можна застосувати такі характеристики, як довжина, водотоннажність тощо. Кожний із цих показників за певних умов може бути прийнятий як масштаб податку.

Одиниця оподаткування — чисельна одиниця виміру об'єкта оподаткування, щодо якої встановлюють податкові ставки. Обирають одиницю оподаткування на підставі міркувань зручності та традицій. Як правило, беруть одиницю виміру, прийняту в країні. Необхідність регламентації цього елемента обумовлена тим, що той самий параметр предмета оподаткування може бути обмірюваний у різних одиницях. Наприклад, варіантами виміру площі земельної ділянки є гектари, сотки, квадратні метри, акри тощо. Обсяг двигуна автомобіля може вимірюватися в літрах та кубічних сантиметрах, однак одиницею обкладання по податку із власників транспортних засобів визначено 100 см³ обсягу двигуна.

Залежно від об'єкта податку одиниця оподаткування може встановлюватися у вартісному або натуральному вираженні. Для приведення баз оподаткування до єдиного виду іноді застосовуються одиниці оподаткування, отримані розрахунковим шляхом. Зокрема, масштабом оподаткування акцизним податком на алкогольні вироби визначений об'єм відповідних напоїв. Однак, оскільки міцність таких напоїв коливається в досить широкому діапазоні, — одиницею оподаткування визначений 1 л 100-процентного спирту.

Практика оподаткування свідчить, що по одному й тому самому податку або збору одночасно може бути встановлено кілька масштабів і одиниць обкладання. Зазвичай це пов'язано з різними способами оцінювання податкових баз. Для акцизного податку обсяги реалізації й імпорту підакцизних товарів можуть бути оцінені поштучно (для транспортних засобів і запчастин до них); у розрахунку на 1 кг (тютюн), 100 штук (сигари), 1000 штук (сигарети), у розрахунку на 1000 кг — нафтопродукти; на 1 л (пиво) або на 1 л 100-процентного спирту (алкогольні напої). У цьому випадку критерієм диференціації є вид підакцизного товару.

Практика вітчизняного оподаткування свідчить про те, що в податковому законодавстві звичайно М. о. о. окремо не визначаються, однак побічно вони згадуються під час встановлення податкових ставок.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.

А. Г. Загородній, Ю. Б. Іванов

МЕНЕДЖМЕНТ ПОДАТКОВИЙ
(Tax Management)

Див. також:
Адміністрування податків; Політика податкова; Регулювання податкове; Контроль податковий

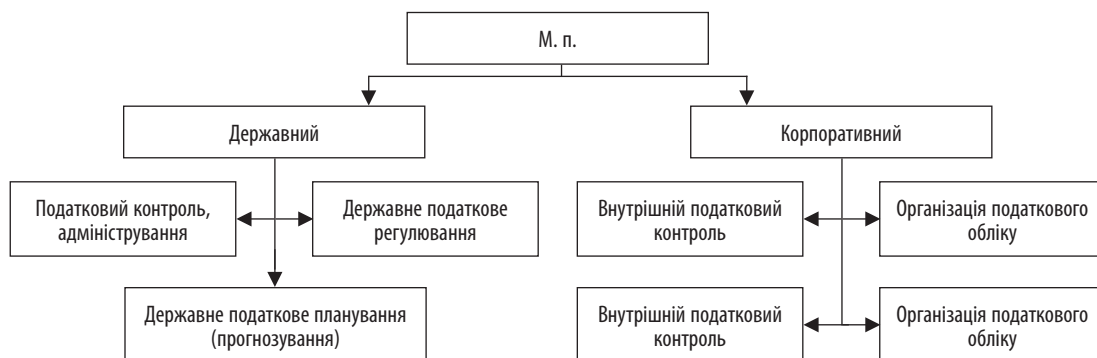
— система принципів, форм, методів, прийомів та засобів управління процесами оподаткування розробки та реалізації управлінських рішень на державному і корпоративному рівнях, пов'язаних з адмініструванням, плануванням, прогнозуванням і регулюванням процесу сплати податків і зборі до бюджетів і державних цільових фондів, контролем за своєчасністю та повнотою такої сплати.

М. п. — це механізм, вбудований у податкову систему, який функціонує відповідно до об'єктивних законів ринкової економіки. Механізм М. п. передбачає дослідження й аналіз стану оподаткування, виявлення недоліків та причин їх появи, а також розробку пропозицій з їх вирішення.

Залежно від суб'єктів і об'єктів управління розрізняють два рівня М. п.: державний і корпоративний (див. рисунок).

Метою державного М. п. є реалізація податкової політики. Як один із елементів державного менеджменту, М. п. виконує специфічні функції з організації податкової системи і діяльності зі збору податків, відтворення і розширення податкової бази.

Об'єктом державного М. п. є дії та процеси, спрямовані на встановлення та зміну податкових норм та справляння податків. Суб'єктами М. п. є держава в особі її органів, а також платники податків. До державних органів належать законодавчі і виконавчі органи влади. Слід виокремити у складі законодавчих органів Верховну Раду України, а в структурі виконавчої влади — Міністерство фінансів України, зокрема департаменти державного бюджету, податкової та митної



Складові державного та корпоративного М. п.

політики і макроекономічного прогнозування, а також Державну податкову адміністрацію України. Стосовно платників, то безпосередніми суб'єктами управління виступають керівники підприємств, фінансові менеджери, бухгалтери фірм.

М. п. діяльності державних органів влади має спрямовуватися на забезпечення інтересів як держави, так і платників податків.

Стосовно визначення поняття «державний М. п.» є два основних підходи — процесний і системний. З позицій процесного підходу державний М. п. — це процес управління шляхом використання методів впливу податкового механізму на податкову систему для реалізації податкової політики. Він здійснюється за допомогою податкового адміністрування й податкового планування, податкового регулювання й податкового контролю з метою оптимального й ефективного економічного та соціального розвитку суспільства, досягнення визначених економічних, фінансових та соціальних результатів.

Системний підхід передбачає, що державний М. п. — це система принципів і методів розробки та реалізації управлінських рішень у процесі управління податковою системою.

Таким чином, державний М. п. можна визначити як процес управління податковою системою держави для реалізації податкової політики.

Під корпоративним М. п. найчастіше розуміють процес управління оподаткуванням підприємства з метою повного виконання податкового обов'язку та оптимізації податкових наслідків здійснення господарської діяльності. Водночас є визначення корпоративного М. п. як процесу управління податками підприємств — платників податків, що регулює їх фінансові відносини з державою в процесі перерозподілу доходів господарюючих суб'єктів і формування доходів бюджету.

Отже, М. п. розглядають як комплекс взаємодійних фінансово-бюджетних сфер діяльності, який регламентується особливими правовими нормами податкового законодавства держави. Це елемент системи державного управління з приводу супроводження механізмів забезпечення держави фінансовими ресурсами та регулювання процесів, які проходять в реальному секторі економіки.

Література: 1. Іванов Ю. Б. Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова.— К. : Знання, 2008.— 525 с.

Ю. Б. Іванов

МЕТОД НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ВИРОБНИЧИЙ

(Production Depreciation Method)

Див. також:
Методи нарахування амортизації

— метод, за яким річну (місячну) суму амортизації (Am) розраховують множенням фактичного річного (місячного) обсягу виготовлення продукції робіт чи послуг (Op) на виробничу ставку амортизації (Ca) за формулою: $Am = Op \cdot Ca$. Виробничу ставку амортизації обчислюють діленням вартості, що підлягає амортизації (Va), на загальний обсяг продукції, який підприємство очікує виробити із використанням об'єкта основних засобів (Oz): $Ca = Va / Oz$.

Приклад. Підприємство придбало верстат для виробництва продукції за початковою вартістю — 22 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання верстата — 4 роки, після завершення якого верстат буде списано за очікуваною ліквідаційною вартістю — 2 тис. грн.

Застосуємо М. н. а. для розрахунку амортизаційних відрахувань за роками очікуваного терміну корисного використання верстата, якщо підприємство сподівається виготовити на цьому верстаті 10 тис. одиниць виробів, зокрема за перший експлуатаційний рік — 2 тис. одиниць, за другий рік — 4,5 тис. одиниць, за третій рік — 2,5 тис. одиниць, за четвертий рік — 1 тис. одиниць.

Обчислимо виробничу ставку амортизації:

$$Ca = Va / Oz = (22\,000 - 2\,000) / 10\,000 = 2 \text{ грн/од.}$$

Розрахунок суми амортизаційних відрахувань за роками експлуатації верстата наведено в таблиці.

Обчислення суми амортизації верстата

Роки корисного використання	Обсяг випуску продукції за роками експлуатації, од.	Виробнича ставка амортизації, грн/од.	Річна сума амортизації (Ap), грн
1	2000	2	4000
2	4500	2	9000
3	2500	2	5000
4	1000	2	2000

Ліквідаційна вартість верстата після завершення четвертого року експлуатації становитиме:

$$22\,000 - (4\,000 + 9\,000 + 5\,000 + 2\,000) = 2\,000 \text{ грн.}$$

Література: 1. *Партин Г. О.* Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній.— К. : Знання, 2006.— 379 с.
 2. *Стадницький Ю. І.* Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. Л. Саган.— Львів : Львівський інститут менеджменту, 2003.— 143 с.

А. Г. Загородній

МЕТОД НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ КУМУЛЯТИВНИЙ
(Accrual Depreciation Method)

Див. також:
Методи нарахування амортизації

— метод, за яким річну суму амортизації (Ap) визначають множенням вартості, що амортизується (Va), на кумулятивний коефіцієнт (Kк):

$$Ap = Va \cdot Kк.$$

Кумулятивний коефіцієнт розраховують діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного терміну використання об'єкта основних засобів (Ti), на суму кількості років його

корисного використання $\sum_{i=1}^n Ti$.

$$Kк = Ti / \sum_{i=1}^{Tk} Ti.$$

Наприклад, якщо очікуваний період корисного використання об'єкта основних засобів чотири роки, то сума кількості років терміну його корисного використання становитиме: 1 + 2 + 3 + 4 = 10.

Отже на початок першого року експлуатації цього об'єкта основних засобів кумулятивний коефіцієнт дорівнюватиме:

$$K_k = 4 / 10.$$

Приклад. Підприємство придбало верстат для виробництва продукції за початковою вартістю — 22 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання верстата — 4 роки, після завершення якого верстат буде списано за очікуваною ліквідаційною вартістю — 2 тис. грн. Обчислимо суму амортизації верстата, яку щороку слід нараховувати М. н. а. (див. табл.).

Обчислення суми амортизації верстата

Роки корисного використання	Вартість, що амортизується (B_a), грн	Кумулятивний коефіцієнт	Річна сума амортизації (A_p), грн
1	20 000	4/10	8000
2	20 000	3/10	6000
3	20 000	2/10	4000
4	20 000	1/10	2000

Ліквідаційна вартість верстата в кінці очікуваного терміну корисного використання:

$$22\,000 - (8\,000 + 6\,000 + 4\,000 + 2\,000) = 2\,000 \text{ (грн)}.$$

Література: 1. Стадницький Ю. І. Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. А. Саган.— Львів : Львівський інститут менеджменту, 2003.— 143 с.

2. Партин Г. О. Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній.— К. : Знання, 2006.— 379 с.

А. Г. Загородній

МЕТОД НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ПОДАТКОВИЙ (Tax Depreciation Method)

Див. також:
Вартість основних фондів балансова;
Методи нарахування амортизації

— метод нарахування амортизації, передбачений податковим законодавством, застосовувався в період дії Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (1997-2010). В його основі — використання методу залишку, що убуває (для основних фондів) та прямолінійного методу (для нематеріальних активів).

У податковому обліку сума амортизації основних фондів та нематеріальних активів вираховувалася з валового доходу відповідного податкового періоду, тобто зменшувала базу оподаткування з податку на прибуток підприємств.

Суму амортизаційних відрахувань (A_p) розраховують щокварталу (починаючи з періоду, наступного за періодом введення основних фондів чи нематеріальних активів в експлуатацію) за формулою

$$A_p = B_i \cdot N_a / 100,$$

де B_i — балансова вартість окремого i -го об'єкта основних засобів першої групи або балансова вартість i -ї (другої, третьої та четвертої) групи основних засобів на початок звітної кварталу; N_a — норма амортизації, %.

Встановлені законодавством (станом на 2010 р.) норми амортизації у відсотках до балансової вартості основних засобів на початок звітної періоду подано у табл. 1.

Таблиця 1

**Норми амортизації балансової вартості основних засобів
(станом на 2010 р.), %**

Група основних засобів	На календарний рік	На квартал
Група 1	8	2
Група 2	40	10
Група 3	24	6
Група 4	60	15

М. н. а. передбачав груповий облік основних фондів за групами 2, 3, 4 та пооб'єктний облік — для об'єктів групи 1 та нематеріальних активів.

Норми амортизації нематеріальних активів визначалися платником самостійно, виходячи зі строку корисного використання відповідного об'єкту, але не більше 10 років. На відміну від «податкової» амортизації, як балансову вартість нематеріальних активів використовувалась їх первісна вартість.

Приклад. Підприємство придбало верстат для виробництва продукції за початковою вартістю — 22 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання верстата — 4 роки, після завершення якого верстат буде списано за очікуваною ліквідаційною вартістю — 2 тис. грн. Обчислимо суму амортизації верстата, яку щоквартально слід нараховувати із застосуванням М. н. а. (див. табл. 2).

Таблиця 2

Обчислення суми амортизації верстата

Звітний період, за який нараховують амортизацію		Балансова вартість об'єкта основних засобів на початок звітного періоду (Бі), грн	Квартальна норма амортизації (На), %	Квартальна сума амортизації (Акв), грн
Рік	Квартал			
1	1	22000	6	1320
	2	20680	6	1241
	3	19439	6	1166
	4	18273	6	1096
2	1	17177	6	1031
	2	16146	6	969
	3	15177	6	911
	4	14266	6	856
3	1	13410	6	805
	2	12605	6	756
	3	11849	6	711
	4	11138	6	668
4	1	10470	6	628
	2	9842	6	591
	3	9251	6	556
	4	8695	6	522

Залишкова вартість верстата на кінець четвертого року його експлуатації становитиме:

$$8695 - 522 = 8173 \text{ грн.}$$

Література: 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

2. Стадницький Ю. І. Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. Л. Саган.— Львів : Львівський інститут менеджменту, 2003.— 143 с.

А. Г. Загородній

МЕТОД НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ПРЯМОЛІНІЙНИЙ
(*Straight-Line Depreciation Method*)

Див. також:
Методи нарахування амортизації

— метод нарахування амортизації, за яким річну суму амортизації обчислюють діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний термін корисного використання об'єкта основних засобів. Річну суму амортизації (A_p) розраховують за формулою

$$A_p = B_a / T_k,$$

де B_a — вартість об'єкта, яка амортизується, грн; T_k — кількість років корисного використання об'єкта основних засобів.

Вартість об'єкта основних засобів, яка амортизується, визначають як різницю між початковою вартістю об'єкта основних засобів і його ліквідаційною вартістю:

$$B_a = B_n - B_l,$$

де B_n — початкова вартість об'єкта основних засобів, грн; B_l — ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів, грн.

Річну норму амортизації об'єкта основних засобів у відсотках (H_a) визначають діленням річної суми амортизації (A_p) на вартість, що амортизується (B_a):

$$H_a = (A_p / B_a) \cdot 100.$$

Приклад. Підприємство придбало верстат для виробництва продукції за початковою вартістю — 22 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання верстата — 4 роки, після завершення якого верстат буде списано за очікуваною ліквідаційною вартістю — 2 тис. грн. Обчислимо суму амортизації верстата, яку щороку слід нараховувати, застосовуючи М. н. а.

Щорічна сума амортизаційних відрахувань становить:

$$A_p = B_a / T_k = (22\,000 - 2\,000) / 4 = 5\,000 \text{ грн.}$$

Річна норма амортизаційних відрахувань на верстат становитиме:

$$H_a = (A_p / B_a) \cdot 100 \% = [5\,000 / (22\,000 - 2\,000)] \cdot 100 \% = 25 \%.$$

Обчислення суми амортизації

Роки корисного використання	Вартість, що амортизується (B_a), грн	Річна норма амортизації (H_a), грн	Річна сума амортизації (A_p), грн
1	20 000	25	5 000
2	20 000	25	5 000
3	20 000	25	5 000
4	20 000	25	5 000

Розрахунок суми амортизації верстата М. н. а. за роками експлуатації подано у таблиці.

Ліквідаційна вартість верстата (B_l) після завершення терміну корисного використання (на кінець четвертого року експлуатації) становитиме:

$$22\,000 - (4 \cdot 5\,000) = 2\,000 \text{ грн.}$$

Література: 1. *Партин Г. О.* Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній.— К. : Знання, 2006.— 379 с.

2. *Стадницький Ю. І.* Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. А. Саган.— Львів : Львівський інститут менеджменту, 2003.— 143 с.

А. Г. Загородній

МЕТОД НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ШЛЯХОМ ЗМЕНШЕННЯ ЗАЛИШКОВОЇ ВАРТОСТІ (Declining Balance Method)

Див. також:
Методи нарахування
амортизації

— метод, за яким річну суму амортизації (A_p) визначають як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного періоду (або початкової вартості на дату початку нарахування амортизації) на річну норму амортизації:

$$A_p = B_z \cdot H_a / 100,$$

де B_z — залишкова вартість об'єкта на початок звітного періоду, грн; H_a — річна норма амортизації, %.

Річну норму амортизації (у відсотках) обчислюють за формулою:

$$H_a = \left(1 - \sqrt[T_k]{\frac{B_l}{B_n}} \right) \cdot 100,$$

де T_k — кількість років корисного використання об'єкта; B_n і B_l — початкова та ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів відповідно, грн.

Приклад. Підприємство придбало верстат для виробництва продукції за початковою вартістю — 22 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання верстата — 4 роки, після завершення якого верстат буде списано за очікуваною ліквідаційною вартістю — 2 тис. грн. Обчислимо суму амортизації верстата, яку щороку слід нараховувати М. н. а. Спочатку визначимо норму амортизації верстата:

$$H_a = \left(1 - \sqrt[4]{\frac{B_l}{B_n}} \right) \cdot 100 = \left(1 - \sqrt[4]{\frac{2}{22}} \right) \cdot 100 = (1 - 0,5491) \cdot 100 = 45,09 \%$$

Розрахунок річної суми амортизаційних відрахувань за роками корисного використання верстата наведено у таблиці.

Обчислення суми амортизації

Роки корисного використання	Залишкова вартість об'єкта основних засобів на початок звітного періоду (B_z), грн	Річна норма амортизації (H_a), %	Річна сума амортизації (A_p), грн
1	22000	45,09	9920
2	12080 (22000–9920)	45,09	5447
3	6633 (12080–5447)	45,09	2991
4	3642 (6633–2291)	45,09	1642

За четвертий рік терміну корисного використання верстата амортизацію нараховують тільки на ту частину його вартості, яка перевищує ліквідаційну вартість верстата.

Ліквідаційна вартість верстата (B_l) після завершення терміну корисного використання (на кінець четвертого року експлуатації) становитиме:

$$3642 - 1642 = 2000 \text{ грн.}$$

Література: 1. Партин Г. О. Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній.— К. : Знання, 2006.— 379 с.

2. Стадницький Ю. І. Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. Л. Саган.— Львів : Львівський інститут менеджменту, 2003.— 143 с.

А. Г. Загородній

МЕТОД НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ШЛЯХОМ ПРИСКОРЕНОГО ЗМЕНШЕННЯ ЗАЛИШКОВОЇ ВАРТОСТІ

(Residual Value Accelerated Reduction Depreciation Method)

Див. також:
Метод нарахування амортизації прямолінійний;
Метод нарахування амортизації шляхом зменшення залишкової вартості;
Методи нарахування амортизації

— метод, за яким річну суму амортизації визначають множенням залишкової вартості об'єкта на початок звітного року (або початкової вартості на дату початку нарахування амортизації) на річну норму амортизації.

Річну норму амортизації (Ha) під час застосування М. н. а. обчислюють як подвоєну величину норми, визначеної за терміном корисного використання об'єкта основних засобів (Tk):

$$Ha = (100 / Tk) \cdot 2.$$

Річну суму амортизації (Ap) при застосуванні цього методу розраховують за формулою:

$$Ap = Vz \cdot Ha / 100.$$

Приклад. Підприємство придбало верстат для виробництва продукції за початковою вартістю — 22 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання верстата — 4 роки, після завершення якого верстат буде списано за очікуваною ліквідаційною вартістю — 2 тис. грн. Обчислимо суму амортизації верстата, яку щороку слід нараховувати, методом прискореного зменшення залишкової вартості. Річна норма амортизації верстата становитиме:

$$Ha = (100 / Tk) \cdot 2 = (100 / 4) \cdot 2 = 50 \%$$

Розрахунок суми амортизації верстата за роками його експлуатації наведено у таблиці.

Обчислення суми амортизації

Роки корисного використання	Залишкова вартість об'єкта основних засобів на початок звітного періоду (Vз), грн	Річна норма амортизації (Ha), %	Річна сума амортизації (Ap), грн
1	22000	50	11000
2	11000 (22000–11000)	50	5500
3	5500 (11000–5500)	50	2750
4	2750 (5500–2750)	50	750

За четвертий рік терміну корисного використання верстата амортизацію нараховують тільки на ту частину його вартості, яка перевищує ліквідаційну вартість верстата.

Ліквідаційна вартість верстата в кінці терміну корисного використання становить:

$$2750 - 750 = 2000 \text{ грн.}$$

Література: 1. *Партин Г. О.* Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній. — К. : Знання, 2006. — 379 с.
 2. *Стадницький Ю. І.* Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. Л. Саган. — Львів : Львівський інститут менеджменту, 2003. — 143 с.

А. Г. Загородній

МЕТОД НАРАХУВАНЬ
(*Charge Method*)

Див. також:
Метод касовий;
Метод податкового обліку

— метод податкового обліку, згідно з яким при обчисленні податкових зобов'язань доходи та витрати відображають за правилами, які застосовуються в бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності — в момент їх виникнення, незалежно від дати фактичного надходження або сплати грошових коштів. Виникнення (визнання) доходу здійснюється в момент переходу права власності реальних активів. Витрати виникають (визнаються) одночасно з доходами, для отримання яких ці витрати було здійснено. Витрати, які неможливо пов'язати з доходами, визнаються в тому періоді, в якому їх було здійснено.

В оподаткуванні М. н. до 2011 р. використовувався достатньо рідко, зазвичай — для запобігання штучному заниженню бази оподаткування. В податку на прибуток підприємств М. н. застосовувався для визначення валового доходу і валових витрат за операціями оперативної оренди (лізингу). Іншим прикладом застосування М. н. є правило формування валових витрат за операціями придбання товарів (робіт, послуг) у нерезидентів або резидентів, які сплачують цей податок за ставкою нижчою, ніж 25 % (крім оподаткування страхової діяльності) або сплачують цей податок у складі єдиного чи фіксованого податку, чи є звільненими від сплати цього податку або не є його суб'єктами згідно із законодавством.

Починаючи з другого кварталу 2011 р. (з моменту введення в дію розділу III Податкового кодексу України) М. н. стає основним методом податкового обліку з податку на прибуток. Використання М. н. у податковому обліку у випадку постачання товарів (надання послуг) з відстроченням платежу дозволяє покупцю сформувати валові витрати в той період, коли кошти ще не витрачені, однак відволікає обігові кошти продавця, який вимушений сплачувати податок, не отримавши коштів в оплату товарів (робіт, послуг).

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

А. Г. Загородній

МЕТОД ОПОДАТКУВАННЯ
(*Taxation Method*)

Див. також:
Податок; Податок пропорційний;
Податок прогресивний;
Податок регресивний

— спосіб зміни ставки податку залежно від зростання податкової бази. Розрізняють чотири основних М. о.: рівне (однакове), пропорційне, прогресивне та регресивне оподаткування.

Рівне (однакове) оподаткування — М. о., коли для кожного платника податків установлюють однакову суму податку. Таке оподаткування, яке ще називають подушним, — найдавніший і найпростіший М. о. Однак воно не враховує майнового стану платника податків, тому нині його застосовують лише у виняткових випадках.

Прогресивне оподаткування — М. о., за якого податкові ставки збільшуються зі зростанням об'єкта оподаткування (доходу) платника податку. На рисунку 1 (графіки а, б, в) зображено різні варіанти прогресивного оподаткування.

Пропорційне оподаткування — М. о., за якого податкові ставки є сталими — єдиний відсоток до об'єкта оподаткування незалежно від його величини. За єдиної ставки пропорційного податку його величина є пропорційною до величини об'єкта оподаткування (див. рисунок 2).

Регресивне оподаткування — М. о., за якого податкові ставки зі зростанням об'єкта оподаткування (доходу) платника податку зменшуються. Використовується у випадках, коли держава прагне стимулювати таке зростання. На рисунку 3 (графіки а, б, в) наведено різні варіанти регресивного оподаткування.

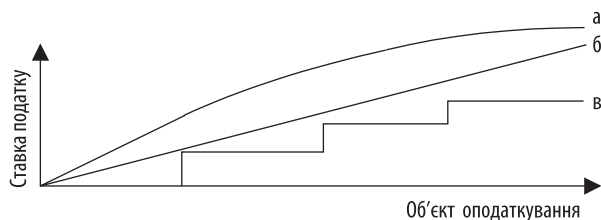


Рисунок 1. Варіанти прогресивного оподаткування

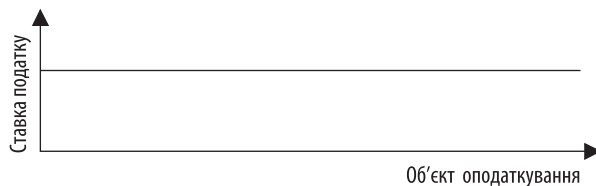


Рисунок 2. Графічна ілюстрація пропорційного оподаткування

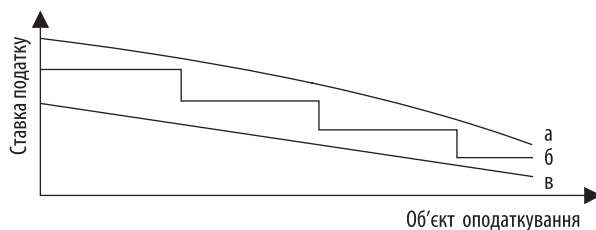


Рисунок 3. Варіанти регресивного оподаткування

Література: 1. Податкова система України / за ред. В. М. Федосова.— К. : Либідь, 1994.— 464 с.

А. Г. Загородній

МЕТОД ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ
(*Tax Accounting Method*)

Див. також:
Метод касовий; Метод нарахувань;
Метод податкового обліку «за першою подією»;
Метод податкового обліку
«за останньою подією»

— установлений законом порядок визначення моментів зміни доходів і витрат, використовуваний для визначення бази оподаткування.

Господарські операції, здійснювані платниками податків, здебільшого не є одномоментними й тривають протягом певного періоду часу. Наприклад, операція постачання товару (з наступною оплатою) починається в момент відвантаження товару й завершується в момент надходження грошей в оплату відвантаженого товару на рахунок постачальника. Початок бартерної (товаро-обмінної) операції припадає на дату відвантаження власного товару, а завершення — на момент оприбуткування зустрічної поставки.

Якщо обидві події, що визначають моменти початку й завершення господарської операції, здійснюються у той самий податковий період, — М. п. о. не впливає на розмір бази оподаткування. Однак за умов, коли операція починається в одному податковому періоді, а закінчується в іншому, саме М. п. о. визначатиме, в якому з періодів настануть її податкові наслідки.

Принципово можливе застосування чотирьох М. п. о.: методу нарахувань (відвантаження); методу «за першою подією», касового методу; методу «за останньою подією».

Разом з тим в окремих випадках застосовується певна комбінація цих методів або використовуються спеціальні М. п. о. Упродовж 1997–2002 рр. в оподаткуванні бартерних операцій валовий дохід та податкові зобов'язання з ПДВ обох партнерів визначалися моментом здійснення першої, у межах бартеру, операції, а право на збільшення валових витрат та податковий кредит з ПДВ виникало у момент здійснення заключної (балансуючої) операції.

Протягом 1997–2010 рр. (включно) у оподаткуванні посередницьких операцій з продажу товарів дата збільшення суми податкового кредиту з ПДВ комісіонера визначалася за датою перерахування коштів на користь комітента або поставка останньому інших видів компенсації вартості зазначених товарів. У разі придбання товарів на умовах договору доручення датою збільшення податкового кредиту повіреного була дата перерахування коштів (передача в управління цінних паперів, інших документів, що засвідчують відносини боргу) на користь продавця таких товарів (робіт, послуг) або надання інших видів компенсацій вартості цих товарів (робіт, послуг), а дата збільшення податкових зобов'язань визначалася за датою передання цих товарів (результатів робіт, послуг) довірителю. При цьому довіритель мав право на збільшення податкового кредиту у податковий період отримання товарів (робіт, послуг), придбаних повіреним за його дорученням.

М. п. о. є одним з елементів правового механізму податку, але в Податковому кодексі України він прямо не згадується в переліку основних елементів (п. 7.1 ст. 7). Норми щодо М. п. о. містяться в описі інших елементів податку (переважно бази оподаткування або порядку обчислення податку).

Література: 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

Ю. Б. Іванов

**МЕТОД ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ
«ЗА ОСТАННЬОЮ ПОДІЄЮ»**
(«*Last Event*» *Tax Accounting Method*)

Див. також:
*Збір на розвиток садівництва,
виноградарства й хмелярства;
Метод касовий; Метод нарахувань*

— один із методів податкового обліку, у разі застосування якого доходи та витрати платника податків обліковуються в момент закінчення операції, тобто у тому податковому періоді, на який припадає остання з подій: для доходів — відвантаження товару (надання послуги) або отримання коштів в їх оплату на поточний банківський рахунок чи в касу підприємства; для витрат — оприбуткування товару (фактичне отримання послуги) або списання коштів в оплату товарів чи видача коштів з каси підприємства.

Цей метод є найбільш ліберальним стосовно платника, оскільки на момент сплати податку платник вже гарантовано отримав кошти в оплату товару від покупця. Використання М. п. о. дозволяє платнику податків перенести момент збільшення бази оподаткування на більш пізній податковий період без попереднього відволікання обігових коштів.

В Україні прикладом застосування М. п. о. є збір на розвиток садівництва, виноградарства й хмелярства.

Література: 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

Ю. Б. Іванов

**МЕТОД ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ
«ЗА ПЕРШОЮ ПОДІЄЮ»**
(«*First Event*» *Tax Accounting Method*)

Див. також:
*Метод касовий; Метод нарахувань;
Метод податкового обліку
«за останньою подією»*

— один із базових методів податкового обліку, у разі застосування якого доходи та витрати платника податків обліковуються в момент початку здійснення операції, тобто в тому податковому періоді, на який припадає перша з подій: для доходів — відвантаження товару (надання послуги) або отримання коштів в їх оплату на поточний банківський рахунок чи в касу підприємства; для витрат — оприбуткування товару (фактичне отримання послуги) або списання коштів в оплату товарів чи видача коштів з каси підприємства.

М. п. о. в період 1997 — I квартал 2011 р. (включно) був основним методом податкового обліку валових витрат і валового доходу в оподаткуванні прибутку підприємства, а також податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ. Крім того, він застосовується для обчислення бази оподаткування акцизним податком.

Після введення в дію Податкового кодексу України М. п. о. залишається базовим методом податкового обліку тільки для податку на додану вартість (ПДВ). При постачанні товару, якщо першою подією є передоплата, у податковому періоді, на який припадає дата зарахування передоплати на банківський рахунок, продавець нараховує податкові зобов'язання з ПДВ, навіть незважаючи на те, що товар ще не відвантажений споживачеві. Інакше кажучи, збільшення податкової бази відбудеться в першому податковому періоді, але продавець уже отримав кошти в оплату товарів,

тому в нього є чим заплатити податок. У покупця в момент списання коштів з рахунку в оплату товарів з'являється право на податковий кредит з ПДВ, що відповідно приведе до скорочення податкових платежів. Однак при цьому передоплата вже перерахована, а товар ще не отриманий.

Якщо першою подією є відвантаження товару, продавець повинен збільшити податкові зобов'язання з ПДВ, проте, на відміну від попередньої ситуації, він не зможе сплатити податок за рахунок отриманих від покупця коштів і змушений відволікати на ці цілі власні оборотні кошти. Покупець у такій ситуації перебуває в явно більш вигідному положенні, оскільки він уже отримав товар і право на зменшення податкових платежів (за рахунок збільшення податкового кредиту з ПДВ), однак при цьому отриманий товар ще не оплачував.

Отже, за наявності конкурентного ринку, коли першою подією переважно є відвантаження товару, продавці при застосуванні М. п. о. вимушені збільшувати базу оподаткування ПДВ у першому податковому періоді, ще до отримання оплати товару.

Література: 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

Ю. Б. Іванов

МЕТОД ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ КАСОВИЙ

(Cash Method of Tax Accounting)

Див. також:

Метод податкового обліку;

Метод податкового обліку «за першою подією»;

Метод податкового обліку «за останньою подією»

— метод податкового обліку, за яким момент збільшення елементів податкових баз визначається виключно рухом коштів незалежно від фактичного переміщення товару.

У Податковому кодексі України М. п. о. визначений тільки для цілей обкладання податком на додану вартість (ПДВ) як метод податкового обліку, за яким дата виникнення податкових зобов'язань визначається як дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок (у касу) платника податку або дата отримання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) ним товарів (послуг), а дата виникнення права на податковий кредит визначається як дата списання коштів з банківського рахунку (видачі з каси) платника податку або дата надання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) йому товарів (послуг).

Перевага М. п. о. з погляду платника податків, полягає у тому, що податки сплачуються із суми фактично отриманих на банківський рахунок або в касу грошових коштів від реалізації товарів, здійснення робіт чи надання послуг, тоді як за методом нарахувань податкове зобов'язання може виникати (якщо не застосовується попередня оплата) до моменту фактичного надходження коштів від покупця, що, зазвичай, негативно впливає на його фінансовий стан, оскільки призводить до іммобілізації оборотних коштів у розрахунки з бюджетом.

В оподаткуванні прибутку підприємств М. п. о. є винятком та застосовується в таких випадках:

- здійснення торгівлі товарами або послугами з використанням автоматів із продажу товарів (послуг) чи іншого подібного обладнання, що не передбачає наявності реєстратора розрахункових операцій, контрольованого уповноваженою на це фізичною особою — датою отримання доходу вважається дата вилучення з таких автоматів або подібного обладнання грошової виручки;

- отримання коштів цільового фінансування з фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або бюджетів для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство, та фінансування для надання підтримки підприємству без установлення умов витрачання таких коштів на виконання в майбутньому певних заходів — дохід збільшується в момент його фактичного отримання;
- отримання безповоротної фінансової допомоги — доходи визначаються за датою надходження коштів на банківський рахунок чи в касу платника податку;
- отримання сум штрафів та/або неустойки чи пені за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду — ці суми включаються до складу доходів платника податку за датою їх фактичного надходження.

М. п. о. використовується для суб'єктів малого підприємництва, які перейшли на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Базою оподаткування є виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), якою вважається сума, фактично отримана суб'єктом підприємницької діяльності на розрахунковий рахунок або (та) в касу за здійснення операцій з продажу продукції (товарів, робіт, послуг).

Основним методом податкового обліку з ПДВ є метод «за першою подією». Водночас чинним законодавством в деяких випадках дозволено застосування М. п. о. Зокрема, податкове зобов'язання з ПДВ визначається за М. п. о. у разі:

- постачання товарів або послуг з використанням торговельних автоматів або іншого подібного устаткування, що не передбачає наявності касового апарата, контрольованого уповноваженою на це фізичною особою. В цьому випадку датою виникнення податкових зобов'язань вважається дата виймання з таких торговельних апаратів або подібного устаткування грошової виручки в порядку, затвердженому Національним банком України;
- постачання товарів/послуг з оплатою за рахунок бюджетних коштів. При цьому датою збільшення податкових зобов'язань є дата зарахування таких коштів на банківський рахунок платника податку або дата отримання відповідної компенсації у будь-якій іншій формі, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед бюджетом;
- постачання теплової енергії, газу природного (крім скрапленого), послуг з водопостачання, водовідведення чи послуг, вартість яких включається до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, фізичним особам, бюджетним установам, не зареєстрованим як платники податку, а також житлово-експлуатаційним конторам, квартирно-експлуатаційним частинам, об'єднання співвласників багатоквартирних будинків, іншим подібним платникам податку, які здійснюють збір коштів від зазначених покупців з метою подальшого їх перерахування продавцям таких товарів (надавачам послуг) у рахунок компенсації їх вартості. За такими операціями датою виникнення податкових зобов'язань є дата зарахування коштів на банківський рахунок платника податку, а датою виникнення права на податковий кредит є дата списання коштів з банківського рахунка в оплату придбаних товарів/послуг.

До набуття чинності Податковим кодексом України М. п. о. за бажанням платників використовувався за умови, коли загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів (послуг), що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена, надана) такій особі або в рахунок зобов'язань третім особам, протягом останніх дванадцяти календарних місяців сукупно не перевищувала 300 тис. грн (без урахування ПДВ). Однак платник ПДВ, який обирає М. п. о., не мав

права застосовувати його до імпорتنих та експортних операцій, а також до операцій з постачання підакцизних товарів.

При цьому, якщо товари (послуги) залишалися неоплаченими у повному обсязі (з урахуванням ПДВ) протягом трьох податкових місяців, наступних за місяцем, у якому відбулось їх постачання платником податку, що вибрав М. п. о. (протягом кварталу, наступного за кварталом їх надання, для платників податку, що вибрали квартальний податковий період), та такий платник не розпочав процедури врегулювання сумнівної, безнадійної заборгованості відповідно до законодавства, сума нарахованих податків підлягала включенню до складу податкових зобов'язань такого платника податку за наслідками наступного податкового періоду.

Платник ПДВ мав право самостійно відмовитися від М. п. о. після закінчення мінімального строку перебування на М. п. о. шляхом надіслання відповідної заяви на адресу податкового органу за місцем податкової реєстрації. Платники податку, що застосовували М. п. о. до набуття чинності Податковим кодексом України або застосовують М. п. о. після 1 січня 2011 р., мають право на включення до податкового кредиту сум податку на підставі податкових накладних, отриманих протягом 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

О. П. Кириленко

МЕТОДИ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ *(Customs Value of Goods Assessment Method)*

Див. також:
Товари ідентичні; Мито

— методи, згідно з якими визначають вартість товарів на момент перетину митного кордону держави з метою справляння митних зборів, податку на додану вартість та акцизного податку.

Проблема визначення митної вартості набуває особливої гостроти, оскільки цей показник є базою оподаткування не тільки для мита, але й для податку на додану вартість та акцизного податку з імпортованих товарів.

Наявність М. в. м. забезпечує рівні умови для всіх учасників зовнішньоекономічної діяльності, дає змогу заздалегідь прорахувати всі економічні параметри укладених угод та оцінити їх ефективність. Відсутність або недостатня точність таких методів зумовлює не тільки зниження фіскальних надходжень до бюджету держави, але й створює умови для тінізації економіки, пов'язаної із зовнішньоекономічною діяльністю. До М. в. м. належать такі:

1. Основним методом визначення митної вартості товарів є метод за ціною договору щодо товарів, що їх імпортують (вартість операції). Якщо фактурна (контрактна) ціна товару не відповідає його реальній вартості, у суворій послідовності використовують непрямі М. в. м.: за ціною договору щодо ідентичних товарів; за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів; на основі віднімання вартості; на основі додавання вартості (обчислена вартість); резервний метод.

Митною вартістю у разі її визначення методом за ціною договору є ціна угоди — фактично сплачена, чи ціна, яка підлягає сплаті за товари, які імпортуються за призначенням в Україну, на момент перетину ними митного кордону України. При цьому до ціни, що була фактично

сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, додають подальші витрати, якщо вони не включалися до цієї ціни, зокрема:

- витрати на доставку товарів до аеропорту, порту чи іншого місця ввезення товарів на митну територію України (вартість транспортування; витрати на навантаження, вивантаження, перевантаження і перевалку товарів; страхові суми);
- витрати, понесені покупцем (комісійні та брокерські винагороди, за винятком комісійних за закупівлю товару; вартість контейнерів та іншої багаторазової тари, якщо відповідно до товарної номенклатури вони розглядаються як одне ціле з товарами, що їх оцінюють; вартість пакування, включаючи вартість пакувальних матеріалів та робіт, пов'язаних з пакуванням);
- відповідна частина вартості таких товарів та послуг, які прямо чи побічно надаються покупцю безоплатно або за зниженою ціною для використання у зв'язку з виробництвом або продажем (відчуженням) на вивезення товарів, що їх оцінюють, якщо ця частина не була включена до заявленої ціни;
- ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів права інтелектуальної власності, які покупець (імпортер) прямо чи побічно повинен сплатити як умову продажу (відчуження) товарів, що їх оцінюють;
- відповідна частина прибутку від будь-якого подальшого перепродажу, передачі чи використання товарів, що їх оцінюють, на митній території України, яка прямо чи побічно йде на користь продавця.

2. Метод визначення митної вартості за ціною договору щодо ідентичних товарів ґрунтується на ціні угоди з ідентичними товарами, під якими розуміють товари у всіх відношеннях одноків з оцінюваними товарами. Це повною мірою стосується таких ознак, як фізичні характеристики, якість та репутація на ринку, країна походження, виробник. Ціна угоди з ідентичними товарами може бути взята як основа для визначення митної вартості за таких умов: ці товари продані для ввезення на митну територію України; ввезені одночасно з оцінюваними товарами або не раніше ніж за 90 днів до ввезення оцінюваних товарів; ввезені приблизно в тій же кількості та на тих же комерційних умовах. За умов, коли щодо ідентичних товарів, які ввозились, не виконується хоча б одна з умов — кількість та (або) комерційні цілі, то декларант повинен відповідно скоригувати їх ціни, враховуючи ці розбіжності, а також документально підтвердити обґрунтування цін. Далі митну вартість товару, визначену за ціною угоди з ідентичними товарами, потрібно коригувати з урахуванням переліку витрат, наведених під час розгляду першого методу. Крім того, якщо під час застосування цього методу виявляються дві чи більше ціни угоди з ідентичних товарів, то для визначення митної вартості товарів, що імпортуються, застосовується найнижча з них.

3. Метод визначення митної вартості за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів передбачає використання як основи для визначення митної вартості, ціни угоди на товари, подібні до тих, що їх ввозять, але з певними застереженнями. При визначенні подібності товарів до ознак подібності належать якість, наявність товарного знака та репутація на ринку, країна походження, виробник. Під подібними розуміють товари, які хоч і не є однаковими у всіх відношеннях, але водночас мають схожі характеристики та складаються зі схожих компонентів, що дає їм змогу виконувати ті самі функції, що й оцінювані товари, та бути комерційно взаємозамінними. Слід зазначити, що для того, щоб ціна угоди з подібними товарами була взята як основа для визначення митної вартості товару, ці товари повинні відповідати таким вимогам. По-перше,

бути проданими для ввезення на митну територію України. По-друге, бути ввезеними одночасно з оцінюваними товарами чи не пізніше ніж за 90 днів до ввезення оцінюваних товарів. По-третє, бути ввезеними приблизно в тій самій кількості, на тих же комерційних умовах. Якщо остання умова не виконується, то декларант повинен відповідно скоригувати ціни товарів з урахуванням розбіжностей, а також надати митній службі документи, що підтверджують обґрунтування цін. Разом з тим, якщо під час застосування цього методу виявляються дві та більше ціни угоди з однорідними товарами, то з метою визначення митної вартості товарів, що імпортуються, застосовується найменша ціна.

Існують певні застереження до умов застосування методів оцінювання товарів за ціною договору з ідентичними товарами та за ціною договору з подібними товарами. Так, товари не є ідентичними оцінюваним чи подібними до них, якщо вони не були виготовлені в тій самій країні, що й оцінювані. Товари, виготовлені не виробником оцінюваних товарів, а іншим, можуть братися до уваги тільки в тому випадку, якщо немає ні ідентичних, ні подібних товарів, виготовлених виробником оцінюваних товарів. Також товари не вважаються ідентичними чи подібними, якщо їх проектування, дослідно-конструкторські роботи з ними, художнє оформлення, дизайн, ескізи, креслення, а також інші аналогічні роботи, виконані в Україні.

4. Митну вартість товару за методом оцінювання на основі віднімання вартості визначають, якщо оцінювані, ідентичні або подібні товари будуть відчужуватись на території України без зміни початкового стану. За цих умов при використанні методу віднімання вартості як основа для визначення митної вартості товару береться ціна одиниці товару, за якою оцінювані, ідентичні чи подібні товари продаються найбільшою партією на території України в період, максимально наближений до часу їх ввезення, але не пізніше 90 днів з дати ввезення оцінюваних товарів, покупцеві, який не є взаємозалежним від продавця. Словосполучення «на основі віднімання вартості» передбачає віднімання з одиниці товару таких компонентів: витрат на виплату комісійних винагород, звичайних надлишків на прибуток та загальних витрат у зв'язку з продажем на митній території України ввезених товарів того ж класу та виду; суми ввізних мита, податків та інших платежів, що підлягають сплаті в Україні у зв'язку з ввезенням чи продажем товарів; звичайних витрат, понесених в Україні на транспортування, страхування, навантажувальні та розвантажувальні роботи. У разі, коли не було випадків продажу оцінюваних, ідентичних чи подібних товарів у такій самій кількості та такої самої якості, в яких вони перебували на момент ввезення, то на прохання декларанта може бути використана ціна одиниці товару, що пройшов переробку, з поправкою на додану вартість та за умови виконання зазначених положень.

5. Застосовуючи метод оцінювання на основі додавання вартості для визначення митної вартості товару, за основу беруть ціну товару, яка розраховується шляхом додавання: вартості матеріалів та витрат, які понесені виробником у зв'язку з виробництвом оцінюваного товару; загальних витрат, характерних для продажу в Україну з країни вивезення товарів того ж вигляду, з урахуванням витрат на транспортування, навантажувальні та розвантажувальні роботи, страхування до місця перетину митного кордону України та інших витрат; прибутку, звичайно отриманого експортером у результаті поставки в Україну таких товарів.

6. Резервний метод визначення митної вартості товарів застосовують у тих випадках, коли декларант не може визначити митну вартість у результаті послідовного застосування вищезгаданих М. в. м. або митна служба аргументовано вважає, що ці М. в. м. не можуть бути використані. При цьому митну вартість оцінюваних товарів визначають, з урахуванням світової практики. Ви-

значення митної вартості оцінюваних товарів на основі резервного методу повинне ґрунтуватися на законодавстві України та відповідати принципам і положенням ст. 7 ГАТТ 1994 р. Водночас, застосовуючи резервний метод як основу для визначення митної вартості, не можна використовувати: ціну товару на внутрішньому ринку країни-експортера; ціну товару, який поставляється з країни-експортера у треті країни; ціну на внутрішньому ринку України на товари українського походження; довільно установлену чи достовірно не підтверджену ціну товару.

Усі наведені М. в. м. стосуються їх імпорту на митну територію України. Своєю чергою, митна вартість товарів, що експортуються з України на основі договору купівлі-продажу чи міни, визначається на основі ціни, яка фактично сплачена чи підлягає оплаті за ці товари на момент перетину митного кордону України. При цьому з метою отримання митної вартості до неї мають бути включені: фактичні витрати, які раніше не були враховані; транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України; комісійні та брокерські винагороди; ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів інтелектуальної власності, які покупець повинен прямо чи опосередковано здійснити як умови експорту оцінюваних товарів. Якщо договір на товари, що їх експортують з України, відрізняється від договорів купівлі-продажу або міни, то митна вартість у такому разі визначається на основі ціни, що підтверджується комерційними, транспортними, банківськими, бухгалтерськими та іншими документами, які містять відомості про вартість оцінюваного товару з урахуванням витрат на транспортування та страхування товарів до пункту перетину митного кордону України. У разі встановлення цінових обмежень на експорт окремих товарів їх митну вартість при експорті з України визначають з урахуванням положень, що встановлюють порядок таких обмежень. До таких обмежень належать індикативні ціни, граничні рівні цін, ціни, встановлені в результаті антидемпінгових розслідувань тощо.

Література: 1. Гребельник О. П. Основи митної справи : навч. посіб. / О. П. Гребельник.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 600 с.

2. *Основи митної справи в Україні* : навч. посіб. / за ред. П. В. Пашка.— К. : Знання, 2004.— 732 с.

А. Г. Загородній

МЕТОДИ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ (*Depreciation/Amortization Methods*)

Див. також:

*Амортизація; Амортизація прискорена;
Актив нематеріальний; Засоби основні*

— методи, за якими здійснюють списання протягом певного часу згідно з вимогами оподаткування та бухгалтерського обліку вартості основних засобів, що амортизуються, для відшкодування витрат на їх придбання.

Згідно з чинним законодавством та нормативними документами виокремлюють: фінансові М. н. а. основних засобів, які використовують у фінансовому обліку та фінансовій звітності, а також податковий метод нарахування амортизації основних засобів, який застосовують у податковому обліку під час обчислення об'єкта оподаткування податком на прибуток і заповнення декларації про прибуток підприємства.

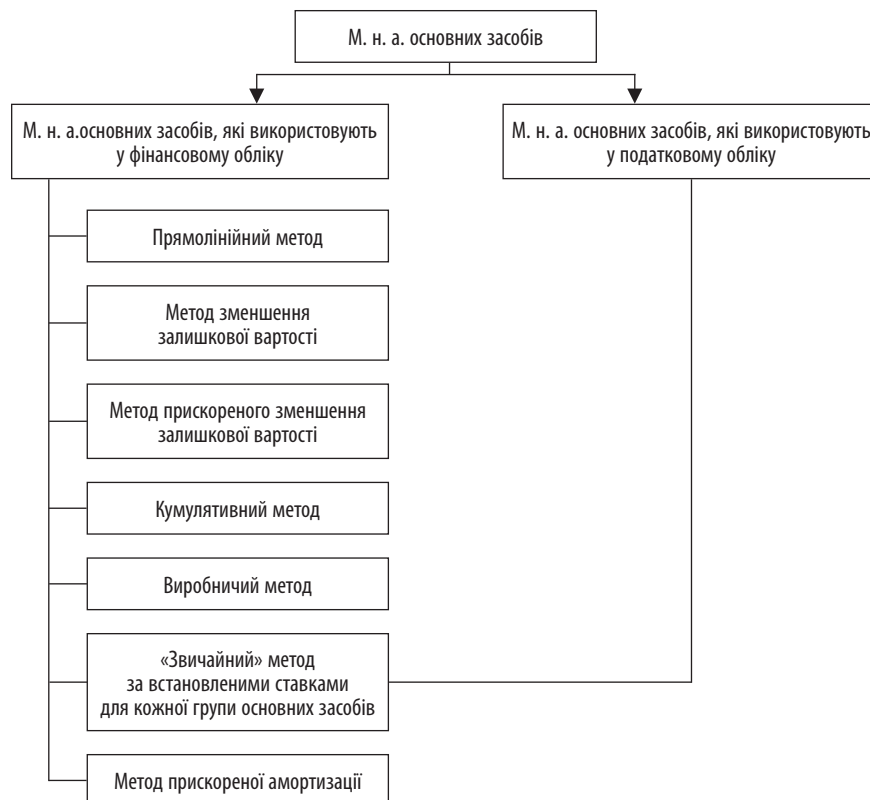
Порядок нарахування амортизації основних засобів у фінансовому обліку регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби». Нарухування амортиза-

ції у податковому обліку (за винятком суб'єктів малого підприємництва — платників єдиного податку, які використовують тільки М. н. а., застосовувані у фінансовому обліку) регламентується розділом III Податкового кодексу України.

Підприємства мають право у фінансовому обліку та фінансовій звітності застосовувати норми і М. н. а., передбачені податковим законодавством. Амортизацію основних засобів підприємства у фінансовому обліку нараховують за такими методами: прямолінійний метод; метод зменшення залишкової вартості; метод прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний метод; виробничий метод. Ці самі методи передбачені для використання й у податковому обліку, але в такому випадку вони характеризуються додатковими обмеженнями та особливостями (наприклад: встановленням мінімально допустимих строків корисного використання, право платника на віднесення до витрат (зменшення вартості основних засобів, що амортизується) тієї їх частини, що призначена на ремонт та інші поліпшення основних засобів тощо).

Сукупність М. н. а. основних засобів наведена на рисунку.

У фінансовому обліку амортизації підлягають усі основні засоби, крім землі. Нарахування амортизації здійснюють протягом терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта



Класифікація М. н. а.

основних засобів. Строк корисного використання встановлюється підприємством самостійно при визнанні об'єкта основних засобів підприємства активом, тобто під час зарахування його на баланс.

У разі визначення терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів ураховують: очікуваний час використання об'єкта основних засобів на підприємстві (з урахуванням його потужності або продуктивності); очікуване фізичне та моральне зношення об'єкта основних засобів у процесі експлуатації на підприємстві; правові або інші обмеження щодо термінів використання об'єкта основних засобів та інші чинники.

Термін корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядають у випадках зміни очікуваних економічних вигід від його використання. При цьому амортизацію об'єкта основних засобів нараховують, виходячи з нового терміну корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни терміну його корисного використання.

Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від використання об'єкта основних засобів. Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання. Нарахування амортизації за новим методом розпочинають із місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну М. н. а.

Амортизацію у фінансовому обліку нараховують щомісяця шляхом ділення річної суми амортизації за кожним об'єктом основних засобів на 12. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання, і припиняють, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів з експлуатації.

Амортизацію інших необоротних матеріальних активів нараховують за такими самими методами, які застосовуються для нарахування амортизації об'єктів основних засобів.

Амортизацію малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів можна нараховувати одним із двох методів:

- а) 50 % вартості у перший місяць їх експлуатації і 50 % у місяці списання активів із балансу;
- б) 100 % вартості у перший місяць експлуатації.

Зношеність (амортизацію) нематеріальних активів нараховують протягом терміну їх корисного використання, який підприємство встановлює самостійно, але не більше ніж 20 років. Обчислення суми амортизаційних відрахувань здійснюють за тими самими методами, які використовують для основних засобів. Метод амортизації нематеріального активу підприємство обирає самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигід. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизацію нараховують із застосуванням прямолінійного методу. Для розрахунку суми амортизації нематеріальних активів їх ліквідаційна вартість зазвичай прирівнюється до нуля. Згідно з податковим законодавством зношеність (амортизацію) нематеріальних активів нараховують за прямолінійним методом, виходячи з терміну їх корисного використання, але не більше ніж 10 років неперервної експлуатації.

За рахунок амортизаційних відрахувань фінансують витрати на придбання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, їх самостійне виготовлення для власних потреб, витрати на їх оновлення, реконструкцію, дообладнання тощо.

Застосування різних М. н. а. дає змогу змінювати поточні витрати підприємства, його фінансові результати та суму сплачуваного податку на прибуток.

- Література:* 1. *Партин Г. О.* Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній.— К. : Знання, 2006.— 379 с.
2. *Стадницький Ю. І.* Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. Л. Саган.— Львів : Львівський інститут менеджменту, 2003.— 143 с.

А. Г. Загородній

МЕТОДИ ОБЧИСЛЕННЯ СУМИ ПОДАТКУ *(Tax Calculating Methods)*

Див. також:
Методи податкового контролю непрямі;
Податкове зобов'язання

— методи, за допомогою яких платники податку або контролюючі органи визначають суми належних до сплати податків, зборів та обов'язкових платежів.

З погляду механізму справляння податків розрізняють:

а) кумулятивний метод, за яким обчислення податку здійснюється наростаючим підсумком з початку податкового (звітного) року. Прикладами застосування кумулятивного методу в українській системі оподаткування є податок на прибуток підприємств та єдиний податок, що сплачується суб'єктами малого підприємництва, які перейшли на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Розмір податкового зобов'язання відповідного податкового періоду за цим методом обчислюється шляхом вирахування з визначеної суми податку фактично сплачених (погашених) податкових зобов'язань попередніх (з початку календарного року) періодів;

б) дискретний (некумулятивний) метод, використання якого передбачає обчислення та сплату податку окремо за кожним податковим періодом без урахування особливостей визначення об'єктів та баз оподаткування попередніх податкових періодів. За дискретним методом обчислюється сума податкових зобов'язань за податком на додану вартість, податком з доходів фізичних осіб тощо.

За критерієм особливостей вихідної інформації для обчислення суми податкових зобов'язань розрізняють прямі (використовуються як платниками податків, так і контролюючими органами) та непрямі (застосовуються виключно контролюючими органами) М. о. с.

Прямі методи визначення суми податкового зобов'язання ґрунтуються на використанні первинних документів та даних податкового обліку і звітності платника податків із застосуванням порядку обчислення відповідного податку, встановленого чинним законодавством.

Непрямі методи ґрунтуються на альтернативних джерелах інформації та використовуються у випадках неможливості застосування прямих методів або виявлення недостовірності наданих платником даних.

- Література:* 1. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко.— К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002.— 432 с.

Ю. Б. Іванов

МЕТОДИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ НЕПРЯМІ *(Indirect Methods of Tax Control)*

Див. також:
Органи контролюючі; Зобов'язання податкове;
Методи обчислення суми податку

— сукупність методів обчислення доходів, елементів податкових баз та податкових зобов'язань платника, які ґрунтуються на використанні інформації, прямо не передбаченої законодавчо встановленим порядком обчислення суми відповідного податку.

Застосування М. п. к. дозволяє встановити суму податкових зобов'язань платника в тих випадках, коли контролюючий орган не в змозі встановити її у встановленому законодавством порядку, або існують обґрунтовані підозри в заниженні платником розміру бази оподаткування та суми податкових зобов'язань.

Практика здійснення податкового контролю за допомогою М. п. к. за кордоном (Франція, Німеччина тощо) свідчить про доцільність та високу ефективність їх застосування. Разом з тим обов'язковою умовою є чітке законодавче врегулювання сфери та конкретних методик їх застосування, що дозволяє гарантувати об'єктивність визначення податкових зобов'язань непрямими методами.

Підставами для застосування М. п. к. можуть бути: здійснення платником підприємницької діяльності без державної реєстрації; неподання у встановлені строки податкової декларації і відсутність податкового обліку або неподання визначених законодавством первинних документів; встановлення органом податкової служби розбіжності між даними, зазначеними у податковій звітності, документами, наданими платником податків, і документами, відомостями, експертними висновками, податковою інформацією, отриманими у встановленому законом порядку; наявність у платника податків активів (витрат), щодо яких він не має документального підтвердження джерел походження коштів або майна, використаних для придбання таких активів (здійснення таких витрат); виявлення контролюючим органом недостовірності даних, повідомлених платником податків, щодо джерел походження коштів, майна або інших активів.

У світовій практиці оподаткування застосовуються чотири основні методи, що класифікуються як непрямі:

а) метод економічного аналізу, який ґрунтується на взаємозв'язку і взаємозалежності різних економічних показників (валові доходи, валові витрати тощо), які характеризують господарську діяльність платника податків, і застосовується для проведення оцінювання елементів об'єкта або бази оподаткування (обсягів виробництва та реалізації товарів (робіт, послуг); витрат, пов'язаних з придбанням матеріальних та нематеріальних активів; приросту активів платника податків; витрат на оплату праці). Розрахунок елементів об'єкта або бази оподаткування здійснюється на основі характеристик стану виробничих потужностей, кількості використаних сировини, матеріалів, електричної і теплової енергії, води, тари та продукції, залишків товарно-матеріальних цінностей, чисельності працівників, розміру виплаченої заробітної плати та інших елементів витрат виробництва та реалізації товарів (робіт, послуг); експертних оцінок та висновків відповідних уповноважених органів; письмові заяви працівників про фактично отримані доходи від цього платника податків; інвентаризації запасів та спостереження обсягів виробництва, придбання та реалізації товарів (робіт, послуг) та обстеження місць здійснення діяльності; доходів та витрат інших платників податків, які провадять діяльність у таких самих чи подібних з платником податків умовах;

б) метод спостереження, який використовується для визначення реальних обсягів грошових надходжень та реалізованих товарів, робіт (послуг) платниками податків, які здійснюють готівкові операції;

в) метод аналогій, за яким податкове зобов'язання визначається на рівні податкового зобов'язання цього ж платника податку (збору) попереднього податкового періоду або відповідного податкового періоду минулого податкового року з урахуванням інфляції та інших факторів (сезонність виробництва, тривалий цикл виробництва тощо), що впливають на розмір

податкового зобов'язання, якщо таке податкове зобов'язання мало позитивне значення або на рівні податкового зобов'язання іншого платника податків, який здійснює діяльність у зіставних умовах;

г) метод контролю витрат та доходів платника податків, який базується на результатах аналізу показників фактично отриманих доходів та понесених витрат цим платником податків. Порівняння здійснюється шляхом зменшення суми витрат платника податків, понесених у звітному періоді, що перевіряється, на суму отриманих таким платником податків доходів, отриманих у цьому самому звітному періоді. Якщо отримана різниця матиме позитивне значення, оподатковуваний доход (об'єкт оподаткування) платника податків збільшується на суму такої різниці.

Методика визначення елементів податкових баз та суми податкових зобов'язань за М. п. к. має бути загальною для усіх платників податків та регламентуватися винятково законодавчими актами.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.
2. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобилянкі та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

Ю. Б. Іванов

МИТО (Customs)

Див. також:
Єдиний митний тариф України;
Політика митна; Мито антидемпінгове;
Мито спеціальне

— (від давньонім. *muta* — податок, збір) — вид загальнодержавного податку, що справляється у зв'язку з перевезенням або пересиланням товару через межі митної території країни.

М. виконує декілька функцій: протекціоністську — захищає національних товаровиробників від чужоземної конкуренції (стосується імпорتنих М.); фіскальну — є джерелом надходжень коштів до бюджету держави (стосується як імпорتنих, так і експортних М.); балансувальну — є засобом полегшення доступу національних товарів на зарубіжні ринки та запобігання небажаному експорту певних товарів (стосується експортних М.); регулювальну — регулює товарну структуру та підтримує оптимальне співвідношення валютних доходів і витрат держави (стосується як експортних, так і імпорتنих М.).

Класифікують М. за такими ознаками.

1. За метою і функціональністю розрізняють:

- фіскальне М. — встановлюване суто з метою забезпечення надходжень коштів до державного бюджету, від зовнішньоекономічних операцій. Основна мета його встановлення має винятково економічний характер. Фіскальну функцію виконує як імпортне, так і експортне та транзитне М;
- протекціоністське М. — упроваджують для захисту внутрішнього ринку від конкуренції з боку імпортованих товарів;

- преференційне М.— справляють за пільговими ставками з метою стимулювання розвитку міжнародної торгівлі.
- 2. За об'єктом оподаткування розрізняють:
 - імпортне М.— стягує держава з імпортованих товарів з метою поповнення державного бюджету та захисту внутрішнього ринку;
 - експортне М.— стягує держава з експортованих товарів. Є інструментом регулювання зовнішньоекономічної діяльності підприємств. У розвинутих країнах експортне М. використовується здебільшого для регулювання платіжного балансу. В країнах, що розвиваються, воно зберігається переважно як джерело державних доходів;
 - транзитне М.— справляється з вантажів, які перевозять транзитом через територію певної країни в третю країну.
- 3. За способом стягнення розрізняють:
 - адвалорне М.— справляється у формі відсотка від вартості товару;
 - специфічне М.— нараховують і стягують у твердій сумі на одиницю (кілограм, штуку, літр тощо) оподатковуваних товарів;
 - комбіноване М.— поєднує ознаки як адвалорного, так і специфічного М., коли одночасно справляють М., нараховане, з одного боку, як відсоток від М. вартості товару, а з другого — з одиниці фізичної міри товару (наприклад, 20 % вартості автомобіля, але не більше двох доларів США з 1 см³ об'єму циліндрів двигуна цього автомобіля).
- 4. За характером оподаткування — антидемпінгове, компенсаційне, спеціальне (каральне) і сезонне М.
- 5. За суб'єктом встановлення М. розрізняють:
 - автономне М.— встановлюване законодавчими документами конкретної країни без урахування наявності двосторонніх чи багатосторонніх договорів щодо зовнішньоторговельних відносин з іншими країнами. Ставки цього М. можуть бути змінені без узгодження з країнами-торговельними партнерами;
 - конвенційне М.— спеціальне М. на окремі види товарів, яке стягують за пільговими ставками для стимулювання їх експорту чи імпорту. Таке М. встановлюється через проведення дво- або багатосторонніх міждержавних переговорів і не може бути змінене будь-якою державою в односторонньому порядку.
- 6. За типом М. ставок — постійне (стале) та змінне (зокрема сезонне) М.;
- 7. За тарифною квотою розрізняють:
 - внутрішньоквотне М.— ставка імпортного М. тарифу, яку застосовують до товару, імпортованого в межах тарифної квоти;
 - понадквотне М.— ставка М. тарифу, яку застосовують до товару, імпортованого понад обсяги тарифної квоти. Ця ставка призначена для обмеження імпорту, що перевищує обсяги тарифної квоти. Вона переважно є значно вищою, ніж та, що застосовується до товарів, імпортованих у межах тарифної квоти.

Література: 1. Митний кодекс України : від 11. 07. 2002 р. : № 92-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2002.— № 38–39.— Ст. 288.

2. Гребельник О. П. Основи митної справи : навч. посіб. / О. П. Гребельник.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 600 с.

А. Г. Загородній

**МИТО
АНТИДЕМПІНГОВЕ**
(*Antidumping Duty*)

Див. також:
*Єдиний митний тариф України; Політика митна;
Територія митна; Платежі митні*

— особливий вид мита, який застосовується незалежно від інших видів мита з метою захисту конкурентного середовища на внутрішньому ринку країни.

Застосовується як до імпорту, так і до експорту за умов:

- ввезення на митну територію України товарів за ціною, яка є суттєво нижчою за конкурентну ціну в країні-експортері, якщо таке ввезення завдає чи загрожує завдати шкоди вітчизняним виробникам подібних товарів;
- вивезення за межі території України товарів за ціною, яка є суттєво нижчою за ціни інших експортерів подібних або безпосередньо конкуруючих товарів на момент вивезення, якщо такі операції можуть завдати шкоди загальнодержавним інтересам.

М. а. сприяє захисту внутрішнього ринку від недобросовісної конкуренції в міжнародній торгівлі і підтримці вітчизняних виробників. Використання цього мита дозволяється, якщо демпінг завдає матеріальної шкоди національній економіці.

Для встановлення фактів, які стають основою для застосування М. а. (а також компенсаційного та спеціального), проводиться розслідування відповідним державним органом на підставі заяви українських чи іноземних зацікавлених державних органів, підприємств і організацій, а також за ініціативою Митно-тарифного комітету України.

Методику розрахунку М. а. містить Генеральна угода про тарифи і торгівлю (ГАТТ).

- Література:* 1. *Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту*: Закон України: від 22.12 1998 р. : № 330-XIV // Відомості Верховної Ради України.— 1999.— № 9–10.— Ст. 65.
2. *Гребельник О. П.* Основи митної справи : навч. посіб. / О. П. Гребельник.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 600 с.

А. Г. Загородній

МИТО ДЕРЖАВНЕ
(*State Duty*)

Див. також:
Податки загальнодержавні; Збір судовий

— вид загальнодержавного збору, який являє собою плату, що справляється за здійснення юридично значимих дій в інтересах юридичних і фізичних осіб уповноваженими на це компетентними органами і видачу їм відповідних документів, що мають правове значення.

Платниками М. д. є юридичні і фізичні особи, які звертаються до відповідних органів і в інтересах яких останні здійснюють юридично значимі дії та видають документи, що підтверджують це.

Об'єктом оподаткування виступають певні дії, з яких справляється М. д. (із позовних заяв, касаційних скарг, вчинення нотаріальних дій, реєстрації актів громадянського стану, оформлення документів на право виїзду за кордон і запрошення в Україну осіб з інших країн, видачі паспортів, прописки тощо).

М. д. справляється:

- 1) із позовних заяв, заяв з переддоговірних спорів, заяв (скарг) у справах окремого провадження і скарг на рішення, прийняті щодо релігійних організацій, з апеляційних скарг на рішення судів і скарг на рішення, що набрали законної сили, а також за видачу судами копій документів;

2) із позовних заяв і заяв кредиторів у справах про банкрутство, що подаються до господарських судів та апеляційних і касаційних скарг на рішення та постанови, а також заяв про їх перегляд за нововиявленими обставинами;

3) за вчинення нотаріальних дій державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами, а також за видачу дублікатів нотаріально засвідчених документів;

4) за реєстрацію актів громадянського стану, а також видачу громадянам повторних свідоцтв про реєстрацію актів громадянського стану і свідоцтв у зв'язку зі зміною, доповненням, виправленням і поновленням записів актів громадянського стану;

5) за видачу документів на право виїзду за кордон і про запрошення в Україну осіб з інших країн, за продовження строку їх дії та за внесення змін до цих документів; за продовження строку дії візи для в'їзду в Україну, транзитного проїзду через її територію (перебування в Україні іноземців та осіб без громадянства); за видачу або продовження строку дії посвідки на проживання в Україні іноземцям та особам без громадянства; за оформлення віз для в'їзду в Україну, транзитного проїзду через її територію, а також із заяв про прийняття до громадянства України або про вихід з громадянства України;

6) за видачу зразка нового паспорта громадянина України (крім обміну нині діючого паспорта на паспорт нового зразка); за оформлення зразка нового паспорта громадянина України для поїздки за кордон; за видачу громадянам України закордонного паспорта на право виїзду за кордон або продовження строку його дії;

7) за пропуску громадян або реєстрацію місця проживання;

8) за видачу дозволів на право полювання та рибальства;

9) за операції з випуску (емісії) цінних паперів, крім облігацій державних і місцевих позик, та з видачі приватизаційних паперів;

10) за операції з об'єктами нерухомого майна, що здійснюються на товарних біржах, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;

11) за проведення прилюдних торгів (аукціону, тендера) об'єктами нерухомого майна, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;

12) за видачу охоронних документів (патентів і свідоцтв) на об'єкти інтелектуальної власності, а також за дії, пов'язані з підтриманням чинності патентів на сорти рослин;

13) за подання до Кабінету Міністрів України проекту створення промислово-фінансової групи.

Чинним законодавством передбачене застосування таких видів ставок М. д.: адвалорні (з деяких видів позовних заяв); фіксовані — у розмірі, кратному неоподаткованому мінімуму доходів громадян (за оформлення документів); комбіновані, які встановлені у процентах, але максимальний та/або мінімальний рівень їх обмежений (з деяких видів позовних заяв, за вчинення виконавчих написів); у твердих сумах (для іноземних юридичних та фізичних осіб, що постійно проживають (перебувають) за межами України).

Досить широко представлена система пільг, використовуваних як щодо юридичних, так і фізичних осіб (позивачів при подачі позову про стягнення аліментів; посвідчення заповітів і договорів дарування майна на користь держави; інваліди I і II групи, Пенсійний фонд України тощо).

М. д. сплачується за місцем розгляду й оформлення документів і зараховується до бюджету місцевого самоврядування, крім мита, що стягується з позовних заяв, які подаються до господарського суду, із заяв про перевірку рішень, визначень і постанов господарських судів у порядку нагляду, а також за дії, пов'язані з отриманням патентів на сорти рослин, підтриманням їх чинності,

і за подання до Кабінету Міністрів України проекту створення промислово-фінансової групи, що зараховується до Державного бюджету України.

Чинним законодавством передбачене розмежування М. д. та судового збору, який сплачується за ставками та в порядку, передбаченому для М. д.

М. д. не передбачене Податковим кодексом України у складі загальнодержавних податків і зборів, але такого роду платежі продовжують справлятися у встановленому порядку до набрання чинності законом про адміністративні послуги та іншими законами, що регулюватимуть справляння відповідних зборів (плати, внесків).

Література: 1. *Про державне мито* : декрет Кабінету Міністрів України : від 21.01 1993 р. : № 7–93 // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 13. — Ст. 113.

М. П. Кучерявенко

МИТО КОМПЕНСАЦІЙНЕ (*Countervailing Duty*)

Див. також:
Єдиний митний тариф України; Політика митна; Територія митна; Платежі митні

— особливий вид мита, який застосовується незалежно від інших видів у випадках, коли виявлено субсидіювання експортованих або імпортованих товарів.

М. к. покликане поставити у рівні умови внутрішні та імпорتنі товари шляхом компенсації різниці в цінах, зокрема для компенсації субсидій, наданих експортерів державою з метою підвищення конкурентоспроможності товарів на ринках збуту. М. к. є однією з форм захисту внутрішнього ринку та національного товаровиробника.

Застосовується в двох випадках:

- у разі ввезення на митну територію України товарів, при виробництві яких прямо чи опосередковано використовувалась субсидія, якщо таке ввезення може завдати шкоди вітчизняним виробникам подібних товарів чи перешкоджає організації або розширенню їх виробництва в Україні;
- у разі вивезення за межі митної території України товарів, при виробництві або експорті яких використовувалась субсидія, якщо таке вивезення загрожує завдати шкоди державним інтересам України.

Література: 1. *Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту* : Закон України : від 22.12.1998 р. : № 331-XIV // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — №12–13. — Ст. 80.

2. *Гребельник О. П.* Основи митної справи : навч. посіб. / О. П. Гребельник. — К. : Центр навч. л-ри, 2003. — 600 с.

А. Г. Загородній

МИТО ПАТЕНТНЕ (*Patent Duty*)

Див. також:
Мито державне

— один із видів державного мита, що сплачується за вчинення дій, пов'язаних з оформленням патенту — документа, що видається відповідними державними органами винахіднику або його правонаступнику та засвідчує право на винахід і монопольне його використання, а також право не допускати інших осіб до виготовлення, використання й продажу запатентованого винаходу.

М. п. пов'язане з поданням заявки на видачу охоронних документів до державного чи між-державного органу, проведенням патентної експертизи, реєстрацією договору про передачу прав на охоронні документи тощо.

Ставки М. п. для фізичних і юридичних осіб, що постійно проживають (перебувають) на території України, встановлюються у кратних розмірах до неоподаткованого мінімуму доходів громадян, а для осіб, що постійно проживають (перебувають) за межами України — у доларах США. Зокрема, за видачу патенту на винахід, корисну модель і промисловий зразок сплачується мито у розмірі, відповідно, одного неоподаткованого мінімуму чи 100 доларів США; за видачу свідоцтва на знак для товарів і послуг — п'яти неоподаткованих мінімумів або 200 доларів США.

Література: 1. *Про державне мито* : декрет Кабінету Міністрів України : від 21.01.1993 р. : № 7–93 // Відомості Верховної Ради України.— 1993.— № 13.— Ст. 113.

2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

В. М. Опарін

МИТО СЕЗОННЕ

(Seasonal Custom Duty)

Див. також:

Єдиний митний тариф України; Політика митна; Мито

— особливий вид мита, який враховує сезонні коливання кон'юнктури ринків окремих товарів.

М. с.— мито, яким регулюють зовнішньоторговельні відносини щодо товарів сезонного характеру, насамперед сільськогосподарської продукції. Застосування сезонних ставок мита захищає в певні періоди року ринок вітчизняних товарів через підвищення вартості імпортованих товарів.

М. с. вводиться щодо окремих товарів та інших предметів, ввезення яких у визначені періоди року у великих обсягах або за низькими цінами може завдати шкоди національним товаровиробникам.

Термін застосування М. с. обмежений — в Україні воно може бути введене на період, що не перевищує чотирьох місяців (у Російській Федерації — шість місяців).

Література: 1. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

А. Г. Загородній

МИТО СПЕЦІАЛЬНЕ

(Special Custom Duty)

Див. також:

Єдиний митний тариф України; Мито

— особливий вид мита, який застосовується в окремих випадках і використовується як захисний засіб, якщо товари ввозяться (імпортуються) на митну територію країни в таких кількостях чи в таких обсягах, які можуть завдати збитків національним виробникам подібних товарів.

М. с. в Україні застосовується:

- як засіб захисту українських виробників;
- як засіб захисту національного товаровиробника у разі, коли товари ввозяться на митну територію України в обсягах та (або) за таких умов, що заподіюють значної шкоди або створюють загрозу заподіяння значної шкоди національному товаровиробнику;

- як запобіжний засіб щодо учасників зовнішньоекономічної діяльності, які порушують національні інтереси у сфері зовнішньоекономічної діяльності;
- як заходи у відповідь на дискримінаційні та (або) недружні дії інших держав, митних союзів та економічних угруповань, які обмежують здійснення законних прав та інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та (або) утискають інтереси України.

Закон України «Про використання спеціальних заходів відносно імпорту в Україну» регулює принципи й порядок ініціації та проведення спеціальних розслідувань фактів зростання імпорту в країну з інших країн, митних союзів чи економічних груп, що завдає значної шкоди національному товаровиробнику, за наслідками яких можуть застосовуватися спеціальні заходи.

Законодавством України передбачено, що якщо збільшення обсягів імпорту в Україну відбувається в таких розмірах і у такі терміни чи за таких умов, коли завдається значна шкода, то можуть використовуватись такі спеціальні заходи:

- обмеження терміну дії дозволу на імпорт;
- уведення режиму квотування імпорту в Україну, з визначенням обсягів квот та порядку їх розподілу (нетарифне регулювання зовнішньоекономічної діяльності).

Квотування імпорту товарів відбувається за допомогою видання спеціальних ліцензій. Термін дії ліцензії: не менше двох років, а у разі продовження — не більше восьми років. Спеціальні заходи не можуть використовуватись повторно до імпорту, стосовно якого вже використовувались, або протягом терміну, під час якого це також відбувалося. Спеціальні заходи можуть застосовуватись тільки після проведення розслідування й отримання об'єктивних доказів того, що несприятливий вплив іноземної конкуренції спричинив або невідворотно загрожує істотним збиткам будь-якої галузі української економіки. Ці обставини ускладнюють процес введення та використання М. с.

М. с. сплачується незалежно від сплати інших податків і зборів (обов'язкових платежів), у тому числі мита, митних зборів тощо, які, зазвичай, справляються під час імпорту відповідних груп товарів у відсотках до митної вартості товарів.

Чинні спеціальні заходи щодо імпорту товарів в Україну, незалежно від країни походження, застосовуються до таких груп товарів: бісквітної продукції, абразивних інструментів, руберойду, кулькових підшипників, трикотажних полотен, тканин бавовняних тощо. М. с. щодо обмеження української продукції на зарубіжні ринки застосовується переважно для хімічної та металургійної продукції, а саме, його застосовують такі країни, як: Російська Федерація, Республіка Білорусь, країни-члени Європейського Союзу, Бразилія, Мексика, США тощо.

Досвід країн-членів Європейського Союзу свідчить, що М. с. є надзвичайним тарифним заходом і становить основу механізму захисту внутрішнього ринку.

- Література:*
1. *Про Єдиний митний тариф* : Закон України : від 05.02.1992 р. : №2097- XII // Податкова система. Хрестоматія. Збірник систематизованого законодавства. — К. : Бліц-Інформ. — 2006. — Вип.1. — С. 159–165.
 2. *Про використання спеціальних заходів відносно імпорту в Україну* : Закон України : від 22.12.1998 р. : №333- XIV // Урядовий кур'єр. — 1999. — № 35.
 3. *Олійник О. В.* Податкова система : навч. посіб. / О. В. Олійник, І. В. Філон. — К. : Центр навч. л-ри, 2006. — 456 с.
 4. *Ярема Б. П.* Особливості оподаткування товарів при переміщенні через митний кордон України : навч. посіб. / Б. П. Ярема. — К. : ВД «Професіонал», 2004. — 272 с.

О. В. Тимошенко

МІЛІЦІЯ ПОДАТКОВА (Tax Police)

Див. також:
Державна податкова служба

— спеціальні підрозділи з протидії правопорушенням, що діють у складі відповідних органів державної податкової служби та здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства.

Правовою основою діяльності М. п. як структурного підрозділу органів державної податкової служби зокрема є Закони України «Про державну податкову службу в Україні», «Про міліцію», «Про оперативно-розшукову діяльність», Кримінально-процесуальний кодекс України тощо. Питання формування підрозділів М. п., їх завдання та функції визначені розділом V Закону України «Про державну податкову службу в Україні». Відповідно до положень ст. 19 зазначеного закону, М. п. складається зі спеціальних підрозділів, які протидіють податковим правопорушенням. Цей закон є правовою основою організації діяльності М. п. та визначає функції, завдання, права й обов'язки співробітників, особливий статус підпорядкування. Такі підрозділи за підпорядкованістю належать до складу відповідних органів державної податкової служби (податкових інспекцій, податкових адміністрацій). Це є специфікою організації діяльності правоохоронних органів України, оскільки однією структурою поєднано правоохоронний та контролюючий органи. На М. п. покладаються обов'язки щодо контролю за дотриманням суб'єктами підприємництва (платникам податків) податкового законодавства та виконання головних функцій:

- оперативно-розшукової;
- кримінально-процесуальної
- охоронної.

Функції є проявом головних напрямів діяльності. Вони безпосередньо виражаються у обов'язках та завданнях. Відповідно до визначених законодавством функцій на М. п. покладається виконання таких завдань:

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

Аналіз цих завдань надає можливість зробити висновок про те, що М. п. є правоохоронним органом, на який покладається виявлення, розслідування та профілактика злочинів, пов'язаних з несплатою податків та інших правопорушень.

М. п. України відповідно до покладених на неї завдань має право приймати і реєструвати заяви, повідомлення та іншу інформацію про злочини і правопорушення, віднесені до її компетенції, здійснювати в установленому порядку їх перевірку і приймати щодо них передбачені кримінально-процесуальним законодавством рішення. Зміст кримінально-процесуальної функції проявляється також у здійсненні досудової підготовки матеріалів за протокольною формою і проведенні дізнання та досудового слідства. Оскільки злочини, які входять до підслідності М. п., спричиняють, у більшості випадків, матеріальну шкоду, одним із головних напрямів в її діяльності є вживання заходів до відшкодування заподіяних державі збитків як результат ненадходження податків,

зборів, інших обов'язкових платежів. Профілактична функція М. п. спрямована на виявлення причин та умов, що сприяли вчиненню злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування, вживанню заходів щодо їх усунення. Важливим напрямом діяльності М. п. є збирання інформації про тенденції злочинності у сфері оподаткування, встановлення факторів, які впливають на її поширення та прогнозування розвитку негативних процесів кримінального характеру. Створення у структурі органів державної податкової служби підрозділів М. п. сприяло підвищенню ефективності протидії злочинним проявам у сфері оподаткування та збільшенню надходжень до бюджету податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Це досягнення є результатом поєднання у цій структурі зусиль оперативних співробітників, слідчих та ревізорів. Специфіка діяльності підрозділів М. п. виявляється у виконанні завдань структурного підрозділу ДПА України, а також спеціальних завдань, що визначаються іншими законодавчими актами і не пов'язані зі структурною підпорядкованістю податковим інспекціям (податковим адміністраціям),— це оперативно-розшукова та кримінально-процесуальна функції.

- Література:* 1. *Про державну податкову службу в Україні* : Закон України : від 4 груд. 1990 р. : № 509-XII // Відом. Верхов. Ради УРСР.— 1991.— № 6.— Ст. 37.— Зі змінами.
2. *Лисенко В. В.* Криміналістичне забезпечення діяльності податкової міліції (теорія та практика) / В. В. Лисенко.— К. : Логос, 2004.— 324 с.

А. А. Тарангул

МІНІМУМ НЕОПОДАТКОВУВАНІЙ (*Tax-Free Minimum*)

Див. також:
Пільга податкова;
Податок на доходи фізичних осіб

— законодавчо визначений розмір об'єкта оподаткування, в межах якого той чи інший податок не справляється. Зазвичай застосовується в системі прибуткового оподаткування фізичних осіб.

При цьому необхідно розрізнити М. н. та неоподатковуваний дохід. Неоподатковуваний дохід — це сума, що виключається із загальної величини отриманого доходу, тобто не підлягає оподаткуванню. В основу наукового обґрунтування і практичного застосування неоподатковуваного доходу покладене оцінювання величини прожиткового мінімуму. Оподаткування доходу в межах прожиткового мінімуму веде до його зменшення на величину податку, тобто не дозволяє забезпечити цей мінімум. Саме тому оподаткування доходів громадян, що засновується на принципах соціальної справедливості, передбачає встановлення неоподатковуваного доходу на рівні прожиткового мінімуму. Інші розміри неоподатковуваного доходу можна розглядати як своєрідну пільгу (зокрема, соціальна пільга у чинній системі оподаткування доходів фізичних осіб в Україні).

На відміну від неоподатковуваного доходу, М. н. не виключається із загальної величини отриманого доходу, а відбувається звільнення від сплати податку тих громадян, що мають доходи нижче цього рівня. У діючій в Україні до 2004 р. системі прогресивного оподаткування доходів громадян було встановлено М. н. у розмірі 17 грн на місяць. Водночас за характером використання це був по суті неоподатковуваний дохід, який, однак, не мав жодного наукового чи практичного обґрунтування. Його практичне значення полягало у тому, що побудова шкали прогресивного оподаткування засновувалося на встановленні інтервалів у М. н. (від 1 до 5–10 %; від 5 до 10–15 %; від 10 до 60–20 %; від 60 до 100–30 %; понад 100–40 %). Крім того, вказаний

М. н. застосовувався, а в окремих випадках застосовується досі як підґрунтя для накладення адміністративних штрафів і стягнень за визначені правопорушення, що встановлюються у кратних розмірах до цього мінімуму.

Загалом встановлення М. н. спрямоване на забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні. Це один з різновидів податкових пільг для платників, що мають обмежені доходи. Відповідно, він може встановлюватися й у разі справляння інших податків, зокрема майнових. Якщо справляється податок на нерухоме майно, М. н. встановлено у фізичному вимірі. М. н. може використовуватися також при оподаткуванні прибутку в сфері малого бізнесу.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

В. М. Опарін

МІСЦЕ ПОСТАЧАННЯ ПОСЛУГ (*Place of Services Delivery*)

Див. також:
*Нерезидент; Постачання послуг;
Представництво нерезидента в Україні постійне*

— територіальна ознака здійснення операції з постачання послуг, яка застосовується для визначення об'єкта оподаткування податком на додану вартість (ПДВ) та відповідної податкової ставки.

Коректне та однозначне визначення М. п. п. є особливо важливим у випадку, коли партнери за господарською операцією є резидентами різних країн.

М. п. п. у загальному випадку вважається місце, де особа, яка надає послугу (постачальник послуги), зареєстрована платником ПДВ. Особою, відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету у разі постачання послуг нерезидентами, зокрема їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, якщо М. п. п. розташоване на митній території України, є отримувач послуг. Із цього загального правила є чотири винятки, які обумовлені специфікою деяких видів послуг.

1. М. п. п., пов'язаних з рухомим майном, є місце їх фактичного постачання. До таких послуг віднесені: послуги, що є допоміжними у транспортній діяльності (навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг); послуг із проведення експертизи та оцінювання рухомого майна; послуги, пов'язані з перевезенням пасажирів та вантажів, зокрема з постачанням продовольчих продуктів і напоїв, призначених для споживання; послуги з виконання ремонтних робіт і послуги з переробки сировини, а також інші роботи й послуги, пов'язані з рухомим майном.

2. Для послуг, які пов'язані з нерухомим майном, М. п. п. визначене фактичне місцезнаходження нерухомого майна, зокрема такого, що будується. Цей принцип визначення М. п. п. застосовують для таких послуг:

- а) послуг агентств нерухомості;
- б) послуг з підготовки та проведення будівельних робіт;
- в) інших послуг за місцезнаходженням нерухомого майна, зокрема такого, що будується.

3. Для послуг у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг або інших подібних послуг, включаючи послуги організаторів діяльності в зазначених сферах та послуг, що надаються

для влаштування платних виставок, конференцій, навчальних семінарів та інших подібних заходів, М. п. п. визначено місце їх фактичного надання.

4. М. п. п. визначається за місцем, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або — якщо немає такого місця — місце постійного чи переважного його проживання. Цей підхід застосовується до таких послуг:

- надання майнових прав інтелектуальної власності, створення за замовленням та використання об'єктів права інтелектуальної власності, зокрема за ліцензійними договорами, а також надання (передача) права на скорочення викидів парникових газів (вуглецевих одиниць);
- рекламні послуги;
- консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні (зокрема адвокатські), бухгалтерські, аудиторські, актуарні та інші подібні послуги консультаційного характеру, а також послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем;
- надання персоналу, зокрема якщо персонал працює за місцем здійснення діяльності покупця;
- надання в оренду (лізинг) рухомого майна, крім транспортних засобів та банківських сейфів;
- телекомунікаційні послуги, а саме: послуги, пов'язані з передаванням, поширенням або прийманням сигналів, слів, зображень та звуків або інформації будь-якого характеру за допомогою дротових, супутникових, стільникових, радіотехнічних, оптичних або інших електромагнітних систем зв'язку, включаючи відповідне надання або передання права на використання можливостей такого передавання, поширення або приймання, зокрема надання доступу до глобальних інформаційних мереж;
- послуги радіомовлення та телевізійного мовлення;
- надання посередницьких послуг від імені та за рахунок іншої особи або від свого імені, але за рахунок іншої особи, якщо забезпечується надання покупцю послуг, перерахованих у цьому підпункті;
- надання транспортно-експедиторських послуг.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Про спільну систему податку на додану вартість : Директива Ради ЄС : від 28.11.2006 р. : № 2006/112/ЄС.
3. Эбрилл Л. Современный НДС / Л. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс ; пер. с англ. — М. : Весь Мир, 2003. — 274 с.

Ю. Б. Іванов

МУЛЬТИПЛІКАТОР ЧИСТИХ ПОДАТКІВ (Pure Taxes Multiplier)

Див. також:
*Податки чисті; Стабільність вбудована;
Політика фіскальна*

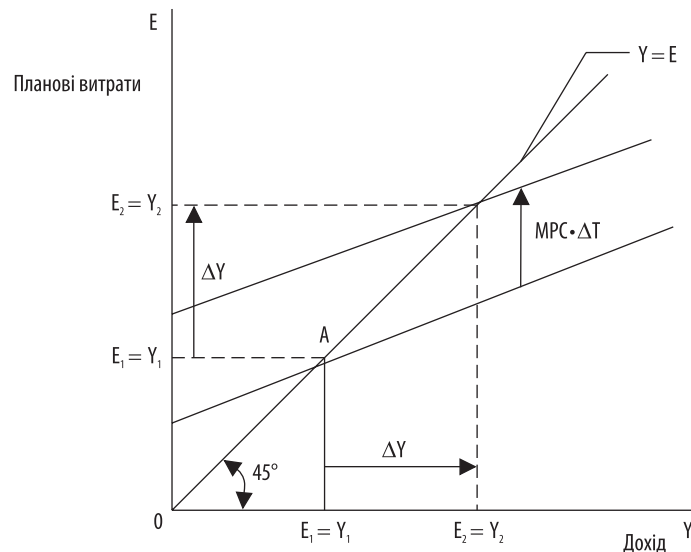
— числовий коефіцієнт, що показує у скільки разів кінцева сума приросту/скорочення планованих державних витрат (G), які створюють валовий національний продукт (ВНП), перевищить первинну суму зміни чистих податків (T_0). Скорочення чистих податків означає або скорочення податкових надходжень, або збільшення трансфертних платежів населенню.

В економіці існують мультиплікаційні ефекти. Мультиплікатор — числовий коефіцієнт, що показує, у скільки разів сума приросту/скорочення національного продукту, доходу або грошового

обороту перевищує зміну суми інвестицій, урядових витрат, податкових відрахувань або внесків до фінансово-кредитних установ, що її ініціює. Отже, інструменти податково-бюджетної політики можуть надавати певний мультиплікативний ефект на об'єм виробництва, а державна податкова політика є могутнім інструментом впливу на економіку.

Певною мірою необхідні зміни до відносних рівнів державних витрат і податків уводяться автоматично. Ця автоматична або вбудована стабільність виникає у зв'язку з тим, що в реальності податкова система забезпечує вилучення такого чистого податку T_0 (чисті податкові надходження є різницею між величиною загальних податкових надходжень до державного бюджету і сумою виплачених урядом трансфертів), який варіює пропорційно до показника ВВП. Майже всі податки дають зростання податкових надходжень зі зростанням ВВП. Зокрема, у низці країн індивідуальний прибутковий податок має прогресивні ставки і зі зростанням ВВП дає пропорційні прирости податкових надходжень. Більше того, зі зростанням ВВП і об'єму закупівель товарів і послуг збільшуватимуться надходження від податку на доходи підприємств, ПДВ і акцизів. Навпаки, у разі падіння ВВП податкові надходження від усіх цих джерел спадатимуть. Трансфертні платежі мають прямо протилежну поведінку. Виплати посібників з безробіття і субсидій скорочуються під час економічного підйому і зростають під час спаду виробництва. Якщо податкові надходження коливаються в тому самому напрямі, що і ВВП, то дефіцит бюджету, який, зазвичай, автоматично з'являється під час спаду, допомагає подолати останній. Водночас бюджетний надлишок, який має тенденцію автоматично з'являтися під час економічних підйомів, сприятиме подоланню можливої інфляції.

Аналогічну мультиплікативну дію на рівноважний рівень доходу надає і зниження податків. Якщо податкові відрахування знижуються на ΔT , то дохід (що розташовується $Y_{rd} = Y - T$), зростатиме на величину ΔY (див. рисунок).



М. ч. п.

Споживчі витрати відповідно збільшуються на величину $\Delta T \times b$, що зрушує вгору криву планованих витрат і збільшує рівноважний об'єм виробництва з Y_1 до Y_2 на величину

$$\Delta Y = - \Delta T \frac{b}{1-b},$$

$$\frac{\Delta Y}{\Delta T} = \frac{-b}{1-b},$$

де $\frac{\Delta Y}{\Delta T}$ — М. ч. п.; b — зміна споживання.

Залежно від граничної податкової ставки t (співвідношення між приростом суми податку, що вноситься ΔT і приростом доходу ΔY) М. ч. п. у закритій економіці має такий вигляд:

$$m_t = \frac{-b}{1-b(1-t)}.$$

Відповідно, М. ч. п. у відкритій економіці має вигляд:

$$m_t = \frac{-b}{1-b(1-t)+m^t}.$$

де m^t — гранична схильність до імпортування.

Мультиплікативний ефект від зниження податків є слабшим, ніж від збільшення державних витрат, що виражається у перевищенні мультиплікатора витрат над податковим мультиплікатором. Ця відмінність є визначальною у виборі інструментів фіскальної політики. Якщо вона спрямована на розширення державного сектора економіки, то для подолання циклічного спаду збільшуються державні витрати (це дає сильний стимулюючий ефект), а для протидії інфляції збільшуються податки. Зростання податкових надходжень також викличе ланцюгову реакцію змін в економіці, оскільки відбудеться скорочення об'єму споживання, а відповідно й падіння сукупного попиту і величини ВВП. Силу цієї ланцюгової реакції і відображає податковий мультиплікатор m^t . Податковий мультиплікатор має негативний знак, оскільки відображає процес зменшення ВВП за умов зростання податків.

Література: 1. Вечканов Г. С. Макроэкономика / Г. С. Вечканов, Г. Р. Вечканова.— СПб. : Питер, 2005.— 256 с.
2. Макконнелл К. Р. Экономика / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю.— М. : Республика, 1992.— 798 с.

О. М. Тищенко

Н

НАВАНТАЖЕННЯ ПОДАТКОВЕ (*Tax Loading*)

Див. також:

*Політика податкова; Ставка податкова;
Коефіцієнт податковий; Потенціал податковий*

— узагальнена характеристика дії податків, що визначає інтенсивність оподаткування, вказує на частку вилучень у сукупному доході держави, а також у доходах окремих категорій платників. Поняття «Н. п.» багатьма економістами розглядається як синонім понять «податковий тягар» та «податковий тиск».

З позицій якісного підходу Н. п. (тиск) може бути визначено як сукупність ефектів впливу податків на економіку в цілому та (або) на окремих платників податків, пов'язаних з економічними обмеженнями, які виникають у результаті сплати податків та відволікання коштів від інших можливих напрямів їх використання.

Кількісний підхід до Н. п. передбачає розглядати його як відносний показник. Його рівень може визначатися як співвідношення загальної суми або окремих податкових платежів до валової доданої вартості, виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), валового доходу, обсягу операцій з ПДВ, виплат з оплати праці, валового внутрішнього продукту, прибутку підприємства, об'єму реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Залежно від об'єкта розрізняють Н. п. на загальнодержавному рівні, яке визначається податковим коефіцієнтом, та Н. п. (тиск) на рівні суб'єкта господарювання — платника податків або групи платників податків. Крім того, за допомогою Н. п. можна визначити ступінь обмежуючого впливу оподаткування на фонд оплати праці. Надмірний рівень цього показника свідчить про наявність передумов для розвитку тінювих схем оплати праці.

Залежно від поставленої мети обчислення податкового тиску здійснюється: для порівняння податкового тиску за різні періоди часу (оцінювання динаміки інтенсивності оподаткування); для порівняння податкового тиску на різні групи платників податків (аналіз рівномірності розподілу податкового тягаря). В українській практиці податкового контролю для вирішення цих проблем використовується специфічний показник Н. п.:

$$\text{ПН} = \frac{\text{П}}{\text{ВД}} \cdot 100\%,$$

де П — нарахована сума податку на прибуток; ВД — сума валового доходу. Всі підприємства за цим показником поділяються на три групи: до 1 %; 1–3 %; більше 3 %. До плану-графіку перевірок насамперед включаються підприємства першої групи, які мають найменший рівень Н. п.

Виокремлюють чотири рівні податкового тиску:

1. Тиск безпосередньо податкових важелів.
2. Тиск усієї сукупності податків, зборів і платежів.

3. Використання механізму пільг платниками податків. При цьому податковий тиск перерозподіляється від одних платників податків на інших.

4. Використання податкової техніки, за якої посилюється тиск на платника (зокрема, авансові платежі, що передбачають сплату податку платником до отримання результатів, за якими він повинен сплачуватися).

Перед законодавцями різних країн постає вибір: або збільшувати дохідну частину бюджету за рахунок надходження податкових платежів за умов підвищення ставок чи Н. п. в цілому і таким чином скоротити дефіцит державного бюджету, або встановити середню оптимальну ставку, сформувати систему стійких стимулів для виробників і забезпечити мінімізацію дефіциту у майбутньому і перспективу стабілізації чи покращення економічного положення в цілому. Перший напрям характерний переважно для вирішення поточних термінових проблем, переважно політичного характеру. Другий напрям є ефективнішим, бо створює впевненість у виробників, стимулює виробництво, що сприятиме скороченню дефіциту бюджету. Цей напрям відрізняється дотриманням одного з основних принципів оподаткування — стабільності.

Проблема Н. п. не може розглядатися без урахування проблем державного боргу. Аналіз динаміки та структури державного боргу України переконує в тому, що це вагомий фактор, який впливає на фінансову діяльність уряду. Виконання Україною зобов'язань з обслуговування та погашення державного боргу насамперед негативно відбивається на економічному зростанні. З одного боку, таке зростання гальмується надмірним податковим тиском, який уряд має чинити на резидентів аби не збанкрутувати. З другого — кошти, що спрямовуються урядом на обслуговування та погашення боргів, могли б використовуватися більш ефективно, зокрема на державні інвестиції або соціальну допомогу.

Полегшення Н. п. може сприяти економічному зростанню. Зменшення податків дозволить залишити в розпорядженні громадян і суб'єктів господарської діяльності більше вільних грошей, які можуть бути заощаджені й спрямовані на розвиток виробництва. Однак при цьому важливо, щоб не зменшилися доходи бюджету, оскільки інакше або доведеться скорочувати державні видатки (що не завжди є можливим), або виникне небезпека інфляції, яка знецінює обігові кошти підприємств і грошові доходи населення.

Прихильники теорії пропозиції вважають, що така подвійна мета — зниження податків зі збереженням або навіть одночасним збільшенням доходів бюджету — може бути досягнута в результаті прискореного зростання кінцевого виробництва продукції і послуг, зумовленого послабленням податкового тиску. Вирішальне значення для цього має еластичність ВВП (податкової бази) за ставкою податку. Якщо зниження надмірних податків на 1 % спричиняє зростання вартості ВВП більше ніж на 1 % (тобто еластичність податкової бази за ставкою становить $\epsilon < -1$), то доходи бюджету зростатимуть. Якщо $\epsilon > -1$, то зниження податків, незважаючи на зростання бази оподаткування, призведе до скорочення доходів бюджету з усіма негативними наслідками.

Збільшення доходів бюджету через зниження ставок податків є дуже проблематичним, адже для цього потрібне прискорене збільшення бази оподаткування. Проте навіть за таких досить сприятливих припущень таке зростання виникає тільки за умови досить жорстких вимог до економії на умовно-постійних витратах і рентабельності продукції.

Якщо податкові надходження збільшуються, то цей ефект виникає не відразу, а в результаті більшої або меншої кількості господарських оборотів. Звідси також випливає, що бюджет

недоотримуватиме певних сум доходів — тим більших за розміром, чим суттєвіше скорочені ставки податків. Ці витрати можуть бути згодом відшкодовані, але вони потребують тимчасової компенсації з інших джерел або скорочення державних витрат. Практично це означає, що прийняти рішення про відчутне зниження ставок податків у гострій бюджетній ситуації дуже важко.

Зростання доходів держави можливе за рахунок скорочення масштабів тіньової економіки. При цьому треба враховувати, що податки — це тільки один із спонукальних мотивів заглиблення «у тінь». Багато країн стягують податки, що є вищими, ніж в Україні (Словенія, Чехія, Угорщина), а тіньова економіка у них має набагато менші масштаби. Такі проблеми у перехідних економіках визначаються низкою чинників:

- поширенням бартерних угод, що зумовлені нестачею ліквідності в реальному секторі господарства;
- низькою ефективністю системи корпоративного управління і контролю;
- можливістю вирішення ділових питань методами корупції.

Податкове регулювання у країнах з ринковою економікою розвивається відповідно до концепції функціональних фінансів, основна ідея якої полягає в тому, що розмір витрат та норма оподаткування підпорядковуються регулюванню сукупного суспільного попиту на рівні, який забезпечує повне використання трудових ресурсів і капіталу при збереженні стабільних цін.

За умов зменшення частки державного сектора в економіці і зменшення економічної ролі держави податкова політика, поряд з виконанням регулюючої функції, стає засобом забезпечення бездефіцитного бюджету, який досягається не збільшенням Н. п., а розширенням податкової бази і скороченням державних витрат у разі зниження рівня Н. п.

Література: 1. *Налоговое право Украины* : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 488 с.

2. *Майбуров И. А.* Теория налогообложения. Продвинутый курс : учебн. для магистр. / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.

Ю. Б. Иванов

НАКЛАДНА ПОДАТКОВА (Tax Invoice)

Див. також:
*Кредит податковий; Облік податковий;
Податок на додану вартість*

— форма первинного податкового обліку з податку на додану вартість, є звітним і водночас розрахунковим податковим документом, що складається особою, яка зареєстрована як платник податку в податковому органі та якій присвоєно індивідуальний податковий номер платника ПДВ.

Н. п. є підставою для нарахування податкового зобов'язання та податкового кредиту. Н. п. виписується разом із накладною під час проведення операцій постачання продавцем товару, роботи, послуги. Н. п. складається у двох примірниках (оригінал і копія) у момент виникнення податкових зобов'язань продавця відповідно до законодавства. Копія Н. п. залишається у продавця товарів (робіт послуг), а оригінал надається покупцю після реєстрації в Єдиному реєстрі Н. п. Підтвердженням продавцю про прийняття його Н. п. та/або розрахунку коригування до Єдиного

реєстру Н. п. є квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.

Для операцій, що оподатковуються і звільнені від оподаткування, складаються окремі Н. п. У разі звільнення від оподаткування у Н. п. робиться запис «Без ПДВ» з посиланням на відповідний пункт ст. 197 розділу V Податкового кодексу України.

Н. п. є податковим документом й водночас відображається у податкових зобов'язаннях та реєстрі виданих Н. п. продавця та реєстрі отриманих Н. п. покупця.

Органи державної податкової служби за даними реєстрів виданих та отриманих Н. п., наданих в електронному вигляді, повідомляють платника податку про наявність у такому реєстрі розбіжностей з даними контрагентів. При цьому платник податку протягом 10 днів після отримання такого повідомлення має право уточнити податкові зобов'язання без застосування штрафних санкцій.

Н. п. виписується на кожну повну або часткову поставку товарів (робіт, послуг), а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс). Якщо частка товарів/послуг не містить відокремленої вартості, перелік (номенклатура) частково поставлених товарів/послуг зазначається в додатку до Н. п. у порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби, та враховується під час визначення загальних податкових зобов'язань.

Обов'язкові реквізити Н. п.:

- порядковий номер;
- дата виписування;
- повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи, або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість — продавця товарів (послуг);
- податковий номер платника податку (продавця та покупця);
- місцезнаходження юридичної особи — продавця або місце податкової адреси фізичної особи — продавця, зареєстрованої як платник податку на додану вартість;
- повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, — покупця (отримувача) товарів/послуг;
- опис (номенклатура) товарів (робіт, послуг) та їх кількість, обсяг;
- ціна постачання без урахування податку;
- ставка податку та відповідна сума податку у цифровому значенні;
- загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;
- вид цивільно-правового договору.

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

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

П. В. Мельник

НАПОЇ АЛКОГОЛЬНІ (Strong Drinks)

Див. також:
*Податок акцизний; Збір на розвиток виноградарства,
садівництва й хмелярства; Марка акцизна*

— продукти, отримані шляхом спиртового бродіння цукромістких матеріалів або виготовлені на основі харчових спиртів з умістом спирту етилового понад 1,2 % об'ємних одиниць, які належать до товарних груп Гармонізованої системи опису та кодування товарів під кодами 2204, 2205, 2206, 2207, 2208.

Основні засади державної політики щодо регулювання виробництва, експорту, імпорту, оптової і роздрібною торгівлі Н. а. на території України визначені в Законі України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового кон'ячного і плодового, Н. а. та тютюнових виробів» № 481/95-ВР від 19 грудня 1995 р. (зі змінами). Основні види Н. а. та спирт класифікуються у таких товарних групах:

2204 — вина виноградні натуральні, вина натуральні з доданням спирту та міцні (кріплені), виноматеріали виноградні, вина ігристі та вина газовані;

2205 — вермути та інші вина виноградні натуральні з доданням рослинних або ароматизувальних екстрактів;

2206 — інші зброжені напої (наприклад, сидр, перрі (грушевий напій), напій медовий); суміші із зброжених напоїв та суміші зброжених напоїв з безалкогольними напоями, в іншому місці не зазначені (з доданням спирту);

2206 — сидр, перрі (без додання спирту);

2207 — спирт етиловий, неденатурований, з концентрацією спирту 80 об. % або більше; спирт етиловий та інші спиртові дистиляти та спиртні напої, отримані шляхом перегонки, денатуровані, будь-якої концентрації;

2208 — спирт етиловий, неденатурований, з концентрацією спирту менш як 80 об. %; спиртові дистиляти та спиртні напої, отримані шляхом перегонки, лікери та інші напої, що містять спирт.

Виробництво Н. а. здійснюється суб'єктами підприємницької діяльності незалежно від форм власності за умови отримання ліцензії та за наявності внесених до Єдиного реєстру місць зберігання спирту. Ліцензії видаються після проведення атестації підприємства терміном на 5 років, а плата за них справляється щорічно до початку виробництва зазначеної продукції органом, що видає ліцензії, у розмірах, встановлених законодавством, і зараховується до державного бюджету.

Н. а. в Україні підлягають обов'язковій сертифікації. Відповідно до чинного законодавства на документах про надходження цих товарів мають бути зазначені реєстраційні номери сертифікатів відповідності чи свідоцтв про визнання відповідності на всю їх номенклатуру.

Н. а., які виробляються в Україні, а також ті, що імпортуються, позначаються акцизними марками в порядку, визначеному законодавством. Виробництво Н. а. здійснюється з використанням спирту етилового ректифікованого, кон'ячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового. Використання інших видів спирту для виробництва Н. а. і харчових продуктів забороняється. Імпорт, експорт, оптова та роздрібна торгівля Н. а. можуть здійснюватися суб'єктами підприємницької діяльності всіх форм власності за наявності ліцензій.

Н. а. належать до продукції, яка має обмеження щодо продажу, тому що у разі надмірного вживання шкідливо впливає на стан здоров'я споживачів. Продавець Н. а. має право вимагати у покупця, який купує Н. а., документ, що засвідчує його вік, якщо у продавця виникли сумніви щодо досягнення покупцем 18-річного віку.

Заборонений продаж Н. а. за цінами нижчими, ніж мінімальні роздрібні ціни. Розмір мінімальних оптово-відпускних і роздрібних цін на окремі види Н. а. вітчизняного виробництва встановлюється Кабінетом Міністрів України.

В оподаткуванні операції з Н. а. мають декілька специфічних аспектів:

1. Н. а. в Україні належать до підакцизних товарів, тому операції з їх виробництва та ввезення (імпортування) є об'єктами для нарахування акцизного податку. Н. а., як і тютюнові вироби, підлягають маркуванню акцизними марками.

2. Суб'єкти підприємницької діяльності (юридичні та фізичні особи), незалежно від форм власності й підпорядкування, які реалізують в оптово-роздрібній торговельній мережі Н. а. та пиво, є платниками збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства. Об'єктом для нарахування цього загальнодержавного збору є обороти з реалізації Н. а. та пива в оптово-роздрібній торговельній мережі.

3. Операції з продажу фізичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності лікеро-горілчаних напоїв, які входять до складу Н. а., є забороненими для платників спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва та фіксованого податку. У разі здійснення таких операцій фізична особа — суб'єкт підприємницької діяльності позбавляється права на використання відповідної альтернативної системи оподаткування.

До лікеро-горілчаних напоїв належать: усі види горілок (зокрема особливі), а також лікери міцні, лікери десертні, лікери емульсійні, креми, наливки, пунші, настойки солодкі, напівсолодкі й гіркі слабоградусні, аперитиви, напої десертні, бальзами та коктейлі. Крім того, відповідно до Державного стандарту 7190–93 «Вироби лікеро-горілчані. Загальні технічні умови» до лікеро-горілчаних напоїв віднесені слабоградусні (слабоалкогольні) напої, що мають міцність 6,0–12,0 %, тобто Н. а. типу «Бренді-кола», «Ром-кола», «Джин-тонік».

- Література:* 1. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів : Закон України : від 19.12.1995 р. : № 481/95-ВР // Інформаційно-пошукова система «Ліга». — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Іванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, К. В. Петросянц. — Х. : ІНЖЕК, 2007. — 272 с.

О. Г. Зима

НЕЙТРАЛЬНІСТЬ ОПОДАТКУВАННЯ (Fiscal Neutrality)

Див. також:
*Політика податкова; Регулювання податкове;
Принципи оподаткування; Функції податку*

— концепція, зміст якої полягає в тому, що економічні рішення мають прийматися без урахування умов оподаткування. Виходячи з цих позицій, система оподаткування не повинна спотворювати прийняття господарських рішень економічними суб'єктами, дію ринкових механізмів, викривляти умови конкуренції, а кількість податкових пільг має бути мінімальною.

Н. о., під якою розуміють установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків, відповідно до Податкового кодексу України належить до принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство України.

У загальному сенсі Н. о. безпосередньо пов'язана з принципом ефективності та передбачає необхідність формування такої податкової системи, яка б не входила в суперечність з ефективним розподілом ресурсів в економіці. Втрата ефективності, під якою розуміється погіршення суспільного добробуту, що пов'язано з недоспоживанням та недовиробництвом, після впровадження будь-якого податку має бути мінімальною.

Податки неминуче викривляють поведінку, економічні рішення та ефективний вибір економічних агентів, який вони б здійснили за відсутності оподаткування. Єдиним видом податку, що не вносить викривлень, а відповідно, не знижує ефективності, є паушальний податок з твердою (фіксованою) однаковою для всіх платників ставкою, прикладом якого може бути подушна подать. Якщо викривлюється вибір економічних агентів (між працею та дозвіллям, поточним і майбутнім споживанням, напрямами інвестування тощо), викривлюється й алокація економічних ресурсів, що спричиняє додатковий податковий тиск. Тому реалізація принципу ефективності оподаткування потребує мінімізації подібних викривлень, що може бути досягнуто підвищенням нейтральності.

Водночас принцип ефективності оподаткування потребує цілеспрямованого використання податків для виправлення «провалів ринку» (ситуацій, за яких ринковий механізм саморегулювання не спрацьовує, не здатен забезпечити ефективне (у економічному та соціальному розумінні) та справедливе використання ресурсів та доходів від їх використання), що є неможливим при ідеально нейтральній податковій системі.

Таким чином, Н. о. не можна абсолютизувати, — на практиці забезпечити повну Н. о. у принципі неможливо. Зокрема, у Швеції, де Н. о. є одним із засадничих принципів (для всіх платників, незалежно від їх юридичної форми, виду господарської діяльності, розміру, місцезнаходження, застосовуються однакові правила оподаткування, реєстрації, подання документів, звітності, платежів тощо), існує низка виключень у застосування податкових пільг, зокрема й в оподаткуванні малих підприємств. Більш коректно говорити про відносну нейтральність, або ступінь (рівень) Н. о.

Прийнятний рівень нейтральності може суттєво різнитися для різних країн та різних періодів розвитку, що обумовлено відмінностями функціонування податкових систем, пріоритетами та методами реалізації податкової політики тощо.

Традиційними напрямками підвищення Н. о. є мінімізація кількості податкових пільг та заміна прогресивних податкових ставок пропорційними, що спостерігалося в багатьох країнах протягом останніх двадцяти років.

- Література:* 1. Вишнеvский В. П. Налогообложение: теории, проблемы, решения / В. П. Вишнеvский, А. С. Веткин, Е. Н. Вишнеvская и др.; под общ. ред. В. П. Вишнеvского. — Донецк : ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. — 504 с.
2. Майбуров И. А. Теория налогообложения. Продвинутый курс : учебн. для магистр. / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.
3. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition. — Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996. — 356 p.

Ю. Б. Иванов

НЕРЕЗИДЕНТ
(*Non-Resident*)

Див. також:

Доходи з джерелом їх походження з України;
Доходи з джерелом їх походження поза межами України;
Податкова резидентність

— суб'єкт, що здійснює певну діяльність у певній країні, але є або громадянином інших держав чи особою без громадянства (фізичні особи), або перебуває на території інших країн (юридичні особи).

Згідно з Митним кодексом України до них належать:

- громадяни, які мають постійне місце проживання за межами України, у тому числі ті, які тимчасово перебувають на території України;
- юридичні особи, суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо) з місцезнаходженням поза межами України, які створені та здійснюють свою діяльність відповідно до законодавства іноземної держави, у тому числі юридичні особи та інші суб'єкти підприємницької діяльності з участю юридичних осіб та інших суб'єктів підприємницької діяльності України;
- розташовані на території України дипломатичні представництва, консульські установи, торговельні та інші офіційні представництва іноземних держав, міжнародні організації та їх філії, що мають дипломатичні привілеї та імунітет, а також представництва інших іноземних організацій і фірм, які не здійснюють підприємницької діяльності відповідно до законодавства України.

У трактуванні Податкового кодексу України (ст. 14, п. 14.1.122) до Н. належать:

а) іноземні компанії, організації, утворені відповідно до законодавства інших держав, їх заєєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України;

б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва інших держав та міжнародних організацій в Україні;

в) фізичні особи, які не є резидентами України.

Н. (фізичні та юридичні особи) є платниками податків під час отримання доходів з джерел їх походження в Україні. Юридичні особи-Н. можуть здійснювати діяльність через постійні представництва, які повністю або частково здійснюють господарську діяльність Н. на території України. З метою оподаткування до постійних представництв прирівнюються резиденти, які мають повноваження діяти від імені Н., що тягне за собою виникнення у резидента цивільних прав та обов'язків:

- укладання договорів (контрактів) від імені Н.;
- утримування (зберігання) запасів товарів, що належать Н., зі складу яких здійснюється поставка товару від імені Н., крім резидентів, що мають статус складу митниці.

Резиденти, які з метою оподаткування прирівнюються до постійних представництв, не підлягають додатковій реєстрації в податкових органах як платники податку.

Література: 1. Митний кодекс України : від 11. 07. 2002 р. : № 92-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2002. — № 38–39. — Ст. 288.

2. Державний класифікатор України. Класифікація послуг зовнішньоекономічної діяльності ДК 012-97 : наказ Держстандарту : від 02.06.1997 р. : № 324.

В. М. Опарін

НОРМА АМОРТИЗАЦІЇ (*Depreciation Rate*)

Див. також:

Амортизація; Амортизація прискорена; Методи нарахування амортизації; Актив нематеріальний

— норма, що визначає частку вартості спожитих у процесі виробництва основних засобів, яка має бути перенесена на вартість готової продукції, робіт і послуг протягом року.

Н. а. мають відображати фізичний і моральний знос основних засобів. Фізичний — характеризує процес поступової втрати первісної споживчої вартості основних засобів унаслідок їх використання і виражається у матеріальному зносі. Відповідно, Н. а. в частині фізичного зносу залежать від термінів експлуатації основних засобів, що визначаються їх технічними характеристиками. Моральний знос проявляється у втраті основними засобами їх первісної вартості як результату конструктивного старіння унаслідок винайдення та упровадження в практику більш ефективних машин, обладнання та устаткування. Н. а. в частині морального зносу не піддаються чітко формалізованому визначенню, оскільки залежать від важко прогнозованих процесів розвитку науки і техніки. Однак вони мають бути такими, щоб забезпечити фінансову підготовленість підприємств до технічного оновлення основних фондів у разі появи новітніх розробок.

До 2011 р. у податковому законодавстві України Н. а. встановлювалися централізовано, у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок звітного (податкового) періоду в такому розмірі (в розрахунку на податковий квартал):

- група 1 (будівлі, споруди, їх конструктивні компоненти та передавальні пристрої, у тому числі житлові будинки та їх частини) — 2 %;
- група 2 (автомобільний транспорт та вузли до нього, меблі, побутові електронні оптичні й електромеханічні прилади та інструменти, інше офісне обладнання, устаткування та приладдя до них) — 10 %;
- група 3 (будь які основні засоби, що не включені до груп 1, 2, 4) — 6 %;
- група 4 (електронно-обчислювальні машини та інші машини для автоматичного оброблення інформації, їх програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони, мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів) — 15 %.

Н. а. використовуються у податковому обліку з метою визначення суми амортизації у складі витрат звітного періоду для розрахунку оподаткованого прибутку.

У загальному випадку Н. а. визначають, виходячи зі строку корисного використання основних засобів. У разі застосування прямолінійного методу нарахування амортизації річна норма дорівнює одиниці, поділеної на строк корисного використання відповідного об'єкта або групи основних засобів. Якщо суму амортизації обчислюють методом зменшення залишкової вартості, річна Н. а. (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість.

Починаючи з другого кварталу 2011 р. податковим законодавством визначені не Н. а., а мінімально допустимий строк корисного використання основних засобів за їх групами (див. таблицю)

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству у разі визнання цього об'єкта активом. Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни

Мінімально-допустимі строки корисного використання основних засобів

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1 — земельні ділянки	—
2 — капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
3 — будівлі,	20
споруди,	15
передавальні пристрої	10
4 — машини та обладнання	5
з них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 грн	2
5 — транспортні засоби	5
6 — інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
7 — тварини	6
8 — багаторічні насадження	10
9 — інші основні засоби	12
10 — бібліотечні фонди	—
11 — малоцінні необоротні матеріальні активи	—
12 — тимчасові (нетитульні) споруди	5
13 — природні ресурси	—
14 — інвентарна тара	6
15 — предмети прокату	5
16 — довгострокові біологічні активи	7

очікуваних економічних вигод від його використання, однак він не може бути меншим, ніж мінімально припустимий. Н. а. нематеріальних активів визначаються платниками, виходячи з установлених строків корисного використання кожного їх виду, залежно від обраного методу нарахування амортизації. Вартість гудвілу амортизації не підлягає і не враховується під час визначення витрат.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

В. М. Опарін

НОСІЙ ПОДАТКУ (Tax Bearer)

Див. також:
*Перекладення податків; Платник податку;
Суб'єкт оподаткування*

— суб'єкт, на якого реально покладається податковий тягар з того чи іншого податку, тобто фактичний (реальний) платник. Виділення у системі оподаткування Н. п. пов'язано з тим, що платник — суб'єкт, що сплачує даний податок — може виступати лише транзитною ланкою у проходженні грошових потоків.

У контексті співвідношення між платником і Н. п. розглядаються питання перекидання податків, а всі податки поділяються на перекидані (непрямі) з платника на носія та неперекидані (прямі). Водночас, якщо характеризувати непрямі податки як податки на споживання, то очевидно, що їх реальними платниками є саме кінцеві споживачі товарів і послуг. Тут перекидання податків по суті немає, що витікає із спрямованості даних податків. Відповідно, мова має йти про часткове перенесення справляння податків зі сфери споживання у сферу виробництва. Отже, питання із перекиданням податкового тягаря є досить складним. Слід зауважити, що перенесення справляння податків на споживання у сферу виробництва спричиняє додатковий податковий тиск на підприємства. Цей тиск має не прямий, а опосередкований характер — підприємства втрачають доходи і прибутки не на основі прямого оподаткування, а за рахунок негативного впливу цих податків на ціни товарів, робіт і послуг, що спричиняє зміну попиту та відповідне зменшення обсягів продаж.

Література: 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

В. М. Опарін

О

ОБ'ЄКТ ОПОДАТКУВАННЯ (*Object of Taxation*)

Див. також:
Масштаб і одиниця оподаткування;
Правовий механізм податку і його елементи;
Предмет оподаткування

— юридичні факти, явища, процеси або події, з якими пов'язане виникнення податкового обов'язку платника сплатити податок.

О. о. є вихідним елементом у побудові системи оподаткування і вказує на те, що саме оподатковується тим чи іншим податком. Ефективна система управління податками можлива тільки за умов чітко визначеного О. о., який має бути стабільним, просто обліковуваним, безпосередньо стосуватися платника, відображати саме його (а не сторонніх юридичних чи фізичних осіб) вплив на даний об'єкт. Надмірно ускладнене визначення О. о., яке потребує додаткового податкового (крім стандартизованого фінансового) обліку, на практиці призводить до численних проблем і порушень й потребує додаткових заходів у податковому адмініструванні та контролі. З часів Адама Сміта практичною аксіомою фінансової науки стало твердження, що чим простіший порядок визначення податку, тим ефективнішим він є. Наразі одним із головних завдань подальшого удосконалення податкової системи в Україні є спрощення податкового законодавства, насамперед в частині визначення О. о. Відповідно до ст. 7 Податкового кодексу України, О. о. належить до обов'язкових елементів.

Види О. о. визначаються сутністю кожного податку та побудовою системи оподаткування. В прямому оподаткуванні саме залежно від О. о. виокремлюються види податків:

- а) прибуткові — О. о. доходи юридичних і фізичних осіб;
- б) майнові — О. о. рухоме та нерухоме майно;
- в) земельний — О. о. земельна ділянка.

У непрямому оподаткуванні О. о. є обсяги реалізації у різному обчисленні — сумарний оборот, додана вартість, митна вартість тощо. Практично у назві більшості податків вказується на О. о.: податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток, податок на додану вартість, податок з обороту тощо.

У теорії оподаткування О. о. поділяються на види: права (майнові й немайнові); дії або діяльність платника податків; результати діяльності. До О. о. висуваються такі вимоги:

- стабільність;
- визначеність;
- безпосереднє відношення до платника податку.

Крім того, для недопущення подвійного оподаткування той самий О. о. не може бути об'єктом різних податків. Але на практиці цю вимогу дотримати надзвичайно складно, тому й в устояних

системах оподаткування розвинутих держав досить часто той самий О. о. обкладається різними податками. Зокрема, операції із продажу підакцизних товарів одночасно є об'єктом оподаткування і ПДВ, і акцизним податком.

Водночас О. о. може бути загальним для однотипних податків, що спрямовується до різних бюджетів. Зокрема, доходи юридичних осіб можуть обкладатися загальнодержавним податком на доходи (прибуток) корпорацій і одночасно аналогічним місцевим податком. За цих умов, по суті, йдеться про розподіл сукупного податку на доходи між державним і місцевим бюджетами.

- Література:* 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.
2. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6-ти т.; Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.

В. М. Опарін

ОБЛІК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ *(Registration of Tax-Payers)*

Див. також:
*Платник податків і зборів (обов'язкових платежів);
Контроль податковий;
Менеджмент податковий*

— сукупність заходів реєстраційного характеру, спрямованих на забезпечення ефективності здійснення податкового менеджменту на державному рівні.

О. п. п. — це перший етап адміністрування податків, на якому створюються передумови для організації сплати податків та здійснення контролю за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю перерахування податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів. З метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації в органах державної податкової служби за основним і неосновним місцем обліку. Основним вважається місцезнаходження або місце проживання особи, неосновним — місце розташування підрозділів, майна, об'єктів оподаткування. О. п. п. в органах державної податкової служби ведеться за податковими номерами. Цей номер зазначається в усіх документах, які видаються платнику податковим органам та документах, які подаються платником до податкового органу.

Робота з О. п. п. в органах державної податкової служби здійснюється працівниками підрозділу платників податків, окремо юридичних та фізичних осіб. Ведуться також окремі реєстри платників ПДВ, неприбуткових організацій та установ, постійних представництв нерезидентів в Україні, договорів про спільну діяльність тощо.

Робота з О. п. п. податків включає чотири етапи: взяття на облік; вживання заходів щодо забезпечення повноти обліку; внесення змін до облікових даних платника; зняття з обліку.

Взяття на облік юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців як платників податків, зборів (обов'язкових платежів) в органах державної податкової служби здійснюються на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором, не пізніше наступного робочого дня з дня отримання зазначених відомостей органами державної податкової служби. Взяття на О. п. п., для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, здійсню-

ється не пізніше наступного робочого дня з дня отримання від них відповідної заяви. Документ, що підтверджує взяття на облік в органі державної податкової служби, надсилається платнику податків наступного робочого дня з дня взяття на облік.

Заява про взяття на О. п. п. за неосновним місцем обліку подається у відповідний податковий орган протягом 10 робочих днів після створення відокремленого підрозділу, реєстрації майна, об'єкта чи підрозділу, через які провадиться діяльність або які підлягають оподаткуванню.

Порядок О. п. п. (обов'язкових платежів) визначається центральним органом державної податкової служби України. Фінансові установи відкривають рахунки платникам податків і зборів (обов'язкових платежів) лише за умови пред'явлення ними документа, що підтверджує взяття їх на облік в органі державної податкової служби. Фінансові установи зобов'язані надіслати повідомлення про відкриття або закриття рахунку платника податків і зборів (обов'язкових платежів) — юридичної особи, у тому числі відкритих через відокремлені підрозділи, чи самозайнятої фізичної особи до органу державної податкової служби, в якому обліковується платник податків, у триденний строк з дня відкриття/закриття рахунків (включаючи день відкриття/закриття).

Підрозділи обліку після взяття на О. п. п. формують з поданих документів реєстраційну частину його облікової справи і не пізніше наступного дня друкують і передають списки узятих на О. п. п. до підрозділів з питань оподаткування юридичних осіб для подальшого контролю за поданням ними податкової звітності. Підрозділи з питань оподаткування формують звітну частину облікової справи на кожного платника.

За необхідності у Єдиний державний реєстр платників податків — юридичних осіб вносяться зміни. Підставою для внесення змін може бути: інформація органів державної реєстрації; документально підтверджена інформація установ банків про відкриття (закриття) банківських рахунків та електронних реєстрів установ банків; документально підтверджена інформація, що надається платниками податків.

Для забезпечення повноти О. п. п. органи державної податкової служби станом на перше число кожного місяця проводять звірку районного рівня Єдиного державного реєстру платників податків — юридичних осіб, з даними відповідних органів державної реєстрації та органів статистики з обов'язковим складанням актів звірок. Крім того, органи державної податкової служби координують свою діяльність з питань О. п. п. з фінансовими органами, органами Державного казначейства України, органами служби безпеки, внутрішніх справ, прокуратури, статистики, державними митною та контрольно-ревізійною службами, іншими органами, що здійснюють контроль, установами банків, а також із податковими службами інших держав.

Певні особливості має порядок зняття з О. п. п. Воно може відбуватися у зв'язку із зміною місцезнаходження платника або у разі прийняття рішення про ліквідацію. У першому випадку порядок зняття з обліку в одному органі податкової служби і взяття на облік у іншому. Отже, спочатку платник подає до податкових органів за попереднім і новим місцезнаходженням заяву та інші необхідні документи. Орган державної податкової служби за новим місцезнаходженням на підставі реєстраційної картки органу державної реєстрації перевіряє достовірність даних платника, наведених у заяві, і надсилає до податкового органу за попереднім місцезнаходженням у двох примірниках повідомлення про подання платником заяви про зняття з обліку у зв'язку зі зміною місцезнаходження. Податковий орган за новим місцезнаходженням після

отримання такого повідомлення, а також після проведення документальної перевірки знімає платника з обліку. В повідомленні проставляється інформація про зняття з обліку та про заборгованість платника. Один заповнений примірник повідомлення разом із обліковою справою платника (реєстраційною та звітною частиною), копією особистих рахунків та копією акта останньої документальної перевірки надсилається податковому органу за новим місцезнаходженням. На підставі заяви та облікової справи податковий орган за новим місцезнаходженням платника здійснює протягом двох робочих днів взяття його на облік, вносить відповідні зміни до облікової справи і видає платнику довідку, що підтверджує взяття його на податковий облік, та її копії.

Іншим є порядок зняття з обліку при ліквідації платника. Документи для зняття з обліку подаються у 3-денний термін з дати прийняття рішення про ліквідацію, до них належать:

- заява про зняття з О. п. п. за встановленою формою;
- заява про зняття з обліку платника ПДВ, а також оригінал свідоцтва платника ПДВ і завірені в ДПІ копії цього свідоцтва;
- оригінал довідки про взяття на О. п. п.;
- копія розпорядчого документа (рішення) про ліквідацію;
- копія розпорядчого документа про утворення ліквідаційної комісії;
- ліквідаційна картка органів державної статистики.

У 10-денний термін з дня подання заяви платник зобов'язаний скласти ліквідаційний баланс та подати його для перевірки органу державної податкової служби. Ліквідаційний баланс складається у формі річного звіту на дату прийняття рішення про ліквідацію. Після подання указаних документів, а також на підставі інформації про порушення справи про банкрутство податковий орган у місячний термін приймає рішення про проведення документальної перевірки. Результати перевірки, як показано на схемі, впливають на рішення податкового органу щодо зняття платника з О. п. п. У першому випадку зняття з обліку проводиться за наявності повідомлення від установи банку про закриття платнику рахунків. Факт зняття з обліку фіксується у журналі, крім того, відмітка про зняття з О. п. п. вводится в районний рівень Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб. Облікові справи про таких платників здаються до архіву податкового органу по закінченні звітного року.

Після завершення процедури зняття з О. п. п. податковий орган складає довідку про зняття з О. п. п. і надсилає її до органу державної реєстрації. У другому випадку обов'язковою є процедура звернення до суду з питання скасування державної реєстрації платника та закриття банківських рахунків. Після прийняття рішення платник знімається з О. п. п. і оформлюється довідка як і у першому випадку. Якщо після проведеної перевірки платника податків встановлено факт заборгованості його перед бюджетом, податковий орган не знімає його з О. п. п., а складає повідомлення про наявність обов'язків зі сплати податків і зборів (інших) обов'язкових платежів і надсилає його ліквідаційній комісії. Зазначене повідомлення призначене платникові податків для пред'явлення у відповідних органах.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Иванов Ю. Б. *Налоговый менеджмент : учеб. пособие* / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, Л. Н. Карпов. — Х. : ИНЖЭК, 2006. — 488 с.

О. М. Тимченко

ОБЛІК ПОДАТКОВИЙ
(Tax Accounting)

Див. також:
Метод податкового обліку;
Звітність податкова

— процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації для обчислення податкових зобов'язань, складання податкової звітності суб'єктів господарювання та сплати податків. З позицій системного підходу О. п. являє собою впорядковану систему збирання, реєстрації, узагальнення, обробки, зберігання та передачі інформації для визначення податкових баз на основі первинних документів, згрупованих відповідно до порядку, встановленого чинним податковим законодавством.

О. п. ведеться з метою формування повної та достовірної інформації про господарські операції, що були проведені платником протягом звітного періоду з метою оподаткування, а також забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів для контролю за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю перерахування податків.

О. п. існує в Україні як самостійний вид обліку з 1997 р. із вступом в силу Закону України «Про добавлену вартість» та нової редакції Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств». Даний вид обліку відокремився від бухгалтерського, на який до цього моменту була покладена функція інформаційного забезпечення обчислення податкових зобов'язань платника податків.

В світовій практиці розрізняють дві моделі співіснування бухгалтерського і О. п.:

- континентальна — О. п. не відокремлений, а всі його фіскально-облікові задачі виконуються бухгалтерським обліком (використовується у Німеччині, Швеції, Іспанії, Італії тощо).
- англосаксонська передбачає співіснування і ведення паралельно як бухгалтерського, так і О. п. (США, Великобританія, Австрія, Канада, Нідерланди тощо).

За ступенем участі бухгалтерського обліку в системі О. п. можна виокремити три види О. п.:

- бухгалтерській — показники О. п. формуються виключно на даних бухгалтерського обліку;
- змішаний — показники О. п. формуються на основі даних бухгалтерського обліку, але з використанням спеціальних методів для цілей оподаткування;
- абсолютний О. п. — показники О. п. формуються без участі бухгалтерського обліку. Сфера дії цього виду обліку обмежена окремими видами податків (мито, державне мито тощо).

Особливості податкового законодавства України обумовили необхідність виокремлення О. п., оскільки на основі даних тільки фінансового чи управлінського обліку неможливо досягти достовірного складання податкової звітності.

Предметом О. п. є господарські операції та інші об'єкти, за якими у суб'єкта господарської діяльності виникають зобов'язання щодо обчислення та сплати податків. Структура О. п. має 3 рівні:

а) рівень первинних облікових документів. Форми первинних документів О. п. можуть встановлюватися податковим законодавством (наприклад, податкові накладні). Якщо форми первинних документів О. п. не встановлені, — використовуються первинні облікові документи бухгалтерського обліку;

б) рівень податкових реєстрів. Податкові реєстри — це зведені форми систематизації даних О. п. за звітний (податковий) період, які використовуються для накопичення та групування інформації, що міститься в прийнятих до обліку первинних документах та аналітичних даних О. п.

Регістри О. п. ведуться у вигляді спеціальних форм на паперових або машинних носіях. В Україні другий рівень О. п. регламентований для ПДВ (реєстр отриманих та виданих податкових накладних), податку на доходи фізичних осіб (книга обліку доходів та витрат) та єдиного податку (книга обліку доходів та витрат суб'єкта малого підприємництва);

в) рівень податкової звітності за кожним окремим податком (збором).

Література: 1. Іванов Ю. Б. Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова.— К. : Знання, 2008.— 525 с.

Ю. Б. Іванов

ОБОВ'ЯЗКИ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ (*Obligations of Tax-Payers*)

Див. також:
*Платник податків і зборів (обов'язкових платежів);
Обов'язок податковий;
Право платника податків і зборів*

— законодавчо встановлена сукупність вимог до платників податків, яка визначає різні аспекти прояву податкового обов'язку.

Система справляння податків засновується на чіткому розмежуванні функцій і повноважень між платниками податків та податковою службою держави. Відповідно до цього розмежування чітко визначаються О. п. п. (обов'язкових платежів), що полягають у беззастережному виконанні юридичною чи фізичною особою вимог законодавства та вчиненні певних дій, пов'язаних з відносинами у сфері оподаткування. Вони охоплюють усі стадії діяльності, пов'язаної зі сплатою податків. Кожний платник зобов'язаний:

- стати на облік у контролюючих органах у порядку, встановленому законодавством України;
- вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;
- подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним законодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;
- сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених Податковим кодексом України та законами з питань митної справи;
- подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів. У письмовій вимозі обов'язково зазначаються конкретний перелік документів, які повинен надати платник податків, та підстави для їх надання;
- подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг) та напрями їх використання (щодо умовних податкових пільг — пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державою порядку);

- подавати контролюючим органам інформацію в порядку, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством;
- виконувати законні вимоги контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень законів з питань оподаткування та митної справи і підписувати акти (довідки) про проведення перевірки;
- не перешкоджати законній діяльності посадової особи контролюючого органу під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги такої посадової особи;
- повідомляти контролюючим органам за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію протягом трьох робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім випадків, коли обов'язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації);
- повідомляти контролюючі органи про зміну місцезнаходження юридичної особи та зміну місця проживання фізичної особи — підприємця;
- забезпечувати збереження документів, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку, протягом законодавчо встановлених строків;
- допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів у випадках, встановлених Податковим кодексом України.

За невиконання або неналежне виконання покладених на них обов'язків платники податків та обов'язкових платежів несуть передбачену законом фінансову, адміністративну, а у випадках ухилення від оподаткування в особливо великих розмірах — кримінальну відповідальність.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

В. М. Опарін

ОБОВ'ЯЗОК ПОДАТКОВИЙ (*Tax Duty*)

Див. також:
Обов'язки платників податків і зборів;
Зобов'язання податкове;
Порядок сплати податків і зборів
(обов'язкових платежів)

— категорія, що узагальнює всю систему обов'язків платника податків, пов'язаних зі сплатою податків і зборів. О. п. є безумовним і першочерговим стосовно інших неподаткових обов'язків платника податку.

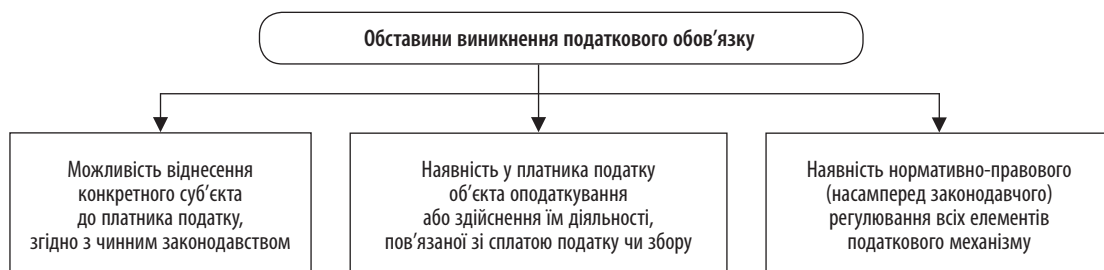
Обов'язки суб'єктів у податкових правовідносинах є стабільними, закріпленими, насамперед, у нормативному фінансово-правовому акті. Навіть коли обов'язок суб'єктів встановлюється актами індивідуального регулювання, його зміст є деталізацією вимог, що містяться у нормативних актах. До особливостей обов'язків, що впливають з податкових правовідносин, можна віднести

також їх складний характер. Інакше кажучи, сам обов'язок підлеглого суб'єкта переважно складає систему обов'язків. Зокрема, О. п. платника реалізується через обов'язок ведення податкового обліку, обов'язок сплати податків і зборів, обов'язок податкової звітності.

О. п. відрізняється безумовністю, категоричністю як за змістом, так і за формою реалізації. Цей обов'язок не є результатом будь-якої домовленості, не характеризується об'єктивною можливістю її зміни або відмови від виконання, а владно призначений особі. У змісті О. п. міститься безумовний владний імператив — вимога слідувати саме подібній поведінці, що забороняє особі ухилитися від приписів норми.

Реалізація О. п. регулюється податковими правовідносинами пасивного типу значно менше, ніж правовідносинами активного типу. Обов'язки суб'єктів у відносинах цього типу полягають насамперед у тому, щоб не перешкоджати компетентним органам у здійсненні їхніх прав. Активні дії в регулятивних податкових правовідносинах властиві державі й уповноваженим нею органам при встановленні податків і зборів. Фактично повною мірою це не права, оскільки податковий орган зобов'язаний їх реалізовувати при визначених обставинах. Так, податкові інспекції зобов'язані здійснювати податкові перевірки, але коли, у якому обсязі — вони вирішують самостійно.

О. п. виникає, змінюється чи припиняється за наявності підстав, установлених податковим законодавством. Виникнення податкових правовідносин пов'язується з виникненням О. п. — безпосереднього і першочергового обов'язку платника податку зі сплати податку чи збору за наявності певних обставин (див. рисунок).



Обставини виникнення О. п.

Обов'язок сплачувати податки і збори є основою правового статусу платника податків і в цьому розумінні може бути розглянутий як податковий обов'язок у вузькому сенсі. Усі інші встановлені законами обов'язки платника податків так чи інакше спрямовані на забезпечення неухильного, правильного та своєчасного його виконання.

О. п. як обов'язок платника податків сплатити необхідну суму податку у встановлений термін за наявності обставин, передбачених податковим законодавством, виникає з кожного виду податку окремо.

Виконання О. п. у широкому розумінні припускає реалізацію всієї системи обов'язків платника податків, пов'язаних зі сплатою податків і зборів (веденням податкового обліку, поданням податкової звітності, сплатою податку, збору). У вузькому розумінні виконання О. п. означає своєчасну

і повну сплату податків. Виконання О. п. здійснюється платником податку самостійно, однак у випадках, прямо визначених податковим законодавством, сплата податку може здійснюватися податковим агентом або податковим представником.

У встановлених законодавством випадках О. п. може бути виконаний шляхом взаємозаліків з бюджетом шляхом спрямування сум переплат з одного податку в рахунок погашення недоїмки за іншим чи майбутніх платежів за цим самим податком.

Примусове виконання О. п. є формою реалізації державного примусу у відношенні до платника податку, який у встановлений законом термін не сплатив або сплатив не у повному обсязі узгоджене податкове зобов'язання.

Підставами припинення О. п., крім належного його виконання, можуть бути:

- ліквідація юридичної особи;
- смерть, визнання недієздатною або безвісно відсутньою фізичної особи; разом з тим загальним правилом є те, що за умов смерті платника податку, його О. п. виконується спадкоємцем, який отримав свідоцтво про право на спадщину, в межах доходів від спадщини;
- втрата особою ознак платника податку, що закріплені податковим законодавством.

Література: 1. *Налоговое право Украины : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко.* — Х. : Легас, 2003. — 488 с.
2. *Налоговое право : учебник / под ред. С. Г. Пепеляева.* — М. : Юристъ, 2004. — 591 с.

Ю. Б. Іванов, О. А. Лукашев

ОЗНАКИ ПОДАТКУ (*Sign of Tax*)

Див. також:
Податок; Самооподаткування

— характерні властивості податку як форми взаємовідносин їх платників з державою, що вирізняють їх з-поміж інших видів платежів до бюджету чи фондів цільового призначення.

Ключовими О. п. є: законодавча регламентованість, обов'язковість, нееквівалентність (безоплатність), неповоротність, нецільовий характер, регулярність платежів. Водночас більшість з цих ознак є досить умовними. Виключення, певною мірою, становить обов'язковість — покладений законом на платника обов'язок сплатити його у відповідній сумі у встановлені терміни.

При цьому фінансова наука розглядає два аспекти цієї сторони податків: обов'язковість чи примусовість; обов'язковість чи добровільність. Якщо виходити з фінансових реалій, то варто відмітити, що найбільш точна й наближена до дійсності інтерпретація податку як обов'язкового платежу. Насамперед, у податковому адмініструванні розрізняють терміни «справляння» і «стягнення» податків (у літературі вони досить часто вживаються неточно і некоректно чи взагалі ототожнюються). Обов'язковість є невід'ємним елементом справляння податків — установленої системи їх мобілізації, а примусовість — атрибутом їх стягнення, у тому числі й у безспірному порядку, тобто різновидом своєрідних фінансових санкцій.

Стосовно добровільності необхідно відзначити, що з огляду на суперечливість фінансових відносин, немає підстав характеризувати податки як платежі юридичних і фізичних осіб державі, що здійснюються платниками з власної ініціативи. Єдиною формою добровільних податків, а точніше зборів, є самооподаткування, яке може використовуватися територіальними громадами місцевого самоврядування. Однак фінанси водночас є й системою узгоджених інтересів. У цьому

контексті більш обґрунтовано розглядати податки не як добровільні, а як усвідомлені обов'язкові платежі. Саме таке розумінні сутності податків привело до формування у розвинутих країнах відповідної податкової правосвідомості, за якої сплата податків розглядається як певний почесний обов'язок. Проте, незважаючи на вищезазначене, обов'язковість податків все ж є неповною, бо існує система ухилення від оподаткування та уникнення податків, а кожний платник, яким би свідомим він не був, завжди намагатиметься зекономити на податках.

Інші сутнісні О. п. є дійсними тільки відносно моменту їх сплати, а в широкому контексті мають скоріше протилежні характеристики. Зокрема, нееквівалентний (безоплатний) характер означає, що сплачуючи податок, платник не отримує певні блага, а неповоротний (односторонній) характер, що сплачена сума платнику не повертається. Однак це більше ніж умовність — усе сплачене громадянином як платником податків, повертається йому як споживачу суспільних благ. Про справжню неповоротність можна говорити тільки відносно нераціонального й неефективного використання бюджетних коштів та їх розкрадання. Водночас ніяк не може розглядатися як поворотність податків факт повернення надмірно сплачених податків чи відшкодування податку на додану вартість.

Нецільовий характер податків, який означає, що кожний з них не має конкретного призначення, теж певною мірою умовний. По-перше, окремі податки хоча й не призначаються для фінансування конкретних видатків, але вони закріплюються за визначеним бюджетом. По-друге, вони все ж мають цільове призначення — фінансове забезпечення реалізації функцій держави. Разом з тим, цільове призначення, а точніше спрямування платежів, має наукове і практичне значення для визначення меж податкової системи та управління податками. Саме на основі цієї ознаки розглядають податкову систему у вузькому розумінні — без врахування платежів цільового характеру (внесків до фондів соціального страхування), та у широкому — з їх урахуванням.

Регулярність податків означає, що вони сплачуються у наперед встановлені й чітко визначені терміни. Ці терміни є основою контролю за своєчасністю сплати, а при їх порушенні встановлюються відповідні фінансові санкції, насамперед у вигляді пені. Регулярність відрізняє податки від зборів, які мають разовий і випадковий характер та збираються (а не сплачуються) за місцем виникнення визначеної події.

Література: 1. *Фінанси* : підручник / за ред. С. І. Юрія., В. М. Федосова. — К. : Знання, 2008. — 611 с.

2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

3. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права. В 6-ти т.; Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас; Право, 2005. — 600 с.

В. М. Опарін

ОПЕРАЦІЯ ЛІЗИНГОВА (ОРЕНДА) (Leasing Transaction)

Див. також:
*Лізинг зворотний; Лізинг оперативний; Лізинг фінансовий;
Оренда жилих приміщень; Оренда землі*

— господарська операція (крім операцій з фрахтування (чартеру) морських суден та інших транспортних засобів) фізичної чи юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання основних фондів або землі у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) за орендну плату та на визначений строк. Класифікацію О. л. наведено в таблиці.

Класифікація О. л.

Класифікаційна ознака	Вид О. л.	Різновид О. л.
1. Рівень окупності вкладень в об'єкт лізингу	Фінансовий лізинг Оперативний лізинг	—
2. Тривалість лізингової угоди	Короткотермінова Середньотермінова Довготермінова	—
3. Ініціатор лізингу	Рентинг (лізингодавець)	—
	Хайринг (виробник)	Контрактний найм Вербувальний чартер
	Лізинг (лізингоодержувач)	—
4. Суб'єкти лізингової угоди і специфіка їхніх стосунків	Прямий лізинг	—
	Зворотний лізинг	Лізинг виробникові об'єкта лізингу Лізинг власників
	Класичний (тресторонній) лізинг	—
	Пайовий (леверидж) лізинг	—
5. Об'єкт угоди	Сублізинг	—
	Лізинг рухомого майна Лізинг нерухомого майна Лізинг рухомого та нерухомого майна	Лізинг нового майна Лізинг уживаного майна
	Лізинг персоналу	—
6. Наміри учасників після завершення терміну лізингової угоди	Продовження терміну угоди	Револьверний (поновлюваний) лізинг Генеральний лізинг
	Закриття угоди	—
	Придбання об'єкта лізингу	Умовний лізинг Строковий лізинг Безстроковий лізинг
7. Сукупність послуг щодо обслуговування майна	З повним набором послуг З частковим набором послуг Без послуг	—
8. Характер лізингових платежів	Грошовий Компенсаційний Змішаний	—
9. Спосіб використання об'єкта лізингу	Цільовий (індивідуальний) Безумовний (біанко)	—
10. Мета учасників угоди	Дійсний (нормативний) Фіктивний (спекулятивний)	—
11. Сектор ринку	Внутрішній	—
	Зовнішній	Експортний Імпортний Транзитний Спеціальний

О. л. здійснюються у вигляді оперативного лізингу (оренди), фінансового лізингу (оренди), зворотного лізингу (оренди), оренди землі та оренди жилих приміщень, — кожна з них має особливості в оподаткуванні.

- Література:* 1. *Про лізинг* : Закон України : від 16.12. 1997 р. : № 723/97-ВР // Відомості Верховної Ради України.— 1998.— № 16.— Ст. 68.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.
3. *Партин Г. О.* Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній.— К. : Знання, 2006.— 379 с.

А. Г. Загородній

ОПЕРАЦІЯ ЛОМБАРДНА
(*Collateral/Pawn Transaction*)Див. також:
Застава майна; Кредит фінансовий

— операція, що здійснюється фізичною чи юридичною особою, з отримання коштів від юридичної особи, що є фінансовою установою, згідно із законодавством України, під заставу товарів або валютних цінностей. Така операція є різновидом кредиту під заставу.

О. л. здійснюють ломбарди. Відповідно до чинного законодавства України, це можуть бути лише державні підприємства та організації, а також повні товариства, учасники яких несуть солідарну відповідальність по зобов'язаннях товариства усім своїм майном.

При видачі позики під заставу ломбард укладає у письмовій формі договір застави, в якому зазначається: найменування сторін та їх місцезнаходження (місце проживання), суть забезпеченої заставою вимоги, її величина, термін виконання зобов'язання, опис, оцінка і місцезнаходження заставленого майна та інші умови. Оцінка переданого у заставу майна визначається за домовленістю сторін. Ломбард зобов'язаний страхувати заставлене майно за рахунок заставодавця за оцінкою, узгодженою перед прийняттям майна в заставу. Якщо виручена грошова сума при реалізації предмета застави перевищує величину забезпечених заставою вимог, різниця повертається заставодавцю.

Приймання під заставу, продаж коштовних металів і коштовного каміння, а також ювелірних, побутових, та інших виробів з них підлягає державному пробірному нагляду та обов'язковій реєстрації в органах державного пробірному нагляду. Крім того, ломбарди, які приймають під заставу коштовні метали та коштовне каміння, ювелірні вироби, повинні мати відповідну ліцензію, яка видається Міністерством фінансів України.

За видану позику під заставу ломбард стягує плату за її користування та окремо плату за зберігання заставленого майна — з повної суми оцінки, визначеної при прийнятті майна. Ломбарди мають право також надавати послуги щодо зберігання незаставленого майна.

Література: 1. Коваленко М. А. Ринок фінансових послуг : навч. посіб. / М. А. Коваленко, Л. М. Радванська, Н. В. Лобанова, Г. М. Швороб.— Херсон : Олді-плюс, 2005.— 572 с.

А. Г. Загородній

ОПЕРАЦІЯ ПОСЕРЕДНИЦЬКА
(*Mediation Transaction*)Див. також:
Продаж товарів; Планування податкове

— операція, здійснювана за допомогою третьої особи, яка є самостійним суб'єктом господарювання, в межах відповідної трансакції представляє інтереси одного з партнерів, діє від його або від власного імені та виконує на платній основі його доручення, пов'язані зі здійсненням господарської операції.

Посередництво — це широке поняття, яке включає значне коло послуг: перепродаж товару; пошук іноземного контрагента; підготовка та завершення угоди; кредитування сторін; здійснення транспортно-експедиторських операцій; страхові операції; проведення рекламних заходів; здійснення технічного обслуговування тощо.

До посередницьких належать фірми, які в юридичному та господарському відношенні не залежать від виробника чи споживача товару. Вони діють заради прибутку, що створюється або

як різниця між цінами, за якими вони купують і продають товар, або як винагорода за послуги (посередницька винагорода). Зазвичай посередницькі фірми займаються лише комерційною діяльністю, хоча найбільші з них можуть і обробляти куплений товар.

Використання посередників дає певні переваги:

- фірма-виробник у такому разі не вкладає значних коштів у організацію збутової мережі, бо посередницькі фірми мають свою власну матеріально-технічну базу (складські приміщення, демонстраційні зали, ремонтні майстерні, роздрібні магазини);
- виробник звільняється від багатьох турбот, пов'язаних із реалізацією товару (доставка, сортування, пакування), пристосовуючись до вимог ринку.
- суттєвим є використання капіталу посередницьких фірм на основі коротко — та довгострокового кредитування. Тут велике значення мають сталі зв'язки посередницьких фірм із банками, страховими компаніями;
- ринки деяких товарів повністю монополізовані торговими посередниками (зокрема, брокерами в Англії) і не доступні для прямих контактів зі споживачами.

Недоліком використання посередників у зовнішньоекономічній діяльності є те, що експортер позбавлений безпосередніх контактів із ринками збуту і повністю залежить від добросовісності посередника. У торговому посередництві виокремлюють операції, здійснювані за договорами комісії, консигнації, доручення, на основі агентських угод.

В податковому обліку О. п. розглядається як складна, що містить операцію купівлі-продажу товарів та надання посередницької послуги.

О. п. в прямому оподаткуванні (податок на прибуток підприємств, єдиний податок) мають певну специфіку. Загальним правилом є те, що об'єктом оподаткування у посередника є не вартість товарів (послуг), що реалізуються в рамках посередницької схеми, а сума посередницької винагороди. Гроші, що поступають на рахунок посередника, не включаються в його валовий дохід, як транзитні суми.

О. п. мають суттєву специфіку з погляду методів податкового обліку з ПДВ та податку на прибуток, тому вони набули поширення в податковому плануванні підприємств.

Література: 1. Цивільний кодекс України : від 16.01.2003 р. : № 435-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — №40–44. — Ст. 356.

2. Иванов Ю. Б. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий. / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, А. Н. Карпов. — Х. : ИНЖЭК, 2006. — 272 с.

А. І. Крисоватий

ОПОДАТКУВАННЯ (Taxation)

Див. також:
*Податок; Правовий механізм податку
і його елементи; Принципи оподаткування;
Ефективність податку фіскальна*

— процес встановлення та справляння податків і обов'язкових платежів податкового характеру. Посідає чільне місце як у державних фінансах, так і у фінансах підприємств та домогосподарств. У системі державних фінансів його роль обумовлюється двома чинниками. По-перше, питомою вагою податків у формуванні доходів бюджету та фондів цільового призначення, яка складає в різних країнах в середньому 90–95 %. По-друге, використанням податків як основних інстру-

ментів фіскальної політики держави, за допомогою яких вона впливає на розвиток економіки і суспільства. Стосовно підприємств та домогосподарств О. визначає їх фінансові можливості та формує певну систему стимулів і санкцій.

Процес О. засновується на визначенні елементів правового механізму податків, які надають можливість чітко структурувати податкове законодавство та забезпечувати надійність справляння податків, а також регламентуванні порядку обчислення і сплати кожного податку, відповідальності платників за дотримання вимог податкового законодавства, функцій, повноважень і відповідальності органів державної податкової служби.

Процес О. починається з установа платників, на яких покладаються зобов'язання щодо сплати того чи іншого податку. Вибір платника податку — одна з найважливіших складових побудови системи О. Його здійснення має забезпечити:

- своєчасне і повне надходження податків і платежів податкового характеру;
- рівнонапруженість оподаткування різних суб'єктів;
- утворення передумов для ефективної системи адміністрування податків та здійснення податкового контролю.

Ефективність системи О. залежить насамперед від чіткого визначення об'єкта О., який має бути стабільним, легко піддаватись обліку, безпосередньо стосуватися платника, відображати саме його (а не сторонніх юридичних чи фізичних осіб) вплив на даний об'єкт. Ключовим елементом у системі О. є податкова ставка. Саме в ній поєднуються різноспрямовані інтереси держави та платників податків. Відповідно вона має бути такою, щоб, з одного боку, забезпечувати державу достатніми для реалізації її функцій доходами, а з другого — не знижувати фінансові можливості платників податків та їх стимули до ефективної продуктивної діяльності. Існує два підходи до встановлення податкових ставок:

- універсальний — встановлюється єдина для всіх платників ставка;
- диференційований — встановлюються кілька ставок.

Диференціація може відбуватися у двох напрямках: відповідно до платників, коли для більшості з них встановлюється основна (базова) ставка, а також знижені й підвищені ставки для окремих платників; відповідно до різних характеристик і оцінок об'єкта О.

Важливою складовою побудови системи О. є визначення джерела сплати податку. Загалом ним є дохід платника, який він отримує від своєї діяльності і за рахунок якого забезпечує свої витрати та зобов'язання, у тому числі й податкові. Джерело сплати може бути безпосередньо пов'язане з об'єктом О. (коли оподатковується сам дохід або майно, що приносить дохід), а може і не стосуватися об'єкта О. (зокрема, податки на майно і землю, які перебувають в особистому користуванні й не приносять доходу їх власникам). У суб'єктів підприємництва джерело сплати розглядається з позицій віднесення того чи іншого податку до валових витрат (собівартість продукції), отриманого прибутку чи цінової надбавки. Залежно від того, за рахунок чого сплачується податок, визначається його вплив на фінансові інтереси підприємства, який виявляється через:

- пряме О. результатів підприємницької діяльності у формі податку на прибуток.
- опосередковане О. через податки і платежі, що належать до валових витрат — земельний податок, податок з власників транспортних засобів, внески на пенсійне і соціальне страхування тощо;
- супутне О. у формі непрямих податків — на додану вартість, акцизний податок та мита, які встановлюються у вигляді надбавки до цін товарів і послуг;

- приховане податкове навантаження, що включає податки перенесені до собівартості у цінах на матеріальні ресурси, послуги та інші витрати. Оскільки різні види податкового навантаження по різному впливають на інтереси платників, то вони вимагають і специфічних підходів до управління різними податками.

Основні засади О. визначаються принципами О., реалізація яких ґрунтується на правовому врегулюванні механізму О. При цьому надзвичайно важливо установити партнерські взаємовідносини платників податків та працівників державної податкової служби.

Література: 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

В. М. Опарін

ОПОДАТКУВАННЯ БАГАТОРАЗОВЕ (Multiple Taxation)

Див. також:
Об'єкт оподаткування;
Оподаткування подвійне

— обкладення того ж самого об'єкта оподаткування декілька разів одним чи різними податками, різновид подвійного оподаткування. Існує у двох формах: міжнародне юридичне та економічне О. б.

Міжнародне юридичне О. б. (подвійне й більше) — обкладання порівнянними податками у двох (і більше) державах того самого платника податків у відношенні того самого об'єкта за той самий період часу. Воно може виникати в таких випадках:

- якщо відповідно до національного законодавства декількох держав платник податків визнається резидентом і несе необмежену податкову відповідальність перед кожною з них відносно тих самих об'єктів оподаткування (одночасний повний податковий обов'язок);
- якщо у резидента однієї держави виникає об'єкт оподаткування на території іншої держави, і обидві держави стягують податок із цього об'єкта оподаткування;
- якщо кілька держав піддають одну й ту саму особу, що не є резидентом жодної з них, оподаткуванню по об'єкту, що виникає у платника податків у цих державах (одночасна обмежена податкова відповідальність).

Економічне О. б. означає обкладання однієї й тієї ж податкової бази порівнянними податками з різних осіб. Типовим прикладом економічного О. б. є справляння податку з розподіленої частини прибутку компаній. Спочатку податком на прибуток обкладається компанія. Згодом податок сплачують акціонери, що одержали дивіденди.

Економічна недоцільність О. б. в сучасних умовах є наочною: воно перешкоджає руху капіталів з однієї країни до іншої, що не відповідає загальним тенденціям глобалізації міжнародних економічних відносин. У результаті капітали вливаються в ті країни, які характеризуються більш вигідними умовами оподаткування.

Заходи щодо усунення О. б. встановлюються як у національному законодавстві держав (одобічне усунення О. б.), так і в міжнародних угодах, що укладаються ними (багатобічне усунення О. б.).

Література: 1. Основы налогового права : учебно-методическое пособие / под ред. С. Г. Пепеляева.— М. : Инвест-Фонд, 1995.— С. 226–227.

2. Романовский М. В. Налоги и налогообложение. / М. В. Романовский, О. В. Врублевская.— СПб. : Питер, 2000.— 544 с.

О. М. Тищенко

ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ВІД ДЕПОЗИТІВ (*Taxation of Deposit Incomes*)

Див. також:
*Метод нарахувань;
Доходи позареалізаційні; Процент*

— справляння податків з доходів, отриманих від розміщення коштів на депозитах.

Режим оподаткування доходів від розміщення коштів у фінансових установах на умовах депозиту впливає на рівень і динаміку заощаджень. Для стимулювання заощаджень населення й стримування споживання зазвичай використовується пільговий режим О. д. д. з використанням зниженої ставки або повного звільнення від оподаткування цих коштів.

У податковому законодавстві доходи від надання грошей в депозит класифіковані як проценти. Юридичні особи включають отримані за депозитними договорами проценти до валового доходу. При цьому датою збільшення доходів кредитора від здійснення депозитних операцій є дата нарахування процентів (комісійних) у строки, визначені депозитним договором, тобто податковий облік таких доходів здійснюється за методом нарахувань.

Доходи від розміщення коштів на депозитах юридичних осіб — суб'єктів малого підприємництва, які використовують спрощену систему оподаткування, відповідно до чинного законодавства, не повинні включатися в базу оподаткування єдиним податком. На практиці органи податкової служби вимагають оподаткування таких доходів як складової позареалізаційних доходів підприємства.

В оподаткуванні фізичних осіб доходи, отримані вкладником від депозиту, до 1 січня 2015 р. звільнені від оподаткування, а після цієї дати передбачене застосування зниженої 5 % ставки податку на доходи фізичних осіб. Податковим агентом фізичної особи — платника податку під час нарахування (виплати) на його користь доходів у вигляді: процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок; процентного або дисконтного доходу за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом; проценту на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці, — є особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Загальна сума податків, утриманих протягом звітного податкового місяця з нарахованих (виплачених) процентів платнику податку, сплачується таким податковим агентом до бюджету у строки, визначені для місячного податкового періоду.

Податковий агент, який нараховує доходи у вигляді процентів, відображає у податковому розрахунку загальну суму таких нарахованих (сплачених) доходів та загальну суму утриманого з них податку. При цьому інформація щодо окремого банківського вкладного (депозитного) або поточного рахунку фізичної особи, суми нарахованих на нього процентів, а також відомостей щодо такої фізичної особи — вкладника не надається.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ЕМІТЕНТІВ ЦІННИХ ПАПЕРІВ (*Income of Securities Issuers Taxation*)

Див. також:
Дивіденди; Дохід емісійний

— сукупність процедур, пов'язаних із обчисленням і сплатою податку на прибуток, що мають певні особливості, зумовлені специфікою формування і розподілу доходів емітента.

Перша особливість полягає в тому, що при первинній емісії цінних паперів емісійний дохід емітента не підлягає оподаткуванню.

Другим специфічним моментом є законодавчо встановлений особливий порядок оподаткування дивідендів, виплачуваних емітентом на користь власників корпоративних прав. Він полягає у наступному. Емітент корпоративних прав (за винятком суб'єктів господарювання, що є платниками фіксованого сільськогосподарського податку), який приймає рішення про виплату дивідендів, нараховує на їх суму та сплачує до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток за встановленою ставкою. Сума дивідендів, що підлягає виплаті власникам корпоративних прав — юридичним особам, не зменшується на суму авансового внеску. Якщо дивіденди виплачуються фізичним особам, то на їх суму нараховується податок на доходи громадян за встановленою ставкою (15 %) і сплачується до бюджету разом з авансовим внеском з податку на прибуток до або одночасно із виплатою дивідендів. На величину податку з доходів зменшується сума дивідендів, що підлягає виплаті фізичним особам.

У разі виплати дивідендів у формі, відмінній від грошової, базою для нарахування авансового внеску є вартість такої виплати, розрахована за звичайними цінами.

На суму сплаченого авансового внеску зменшується податок на прибуток емітента цінних паперів звітного періоду, в якому були виплачені дивіденди. Можливими є такі варіанти:

- якщо за наслідками звітного періоду, в якому виплачувались дивіденди, сума зобов'язань емітента з податку на прибуток має від'ємне значення, то сума авансового внеску додається у збільшення від'ємного значення;
- якщо сума авансового внеску перевищує суму зобов'язання з податку на прибуток емітента, то різниця переноситься у зменшення податкових зобов'язань наступного звітного періоду.

Авансовий внесок не справляється при виплаті дивідендів:

- за привілейованими акціями або акціями з іншим статусом, за якими передбачено виплату фіксованого розміру дивідендів. У цьому випадку виплата дивідендів прирівнюється до виплати заробітної плати, відноситься на валові витрати емітента і оподатковується за правилами, встановленими для справляння податку з доходів громадян, отриманих у вигляді заробітної плати, та прирівняних до неї доходів.
- у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих підприємством, яке нараховує дивіденди, за умови, що пропорції участі власників корпоративних прав у статутному фонді не змінюються;
- інститутами спільного інвестування;
- управителем фонду операцій з нерухомістю при виплаті платежів власникам сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходу фонду операцій з нерухомістю;
- на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються в межах сум доходів такої материнської компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб. Якщо сума виплат дивідендів на користь власників корпоративних прав материнської компанії перевищує суму отриманих такою компанією дивідендів, то дивіденди, сплачені в межах такого перевищення, підлягають оподаткуванню за загальними правилами.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

О. М. Тимченко

ОПОДАТКУВАННЯ ПОДВІЙНЕ (*Double Taxation*)

Див. також:
*Податок; Податок розкладний;
Ставка податкова;
Оподаткування багаторазове*

— одночасне оподаткування тих самих доходів, капіталів або інших об'єктів оподаткування. Сучасні зміни у світовій економіці, які характеризуються поглибленням її глобалізації породжують таке явище як подвійність оподаткування, що характеризує ситуацію горизонтального та вертикального накладання одних податків на інші, що, своєю чергою, супроводжується негативними економічними наслідками.

Загалом О. п. визначають як стягнення органами державної податкової служби одного і того ж податку з одного і того ж об'єкту оподаткування. У світовій фіскальній практиці розрізняють такі види подвійного оподаткування:

- економічне О. п. (*economic double taxation*);
- юридичне О. п. (*juridical double taxation*);
- внутрішнє та міжнародне О. п. (*domestic and international double taxation*).

Економічне О. п. має місце, коли один і той самий об'єкт оподаткування оподатковується більше ніж один раз. В економічному сенсі це відбувається коли один і той самий дохід або майно підлягає дворазовому оподаткуванню, але є власністю різних осіб. Зокрема, коли товариство сплачує податок на дохід чи прибуток, то його акціонери, незалежно від цього, оподатковуються податком на дивіденди, які виплачуються з того ж таки прибутку чи доходу.

Юридичне О. п. — ситуація, коли одна і та сама особа двічі оподатковується тим самим податком. Наприклад, особа, яка не має місця реєстрації (проживання) в даній країні (нерезидент) оподатковується податком на дивіденди у країні джерела виплати дивідендів (в оподаткуванні застосовується принцип територіальності одержання доходів) і в країні проживання (в оподаткуванні застосовується принцип резидентності платника податків).

Внутрішнє О. п. спостерігається, якщо порівнювальні податки справляються в межах федеративної держави різними суб'єктами федерації — суверенними податковими юрисдикціями однакового рангу.

Якщо ж порівнювальні податки справляються в двох або більше країнах з одного і того ж платника і з одного і того ж доходу чи майна — виникає міжнародне О. п. Наприклад, дохід оподатковується податком на дохід у юрисдикції, яка є джерелом його одержання, а також у юрисдикції проживання платника податку-фізичної особи.

Міжнародне О. п. виникає унаслідок одночасного застосування принципів оподаткування — резидентності і територіальності одержання доходів, декількома країнами стосовно одного і того ж доходу платника податків, що призводить до збільшення загального податкового тягаря фізичної чи юридичної особи, а також порушує критерій податкової справедливості.

Врегулювати міжнародне О. п. можна такими способами:

- дотриманням усіма країнами одного з принципів оподаткування: або резидентності, або територіальності одержання доходів. Однак кожна країна, користуючись податковим суверенітетом, прагне отримати додаткові податкові надходження за рахунок будь-яких можливих джерел доходів, тому вищевказані принципи можуть застосовуватися у комбінації;

- прийняття державою внутрішніх законодавчих заходів щодо регулювання О. п. в односторонньому порядку (системи податкових кредитів чи заліків);
- врегулювання проблеми О. п. шляхом укладання міжнародних податкових угод.

Унаслідок нескоординованих дій країн у процесі оподаткування виникає таке явище як антиоподаткування, яке характеризує рівень невідповідності податкових систем різних країн, зокрема, щодо визначення платника та об'єкта оподаткування. Наслідком таких протиріч є поява так званих «податкових гаванів» — країн або територій, де встановлено пільговий режим оподаткування для окремих категорій платників та доходів. Таким чином, фіскальні юрисдикції втягуються у міжнародні економічні конфлікти. Вирішення проблеми міжнародного О. п. стає складовою частиною міждержавної фіскальної координації.

- Література:* 1. *Сутырин С. Ф.* Налоги и налоговое планирование в мировой экономике / С. Ф. Сутырин, А. И. Погорлецкий.— СПб. : Изд-во В. А. Михайлова, Полиус, 1999.— 577 с.
2. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996.— 356 p.
3. *Międzynarodowy słownik podatkowy* / pod redakcją Susan M. Lyons.— Warszawa : PWE; International Bureau Of Fiscal Documentation, 1997.— 607 s.

А. І. Крисоватий

ОПОДАТКУВАННЯ СПАДЩИНИ (*Taxation of Inheritance*)

Див. також:
Дохід; Податок на доходи фізичних осіб

— справляння податків, пов'язаних із переходом (трансфертом) власності при її успадкуванні.

О. с. може мати разовий чи постійний характер. Одноразове оподаткування (при цьому сплата податку може проводитися в декілька термінів чи з наданням податкового кредиту, тобто відтермінуванням сплати до моменту одержання доходів) обумовлюється саме трансфертними властивостями успадкування власності і може здійснюватися у три способи:

- у формі спеціального податку на спадщину, який справляється після її отримання при оформленні юридичних прав на певне майно чи нематеріальні активи;
- у формі державного мита, яке сплачується за оформлення юридичних прав на отриману спадщину новим власником;
- за допомогою системи прибуткового оподаткування громадян, яка передбачає віднесення до складу їх доходів вартості отриманої спадщини.

Постійне О. с. пов'язане із справлянням прибуткового чи майнового податків, за умови, що успадковане майно (нематеріальні активи) чи доходи від них оподатковуються за окремими ставками, як правило, вищими за стандартні.

В Україні дохід у вигляді вартості успадкованого майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права) у межах, що підлягає оподаткуванню, включається до складу загального річного доходу платника податку (за виключенням спадкоємців — нерезидентів) і відображається ним у річній податковій декларації про майновий стан і доходи (податковій декларації). При цьому особами, відповідальними за сплату (перерахування) податку до бюджету, є спадкоємці, які отримали спадщину, а нотаріус зобов'язаний надіслати інформацію про видачу свідоцтва про право на спадщину податковому органу у строки, встановлені для податкового кварталу. Спадкоємці — нерезиденти зобов'язані сплатити податок до нотаріального оформлення об'єктів спадщини.

Ставка податку залежить від ступеня споріднення спадкоємця і спадкодавця, виду об'єкта спадщини та статусу резидентності (див. таблицю).

Ставки податку на доходи фізичних осіб у вигляді спадщини

Об'єкти спадщини	Спадкоємці				
	Члени сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення	Особи, які є інвалідами І групи або мають статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування	Дитина-інвалід	Спадкоємці-нерезиденти та спадкоємці-резиденти в частині успадкування майна спадкоємця — нерезидента	Інші
Об'єкт нерухомості	0	0	0	15	5
Об'єкт рухомого майна, зокрема: предмет антикваріату або витвір мистецтва; природне дорогоцінне каміння чи дорогоцінний метал, прикраса з використанням дорогоцінних металів та/або природного дорогоцінного каміння; будь-який транспортний засіб та приладдя до нього; інші види рухомого майна	0	0	0	15	5
Об'єкт комерційної власності, а саме: цінні папери (крім депозитного (ощадного), іпотечного сертифіката), корпоративне право, власність на об'єкт бізнесу як такий, тобто власність на цілісний майновий комплекс, інтелектуальна (промислова) власність або право на отримання доходу від неї, майнові та немайнові права	0	5	5	15	5
Сума страхового відшкодування (страхових виплат) за страховими договорами, а також сума, що зберігається відповідно на пенсійному депозитному рахунку, накопичувальному пенсійному рахунку, індивідуальному пенсійному рахунку спадкодавця — учасника накопичувальної системи пенсійного забезпечення	0	0	5	15	5
Готівка або кошти, що зберігаються на рахунках спадкодавця, відкритих у банківських і небанківських фінансових установах, у тому числі депозитні (ощадні), іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю	0	5	5	15	5

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська — К. : Кондор, 2010.— 326 с.

В. М. Опарін

ОПЦІОН
(*Option*)

Див. також:
Дериватив

— один з видів похідних цінних паперів. За своїм змістом це контракт (угода), оформлений за стандартними вимогами, який дає його власникові право на купівлю чи продаж у майбутньому певного активу за фіксованою ціною і в обумовлений період часу.

Продавець О. зобов'язаний продати (купити) зазначений у контракті актив, на вимогу покупця. Покупець О. має право вибору виконувати чи не виконувати контракт. Покупець О. сплачує продавцеві премію, яка є по суті його ціною і забезпечує покриття ризику емітента, що виникає

при здійсненні О. угоди. Премія не підлягає поверненню незалежно від дій власника. Своєчасна сплата премії — єдине зобов'язання покупця О., на відміну від емітента, який має надати чіткі гарантії реалізації права власнику О. у вигляді застави грошей або цінних паперів (так звана «маржа» або «гарантійний внесок»).

Ціна О. залежить від:

- ринкової ціни базових активів, які є предметом контракту;
- часу, що залишається до закінчення терміну дії О.;
- процентних ставок, дивідендів, які виплачуються за даними фінансовими інструментами;
- мінливості курсу тощо.

За видом базового активу виокремлюються О. на продаж (купівлю) цінних паперів, валюти та товарів. Залежно від характеру угоди розрізняють О. на купівлю (call-option) чи на продаж (put-option). Відповідно до строку виконання угоди О. поділяються так звані європейські — право купити (продати) базовий актив може бути реалізовано безпосередньо перед датою закінчення зазначеного в контракті терміну, та американські — реалізація права власника О. на купівлю (продаж) базового активу може здійснюватись у будь-який момент протягом терміну дії даного О. контракту. Американські О. унаслідок більш високої ліквідності використовуються частіше. Відносно організації торгівлі О. поділяються на біржові — обертаються на фондових та спеціалізованих біржах, та позабіржові.

Література: 1. Шелудько В. М. Фінансовий ринок : навч. посіб.; 2-ге вид., випр. і доп. / В. М. Шелудько.— К. : Знання-Прес, 2003.

В. М. Опарін

ОРГАНИ КОНТРОЛЮЮЧІ (*Supervisory Agencies*)

Див. також:
*Відповідальність контролюючих органів,
їх посадових та службових осіб;
Державна митна служба;
Державна податкова служба;*

— органи державної податкової служби (щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів) та митні органи (щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість (ПДВ), інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території спеціальної митної зони).

Розмежування повноважень і функціональних обов'язків між О. к. визначається законодавством. О. к. мають право здійснювати перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати лише стосовно тих податків і зборів (обов'язкових платежів), які віднесені до їх компетенції.

Порядок контролю з боку митних органів за сплатою ПДВ та акцизного податку встановлюється спільним рішенням центрального органу державної податкової служби та спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи.

Інші державні органи не мають права проводити перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків, у тому числі на запит правоохоронних органів.

Органами стягнення є виключно органи державної податкової служби, які уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу у межах компетенції, а також державні виконавці в межах їх компетенції. Стягнення податкового боргу за виконавчими написами нотаріусів не дозволяється.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Иванов Ю. Б. Налоговый менеджмент* : учеб. пособие / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, Л. Н. Карпов.— Х. : ИНЖЭК, 2006.— 488 с.

О. П. Кириленко

ОРЕНДА ЖИЛИХ ПРИМІЩЕНЬ *(Rent of Living Quarters)*

Див. також:
Лізинг оперативний

— господарська операція, яка передбачає надання жилого будинку або квартири її власником у користування іншій фізичній чи юридичній особі на визначений строк, для цільового використання та за орендну плату.

Максимальна величина орендної плати, що сплачується фізичними особами за О. ж. п. для його використання як місця постійного проживання, підлягає регулюванню у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України. Величина орендної плати, що сплачується фізичними особами за О. ж. п. для його використання в інших цілях, ніж як місце постійного проживання, а також величина орендної плати, яка сплачується юридичними особами, регулюванню не підлягають. Порядок здійснення операцій з О. ж. п. встановлюється Кабінетом Міністрів України відповідно до положень Житлового кодексу України.

Отримана орендна плата відноситься до пасивних доходів. Юридичні особи — орендодавці включають суми отриманої орендної плати до складу доходу відповідного періоду. Доходи фізичних осіб від надання в О. ж. п. до складу загального оподаткованого доходу не включаються, а оподатковуються кінцево при їх виплаті.

Податковим агентом платника податку — орендодавця під час нарахування доходу від надання в оренду об'єктів нерухомості, інших, ніж земельна ділянка сільськогосподарського призначення, є орендар.

При цьому об'єкт оподаткування визначається з огляду на розмір орендної плати, зазначеної у договорі оренди, але не менше ніж мінімальна сума орендного платежу за повний чи неповний місяць оренди. Мінімальна сума орендного платежу визначається за методикою, що затверджується Кабінетом Міністрів України, на основі мінімальної вартості місячної оренди одного квадратного метра загальної площі нерухомості з урахуванням місця її розташування, інших функціональних та якісних показників, що встановлюються органом місцевого самоврядування села, селища, міста, на території яких вона розташована, та оприлюднюється у спосіб, найбільш доступний для жителів такої територіальної громади. Якщо мінімальну вартість не встановлено чи не оприлюднено до початку звітного (податкового) року, об'єкт оподаткування визначається з огляду на розмір орендної плати, зазначеної у договорі оренди.

Проте, якщо орендар є фізичною особою, яка не є суб'єктом господарювання, особою, відповідальною за нарахування та сплату (перерахування) податку до бюджету, є платник податку — орендодавець. Такий орендодавець самостійно нараховує та сплачує податок до бюджету

в строки, встановлені для квартального звітнього (податкового) періоду, а саме: протягом 40 календарних днів, після останнього дня такого звітнього (податкового) кварталу, сума отриманого доходу, сума сплаченого протягом звітнього податкового року податку та податкового зобов'язання за результатами такого року відображаються у річній податковій декларації.

У разі вчинення нотаріальної дії щодо посвідчення договору оренди об'єктів нерухомості нотаріус зобов'язаний надіслати інформацію про такий договір органу державної податкової служби за податковою адресою платника податку — орендодавця за формою та у спосіб, встановлені Кабінетом Міністрів України. Якщо договір оренди укладається за допомогою посередників (ріелтерів), останні зобов'язані надіслати інформацію про укладені за їх посередництвом цивільно-правові договори (угоди) про оренду нерухомості до органу державної податкової служби за місцем своєї реєстрації в строки, передбачені для подання податкового розрахунку, за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ОРЕНДА ЗЕМЛІ (*Land Rent*)

Див. також:
*Операція лізингова (орендна);
Лізинг оперативний; Плата за землю*

— засноване на договорі строкове платне володіння і користування земельною ділянкою, необхідною орендареві для провадження підприємницької та інших видів діяльності.

Відносини оренди земельних ділянок регулюються Земельним кодексом України, Цивільним кодексом України, а також Законом України «Про оренду землі» (в редакції Закону України № 1211-XIV від 2 жовтня 2003 р.).

Об'єктами О. з. є земельні ділянки, що перебувають у власності громадян, юридичних осіб, комунальній або державній власності. Земельна ділянка може передаватися в оренду разом з насадженнями, будівлями, спорудами, водоймами, які знаходяться на ній, або без них.

Орендодавцями землі можуть бути:

- громадяни та юридичні особи, або уповноважені ними особи (для земельних ділянок, що знаходяться у власності цих осіб);
- сільські, селищні, міські ради в межах повноважень, визначених законом (відносно земельних ділянок, що перебувають у комунальній власності);
- районні, обласні ради та Верховна Рада АР Крим у межах повноважень, визначених законом (відносно земельних ділянок, що перебувають у спільній власності територіальних громад);
- районні, обласні, Київська і Севастопольська міські державні адміністрації, Рада міністрів АР Крим та Кабінет Міністрів України в межах повноважень, визначених законом (для земельних ділянок, що перебувають у державній власності).

Орендарями земельних ділянок є юридичні або фізичні особи, яким на підставі договору оренди належить право володіння і користування земельною ділянкою.

Орендована земельна ділянка або її частина може передаватися орендарем у суборенду без зміни цільового призначення, якщо це передбачено договором оренди або за письмовою згодою орендодавця.

Договір О. з. укладається у письмовій формі і за бажанням однієї із сторін може бути посвідчений нотаріально. Типова форма договору О. з. затверджується Кабінетом Міністрів України.

Строк дії договору О. з. визначається за згодою сторін, але не може перевищувати 50 років. Укладений договір О. з. підлягає державній реєстрації.

Істотними умовами договору О. з. є:

- об'єкт оренди (місце розташування та розмір земельної ділянки);
- строк дії договору оренди;
- орендна плата із зазначенням її розміру, індексації, форм платежу, строків, порядку її внесення і перегляду та відповідальності за її несплату;
- умови використання та цільове призначення земельної ділянки, яка передається в оренду;
- умови збереження стану об'єкта оренди;
- умови і строки передачі земельної ділянки орендарю;
- умови повернення земельної ділянки орендодавцеві;
- існуючі обмеження (обтяження) щодо використання земельної ділянки;
- визначення сторони, яка несе ризик випадкового пошкодження або знищення об'єкта оренди чи його частини;
- відповідальність сторін.

Відсутність у договорі О. з. однієї з істотних умов є підставою для відмови в державній реєстрації договору оренди, а також для визнання договору недійсним відповідно до закону.

У п'ятиденний строк після державної реєстрації договору оренди земельної ділянки державної або комунальної власності копія договору надається відповідному органу державної податкової служби.

Якщо договором оренди земельної ділянки передбачено використання нерухомого майна, що розташоване на земельній ділянці, пов'язані з цим витрати покладаються на орендаря, якщо інше не передбачено договором оренди.

Орендна плата за землю — це платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою. Розмір, форма і строки внесення орендної плати за землю встановлюються за згодою сторін у договорі оренди. Орендна плата за оренду земельних ділянок, що знаходяться державній або комунальній власності, є видом плати за землю, тобто має ознаки податку, включаючи офіційно затверджену форму податкової звітності.

У разі оренди земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), що знаходиться у власності фізичної особи, податковим агентом платника податку — орендодавця є орендар. При цьому об'єкт оподаткування визначається залежно від розміру орендної плати, зазначеної в договорі оренди, але не менше мінімальної суми орендного платежу, встановленої законодавством з питань О. з.

Пільги з плати за землю, пов'язані з цільовим використанням земельних ділянок, за умов передачі земельної ділянки в оренду не застосовуються.

Платники єдиного податку сплачують орендну плату за землю на загальних підставах, незалежно від того, чи використовується земельна ділянка в підприємницькій діяльності суб'єкта малого підприємництва.

Література: 1. *Про оренду землі* : Закон України : від 2.10.2003 р. : № 1211-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2004.— № 10.— Ст. 102.

Ю. Б. Іванов

**ОСКАРЖЕННЯ
АДМІНІСТРАТИВНЕ**
(*Administrative Appeal*)

Див. також:
*Право платника податків і зборів (обов'язкових
платежів); Узгодження податкових зобов'язань*

— процедура оспорування правомірності рішень контролюючих органів в позасудовому порядку.

Процес сплати податків знаходиться на межі перетину двох площин: приватних інтересів платника та його конституційного обов'язку щодо сплати податків перед суспільством. Останнім часом в Україні спостерігається тенденція зростання соціальної відповідальності платників податків щодо добровільної їх сплати. Водночас залишаються невирішеними питання безконфліктної реалізації процесу оподаткування. Стосунки між податковими органами та платниками податків базуються на правильному застосуванні чинного податкового законодавства. В Україні, як і в кожному цивілізованому суспільстві, усі платники податків мають безумовне право оскаржити дії та рішення органів державної податкової служби.

Для виконання функцій щодо захисту прав та законних інтересів платників податків і громадян при оскарженні рішень у структурі органів державної податкової служби створені спеціалізовані відділи апеляцій. Якщо платник податків вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень контролюючого органу, встановлених Податковим кодексом або іншими законами України, він має право звернутися до контролюючого органу вищого рівня із скаргою про перегляд цього рішення. Скарга подається до контролюючого органу вищого рівня у письмовій формі (та у разі потреби — з належним чином засвідченими копіями документів, розрахунками та доказами, які платник податків вважає за потрібне надати) протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується.

Скарги на рішення державних податкових інспекцій подаються до державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі. Якщо контролюючий орган приймає рішення про повне або часткове незадоволення скарги платника податків, такий платник податків має право звернутися протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання рішення про результати розгляду скарги, зі скаргою до контролюючого органу вищого рівня. Скарги на рішення державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі подаються до Державної податкової адміністрації України. Рішення Державної податкової адміністрації України та спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи, прийняте за розглядом скарги платника податків, є остаточним і не підлягає подальшому адміністративному оскарженню, але може бути оскаржене в судовому порядку.

Контролюючий орган, який розглядає скаргу платника податків, зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його протягом 20 календарних днів, наступних за днем отримання скарги (за рішенням керівника відповідного контролюючого органу цей термін може бути продовжений до 60 календарних днів), на адресу платника податків поштою з повідомленням про вручення або надати йому під розписку.

Якщо вмотивоване рішення за скаргою платника податків не надсилається платнику податків протягом двадцятиденного строку або протягом строку, продовженого за рішенням керівника контролюючого органу (або його заступника), така скарга вважається повністю задоволеною на користь платника податків з дня, наступного за останнім днем зазначених строків.

Скарга вважається також повністю задоволеною на користь платника податків, якщо рішення керівника контролюючого органу (або його заступника) про продовження строків її розгляду не було надіслано платнику податків до закінчення двадцятиденного строку.

Заява, подана із дотриманням встановлених строків, зупиняє виконання платником податків грошових зобов'язань, визначених у податковому повідомленні-рішенні, на строк від дня подання такої заяви до контролюючого органу до дня закінчення процедури О. а. Протягом зазначеного строку податкові вимоги з податку, що оскаржується, не надсилаються, а сума податкового зобов'язання, що оскаржується, вважається узгодженою.

Процедура О. а. закінчується:

- днем, наступним за останнім днем строку, передбаченого для подання скарги на податкове повідомлення-рішення або будь-яке інше рішення відповідного контролюючого органу, якщо така скарга не була подана у зазначений строк;
- днем отримання платником податків рішення контролюючого органу про повне задоволення скарги, викладеної у заяві;
- днем отримання платником податків рішення Державної податкової адміністрації України або спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи;
- днем звернення платника податків до контролюючого органу із заявою про розстрочення, відстрочення податкових зобов'язань, що оскаржувались.

День закінчення процедури О. а. вважається днем узгодження грошового зобов'язання платника податків. При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення контролюючого органу податкове зобов'язання вважається узгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили.

Важливим у процесі оскарження дій та рішень органів державної податкової служби є дотримання формальних вимог щодо форми та змісту заяви (скарги). Скарга (заява) має бути викладена у письмовій формі та надіслана до органу державної податкової служби поштою або передана фізичною чи юридичною особою через представника та містити такі дані:

- прізвище, ім'я, по-батькові, місце проживання платника податків, а для юридичної особи — назва, місце знаходження, а також адресу для надсилання рішення (відповіді) за скаргою;
- назва органу державної податкової служби, рішення або постанова якого оскаржується, дата і номер, назва податку, збору або штрафні санкції та сума;
- суть порушеного питання та обґрунтування незгоди платника податків із рішенням органу державної податкової служби;
- відомості про подання чи неподання відповідної позовної заяви до суду, а також про повідомлення чи неповідомлення відповідного органу державної податкової служби про подання повторної скарги органу державної податкової служби вищого рівня;
- перелік документів і розрахунків, які додаються до скарги.

Процедура О. а. вважається досудовим порядком вирішення спору та надає платнику податків можливість досягти порозуміння з податковими органами, не звертаючись до суду. Наявність подання податкової апеляції на дії та рішення органів державної податкової служби не позбавляє права платника податків звернутися до суду у будь-який момент.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

П. В. Мельник

ОСОБА НАЙМАНА*(Wage-Earner, Wage-Worker)*

Див. також:

Єдиний податок; Податок на доходи фізичних осіб; Роботодавець

— фізична особа, що безпосередньо власною працею виконує трудову функцію лише за дорученням або наказом працедавця згідно з умовами укладеного з ним трудового договору (контракту). При цьому всі вигоди від такої діяльності (крім заробітної плати, інших виплат чи винагород), а також усі ризики, пов'язані з нею, отримує (несе) працедавець.

В Податковому кодексі України термін «О. н.» використовується як синонім терміну «працівник» — фізична особа, яка безпосередньо власною працею виконує трудову функцію згідно з укладеним з роботодавцем трудовим договором (контрактом) відповідно до закону. Відносини О. н. з працедавцем регламентовані трудовим законодавством — Кодексом Законів про працю України.

Суб'єкт господарювання може залучати фізичних осіб для виконання будь-яких робіт на підставі договору підяду, предметом якого є не власне трудова діяльність, а результати виконаних робіт.

На відміну від найманих осіб, громадяни, що виконують роботи на основі громадянсько-правових договорів, не користуються правами, закріпленими трудовим законодавством (право на встановлену тривалість робочого дня та робочого тижня, право на відпустку, компенсацію за невідпрацьований час відповідно до законодавства тощо). Громадяни, що виконують роботи за громадянсько-правовими договорами, не включаються до штатного складу робітників підприємства (за виключенням випадків, коли штатний працівник у вільний від роботи час виконує на цьому ж підприємстві роботи за договором підяду). Доходом фізичної особи від здійснення робіт за договорами підяду є не заробітна плата, як у О. н., а винагорода.

В оподаткуванні існує проблема розмежування О. н. та осіб, що виконують роботи за цивільно-правовими договорами, оскільки функції таких фізичних осіб в ряді випадків можуть збігатися. Так, наприклад, роботи щодо поточного ремонту й обслуговування обладнання та устаткування можуть виконуватися як штатними робітниками, так і сторонніми фізичними особами, які працюють за договорами підяду.

Таким чином, для запобігання мінімізації податкових зобов'язань платниками податку на доходи фізичних осіб та суб'єктами спрощеної системи оподаткування, сторони цивільно-правового договору, якщо буде встановлено, що відносини за таким договором фактично є трудовими, прирівнюються до роботодавця та працівника (О. н.) з відповідними податковими наслідками.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

А. Г. Загородній, Ю. Б. Іванов

ОСОБА ПОВ'ЯЗАНА*(Affiliated Person)*

Див. також:

Ціна звичайна; Здійснення контролю

— у загально-правовому розумінні — юридична або фізична (громадяни, іноземці, особи без громадянства) особа, яка має спільні з платником податку інтереси різноманітного характеру та перебуває з ним у будь-яких стосунках (цивільних, сімейних, трудових, адміністративних, фінансових та інших).

Юридична особа вважається пов'язаною з платником податку в таких випадках:

- коли вона здійснює контроль над таким платником. Так, наприклад, материнське підприємство здійснює контроль над створеним ним дочірнім підприємством;
- коли вона контролюється платником податків, тобто підконтрольна йому (дочірнє підприємство підконтрольне материнському);
- коли вона знаходиться з платником податків під спільним контролем. Якщо дві юридичні особи контролюються третьою, вони є О. п. не тільки з такою третьою особою, але й між собою;
- коли вона разом з іншими платниками податків є учасником об'єднання підприємств незалежно від його виду та організаційно-правової форми, що провадять свою господарську діяльність шляхом утворення такого об'єднання.

Фізична особа вважається пов'язаною з платником податку у випадках, коли вона або члени її сім'ї:

- здійснюють контроль над платником податку;
- є посадовою особою платника податку, уповноваженою здійснювати від імені платника податку юридичні дії, спрямовані на встановлення, зміну або зупинення правових відносин.

Дві фізичні особи вважаються О. п.: якщо вони є членами однієї сім'ї; у випадках коли, фізична особа має у власності або прямо чи опосередковано володіє акціями юридичної особи чи часткою (паєм) у юридичній особі, які знаходяться у власності у членів її сім'ї. Для фізичної особи загальна сума володіння часткою статутного фонду платника податку (голосів у керівному органі) визначається як загальна сума корпоративних прав, що належать такій фізичній особі, членам сім'ї такої фізичної особи та юридичним особам, які контролюються такою фізичною особою або членами її сім'ї.

Членами сім'ї фізичної особи вважаються її чоловік або дружина, прямі родичі (діти або батьки) як фізичної особи, так і її чоловіка або дружини, а також чоловік або дружина будь-якого прямого родича фізичної особи або її чоловіка (дружини).

Для запобігання штучному зменшенню податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств шляхом маніпулювання цінами в операціях між О. п. застосовуються спеціальні правила. Дохід, отриманий платником податку від продажу товарів (робіт, послуг) О. п., визначається на основі договірних цін, але не менших за звичайні ціни на такі товари (роботи, послуги), що діяли на дату такого продажу. Витрати платника податку в зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у О. п. визначаються на основі договірних цін, але не більших за звичайні ціни, що діяли на дату такого придбання. Ці правила застосовуються за умов, коли договірна ціна на такі товари (роботи, послуги) відрізняється більше ніж на 20% від звичайної ціни на такі товари (роботи, послуги).

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

П. В. Мельник

ОСОБА САМОЗАЙНЯТА (*Self-Employed Person*)

Див. також:
Діяльність професійна незалежна;
Податок на доходи фізичних осіб

— платник податку, який є фізичною особою — підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність за умови, що такі особи не є працівниками в межах підприємницької чи незалежної професійної діяльності.

О. с. підлягають взяттю на облік як само зайняті особи в органах державної податкової служби за місцем їх державної реєстрації на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором.

Облік О. с. здійснюється шляхом внесення до Державного реєстру фізичних осіб — платників податків записів про державну реєстрацію або припинення підприємницької діяльності, незалежної професійної діяльності, перереєстрації, постановку на облік, зняття з обліку, внесення змін стосовно О. с. тощо.

Державна політика у сфері соціального захисту О. с. ґрунтується на таких принципах:

- законодавчого визначення умов і порядку здійснення соціального захисту О. с.;
 - заінтересованості кожної О. с. у власному матеріальному забезпеченні після виходу на пенсію;
 - рівноправності застрахованих О. с. щодо отримання пенсійних та страхових виплат та виконання обов'язків стосовно сплати соціальних страхових внесків;
 - диференціації розміру отримуваних О. с. пенсії чи допомоги по безробіттю залежно від тривалості страхового стажу, розміру доходу та розміру сплачуваного соціального страхового внеску;
 - державних гарантій реалізації О. с. прав, передбачених законодавством України у цій сфері.
- Ведення обліку О. с. має здійснюватись органами державної податкової служби.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

О. В. Тимошенко

ОСОБА ФІЗИЧНА ЯК ПЛАТНИК ПОДАТКІВ *(Individual as Taxpayer)*

Див. також:
Нерезидент; Резидент

— фізична особа, на яку згідно із законами України покладено обов'язок утримувати та/або сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі), пеню та штрафні санкції.

До О. ф. п. належать фізичні особи, які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності, а також ті, що не мають такого статусу. Для цілей оподаткування суттєве значення має визначення резидентності фізичної особи.

Облік платників податків в органах державної податкової служби ведеться за податковими номерами, порядок визначення яких встановлюється центральним органом державної податкової служби.

Всі О. ф. п. та зборів реєструються в органах державної податкової служби шляхом включення відомостей про них до Державного реєстру фізичних осіб — платників податків.

Фізичні особи — підприємці та особи, які мають намір провадити незалежну професійну діяльність, підлягають взяттю на облік в органах державної податкової служби як самозайняті особи. Взяття на облік фізичних осіб — підприємців в органах державної податкової служби здійснюється за місцем їх державної реєстрації на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців».

Облік самозайнятих осіб здійснюється шляхом внесення до Державного реєстру фізичних осіб — платників податків записів про державну реєстрацію або припинення підприємницької діяльності, незалежної професійної діяльності, перереєстрацію, постановку на облік, зняття з обліку, внесення змін стосовно самозайнятої особи, а також вчинення інших дій, які передбачені Порядком обліку платників податків, зборів.

До Державного реєстру фізичних осіб — платників податків вноситься інформація про осіб, які є:

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

До інформаційної бази зазначеного реєстру включаються такі дані про фізичних осіб:

- джерела отримання доходів;
- об'єкти оподаткування;
- сума нарахованих та/або отриманих доходів;
- сума нарахованих та/або сплачених податків;
- інформація про податкову знижку та податкові пільги платника податків.

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

Фізична особа подає облікову картку фізичної особи — платника податків до органу державної податкової служби за своєю податковою адресою, а фізична особа, яка не має постійного місця проживання в Україні, — органу державної податкової служби за місцем отримання доходів або за місцезнаходженням іншого об'єкта оподаткування. Для заповнення облікової картки фізичної особи — платника податків використовуються дані документа, що посвідчує особу.

Форма облікової картки фізичної особи — платника податків і порядок її подання встановлюються центральним органом державної податкової служби України. До облікової картки фізичної особи — платника податків вноситься така інформація: прізвище, ім'я та по-батькові; дата народження; місце народження (країна, область, район, населений пункт); місце проживання, а для іноземних громадян — також громадянство; серія, номер свідоцтва про народження, паспорта (аналогічні дані іншого документа, що посвідчує особу), ким і коли виданий.

Фізична особа несе відповідальність згідно із законодавством України за достовірність інформації, що вноситься до облікової картки фізичної особи — платника податків. Вона зобов'язана подавати органам державної податкової служби відомості про зміну даних, які вносяться до облікової картки, протягом місяця з дня виникнення таких змін шляхом подання відповідної заяви за формою та у порядку, визначених центральним органом державної податкової служби України.

Література: 1. *Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців*: Закон України : від 15.05.2003 р. : № 755-IV [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

С. І. Юрій

**ОСОБА ЮРИДИЧНА
ЯК ПЛАТНИК ПОДАТКІВ**
(*Legal Entity as Taxpayer*)

Див. також:
*Підрозділ відокремлений;
Платник податків і зборів*

— організація, створена і зареєстрована у встановленому законом порядку, наділяється цивільною правоздатністю і дієздатністю, може бути позивачем та відповідачем у суді, яка є платником податків (зборів) у податкових правовідносинах.

Цивільний кодекс України, містить вказівку на деякі характерні ознаки поняття «юридична особа»:

- а) це організація, тобто певним чином організаційно і структурно оформлене соціальне утворення;
- б) вона повинна бути створена і зареєстрована у встановленому законом порядку;
- в) вона має цивільну правоздатність і дієздатність (правосуб'єктність), тобто здатна набувати і реалізовувати цивільні права та обов'язки від свого імені;
- г) вона може бути позивачем і відповідачем у суді.

Взяття на облік за основним місцем обліку юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків та зборів в органах державної податкової служби здійснюється на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців», не пізніше наступного робочого дня з дня отримання зазначених відомостей органами державної податкової служби.

Взяття на облік за основним місцем обліку платників податків — юридичних осіб та відокремлених підрозділів юридичних осіб, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до Єдиного державного реєстру, здійснюється не пізніше наступного робочого дня з дня надходження від них відповідної заяви, яку такий платник податків зобов'язаний подати у десятиденний строк після державної реєстрації (легалізації, акредитації чи засвідчення факту створення іншим способом).

Підставою для постановки юридичної особи на облік в органі державної податкової служби є надходження в цей орган повідомлення державного реєстратора про проведення державної реєстрації юридичної особи й відомостей з відповідної реєстраційної картки. Відокремлені підрозділи беруться на облік органом державної податкової служби за їх місцезнаходженням на підставі повідомлення про створення такого підрозділу юридичної особи, яке надходить від державного реєстратора.

Після взяття платника податків на облік орган державної податкової служби формує довідку про постановку на облік платника податків за ф. № 4-ОПП, яка є єдиним документом, що підтверджує постановку платника податків на облік в органі державної податкової служби.

Дані про платника податків вносяться до Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб у день взяття його на облік, при цьому відомості вносяться із реєстраційної заяви та поданих платником податків документів. Єдиний банк даних про платників податків — юридичних осіб формується з реєстрів районних рівнів Єдиного банку даних про платників податку — юридичних осіб державних податкових інспекцій в районах, містах і районах у містах, а також міжрайонними та об'єднаними інспекціями і ведеться Державною податковою адміністрацією України.

При внесенні О. ю. п. до будь-якого із податкових реєстрів обов'язково проводиться перевірка його реєстраційних даних з Єдиного банку даних про платників податку — юридичних осіб (засновники, керівник та головний бухгалтер, місцезнаходження, види діяльності, підпорядкованість, форма власності, організаційно-правова форма, реєстраційні дані тощо).

Органи державної податкової служби організують взаємодію та обмін інформацією з Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб з фінансовими органами, органами Державного казначейства України, Національним банком України, Державним комітетом статистики України, Державною митною службою України, органами служби безпеки, внутрішніх справ, прокуратури або центральними органами виконавчої влади.

- Література:* 1. Цивільний кодекс України : від 16.01.2003 р. : № 435-IV-ВР. [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.— Зі змінами.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

С. І. Юрій

ОЦІНКА ГРОШОВА (*Pecuniary Valuation*)

Див. також:
*Податок земельний; Плата за землю;
Фіксований сільськогосподарський податок*

— комплексна характеристика оцінки об'єктів та предметів, що підлягають оподаткуванню, або є елементами податкової бази.

Чинне податкове законодавство України застосовує поняття О. г. при визначенні бази оподаткування за фіксованим сільськогосподарським податком та платою за землю. Об'єктами О. г. земель є: територія адміністративно-територіальних одиниць або їх частин, території оціночних районів та зон, земельні ділянки чи їх частини або сукупність земельних ділянок і прав на них, у тому числі на земельні частки (паї), у межах території України. О. г. земель проводиться на основі принципів законності, єдності методологічного та інформаційного простору у сфері оцінки земель, безперервності процесу оцінки, доступності використання даних з оцінки земель та рівності перед законом суб'єктів оціночної діяльності у сфері оцінки земель.

О. г. земельних ділянок залежно від призначення та порядку проведення може бути нормативною і експертною. Нормативна О. г. земельних ділянок являє собою капіталізований рентний дохід із земельної ділянки, визначений за встановленими і затвердженими нормативами. Вона використовується для визначення розміру земельного податку, державного мита при міні, спадкуванні та даруванні земельних ділянок згідно із законом, орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, втрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва, а також при розробці показників та механізмів економічного стимулювання раціонального використання та охорони земель.

Експертна О. г. земельних ділянок являє собою результат визначення вартості земельної ділянки та пов'язаних з нею прав оцінювачем (експертом з питань оцінки земельної ділянки) із застосуванням сукупності підходів, методів та оціночних процедур, що забезпечують збір та аналіз даних, проведення розрахунків і оформлення результатів у вигляді звіту. Така О. г. земельних ділянок та прав на них проводиться з метою визначення вартості об'єкта оцінки. Експертна О. г. земельних ділянок використовується при здійсненні цивільно-правових угод щодо земельних ділянок та прав на них.

Підставою для проведення оцінки є рішення органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування. Нормативна О. г. земельних ділянок може проводитися також на підставі

договору, який укладається заінтересованими особами в порядку, встановленому законом. Підставами для проведення експертної О. г. земельної ділянки є договір, який укладається заінтересованими особами в порядку, встановленому законом, а також рішення суду.

Нормативна О. г. земельних ділянок проводиться відповідно до державних стандартів, норм, правил, а також інших нормативно-правових актів на землях усіх категорій та форм власності. Нормативна О. г. земельних ділянок сільськогосподарського призначення проводиться не рідше як один раз у 5–7 років, а несільськогосподарського призначення — не рідше як один раз у 7–10 років. Вона проводиться юридичними особами, які отримали ліцензії на проведення робіт із землеустрою.

Експертна О. г. земельних ділянок проводиться суб'єктами оціночної діяльності у сфері оцінки земель відповідно до державних стандартів, норм і правил на основі таких методичних підходів:

- капіталізація чистого операційного або рентного доходу від використання земельних ділянок;
- зіставлення цін продажу подібних земельних ділянок;
- врахування витрат на земельні поліпшення.

Література: 1. *Земельний кодекс України* // Відомості Верховної Ради України.— 2002.— № 3–4.— Ст. 27
2. *Бех Г. В.* Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

О. А. Лукашев

П

ПАРК ТЕХНОЛОГІЧНИЙ (ТЕХНОПАРК) (*Technological Park*)

Див. також:
*Режим податковий спеціальний;
Зона економічна спеціальна (вільна)*

— один з видів спеціальної економічної зони інноваційної спрямованості, комплексний інструмент податкового регулювання.

Сьогодні в більшості розвинених країн світу П. т. являють собою основні елементи інфраструктури, яка забезпечує функціонування інноваційної моделі національної економіки. Органи державної влади в цих країнах, розуміючи важливу роль П. т., здійснюють щодо них особливу економічну політику, яка серед іншого охоплює і надання податкових пільг. До найбільших П. т. належить всесвітньо відома «Силіконова долина» в Каліфорнії (США) — провідного виробника сучасних ЕОМ. В її зоні зосереджено 17 найбільших концернів електронної промисловості. У «Силіконовій долині» також базуються багато концернів військово-промислового комплексу. В США існують й інші науково-промислові парки, разом їх понад 20. У Франції була створена спеціальна державна служба розвитку технічних регіональних комплексів. Найбільший науково-технічний парк Франції — «Софія Антеполіс» біля м. Ніцци. У його межах діє 26 промислових та 14 науково-дослідних організацій.

Протягом останніх років почався процес створення П. т. у Росії (в особливих економічних зонах) та парків високих технологій у Білорусі.

В Україні зареєстровано та функціонує 16 П. т., сім з яких розташовано в м. Києві (див. таблицю).

Зареєстровані в Україні П. т.

Назва	Місце розташування	Назва	Місце розташування
Напівпровідникові технології і матеріали, оптоелектроніка та сенсорна техніка	м. Київ	Агротехнопарк	м. Київ
Інститут електрозварювання імені Є. О. Патона	м. Київ	Еко-Україна	м. Донецьк
Інститут монокристалів	м. Харків	Наукові і навчальні прилади	м. Суми
Вуглемаш	м. Донецьк	Текстиль	м. Херсон
Інститут технічної теплофізики	м. Київ	Ресурси Донбасу	м. Донецьк
Київська політехніка	м. Київ	Яворів	Львівська область
Інтелектуальні інформаційні технології	м. Київ	Український мікробіологічний центр синтезу та новітніх технологій	м. Одеса
Укрінфотех	м. Київ	Машинобудівні технології	м. Дніпропетровськ

В українському законодавстві П. т. визначений як група юридичних осіб, які уклали договір про спільну діяльність без створення юридичної особи та без об'єднання внесків учасників П. т. для створення організаційних засад щодо забезпечення діяльності учасників П. т. у виконанні проектів П. т. з виробничого впровадження наукомістких розробок, високих технологій та забезпечення промислового випуску конкурентоспроможної на світовому ринку продукції.

Договір про спільну діяльність без створення юридичної особи та без об'єднання внесків учасників П. т. — це договір між юридичними особами — учасниками П. т., що містить відомості про склад учасників П. т., їх права та обов'язки, пріоритетні напрями діяльності П. т., органи управління і керівний орган П. т., їх повноваження та порядок ухвалення ними рішень, порядок фінансування діяльності органів управління і керівного органу, порядок прийняття нових учасників П. т. та виключення з учасників П. т., порядок ліквідації П. т. (припинення дії договору).

Керівний орган П. т. — юридична особа, один з учасників, на якого за договором покладені функції поточного керівництва діяльністю П. т. щодо оформлення проектів П. т., використання коштів спеціального рахунку П. т. та контролю за використанням коштів із спеціальних рахунків його учасників, перевірки та підготовки пропозицій щодо внесення змін або припинення виконання проектів П. т., підготовки звітів про діяльність П. т., представлення інтересів учасників П. т. в органах державної влади та органах місцевого самоврядування, укладення відповідно до законодавства договорів від імені П. т. та інші функції відповідно до договору.

П. т. сприяють забезпеченню потреб внутрішнього ринку, зменшують залежність від імпорту, високими темпами нарощують обсяги постачання на експорт високотехнологічної конкурентоспроможної на світовому ринку продукції, створюють нові робочі місця і надають можливості для реалізації вченими і висококваліфікованими спеціалістами України свого інтелектуального потенціалу.

Відмінними ознаками цього спеціального податкового режиму є такі:

- одночасне застосування комплексу взаємозв'язаних податкових пільг із прямих і непрямих податків (податок на прибуток, ПДВ, мито);
- обмежений період застосування спеціального режиму;
- спрямованість на стимулювання розвитку території за допомогою створення відповідних умов для інтенсифікації інвестиційно-інноваційної діяльності;
- встановлення пріоритетних видів підприємницької діяльності для всіх П. т. загалом та для кожного з них окремо. Під пріоритетними напрямками діяльності П. т. розуміються економічно і соціально зумовлені напрями науково-технічної та інноваційної діяльності П. т., що відповідають визначеним законодавством науково-технічним та інноваційним пріоритетам і спрямовані на промислове виробництво конкурентоспроможної високотехнологічної та інноваційної продукції і насичення нею внутрішнього ринку та забезпечення експортного потенціалу держави;
- кількісні та якісні обмеження для суб'єктів П. т. Зокрема спільні підприємства як суб'єкти П. т. мають відповідати таким критеріям: одним із засновників має бути П. т. або його учасник, а іншими — резиденти чи нерезиденти;
- сумарний внесок засновників до статутного фонду становить суму в національній валюті, еквівалентну не менше 50 тис. дол. США;
- поєднання податкових пільг з іншими заходами неподаткового стимулювання інноваційної діяльності. Зокрема бюджетною програмою підтримки діяльності П. т. визначаються кошти,

що спрямовуються на: повне або часткове (до 50 %) безвідсоткове кредитування (на умовах інфляційної індексації) проектів П. т.;

- повну або часткову компенсацію відсотків, сплачених виконавцями проектів П. т. комерційним банкам та іншим фінансово-кредитним установам за кредитування проектів П. т.

На відміну від поширених у світовій практиці податкового регулювання пільгових режимів оподаткування П. т. в Україні спостерігається стійка тенденція до їх згортання.

Перший період функціонування П. т. (IV квартал 2002–1 квартал 2005 р.) характеризувався найбільш радикальними пільгами: суб'єкти П. т. перераховували всі нараховані суми податку на прибуток та ПДВ на спеціальні рахунки. 25 % цих коштів спрямовувалися на розвиток інфраструктури П. т., а 75 % — на наукову, науково-технічну діяльність, на розвиток власних науково-технічних та експериментальних баз. Крім того, сировина, матеріали, устаткування, комплектуючі й інші товари (крім підакцизних), які не виробляються в Україні або не відповідають технічним характеристикам чи міжнародним стандартам, при ввезенні на територію України для використання П. т. звільнялися від сплати ввізного ПДВ та імпортного мита.

Починаючи з 31.03.2005 р. всі податкові пільги, що надавалися суб'єктам П. т. були скасовані, а з 2006 р. вони були частково відновлені у вигляді цільових субсидій. Зокрема пільга з ввізного мита вже не поширювалася на товари, аналоги яких виробляються в Україні незалежно від їх відповідності технічним характеристикам та міжнародним стандартам. Пільга з ПДВ була замінена правом використання податкового векселя з періодом погашення від 180 до 720 днів. Пільга з податку на прибуток збереглася в такому самому вигляді, але всі ці суми пільг, які отримали назву цільових субсидій, між П. т. та його суб'єктом розподілялися за пропорцією 50:50.

Тенденція скорочення податкової підтримки суб'єктів інноваційної діяльності в П. т. посилювалася з прийняттям Податкового кодексу України. Застосування такими суб'єктами податкових векселів з ПДВ не передбачене з 1 січня 2011 р., а з 1 квітня скасовується й пільга з податку на прибуток. Практично єдиною пільгою податкового характеру залишається право суб'єкта П. т. розпоряджатися 50 % суми нарахованого імпортного мита.

Література: 1. *Про спеціальний режим інвестиційної та інноваційної діяльності технологічних парків* : Закон України : від 12.01.2006 р. : № 3333-IV // Голос України.— 2006.— 3 лют.

2. *Іванов Ю. Б.* Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект : монографія / Ю. Б. Іванов, О. Л. Єськов.— Х. : ІНЖЕК, 2007.— 328 с.

О. В. Тимошенко, Ю. Б. Іванов

ПАТЕНТ ТОРГОВИЙ (Trade Patent)

Див. також:

Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності

— державне свідоцтво з обмеженим строком дії на провадження певного виду підприємницької діяльності, користування яким передбачає своєчасне внесення до бюджету відповідного збору.

Придбання П. т. здійснюється:

- а) суб'єктами господарювання, що провадять торговельну діяльність або надають платні послуги (крім пересувної торговельної мережі),— за місцезнаходженням пункту продажу товарів або пункту з надання платних послуг;

б) суб'єктами господарювання, що здійснюють торгівлю готівковими валютними цінностями,— за місцезнаходженням пункту продажу іноземної валюти;

в) суб'єктами господарювання, що здійснюють діяльність у сфері розваг,— за місцезнаходженням пункту надання послуг у сфері розваг;

г) суб'єктами господарювання, що здійснюють торгівлю через пересувну торговельну мережу,— за місцем реєстрації таких суб'єктів.

Для провадження перелічених видів підприємницької діяльності суб'єкт господарювання подає до органу державної податкової служби за місцем сплати збору заявку на придбання П. т., яка повинна містити такі відомості:

- найменування суб'єкта господарювання, код за ЄДРПОУ (для юридичної особи) та прізвище, ім'я, по батькові суб'єкта господарювання, реєстраційний номер облікової картки платника податків (для фізичної особи);
- юридичну адресу (місцезнаходження) суб'єкта господарювання, а якщо П. т. придбавається для відокремленого підрозділу,— узгодження з органом місцевого самоврядування місцезнаходження такого підрозділу;
- вид підприємницької діяльності, для провадження якої придбавається П. т.;
- місцезнаходження суб'єкта господарювання;
- найменування документа про повну або часткову сплату збору;
- назву та фактичну адресу (місцезнаходження) пункту торговельної діяльності, обмінного пункту, пункту з надання платних послуг, грального місця, позначення «виїзна торгівля»;
- назву, дату, номер документа, що засвідчує право власності (оренди);
- період, на який придбавається П. т.;
- назву органу, дату, номер ліцензії на право провадження діяльності, що підлягає патентуванню.

Відомості, наведені в поданій суб'єктом господарювання заявці, звіряються з оригіналами документів, на підставі яких заповнена така заявка.

Одночасно із заявкою на придбання П. т. суб'єкт господарювання подає до відповідного органу державної податкової служби розрахунок збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності.

Форма П. т., розрахунку збору та порядок їх заповнення встановлюються центральним органом державної податкової служби. Сума збору, сплачена суб'єктом господарювання під час придбання П. т., враховується у зменшення розміру збору, який підлягає сплаті в останній податковий (звітний) період його дії (місяць, квартал).

П. т. обов'язково придбаваються суб'єктами господарювання окремо для кожного відокремленого підрозділу, який провадить торговельну діяльність, діяльність із надання платних послуг, здійснює торгівлю готівковими валютними цінностями.

У разі здійснення діяльності у сфері розваг П. т. придбавається для кожного окремого грального місця. Якщо окреме гральне місце має декілька незалежних гральних місць, П. т. придбавається окремо для кожного з них.

Оригінал П. т. має бути розміщений:

- на фронтальній вітрині магазину, а за її відсутності — біля касового апарата;
- на фронтальній вітрині малої архітектурної форми;
- на табличці — для автомагазинів, розвезень та інших видів пересувної торговельної мережі, а також для лотків, прилавків та інших видів торговельних точок, відкритих у відведених для торговельної діяльності місцях;

- у пунктах обміну іноземної валюти;
- у приміщеннях для надання платних послуг, а також у приміщеннях, де проводяться розважальні ігри.

П. т. повинен бути відкритий та доступний для огляду. В окремих випадках для запобігання пошкодженню П. т. (вигорання на сонці, псування внаслідок затікання дощової води, псування сторонніми особами тощо) дозволяється розміщувати нотаріально засвідчені копії П. т. у зазначених місцях. При цьому оригінал такого П. т. має зберігатись у відповідальній особи суб'єкта господарювання або відповідальній особи відокремленого підрозділу, яка зобов'язана надавати його для огляду уповноваженим законом особам.

П. т. діє на території, на яку поширюються повноваження органу, який здійснив реєстрацію суб'єкта господарювання або з яким погоджено місцезнаходження його відокремленого підрозділу.

Передача П. т. іншому суб'єкту господарювання або іншому відокремленому підрозділу такого суб'єкта не дозволяється. П. т., виданий для провадження торговельної діяльності з використанням пересувної торговельної мережі (автомагазини, розвезення тощо), діє на території України.

Строк дії П. т., крім короткотермінового П. т. та П. т. на здійснення діяльності у сфері розваг, становить 12 календарних місяців. Строк дії короткотермінового П. т. становить від одного до п'ятнадцяти календарних днів. Строк дії П. т. на здійснення діяльності у сфері розваг становить вісім календарних кварталів.

Суб'єкт господарювання, що припинив діяльність, яка підлягає патентуванню, до 15 числа місяця, що передує звітному, письмово повідомляє про це відповідному органу державної податкової служби. При цьому П. т. підлягає поверненню органу державної податкової служби, який його видав, а суб'єкту господарювання повертається надмірно сплачена сума збору.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

С. І. Юрій

ПЕНЯ (Fine)

Див. також:

Строки погашення податкового зобов'язання; Відповідальність за порушення податкового законодавства адміністративна

— грошове стягнення за невиконання чи прострочення договірних або встановлених законом зобов'язань.

Цивільним кодексом України П. визначена як неустойка, що обчислюється у відсотках від суми несвоечасно виконаного грошового зобов'язання за кожен день прострочення виконання. У податковому законодавстві під терміном П. розуміється сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, несплачених у встановлені законодавством строки.

Після закінчення встановлених строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується П. Нарахування П. розпочинається:

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

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

Якщо платник податків до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання та погашає його, П. не нараховується.

Нарахування П. закінчується:

- у день зарахування коштів на відповідний рахунок Державного казначейства України 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 ухваленні рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу (його частини).

П. нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування П.) із розрахунку 120 % річних облікової ставки Національного банку України, чинної на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

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

П. не нараховується:

- на П.;
- на штрафи, що накладаються за адміністративні правопорушення;
- на несвоєчасно або неповністю зараховані суми податкових зобов'язань до бюджетів та державних цільових фондів, якщо таке несвоєчасне або неповне зарахування сталося через порушення банком строків перерахування податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів або державних цільових фондів, встановлених Законом України «Про платіжні системи та переказ грошей в Україні»;
- протягом строку прийняття спадщини на грошові зобов'язання та/або податковий борг спадкодавців;
- на суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах при виконанні документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

У разі скасування нарахованого контролюючим органом грошового зобов'язання (його частини) у порядку адміністративного та/або судового оскарження, П. за період заниження такого грошового зобов'язання (його частини) скасовується.

Література: 1. Цивільний кодекс України : від 16.01.2003 р. : № 435-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 40–44. — Ст. 356.

2. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

Л. А. Тарангул

ПЕРЕВІРКА ВІЇЗНА ПОЗАПЛАНОВА (*Unscheduled Exit Tax Audit*)

Див. також:
Перевірка зустрічна;
Перевірка податкова комплексна;
Перевірка виїзна планова

— перевірка, яка не передбачена в планах роботи контролюючого органу і проводиться за місцезнаходженням платника податків у разі наявності конкретних підстав.

У законодавчий обіг цей термін упроваджений Указом Президента України № 817 від 23 липня 1998 р. «Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності», яким встановлено такі підстави, за яких може ініціюватися П. в. п.:

- за наслідками зустрічних перевірок виявлено факти, які свідчать про порушення суб'єктом підприємницької діяльності норм законодавства;
- суб'єктом підприємницької діяльності не подано в установлений строк документи обов'язкової звітності;
- виявлено недостовірність даних, заявлених у документах обов'язкової звітності;
- суб'єкт підприємницької діяльності подав у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами контролюючого органу під час проведення планової чи П. в. п.;
- у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з суб'єктом підприємницької діяльності, якщо суб'єкт підприємницької діяльності не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу протягом трьох робочих днів від дня отримання запиту;
- проводиться реорганізація (ліквідація) підприємства.

П. в. п. контролюючим органам дозволялось проводити і на підставі рішення Кабінету Міністрів України.

У подальшому норми законодавства стосовно організації П. в. п. радикально переглянуті у зв'язку з прийняттям Верховною Радою України 12 січня 2005 р. Закону № 2322-IV, яким внесені зміни та доповнення до Закону України «Про державну податкову службу в Україні». Цим законом уточнено та доповнено перелік підстав для здійснення П. в. п., визначено граничний термін їх здійснення (тривалість П. в. п. не має перевищувати 10 днів, а щодо суб'єктів малого підприємництва — 5 днів), а також встановлено норму, за якої П. в. п. проводяться тільки за рішеннями суду.

Однак такий порядок проіснував недовго. Вже 25 березня 2005 р., приймаючи чергові поправки до Закону України «Про державний бюджет України на 2005 рік», Верховна Рада повернулася до положення, згідно з яким П. в. п. дозволено проводити за наявності передбачених законом підстав, за рішенням керівника податкового органу, яке оформляється наказом.

Статус П. в. п. мають також перевірки в межах повноважень податкових органів, визначених законами України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» та «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», які в Податковому кодексі України належать до фактичних перевірок.

Документальна П. в. п. проводиться щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, здійснення

контролю за яким покладено на контролюючі органи, у тому числі щодо здійснення господарської діяльності без державної реєстрації, приховування трудових відносин із найманою особою.

Документальна П. в. п. не передбачається у плані роботи органу державної податкової служби і проводиться за місцезнаходженням такого платника податків чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така документальна П. в. п. Для платників податків, у яких відсутні приміщення для проведення перевірки, за бажанням таких платників податків перевірка може бути проведена в приміщенні органу державної податкової служби.

Відповідно до ст. 78 Податкового кодексу України документальна П. в. п. здійснюється за наявності хоча б однієї з таких обставин:

- за наслідками перевірок інших платників податків або отримання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про можливі порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;
- платник податків не подав у встановлений строк податкову декларацію або розрахунки, якщо їх подання передбачено законом;
- платник податків подав органу державної податкової служби уточнювальний розрахунок з відповідного податку за період, який перевірявся органом державної податкової служби;
- виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;
- платник податків подав у встановленому порядку органу державної податкової служби заперечення до акта перевірки або скаргу на прийняте за її результатами податкове повідомлення — рішення, в яких вимагається повний або частковий перегляд результатів відповідної перевірки або скасування прийнятого за її результатами податкового повідомлення — рішення, якщо платник податків у своїй скарзі (запереченнях) посилається на обставини, що не були досліджені під час перевірки та об'єктивний їх розгляд неможливий без проведення перевірки. Така перевірка проводиться тільки з питань, що стали предметом оскарження;
- розпочато процедуру реорганізації юридичної особи, припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця, порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків;
- платник подав декларацію, в якій заявлено до відшкодування з бюджету податок на додану вартість, за наявності підстав для перевірки та/або з від'ємним значенням із податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. грн;
- стосовно платника податку подано скаргу про ненадання таким платником податків податкової накладної покупцю або про порушення правил заповнення податкової накладної у разі ненадання таким платником податків пояснень та документального підтвердження на письмовий запит органу державної податкової служби протягом п'яти робочих днів з дня його отримання;

- отримано постанову судді (ухвалу суду) про призначення перевірки або постанову органу дзнання, слідчого, прокурора, винесену ними відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у їх провадженні;
- органом державної податкової служби вищого рівня в порядку контролю за діями або бездіяльністю службових осіб органу державної податкової служби нижчого рівня здійснено перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або матеріалів перевірки, проведеної контролюючим органом нижчого рівня, і виявлено невідповідність висновків акта перевірки вимогам законодавства або неповне з'ясування під час перевірки питань, що повинні бути з'ясовані під час перевірки для винесення об'єктивного висновку щодо дотримання платником податків вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби.

Перевірки платників податків податковою міліцією проводяться у порядку, встановленому Законом України «Про оперативно-розшукову діяльність», Кримінально-процесуальним кодексом України та іншими законами України. Працівникам податкової міліції забороняється брати участь у проведенні планових та П. в. п. платників податків, що проводяться органами державної податкової служби, якщо такі перевірки не пов'язані з веденням оперативно-розшукових справ або розслідуванням кримінальних справ, порушених стосовно таких платників податків (посадових осіб платників податків), що перебувають в їх провадженні.

Рішення про проведення документальної П. в. п. приймає керівник органу державної податкової служби. Форму рішення визначає центральний орган державної податкової служби.

- Література:* 1. *Про державну податкову службу в Україні* : Закон України : від 24.12.1993 р. : № 3813-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. — 1994. — № 15. — Ст. 84.
2. *Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності* : Указ Президента України від 23.07.1998 р. : № 817 // Офіційний вісник України. — 1998. — № 30. — Ст. 1119.
3. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
4. *Крисоватий А. І.* Податковий менеджмент : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізима. — Тернопіль : Карт-бланш, 2004. — 304 с.
5. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. — К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002. — 432 с.

А. І. Крисоватий

ПЕРЕВІРКА ДОКУМЕНТАЛЬНА ПЛАНОВА *(Planned Documentary Tax Audit)*

Див. також:
Акт перевірки; Перевірка податкова;
Ризик податковий;
Перевірка документальна позапланова

— перевірка платника податків щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати ним податків і зборів (обов'язкових платежів), яка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок за місцезнаходженням такого платника податків чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого здійснюється така перевірка.

Предметом П. д. п. є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення

трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами). П. д. п. проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, а також отриманих в установленому законодавством порядку органом державної податкової служби документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Періодичність проведення П. д. п. платників податків визначається залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків, який поділяється на високий, середній та незначний. Платників податків з незначним ступенем ризику включають до плану-графіка не частіше, ніж раз на три календарних роки, із середнім рівнем — не частіше ніж раз на два календарних роки, з високим рівнем — не частіше одного разу на календарний рік.

Платники податків — юридичні особи, що відповідають критеріям суб'єктів податкових канікул для малих підприємств, та у яких сума сплаченого до бюджету податку на додану вартість становить не менше п'яти відсотків від задекларованого доходу за звітний податковий період, а також самозайняті особи, сума сплачених податків яких становить не менше 5 % від задекларованого доходу за звітний податковий період, включаються до плану-графіка не частіше, ніж раз на три календарних роки. Зазначена норма не поширюється на таких платників податків у разі порушення ними вимог податкового законодавства щодо: податкової адреси, складання та подання податкової звітності, а також строків сплати податкового зобов'язання.

Плани-графіки планових виїзних перевірок є інформацією з обмеженим доступом. Заміна у планах-графіках планових виїзних перевірок суб'єкта господарювання, діяльність якого підлягає перевірці, та зміна строків їх проведення забороняється, крім випадків виникнення об'єктивних обставин. Про зміни, що вносяться до планів-графіків, відповідні контролюючі органи інформуються у триденний строк із часу прийняття такого рішення.

Керівник відповідного контролюючого органу несе персональну відповідальність за дотримання плану-графіка планових виїзних перевірок та повинен забезпечити участь необхідної кількості службових осіб у їх проведенні.

Забороняється проведення П. д. п. за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку з доходів фізичних осіб та зобов'язань за бюджетними позиками і кредитами, що гарантовані бюджетними коштами.

Якщо різні контролюючі органи планують у звітному періоді проведення перевірки одного й того самого платника податків, то така перевірка проводиться зазначеними органами одночасно. Порядок координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням та сплатою податків та зборів, визначає Кабінет Міністрів України.

Планова виїзна перевірка проводиться за письмовим рішенням (наказом) керівника відповідного органу державної податкової служби. Право на проведення П. д. п. платника податків надається лише у випадку, коли йому не пізніше ніж за десять календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом із повідомленням про вручення копію наказу про проведення П. д. п. та письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення такої перевірки.

Тривалість планової виїзної перевірки не має перевищувати 30 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва — 10 робочих днів, інших платників податків — 20 робочих днів. Продовження строків проведення виїзних П. д. п. можливе за рішенням керівника органу державної податкової служби не більше ніж на 15 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва — не більше ніж на 5 робочих днів, інших платників податків — не більше ніж на 10 робочих днів.

Проведення документальної виїзної планової та позапланової перевірки великого платника податків може бути зупинено за рішенням керівника податкового органу, що оформляється наказом, копія якого не пізніше наступного робочого дня вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку, з подальшим поновленням її проведення на невикористаний строк. Таке зупинення перериває перебіг строку проведення перевірки. При цьому перевірка може бути зупинена на загальний строк, що не перевищує 30 робочих днів, а в разі необхідності проведення експертизи, отримання інформації від іноземних державних органів щодо діяльності платника податків, завершення розгляду судом позовів з питань, пов'язаних із предметом перевірки, відновлення платником податків утрачених документів, перевірка може бути зупинена на строк, потрібний для завершення таких процедур.

За результатами проведення планових виїзних перевірок службові особи кожного контролюючого органу складають акт (довідку).

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Словник акціонера* (4500 термінів, що вживаються у чинних нормативно-правових актах України) / за ред. М. В. Чечетова, І. К. Бондар, О. Г. Ягольник.— К. : Видавничий дім Корпорація, 2004.— 600 с.

З. С. Варналій

ПЕРЕВІРКА ПОДАТКОВА (Tax Audit)

Див. також:
*Звірка зустрічна; Перевірка податкова камеральна;
Перевірка податкова комплексна;
Перевірка виїзна позапланова; Перевірка фактична*

— процесуальні дії органів податкового контролю щодо контролю за правильністю ведення податкового обліку, своєчасністю та повнотою сплати податків, зборів та інших обов'язкових на основі зафіксованих у матеріальній формі даних, основна форма податкового контролю.

Порядок здійснення П. п. регламентований главою 8 розділу II Податкового кодексу України.

П. п. класифікують за такими критеріями:

- за місцем здійснення: документальна виїзна і невиїзна (камеральна) перевірка;
- за способом організації: планова та позапланова перевірка. За цією ознакою класифікуються документальні перевірки.
- за статусом осіб, що перевіряються: перевірки юридичних осіб, фізичних осіб, фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності;
- за обсягом питань, що перевіряються: комплексна, тематична, фактична та одночасна перевірка;
- за цілями здійснення: звичайна (первинна) та контрольна (повторна) перевірка.

Особливо поширеними в практиці податкового контролю є камеральні та документальні (виїзні та невиїзні), планові та позапланові, комплексні та зустрічні перевірки.

Камеральні та документальні перевірки здійснюють органи державної податкової служби в межах їх повноважень тільки у випадках та в порядку, встановлених Податковим кодексом України, а фактичні перевірки — як зазначеним кодексом, так і іншими законами України, контроль за дотриманням яких покладено на органи державної податкової служби.

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні органу державної податкової служби тільки на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків.

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

Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Таку перевірку здійснює орган державної податкової служби щодо дотримання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами). Основними складниками цього виду перевірок є:

- вибір платників та їх підрозділів для проведення перевірки;
- аналіз інформації про фінансово-господарську діяльність платника податків;
- хронометраж — спостереження для встановлення реальних обсягів реалізації товарів (робіт, послуг);
- організація і проведення виїзних перевірок з питань, що належать до компетенції підрозділів оперативного контролю;
- узагальнення результатів перевірок та підготовка проектів рішень щодо застосування штрафних (фінансових) санкцій.

Тематична перевірка охоплює окремі питання фінансово-господарської діяльності платника податків, а комплексна — всі аспекти виконання платником податкового обов'язку. До тематичних можна віднести як фактичні, так і камеральні перевірки; до комплексних — планові та позапланові виїзні перевірки.

До одночасних належать перевірки, що проводяться одночасно на декількох підприємствах, які, як правило, входять до складу однієї фінансово-промислової групи або на підприємствах однієї

галузі, або на пов'язаних підприємствах щодо дотримання вимог податкового законодавства й правильності розрахунків з бюджетом. Одночасні перевірки — це планові комплексні, виїзні перевірки декількох підприємств, які доповнюються зустрічними перевірками. Їх специфіка полягає в тому, що на стадії планування необхідно додатково проаналізувати склад відповідних груп платників для вибору об'єктів перевірки. При проведенні таких перевірок звичайно об'єктами обираються основні підприємства-товаровиробники, пов'язані з ними особи та найбільші контрагенти, через які проходять основні товарно-грошові потоки. Використання такої процедури відбору підвищує ефективність перевіркової роботи, оскільки дає змогу відстежити законність діяльності на всьому ланцюжку руху товарів (робіт, послуг).

Контрольна (повторна) перевірка — це перевірка достовірності висновків контролюючого органу нижчого рівня шляхом перевірки документів обов'язкової звітності суб'єкта підприємницької діяльності або висновків акта перевірки, що складений таким органом. Відповідно до чинного законодавства контролюючий орган вищого рівня має право призначити повторну перевірку суб'єкта підприємницької діяльності тільки у випадку, коли розпочато службове розслідування або порушено карну справу на посадових чи службових осіб, що здійснювали планову або позапланову виїзну перевірку платника податку. Під звичайною (первинною) перевіркою розуміється планова чи позапланова перевірка, яка не підпадає під ознаки контрольної. Таким чином, до звичайних (первинних) перевірок належать усі П. п., які проводять органи податкової служби вперше.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. — К. : Знання, 2008. — 525 с.
3. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. — К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002. — 432 с.

Ю. Б. Іванов

ПЕРЕВІРКА ПОДАТКОВА КАМЕРАЛЬНА

(Cameral Tax Audit)

Див. також:

Акт перевірки; Перевірка податкова

— документальна невиїзна перевірка, яку здійснює контролюючий орган винятково на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках).

Камеральну (кабінетну) перевірку проводять у приміщенні контролюючого органу посадові особи без будь-якого спеціального рішення керівника контролюючого органу або скерування на її проведення. Присутність та згода платників податків під час здійснення камеральних перевірок не обов'язкова.

Камеральну перевірку відносять до виду попередніх перевірок з широким спектром проведення перевірочних процедур та залученням до перевірки додаткових документів.

Метою П. п. к. є виявлення арифметичних або методологічних помилок у поданій платником податків податковій декларації, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання.

Основні етапи: 1) перевірка повноти подання платником податків документів податкової звітності; 2) візуальна перевірка правильності оформлення документів податкової звітності (повноти та чіткості заповнення усіх необхідних реквізитів тощо); 3) перевірка своєчасності подання податкової звітності; 4) перевірка правильності арифметичного підрахунку підсумкових сум податків,

що підлягають сплаті до бюджету; 5) перевірка обґрунтованості застосування платником податків ставок податку й пільг, їх відповідності чинному законодавству; 6) перевірка правильності обчислення бази оподаткування. На цьому етапі здійснюється камеральний аналіз, що охоплює перевірку логічного зв'язку між окремими звітними і розрахунковими показниками, необхідними для обчислення бази оподаткування, взаємозв'язок показників фінансової звітності і податкових декларацій (розрахунків), оцінка фінансової і податкової звітності з огляду на їх відповідність наявним у податковому органі даним про діяльність платника податків тощо.

Починаючи з 1 січня 2014 р. камеральна перевірка податкової звітності з ПДВ платників податку, які мають позитивну податкову історію (платники, які протягом попередніх 36 послідовних місяців відповідають критеріям, що затверджує Кабінет Міністрів України), проводиться протягом п'яти календарних днів з дня подання податкової декларації.

Якщо в поданій декларації немає арифметичних і методологічних помилок, або до початку проведення П. п. к. платник подав нову звітну або уточнювальну декларацію з виправленими показниками, то акт про результати П. п. к. не складається.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова.— К. : Знання, 2008.— 525 с.
3. Онищенко В. А. Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко.— К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002.— 432 с.

О. П. Кириленко

ПЕРЕВІРКА ПОДАТКОВА КОМПЛЕКСНА (Complex Tax Audit)

Див. також:
Перевірка податкова

— документальна перевірка фінансово-господарської діяльності платника податків, що охоплює питання повноти та своєчасності сплати всіх видів податків, зборів, інших обов'язкових платежів, контроль за якими покладений на органи державної податкової служби України.

П. п. к. може бути як плановою, так і позаплановою являє собою ефективний метод податкового контролю, що дає змогу системно і одночасно перевірити всю податкову роботу суб'єкта господарювання з урахуванням зв'язків між різними податками і зборами. У процесі проведення встановлюється достовірність даних податкової звітності суб'єкта підприємницької діяльності шляхом формальної чи арифметичної перевірки первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку або за допомогою спеціальних прийомів фактичного та документального контролю.

П. п. к. обов'язково передбачає проведення поглибленого аналізу діяльності платника податків, його фінансового стану тощо. Під час проведення документальної П. п. к. складається один зведений акт, складовими частинами якого є довідки, які складають посадові особи податкового органу як з окремого питання, так і з кількох питань плану перевірки. П. п. к. здійснюються також у межах інспектування органами державної контрольно-ревізійної служби України під час ревізій, які можуть бути плановими виїзними та позаплановими виїзними. В цьому контексті під П. п. к. розуміється документальна і фактична перевірка фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

- Література:* 1. Іванов Ю. Б. Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова.— К. : Знання, 2008.— 525 с.
2. Онищенко В. А. Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко.— К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002.— 432 с.
3. *Податковий* аудит : навч. посіб. / За заг. ред. В. А. Онищенка, А. О. Чугуєва.— Ірпінь : Академія ДПС України, 2003.— 398 с.

О. П. Кириленко

ПЕРЕВІРКА ФАКТИЧНА (*Audit in Fact*)

Див. також:
*Акт перевірки; Перевірка податкова;
Контроль податковий*

— перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника; є різновидом позапланової документальної виїзної перевірки.

Специфікою такої перевірки є те, що вона не пов'язана з контролем повноти та своєчасності виконання платником податкового обов'язку, а здійснюється органом державної податкової служби стосовно дотримання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами).

П. ф. здійснюється без попередження платника податків (особи). Вона може проводитися на підставі рішення керівника органу податкової служби, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представникові під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з таких обставин:

- якщо за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення платником податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій, свідоцтв про державну реєстрацію та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на органи державної податкової служби, та виникає потреба перевірити такі факти;
- отримання в установленому законодавством порядку інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби, зокрема щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій, свідоцтв про державну реєстрацію та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на органи державної податкової служби, виробництва та обігу підакцизних товарів;
- за умов письмового звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;
- неподання суб'єктом господарювання в установлений законом строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;

- отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та цільового використання спирту платниками податків;
- виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства з питань, що є предметом П. ф. Така перевірка може бути проведена для контролю щодо припинення відповідного порушення законодавства одноразово протягом 12 місяців з дати складання акта за результатами попередньої перевірки;
- отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації. Предметом проведення П. ф. на цій підставі є наявність належного оформлення трудових відносин, ведення обліку роботи, виконаної працівником, обліку витрат на оплату праці, відомості про оплату праці працівника. Для з'ясування факту належного оформлення трудових відносин із працівником, який здійснює трудову діяльність, можуть використовуватися документи, що посвідчують особу, або інші документи, які дають змогу її ідентифікувати (посадове посвідчення, посвідчення водія, санітарна книжка тощо).

Перед початком П. ф. з питань дотримання порядку здійснення розрахункових операцій та ведення касових операцій, посадовими особами органів державної податкової служби може бути проведена контрольна розрахункова операція.

П. ф. проводять дві і більше посадові особи органу державної податкової служби у присутності посадових осіб суб'єкта господарювання або його представника та/або особи, що фактично здійснює розрахункові операції. Під час проведення перевірки посадовими особами, які здійснюють таку перевірку, може проводитися хронометраж господарських операцій. За результатами хронометражу складається довідка, яку підписують посадові особи органу державної податкової служби та посадові особи суб'єкта господарювання або його представника та/або особами, що фактично здійснюють господарські операції.

Тривалість П. ф. не має перевищувати десяти діб. Продовження строку таких перевірок здійснюється за рішенням керівника органу державної податкової служби не більше ніж на п'ять діб.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ПЕРЕКЛАДЕННЯ ПОДАТКІВ (*Tax Shifting, Tax Incidence*)

Див. також:
Носій податку; Платник податків і зборів
(*обов'язкових платежів*); *Податок прямиий*

— переміщення податкового тягаря безпосередньо від юридичного платника податку на іншу особу (носія податку). Перекладення тягаря платник податку може здійснювати на покупця (випадок прямого переміщення), або на своїх постачальників (випадок зворотного переміщення).

Концепція П. п. є фундаментальною базою вчення про податки завдяки працям таких вчених, як А. Сміт, Д. Рікардо, А. Маршалл, Л. Вальрас, К. Віксель, Е. Селігман, В. Твердохлебов, А. Соколов, які, поєднуючи теорію П. п. з теорією ціни, досліджували закони перекаладення через вивчення індукованих податками змін у кількісних співвідношеннях між попитом та пропозицією. Ця властивість податків притаманна лише окремим їх групам (переважно це непрямі податки) та зумовлена такими чинниками як еластичність попиту та пропозиції, споживча корисність товару (робіт, послуг), гранична норма компліментарності/доповнення одного товару іншим, питома вага ціни товару в сукупному доході споживача, чинник часу тощо. Дана характеристика податкового тягаря широко використовується в економічному аналізі для ідентифікації негативних ефектів оподаткування (трикутник Харбергера) та розподілу податкового тягаря між споживачем та продавцем залежно від аналітичних характеристик функцій попиту та пропозиції.

Залежно від еластичності попиту та пропозиції податковий тягар перерозподіляється згідно з такими правилами:

- при певній пропозиції, що менше еластичним є попит на товар, то більша частка податку припадає на споживача. У виняткових випадках, коли попит або абсолютно еластичний, або абсолютно нееластичний, податок сплачується у першому випадку виробниками, у другому — споживачами;
- при визначеному попиті, що менше еластичною є пропозиція, то більшу частку податку платять виробники.

Ознака перекаладення податкового тягаря є важливим критерієм класифікації податків на прямі (податок на доходи фізичних осіб, податок на нерухомість) та непрямі (акцизи, ПДВ). Проблема класифікації податків на основі критерію перекаладення податкового тягаря не може бути вирішеною остаточно, оскільки ознака П. п. є занадто нестійкою та невизначеною для того, щоб слугувати основою їх групування. У зв'язку з цими обставинами прямі податки можна вважати відносно прямими.

- Література:* 1. Макконнелл К. Р. Экономика / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. — М. : Республика, 1992. — 798 с.
2. Соколов А. А. Теория налогов / А. А. Соколов. — М. : ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2003. — 506 с.
3. Аткинсон Э. Б. Лекции по экономической теории государственного сектора / Э. Б. Аткинсон, Дж. Э. Стиглиц. — М. : Аспект-Пресс, 1995. — 831 с.

П. В. Мельник

ПЕРЕНЕСЕННЯ (ВІДШКОДУВАННЯ) ЗБИТКІВ В ОПОДАТКУВАННІ *(Tax Loss Carry-Forward)*

*Див. також:
Пільга податкова;
Податок на прибуток підприємств*

— право перекаладення отриманих збитків від господарської діяльності у звітному податковому періоді на інші податкові періоди. Цей регулятивний інструмент спрямований на коригування суми доходів до оподаткування на відповідну суму отриманих збитків. У разі перевищення в одному періоді сум збитків над доходами платник отримує право на вирахування невідшкодованої частини збитків звітного періоду із доходів майбутніх періодів або на отримання з бюджету відшкодування відповідної суми раніше сплаченого податку.

Правила П. з. о. є невід'ємним елементом справляння прибуткових податків у сучасній західноєвропейській практиці. За певних обставин держава може обмежувати право підприємств розподіляти свої збитки в часі, надаючи його лише окремим групам підприємств (новоствореним; підприємствам, що запроваджують інновації) або обмежуючи термін, протягом якого дозволяється переносити збитки.

Часовий горизонт відшкодування збитків може залежати як від макроекономічних чинників (загальний стан економічного розвитку), так і мікроекономічних (частота отримання збитків, вид господарської діяльності тощо).

Для корпоративного сектора правила відшкодування збитків при оподаткуванні відіграють значно важливішу роль, аніж для фізичних осіб у зв'язку з відмінностями джерел формування доходів, напрямів та масштабів господарської діяльності і, відповідно, ризиків економічних втрат. Однак у країнах з тривалими ринковими традиціями фізичні особи часто здійснюють самостійну підприємницьку професійну діяльність чи самостійно проводять інвестиційні операції, що може стати джерелом збитків. Отож можливість заліку збитків при оподаткуванні фізичних осіб теж стимулює підприємництво та економічну активність загалом, створює умови для подальшого розвитку.

Ст. 150 Податкового кодексу України передбачає, що сума від'ємного значення об'єкта оподаткування платника податку з резидентів (без урахування податкових збитків від діяльності, що підлягає патентуванню) за підсумками податкового року підлягає включенню до витрат першого календарного кварталу наступного податкового року. Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з урахуванням вказаного від'ємного значення попереднього року у складі витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення. Від'ємне значення як результат розрахунку об'єкта оподаткування, отриманий від ведення діяльності, яка підлягає патентуванню, відшкодовується за рахунок доходів, отриманих у майбутніх податкових періодах від такої діяльності.

За змістом перенесення від'ємного значення об'єкта оподаткування не є податковою пільгою. Беручи до уваги загально визнаний бухгалтерський принцип безперервної діяльності, який передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, згідно з припущення, що його функціонування продовжуватиметься і надалі, то збитки, отримані із тих або інших причин в одному звітному періоді мають бути враховані при розрахунку фінансових результатів наступного періоду. Це не створює для даного підприємства вигідніші умови оподаткування, ніж для інших господарюючих суб'єктів, а є нормальним способом визначення остаточних результатів господарської діяльності наростаючим підсумком.

Податкове відшкодування збитків може мати дві форми:

- перенесення назад (тобто коли уряд відшкодовує платнику податок, сплачений ним протягом конкретного числа минулих років);
- перенесення на майбутні періоди (коли податкові зобов'язання наступних періодів зменшуються на суму отриманих збитків поточного періоду). В Україні діє порядок перенесення збитків на майбутні періоди (без дисконтування).

У зв'язку з цим особливого значення набуває ухвалення нових правил податкового обліку, заснованих на загально визнаних бухгалтерських принципах, гармонізація бухгалтерських і податкових правил визначення фінансових результатів діяльності підприємств.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии* : монография / под ред. С. В. Онышко.— Ирпень : Национальный университет ГНС Украины, 2007.— 396 с.
3. *Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду* / А. М. Соколовська., Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін.— К. : НДФІ, 2006.— 320 с.

П. В. Мельник

ПЕРІОД ЗВІТНИЙ (Reporting Period)

Див. також:
*Період податковий базовий (звітний);
Звітність податкова; Період податковий*

— період часу, за який подається податкова звітність за певним податком або збором. П. з. встановлюється за тими податками і зборами, за якими чинним законодавством встановлена обов'язковість подання податкової зв'язності (декларацій, розрахунків тощо). Якщо подання звітності не передбачене (наприклад, збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності), то П. з. немає.

У більшості випадків П. з. може збігатися з податковим періодом, що характерно для податків, що справляються за декларацією, однак це не є обов'язковим. Зокрема, П. з. за єдиним податком, що сплачується суб'єктами малого підприємництва — юридичними особами, визначений календарний квартал, проте податок сплачується окремо за кожний календарний місяць.

З поняттям «П. з.» безпосередньо пов'язані строки подання податкової звітності, які встановлюються за кожним податком окремо. Першим днем подання податкової звітності вважається день, наступний за днем закінчення П. з. Останній день подання звітності залежить від тривалості базового звітного (податкового) періоду.

Якщо останній день подання податкової звітності є вихідним або святковим, днем подання звітності вважається перший робочий день, наступний за вихідним (святковим) днем.

Податкові органи не мають права вимагати від платника податків подання податкової документації до настання строків звітності.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Бех Г. В. Податкове право* : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

М. П. Кучерявенко

ПЕРІОД ПОДАТКОВИЙ (Tax Period)

Див. також:
*Період податковий базовий; Період звітний;
Строки погашення податкового зобов'язання*

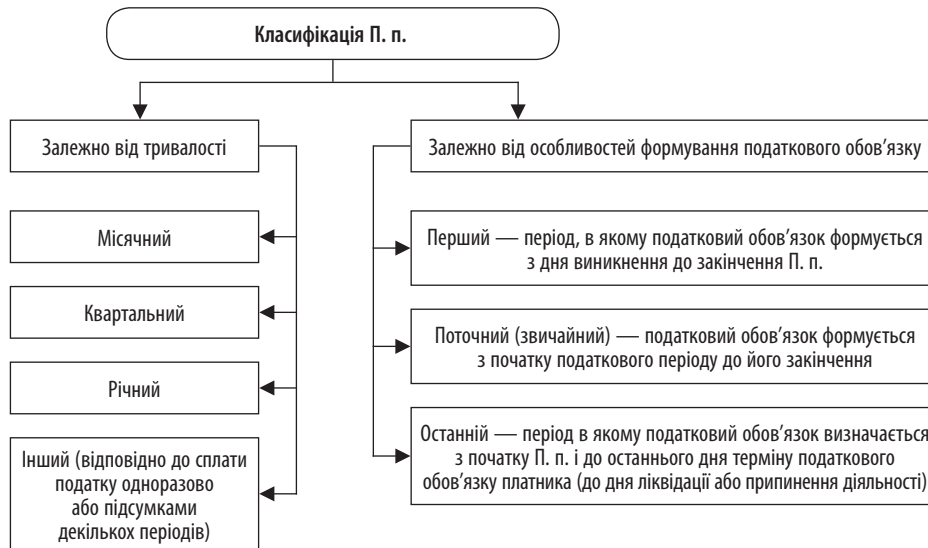
— період часу, протягом якого формується база оподаткування, а після його закінчення — остаточно визначається сума податкових зобов'язань. П. п. є одним з елементів правового механізму податку, обов'язковість якого для кожного податку і збору встановлена Податковим кодексом України.

П. п. слід відрізняти від звітного періоду, тобто періоду, за який здійснюється складання та надання органу державної податкової служби податкової звітності. За більшістю податків і зборів

податкові й звітні періоди збігаються, однак існують винятки (зокрема, П. п. за єдиним податком із юридичних осіб дорівнює одному місяцю, а звітний — одному кварталу).

Встановлена тривалість П. п. визначає періодичність та рівномірність податкових надходжень у бюджети та державні цільові фонди.

У теорії та практиці оподаткування П. п. можна згрупувати за двома ознаками класифікації: за тривалістю та особливостями формування податкового обов'язку (див. рисунок).



Класифікація П. п.

П. п. встановлюється для кожного податку окремо з урахуванням характеру й особливостей податку. Звичайно П. п. настають один за одним, тобто є послідовними. Винятком є податок на прибуток підприємств, у якому в межах календарного року кожний наступний період містить попередні (календарний квартал; календарне півріччя; календарні три квартали; календарний рік).

Тривалість П. п. є однією з характеристик бізнес-клімату в країні, що розраховується за методикою Світового банку та аудиторської компанії PriceWaterhouseCoopers. У 2009–2010 рр. Україна посідала 181-е місце серед досліджуваних 183 країн за рівнем обтяжливості процесу сплати податків, причому одним з основних показників, що зумовили таке положення, була частота податкових платежів, безпосередньо пов'язана з тривалістю П. п. Цей показник в розрахунку на одного платника в Україні становив 135 платежів на рік, що відповідає останньому 183 місцю в загальному рейтингу за цим показником. Водночас витрати часу платника на сплату податків в Україні дорівнювали 657 годин (174 місце).

Оптимальна тривалість П. п. визначається з урахуванням інтересів як платників податків, так і держави. У загальному випадку, що більшою є тривалість П. п., то легше платникам планувати свою діяльність і до того ж меншими є витрати часу, пов'язані з виконанням податкового обов'язку. Традиційним аргументом на користь скорочення тривалості П. п. є необхідність рівномірного

фінансування дохідної частини бюджету протягом бюджетного року. Водночас сучасне уявлення про ефективну бюджетну політику базується на потребі раціонального витрачання наявних коштів. Отож загальною тенденцією світового оподаткування ХХ ст. було збільшення тривалості П. п.

Література: 1. *Налоговое право Украины* : учеб. пособ. / под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 488 с.
2. *Paying Taxes 2011. The Global Picture.*— World Bank; PricewaterhouseCoopers. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/paying-taxes-2011.pdf>.

Ю. Б. Іванов

ПЕРІОД ПОДАТКОВИЙ БАЗОВИЙ (ЗВІТНИЙ) (Basic Taxable Period)

Див. також:
Період звітний; Період податковий;
Строки погашення податкового зобов'язання

— період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

П. п. б. може дорівнювати календарному дню, місяцю, кварталу, півріччю, року тощо. Строки подання звітності уніфіковані за більшістю податків і зборів, залежать від тривалості П. п. б. Податкова звітність має подаватися:

а) для календарного місяця (у тому числі при сплаті місячних авансових внесків) — протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;

б) для календарного кварталу або календарного півріччя (у тому числі при сплаті квартальних або піврічних авансових внесків) — протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);

в) для календарного року — протягом 60 календарних днів за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

г) для календарного року для платників податку на доходи фізичних осіб (прибуткового податку з громадян) — до 1 квітня року, наступного за звітним.

П. п. б. податку на додану вартість є один календарний місяць. Водночас, чинним законодавством передбачена можливість вибору платником податку застосування квартального податкового періоду за умови, якщо обсяг його оподатковуваних операцій за минулі 12 місячних періодів не перевищував 300 тис. грн. Заява про це подається податковому органу разом із декларацією за наслідками останнього податкового періоду календарного року. При цьому квартальний податковий (звітний) період починає застосовуватися з першого податкового періоду наступного календарного року.

Дозвіл окремим групам платників використовувати триваліший, порівняно з базовим, податковий період можна класифікувати як податкову пільгу. Прикладом такої пільги є збільшена тривалість податкового періоду з податку на прибуток (календарний рік) для суб'єктів космічної діяльності.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Налоговое право Украины* : учеб. пособ. / под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 488 с.

Ю. Б. Іванов

ПІДПРИЄМСТВО ФІКТИВНЕ
(*Fictitious Enterprise*)

Див. також:
Уникнення податків;
Ухилення від оподаткування

— юридична особа з ознаками фіктивності, яка створена або придбана для прикриття незаконної діяльності чи здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона. Синонімом терміна «П. ф.» є фіктивна фірма.

Однією із суттєвих проблем функціонування вітчизняної податкової системи сьогодні є використання платниками податків незаконної діяльності, яка дає їм можливість ухилятися від сплати податків на додану вартість (ПДВ) та прибуток підприємств, незаконно відшкодовувати ПДВ з державного бюджету за рахунок перенесення податкових зобов'язань з реально діючих підприємств на «фіктивні».

Зазвичай П. ф. створюються на нетривалий час за підробленими документами або реєструються на підставних осіб, шляхом придбання уже існуючої фірми або заснування нової (за допомогою нелегальних методів).

До основних ознак П. ф. належать такі:

- зареєстроване на загублений або неіснуючий паспорт;
- не перебуває за адресою, зазначеною в установчих документах;
- не подає звітності;
- не сплачує податків.

Виявивши наведені ознаки, органи державної податкової служби подають до господарського суду позов про визнання недійсними установчих документів П. ф.

У разі визнання недійсними установчих документів суб'єкта підприємницької діяльності або скасування його державної реєстрації у зв'язку зі здійсненням відповідної реєстрації на підставі загубленого документа, який засвідчує особу, або на підставну особу — засновника суб'єкта підприємницької діяльності, укладені таким суб'єктом підприємницької діяльності угоди повинні визнаватися недійсними незалежно від часу їх укладання.

Підставою для ліквідації П. ф. є визнання рішенням суду недійсними установчих документів. Припинення діяльності юридичної особи відбувається не раніше моменту виключення її з державного реєстру. Скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності — юридичної особи здійснюється органом державної реєстрації на підставі рішення господарського суду у разі визнання недійсними або такими, що суперечать законодавству, установчих документів.

Таким чином, на підставі рішення суду про визнання недійсними установчих документів платника податків орган державної податкової служби ухвалює рішення про списання безнадійного податкового боргу. Якщо засновника П. ф. розшукано, списана заборгованість підлягає відновленню та стягненню у загальному порядку без дотримання строків давності.

Література: 1. Типології легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом в 2005–2006 роках : наказ Держфінмоніторингу України : від 22.12. 2006 р. : № 265.

2. Про визнання угод фіктивними : роз'яснення президії Вищого господарського суду України : від 26.04.2002 р. : № 04–5/491

3. Десятнюк О. М. Управління податковим боргом : навч. посіб. / О. М. Десятнюк, О. В. Годованець. — Тернопіль : Воля, 2005. — 248 с.

С. І. Юрій

ПІДРОЗДІЛ ВІДОКРЕМЛЕНИЙ (*Separate Subsidiary*)

Див. також:
*Платник податку; Особа юридична
як платник податку*

— організаційно виділений підрозділ платника податку, який розташований на іншій, ніж головне підприємство, території та не має статусу юридичної особи.

Відповідно до Цивільного кодексу України П. в. вважаються філії та представництва. Філією є П. в. юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням та здійснює всі або частину її функцій. Представництвом є П. в. юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням та здійснює представництво і захист інтересів юридичної особи.

Філії та представництва не є юридичними особами. Вони наділяються майном юридичної особи, що їх створила, і діють на підставі затвердженого нею положення. Керівників філій та представництв призначає юридична особа і діють вони на підставі виданої нею довіреності. Відомості про філії та представництва юридичної особи включаються до єдиного державного реєстру.

Відповідно до ст. 15 Податкового кодексу України платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх П. в., які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів.

Слід зазначити, що за відсутності у платника податків, що є філією, П. в. юридичної особи, активів, достатніх для погашення його податкового боргу, додатковим джерелом погашення податкового боргу такого платника податків є активи юридичної особи, на які може бути звернено стягнення відповідно до чинного законодавства.

Чинним податковим законодавством для підприємств, які мають П. в., передбачено два варіанти сплати податку на прибуток: окремо кожним з підрозділів або консолідована сплата податку головним підприємством, на основі оподаткованого прибутку юридичної особи. Останній варіант дає змогу платнику, що має збиткові (з огляду на оподаткування) підрозділи, зменшити суму податку на прибуток, що підлягає сплаті.

Якщо внаслідок ліквідації філії, відділення чи іншого П. в. юридичної особи частина його податкових зобов'язань чи податкового боргу залишається непогашеною у зв'язку з недостатністю його активів, така частина погашається за рахунок відповідної юридичної особи, незалежно від того, чи є вона платником податку, збору (обов'язкового платежу), стосовно якого виникло податкове зобов'язання або виник податковий борг таких філій, відділення, іншого П. в.

Особою, відповідальною за погашення податкових зобов'язань або податкового боргу платника податків стосовно філій, відділень, інших П. в. платника податків, які ліквідуються, є такий платник податків.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Перепелица М. А.* Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине : монография / М. А. Перепелица ; под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 116 с.
3. *Цивільний кодекс України* : від 16.01. 2003 р. : № 435-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2003.— №40–44.— Ст. 356.

О. А. Лукашев

ПІЛЬГА ПОДАТКОВА
(*Tax Privilege, Tax Concession*)

Див. також:
*Знижка податкова, Кредит податковий;
Регулювання податкове; Правовий механізм
податку і його елементи*

— один із найпоширеніших інструментів податкового регулювання — встановлений законодавством виняток із загальних правил оподаткування, що надає платникові можливість зменшити суму податку (збору), що підлягає сплаті, або звільняє його від виконання окремих обов'язків і правил, пов'язаних з оподаткуванням.

Незважаючи на те, що термін «П. п.» є одним із найуживаніших у сучасному оподаткуванні, його законодавче визначення з'явилося тільки в Податковому кодексі України. П. п. — це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності відповідних підстав — особливостей, що характеризують конкретну групу платників податків, вид їхньої діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

Характерними ознаками П. п. як елемента податку є:

а) ліберальна спрямованість — П. п., на відміну від інших інструментів податкового регулювання, спрямовані тільки на стимулювання або підтримку платників;

б) обмежена галузь застосування — кожна з П. п. жорстко «прив'язана» до відповідного податку;

в) екстериторіальність — застосування П. п. не має спеціальних обмежень за територіальною ознакою — вони діють на тій території, на якій справляється відповідний податок (на території всієї держави — для загальнодержавних податків і зборів або в межах адміністративно-територіальної одиниці — для місцевих податків і зборів);

г) мобільність — П. п. дають змогу оперативно коригувати умови оподаткування для забезпечення ефективної реалізації регулюючої функції податків, тобто вони можуть розглядатися як регулюючий податковий механізм тактичного характеру.

Залежно від характеру цілей податкової політики держави П. п. поділяються на соціальні й економічні. Соціальні пільги спрямовані на податкове стимулювання досягнення соціальних цілей. До них належать пільги, що надаються окремим соціально незахищеним групам громадян: застосування податкової соціальної пільги з податку на доходи фізичних осіб; пільги з податку на прибуток і ПДВ для підприємств громадських організацій інвалідів тощо. До пільг економічного характеру належать інструменти податкового регулювання, реалізація яких сприяє досягненню економічних цілей держави. До цієї групи зараховують будь-які пільги, спрямовані на стимулювання розвитку виробництва, інвестиційної діяльності, інновацій, поліпшення використання ресурсів тощо.

За критерієм призначення усі П. п. поділяють на стимулюючі й підтримуючі. Перші спрямовані на заохочення дій платників, спрямованих на розв'язання загальнодержавних завдань. Зокрема до таких П. п. належать: дозвіл на віднесення до складу витрат сум коштів або майна, переданих у бюджети або неприбуткові організації, на охорону культурної спадщини; звільнення від ПДВ операцій за Договором про наукове й технологічне співробітництво з Європейським Союзом тощо. Підтримуючі пільги спрямовані на полегшення податкового тягаря для окремих груп платників податків, що потребують державної підтримки. Їх застосування має забезпечити сприятливіші (порівняно з іншими платниками) умови оподаткування для забезпечення

певного рівня конкурентоспроможності таких суб'єктів підприємницької діяльності або мінімального рівня чистого доходу громадян. Такі пільги звичайно надаються соціально незахищеним платникам — фізичним особам або суб'єктам господарювання нерентабельних або низькорентабельних галузей для захисту їх від особливо конкурентоспроможних закордонних виробників. В останньому випадку вживається також термін «протекціоністські» пільги, основне призначення яких полягає в захисті національного товаровиробника, які заборонені в рамках СОТ. Альтернативою підтримуючим пільгам є субсидії.

З погляду цільового використання коштів, що залишаються у розпорядженні платника внаслідок застосування податкових пільг, останні поділяються на цільові та нецільові. Перші — надаються за умови використання сум, що звільняються від оподаткування, строго на визначені цілі. Прикладом таких пільг є:

- звільнення від оподаткування прибутку Чорнобильської АЕС за умови, якщо ці кошти використовуються на фінансування робіт із підготовки до висновку й висновку Чорнобильської АЕС із експлуатації й перетворенню об'єкта «Укриття» в екологічно безпечну систему;
- звільнення від оподаткування прибутку видавництв, видавничих організацій, підприємств поліграфії, отриманої ними від діяльності з виготовлення на території України книжкової продукції — за умови спрямування вивільнених у зв'язку з наданням П. п. коштів на перенаснащення видавничо-поліграфічної бази, розробку й упровадження новітніх технологій, розширення виробництва книжкової продукції.

Якщо в чинному законодавстві немає вимоги щодо цільового використання коштів, то такі пільги класифікуються як нецільові (наприклад, звільнення від оподаткування 50 % прибутку підприємств, отриманого від здійснення енергозберігаючих заходів та реалізації енергоефективних проектів). Такі пільги є менш ефективними з погляду державного регулювання й контролю за раціональним витратанням бюджетних коштів.

Контроль за цільовим використанням П. п. за наявності законодавчого визначення напрямів використання та своєчасним поверненням коштів, не сплачених до бюджету внаслідок надання пільги, у разі її надання на поворотній основі здійснюється органами податкової служби. П. п., використані не за призначенням чи несвоєчасно повернуті, повертаються до відповідного бюджету з нарахуванням пені в розмірі 120 % річних облікової ставки Національного банку України.

За суб'єктами впливу П. п. поділяються на дві групи. Перша — містить пільги, що надаються безпосередньо кінцевому одержувачеві (стимулювання споживання), друга — пільги, що надаються виробникам продукції (товарів, робіт, послуг) або суб'єктам підприємницької діяльності, що беруть участь у процесі реалізації таких товарів, робіт, послуг кінцевому споживачеві (стимулювання виробництва й розподілу). Вибір суб'єкта податкового стимулювання дає змогу вирішувати завдання податкового регулювання різними методами. Якщо треба здешевити цільові кредити для окремих категорій платників (кредит під інноваційні програми, що надається суб'єктам підприємницької діяльності, або житловий кредит молодим сім'ям), то пільга може надаватися:

- комерційним банкам (наприклад, у вигляді звільнення від оподаткування прибутку від таких операцій);
- фізичним особам — одержувачам таких кредитів — у вигляді зменшення об'єкта оподаткування (загального місячного або річного оподатковуваного доходу) на суму витрат, пов'язаних із виплатою відсотків за кредитом.

Вибравши конкретний варіант податкового регулювання у таких ситуаціях, загальним правилом є пріоритет у наданні пільги кінцевому споживачеві. Однак у кожному конкретному випадку необхідний детальний аналіз усіх варіантів надання П. п., оскільки в багатьох випадках «вузьким місцем» є не кінцеве споживання, а виробництво або торгівля.

Залежно від часу дії всі П. п. поділяють на такі, період дії яких законодавством не визначений, і пільги тимчасового характеру. Більшість пільг, що передбачені українським податковим законодавством, не мають часових обмежень. Зокрема до таких пільг належать: податкова соціальна пільга з податку на доходи фізичних осіб; звільнення певних категорій платників від сплати збору за першу реєстрацію транспортного засобу тощо.

Пільги другої групи при їх введенні встановлюються на певний період часу, хоча наступне продовження цього періоду є звичайною практикою. Прикладом тимчасових пільг є застосування податкових канікул із податку на прибуток підприємств для малого бізнесу (на термін до 1 січня 2016 р.), звільнення від оподаткування (на період 10 років, починаючи з 1 січня 2011 р.) прибутку суб'єктів господарської діяльності, отриманого від надання готельних послуг тощо.

З погляду компетенції встановлення й масштабу застосування П. п. поділяються на загальнодержавні й місцеві. Перші встановлюються на державному рівні законами або іншими актами законодавства і діють на території всієї країни. Другі — вводяться органами місцевого самоврядування у межах своєї компетенції на обмеженій території і стосуються тільки місцевих податків і зборів.

Форми надання П. п. безпосередньо пов'язані з тими елементами податку, до яких вони застосовуються. Найпоширенішими формами надання П. п. є:

- звільнення від оподаткування окремих категорій платників податків;
- виключення окремих елементів з об'єкта оподаткування;
- зменшення бази оподаткування;
- застосування понижених податкових ставок;
- зміна методу податкового обліку;
- збільшення податкового (звітного) періоду;
- зменшення суми податку, що підлягає сплаті (податковий кредит);
- відстрочення й розстрочення сплати податкових зобов'язань.

У Податковому кодексі України передбачено, що П. п. може надаватися шляхом:

- а) податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;
- б) зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору;
- в) встановлення зниженої ставки податку та збору;
- г) звільнення від сплати податку та збору.

Різноманітність П. п. дає змогу досить ефективно впливати на платників податків, корегуючи їхню господарську поведінку для досягнення економічних і соціальних цілей держави. Водночас застосування П. п. має і значні недоліки:

- використання П. п. суперечить принципу рівності оподаткування, що призводить до нерівності різних платників податків у відносинах з державою із приводу податків. У результаті тягар фінансування необхідних державних видатків перекладається на тих платників, пільги для яких не встановлені;

– надання П. п. призводить до нерівності платників і з погляду їхніх конкурентних позицій. Надаючи окремим платникам або групам платників податкові пільги, держава втручається в конкурентну боротьбу, порушуючи ринкову рівновагу, що дестабілізує ситуацію на ринку;

П. п. є найбільш нестабільним елементом податкової системи, вони постійно змінюються, переглядаються, скасовуються, скорочуються або доповнюються, — у результаті структура податкової системи може бути перекинена, а планування й прогнозування податкових надходжень — для держави й податкових платіжів — для платників, — істотно ускладнюються.

Світовою практикою вироблений комплекс принципів надання П. п. До найважливіших з них належать:

1) П. п. не повинні мати вибіркового характеру, у тому числі й залежно від форми власності платників. Індивідуально надані платникові пільги порушують принцип рівності в оподаткуванні, ущемляють права інших суб'єктів господарювання і, зазвичай, мають визначені ознаки корупційного характеру;

2) застосування пільг не має завдавати збитків державним економічним інтересам, а їх введення має бути економічно обґрунтованим як з погляду інтересів держави, так і з позиції інтересів платника;

3) при введенні пільг перевагу мають цільові пільги, застосування яких допускає чітко цільове використання суми податку, яка залишається у розпорядженні платника;

4) порядок дії та умови надання П. п. мають визначатися винятково в законодавчих актах і не підлягають істотним коригуванням на місцевому рівні;

5) повноваження місцевих органів управління у сфері П. п. мають бути чітко обмежені законодавством.

У Податковому кодексі України закріплена добровільність використання П. п. платниками податків, які мають право використовувати П. п. з моменту виникнення відповідних підстав для її застосування і протягом усього строку її дії, але й може відмовитися від використання П. п. чи зупинити її використання на один або декілька податкових періодів.

Принциповим моментом є те, що не використані платником податків П. п., не можуть бути перенесені на інші податкові періоди, зараховані в рахунок майбутніх платежів із податків та зборів або відшкодовані з бюджету. Ця норма Податкового кодексу України обмежує можливість застосування таких пільг інвестиційної спрямованості, як податкова знижка або податковий кредит, абсолютна величина яких може перевищувати оподатковуваний прибуток звітного періоду.

Суми податку та збору, не сплачені суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням П. п., обліковуються таким суб'єктом — платником податків у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін. — К. : НДФІ, 2006. — 320 с.
3. Соколовська А. М. Податкова система держави : Теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. — К. : Знання-Прес, 2004. — 454 с.
4. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition. — Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996. — 356 p.

Ю. Б. Іванов

ПІЛЬГА СОЦІАЛЬНА ПОДАТКОВА
(*Social Tax Exemption*)

Див. також:
Пільга податкова; Податок на доходи фізичних осіб; Мінімум неоподатковуваний

— специфічний вид податкової пільги в оподаткуванні доходів фізичних осіб у вигляді зменшення бази оподаткування на фіксовану суму залежно від рівня прожиткового мінімуму, величини доходів, отриманих як заробітна плата, та соціального статусу платника податків.

Основне призначення П. с. п. полягає у зменшенні податкового навантаження на доходи найбільш соціально незахищених верств населення, що дає змогу забезпечити певну прогресивність оподаткування при отриманні порівняно невеликих доходів.

З 2004 р. П. с. п. застосовується в Україні замість неоподаткованого мінімуму доходів громадян одночасно з введенням пропорційної ставки податку з доходів фізичних осіб. Починаючи з 1 січня 2015 р. базова величина П. с. п. дорівнюватиме 100 % прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, а до цієї дати вона застосовується у половинному розмірі.

Податковим кодексом України передбачена диференціація розміру П. с. п. залежно від соціального статусу платників податку. Пільга у розмірі 100 % базової величини застосовується для:

- будь-якого платника податку;
- для платника податку, який утримує двох або більше дітей віком до 18 років (у розрахунку на кожну таку дитину).

Право на П. с. п. у розмірі 150 % базової величини має платник, який:

- є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником (у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років);
- утримує дитину-інваліда (у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років);
- є особою, яка за законом належить до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, а також осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР за їхню участь у ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;
- є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;
- є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства (крім учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни);
- є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;
- є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту».

Пільга у розмірі 200 % від базової величини застосовується для платника податку, який є:

- Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями «За відвагу»;
- учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I і II групи, учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»;

- колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;
- особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;
- особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (м. Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 р. до 27 січня 1944 р.

Якщо платник податку має право на застосування П. с. п. з двох і більше зазначених підстав, П. с. п. надається один раз на підставі, що передбачає її найбільший розмір. Одночасне отримання двох П. с. п. («загальної» і на дитину) можливе лише в одному випадку, якщо особа утримує двох та більше дітей віком до 18 років, у тому числі дитину-інваліда.

Чинним законодавством передбачені такі обмеження щодо застосування П. с. п.:

а) пільга надається тільки за одним місцем виплати доходу у вигляді заробітної плати на підставі заяви про самостійне обрання місця її застосування;

б) право на пільгу виникає за умови, що сума доходу, отриманого платником податку як заробітна плата протягом звітного місяця не може перевищувати суми місячного мінімального прожиткового рівня для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 грн. При цьому граничний розмір доходу, який дає право на отримання П. с. п. одному з батьків, визначається як добуток вказаної суми та відповідної кількості дітей;

в) пільга підвищених розмірів надається тільки за наявності визначених законодавством підтверджуючих документів;

г) П. с. п. не може бути застосована до: доходів платника податку, інших ніж заробітна плата; заробітної плати, яку платник податку протягом звітного податкового місяця отримує одночасно з доходами у вигляді стипендії, грошового чи майнового (речового) забезпечення учнів, студентів, аспірантів, ординаторів, ад'юнктів, військовослужбовців, що виплачуються з бюджету; доходу самозайнятої особи від провадження підприємницької діяльності, а також іншої незалежної професійної діяльності.

П. с. п. можна класифікувати як одну із специфічних похідних форм неоподаткованого мінімуму доходів громадян. Водночас принциповими відмінностями П. с. п. від неоподаткованого мінімуму, який застосовується у європейських державах, є такі:

- право на П. с. п. визначається розміром доходу платника, тоді як неоподатковуваний мінімум діє для будь-яких платників незалежно від розміру отриманого ними доходу. Цей порядок ставить у нерівні умови платників, що мають доходи нижчі та вищі за граничний рівень незалежно від їх соціального статусу;
- для визначення права платника на П. с. п. застосовується не загальний дохід платника, отриманий із всіх джерел, а тільки дохід, отриманий у вигляді заробітної плати. Це певною мірою стимулює платника отримувати доходи з інших джерел, причому їх розмір не впливатиме на можливість скористатися пільгою;
- розмір П. с. п. прямо не пов'язаний із прожитковим мінімумом, а обчислюється відповідно до встановленого розміру мінімальної заробітної плати. Тож державна політика в сфері соціальних гарантій (співвідношення мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму) безпосередньо впливає на суму, що вираховується з бази оподаткування.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
 2. Алексеев И. В. Налогообложение: проблемы науки и практики : монография / И. В. Алексеев, В. С. Загорський, А. Н. Тищенко и др.— Х. : ИНЖЭК, 2006.
 3. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики : монографія / К. І. Швабій.— Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2009.— 296 с.

Ю. Б. Іванов

ПЛАНУВАННЯ ПОДАТКОВЕ
(Tax Planning)

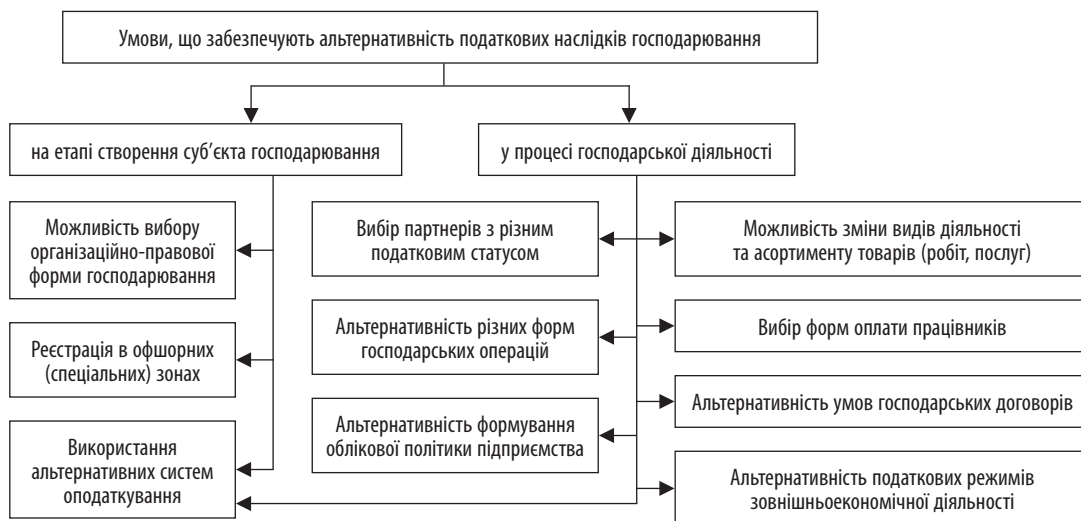
Див. також:
Менеджмент податковий; Оптимізація податкових платежів; Уникнення податків; Ухилення від оподаткування

— система заходів підприємства, спрямована на максимальне використання можливостей чинного законодавства для законної оптимізації його податкових платежів, один із методів уникнення податків.

Ця діяльність платника податків спрямована не на порушення податкового законодавства (ухилення від оподаткування), а тільки на законне використання усіх існуючих пільг і особливостей податкового права на свою користь. П. п. означає сукупність планових дій, об'єднаних у єдину систему і спрямованих на максимальне врахування можливостей оптимізації податкових платежів у межах загального стратегічного П. п.

Сама можливість П. п. забезпечується альтернативністю господарського і податкового законодавства: ті самі цілі можуть бути досягнуті різноманітними шляхами, при цьому різними будуть й податкові та фінансові наслідки. Основні передумови існування П. п. наведені на рисунку.

Податкове законодавство та практика підприємницької діяльності на будь-якій стадії життєвого циклу суб'єкта господарювання створює можливість багатоваріантності його функціо-



Передумови альтернативності П. п.

нування та розвитку. Завданням П. п. є вибір такого варіанта провадження господарської діяльності, який з урахуванням його податкових наслідків найбільше узгоджується з цілями підприємства.

П. п. за своєю сутністю являє собою підсистему внутрішньофірмового планування й управління, тому в його основу покладені загальні принципи, властиві будь-якому виду планування на підприємстві. До них належать такі принципи: системності, безперервності, гнучкості, точності та участі (колегіальності). Водночас специфіка оподаткування потребує застосування, поряд із загальними, спеціальних принципів П. п.

1. Принцип законності — є засадничим для П. п., оскільки система оподаткування у будь-якій країні строго врегульована чинним законодавством. Саме використання цього принципу дає змогу розмежувати П. п. і ухилення від оподаткування. Відповідно до нього всі методи, прийоми та засоби П. п., а також їх документальний супровід мають перебувати винятково у правовому полі, тобто відповідати чинному законодавству.

2. Принцип оптимальності (оптимального співвідношення ризиків та вигод) полягає в тому, що остаточним результатом П. п. має бути такий варіант організації господарської діяльності, який є найкращим в існуючих умовах. При цьому критерії оптимальності та обмеження визначаються цілями й можливостями конкретного платника в певний момент часу. Оптимальний в один період часу варіант може бути визнаний недоцільним в іншому, причому не тільки внаслідок можливих змін податкового законодавства, але й за суб'єктивними причинами (зміна пріоритетів господарської діяльності платника; кон'юнктури ринку; механізму взаємодії з партнерами тощо). Іншим напрямом прояву цього принципу є забезпечення оптимального поєднання вигод і ризиків схем побудованих у результаті П. п. При цьому для кожного платника податків існує власне оптимальне співвідношення, що визначається не тільки об'єктивними обставинами та його цільовими установками, але й суб'єктивними чинниками психологічного характеру (сприйняття допустимого ризику керівництвом підприємства).

3. Принцип альтернативності — обґрунтування вибору найкращого варіанта заходів з оптимізації оподаткування має здійснюватися на альтернативній основі за різними варіантами організації господарської діяльності або здійснення та оформлення господарської операції. Для обрання найприйнятнішого з погляду фінансового результату варіанта необхідно оцінити податкові наслідки кожного з них та порівняти отримані результати.

4. Принцип комплексності — планування усіх податкових платежів треба здійснювати в комплексі, з урахуванням їх взаємного впливу, а це зумовлено тим, що різні податки та збори мають загальні (або пов'язані між собою) елементи податкових баз, причому самі вони можуть включатися в базу оподаткування за іншими податками та зборами. Цей принцип певною мірою є проявом системності оподаткування як економічної категорії.

5. Принцип перспективності. Відповідно до нього в процесі П. п. необхідно враховувати можливі зміни податкового законодавства та інших зовнішніх чинників у майбутньому.

6. Принцип натуральності полягає в тому, що будь-який засіб П. п. за формою має відповідати змісту, бути логічним та натуральним, узгоджуватися з цілями діяльності суб'єкта господарювання. Невиконання цього принципу суттєво підвищує ризик податкових перевірок.

Методи П. п. поділяють на загальні і спеціальні. До загальних належать методи, характерні для фінансового планування загалом і П. п. як його складової частини, до спеціальних — методи, що використовуються тільки в П. п. підприємства при розробці проектів П. п.

Загальні методи П. п. використовуються переважно при виборі оптимального проекту П. п. До загальних методів планування належать:

- розрахунково-аналітичний;
- нормативний;
- метод мікробалансів (який полягає у створенні бухгалтерської моделі фінансово-господарської ситуації складанням бухгалтерських проводок і визначення на їх основі проекту П. п. з оптимальними показниками);
- метод графоаналітичних залежностей (ґрунтується на побудові графічної або аналітичної залежності фінансового результату підприємства від одного або декількох найважливіших параметрів балансу і виборі на основі цих залежностей проекту П. п. з оптимальними показниками);
- матрично-балансовий метод (який ґрунтується на матричному представленні балансу підприємства);
- методи економіко-математичного моделювання.

До спеціальних методів П. п., що використовуються на стадії розроблення проектів, належать:

- метод заміни відносин полягає в заміні операції, що передбачає обтяжливе оподаткування на операцію з аналогічною метою, проте з більш лояльним порядком оподаткування;
- метод розподілу відносин базується на методі заміни відносин, проте в ньому заміняється або частиною господарська операція в цілому, або одна господарська операція поділяється на кілька частин;
- метод відстрочення податкового платежу дає змогу перенести момент виникнення об'єкта оподаткування на наступні податкові періоди;
- метод делегування податків структурі-сателіту полягає в передачі сплати податкових платежів спеціально створеним структурам, діяльність яких спрямована на зменшення фіскального податкового тиску на основне підприємство;
- під методом використання офшору розуміють сукупність методів, що використовують перенесення об'єкта оподаткування під юрисдикцію м'якшого режиму оподаткування;
- метод використання облікової політики полягає в розробці варіанта облікової політики, спрямованого на оптимізацію податкових платежів підприємства. Хоча на даний момент у вітчизняному законодавстві немає прямого зв'язку між податковим і бухгалтерським обліками, у визначених випадках бухгалтерський облік опосередковано впливає на показники податкового обліку підприємства;
- метод пільгового суб'єкта господарювання полягає в скороченні об'єкта оподаткування шляхом вибору спеціальної організаційно-правової основи суб'єкта господарювання з пільговим режимом оподаткування.

- Література:* 1. Вишневский В. П. Уход от уплаты налогов: теория и практика : монографія / В. П. Вишневский, А. С. Веткин. — Донецк : НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти, 2003. — 228 с.
2. Загородній А. Г. Податки та податкове планування підприємницької діяльності : монографія / А. Г. Загородній, А. В. Єлісєєв. — Львів : Центр Бізнес-Сервісу, 2003. — 152 с.
3. Иванов Ю. Б. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, А. Н. Карпов. — Х. : ИНЖЭК, 2006. — 272 с.
4. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition. — Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996. — 356 p.

Ю. Б. Іванов

ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ
(*Land Charge*)

Див. також:
Податок земельний;
Податок сільськогосподарський фіксований

— загальнодержавний майновий податок, який зараховується на бюджетні рахунки сільських, селищних, міських рад, на території яких розташовано земельні ділянки.

Використання землі в Україні платне. П. з. справляється у вигляді земельного податку чи орендної плати, розмір яких не залежить від господарської діяльності власників і користувачів землі чи орендарів, і визначається залежно від грошової оцінки земельних ділянок.

П. з. запроваджується для формування джерела коштів для фінансування заходів щодо раціонального використання та охорони земель, підвищення родючості ґрунтів, відшкодування витрат власників землі і землекористувачів, пов'язаних з господарюванням на землях гіршої якості, ведення земельного кадастру, здійснення землеустрою та моніторингу земель, проведення земельної реформи та розвитку інфраструктури населених пунктів.

До платників П. з. належать власники земельних ділянок, часток (паїв) та землекористувачі, а також орендарі земельних ділянок. Власники землі і землекористувачі сплачують П. з. у формі земельного податку, а орендарі — у формі орендної плати. Не є платниками П. з. інвестори — учасники угоди про розподіл продукції, а також платники фіксованого сільськогосподарського податку.

Об'єктом П. з. є земельна ділянка, а також земельна частка (пай), які перебувають у власності або користуванні (для земельного податку), або на умовах оренди (для орендної плати).

Власники землі та землекористувачі сплачують П. з. з дня виникнення права власності або права користування земельною ділянкою. У разі припинення права власності або права користування земельною ділянкою П. з. сплачується за фактичний період перебування землі у власності або користуванні у поточному році.

Платники земельного податку, а також орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності (крім громадян) самостійно обчислюють суму земельного податку та орендної плати щороку станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою центральним податковим органом, з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

З. С. Варналій

**ПЛАТА ЗА КОРИСТУВАННЯ
НАДРАМИ**
(*Payment for Using Bowels*)

Див. також:
Податки загальнодержавні; Платежі
за використання природних ресурсів

— загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді: П. к. н. для видобування корисних копалин та П. к. н. в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. Причому корисні копалини — це природні мінеральні утворення органічного і неорганічного походження у надрах, у тому числі будь-які підземні води, а також техногенні мінеральні утворення у місцях видалення

відходів виробництва та втрат продуктів переробки мінеральної сировини, які можуть бути використані у сфері матеріального виробництва і споживання безпосередньо або після первинної переробки.

У разі П. к. н. для видобування корисних копалин платниками є суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр для провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, зокрема під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) у межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр.

Для цілей оподаткування платники П. к. н. для видобування корисних копалин здійснюють окремих від інших видів операційної діяльності бухгалтерський та податковий облік витрат та доходів за кожним видом мінеральної сировини, за кожним об'єктом надр, на який надано спеціальний дозвіл.

Об'єктом оподаткування П. к. н. є обсяг видобутої у податковому (звітному) періоді корисної копалини (мінеральної сировини) або обсяг погашених у податковому (звітному) періоді запасів корисних копалин. До об'єкта оподаткування також належать обсяг корисної копалини (мінеральної сировини), видобутої: з надр на території України, її континентального шельфу і виняткової (морської) економічної зони, у тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється в результаті виконання первинної переробки, що здійснюється іншими ніж платник суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною; з відходів (втрат, хвостів тощо) гірничодобувного виробництва, у тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється в результаті виконання первинної переробки, що здійснюється іншими ніж платник суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, якщо для її видобутку відповідно до законодавства необхідно отримати спеціальний дозвіл, та обсяг погашених запасів корисних копалин.

Види видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) визначаються платником відповідно до затверджених законодавством переліків видів корисних копалин, а також кодифікації товарів та послуг з урахуванням затверджених платником схем руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції.

Види погашених запасів корисних копалин визначаються платником на підставі висновків державної експертизи запасів корисних копалин відповідної ділянки надр, що виконана не раніше ніж за десять років до дати списання запасів корисних копалин з балансу гірничодобувного підприємства.

Базою оподаткування є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах постачання (склад готової продукції гірничодобувного підприємства) за більшою з таких її величин:

- за фактичними цінами реалізації відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);
- за розрахунковою вартістю відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

Порядок обчислення податкових зобов'язань із П. к. н. для видобування корисних копалин відмінний відповідно до застосованої ставки плати. Для видів корисних копалин, для яких ставки встановлено у відносних показниках (відсотках), податкові зобов'язання з П. к. н. для видобування корисних копалин ($\Pi_{\text{зн}}$) для відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) в межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період обчислюються за такою формулою:

$$\Pi_{\text{зн}} = V_{\text{ф}} \cdot B_{\text{кк}} \cdot C_{\text{внз}} \cdot K_{\text{пп}},$$

де $V_{\text{ф}}$ — обсяг (кількість) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму); $B_{\text{кк}}$ — вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини); $C_{\text{внз}}$ — величина ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин; $K_{\text{пп}}$ — коригуючий коефіцієнт, встановлений залежно від виду корисної копалини (мінеральної сировини) та умов її видобування.

Для видів корисних копалин, для яких встановлено абсолютні ставки плати у вартісному (грошовому) вираженні, податкові зобов'язання з плати ($\Pi_{\text{зн}}$) для відповідного виду видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) або погашених запасів корисних копалин у межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період обчислюються за такою формулою:

$$\Pi_{\text{зн}} = V_{\text{фп}} \cdot C_{\text{азн}} \cdot K_{\text{пп}},$$

де $V_{\text{фп}}$ — обсяг (кількість) відповідного виду видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) або погашених запасів корисних копалин у межах однієї ділянки надр у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму); $C_{\text{азн}}$ — величина визначеної в абсолютних значеннях ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин.

Платник П. к. н. для видобування корисних копалин протягом 40 днів після закінчення податкового (звітного) періоду, що дорівнює календарному кварталу, подає за встановленою формою податкові розрахунки з плати до органу державної податкової служби:

- за місцезнаходженням у межах території України ділянки надр, з якої видобуті корисні копалини;
- за місцем обліку платника у разі розміщення ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, в межах континентального шельфу та/або виняткової (морської) економічної зони України.

Податковий розрахунок подається платником починаючи з календарного кварталу, що настає за кварталом, у якому такий платник отримав дозвіл на початок (продовження) виконання роботи підвищеної небезпеки або експлуатації об'єкта. Після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період платник сплачує податкові зобов'язання протягом десяти календарних днів.

Із прийняттям Податкового кодексу України розмір ставок П. к. н. для видобування корисних копалин збільшився у середньому за різними видами корисних копалин у 17 разів.

З другого боку, платниками П. к. н. в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є юридичні та фізичні особи — суб'єкти господарської діяльності, які використовують у межах території України ділянки надр для: зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів; витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції; вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин; зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів; провадження інших видів господарської діяльності.

Об'єктом оподаткування П. к. н. у цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є обсяг підземного простору (ділянки) надр:

- для зберігання природного газу та газоподібних продуктів — активний об'єм зберігання газу в пористих чи тріщинуватих геологічних утвореннях (пластах-колекторах);
- для зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів — об'єм спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер);
- для витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції, вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин, зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів, провадження інших видів господарської діяльності — площа підземного простору, що надана в користування у спеціально створених та існуючих гірничих виробках (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнинах (печерах).

Ставки П. к. н. у цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин, встановлюються окремо для кожного виду користування надрами у гривнях до одиниці виміру залежно від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки під час їх використання.

Платник П. к. н. у цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин, протягом 40 днів після закінчення податкового (звітного) періоду, що дорівнює календарному кварталу, подає за встановленою формою податкові розрахунки з плати до органу державної податкової служби за місцезнаходженням ділянки надр. Протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період платник сплачує податкові зобов'язання у сумі, визначеній у розрахунку з плати.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

О. Г. Зима

ПЛАТА ЗА ТОРГОВИЙ ПАТЕНТ ТА ДЕЯКІ ВИДИ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ *(Permanent Trade Patent Payment)*

Див. також:
*Збір за провадження деяких видів
підприємницької діяльності;
Патент торговий*

— загальнодержавний податок, що справлявся в Україні упродовж 1996–2010 рр. із суб'єктів господарювання, які здійснюють окремі види діяльності у сфері послуг та торгівлі. Починаючи з 2011 р., замінений місцевим збором за провадження деяких видів підприємницької діяльності

Суб'єктами (платниками) П. т. п. визначені фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності, а також юридичні особи — резиденти і нерезиденти та їх відокремлені підрозділи (філії, відділення, представництва тощо), які займаються підприємницькою діяльністю, що підлягає патентуванню.

Об'єкти П. т. п. — торговельна діяльність (за готівкові кошти, а також із використанням інших форм розрахунків і кредитних карток); діяльність із обміну готівкових валютних цінностей; діяльність із надання послуг у сфері грального бізнесу; діяльність із надання побутових послуг.

Вартість торгового патенту на здійснення торговельної діяльності або надання побутових послуг встановлювалася органами місцевого самоврядування залежно від місцезнаходження пункту продажу товарів та асортиментного переліку товарів або надання побутових послуг

за календарний місяць у межах таких граничних рівнів: на території міста Києва, обласних центрів — від 60 до 320 грн; на території міста Севастополя, міст обласного підпорядкування (крім обласних центрів) і районних центрів — від 30 до 160 грн; на території інших населених пунктів — до 80 грн; у курортних місцевостях або на територіях, прилеглих до митниць, інших пунктів переміщень через митний кордон — до 320 грн. Вартість короткотермінового торгового патенту торговельної діяльності за один день — 10 грн. Вартість торгового патенту на здійснення операцій з торгівлі валютними цінностями була визначена у фіксованому розмірі — 320 грн за календарний місяць. Вартість торгового патенту на здійснення операцій з надання послуг у сфері грального бізнесу встановлювалася у фіксованому розмірі (за рік). У разі придбання пільгового торгового патенту суб'єкт підприємницької діяльності вносив одноразову плату в розмірі 25 грн за весь термін дії патенту.

Оплата вартості торгового патенту здійснювалася щомісячно до 15 числа місяця, який передувє звітному, а оплата вартості короткотермінового торгового патенту — не пізніше ніж за один день до початку здійснення торговельної діяльності. Суб'єкт підприємницької діяльності міг зробити попередню оплату вартості торгового патенту за весь термін його дії, але не більше ніж на три роки, сплативши повну вартість цих патентів під час їх одержання (за винятком патентів на валютні операції та гральний бізнес). У такому разі платник звільнявся від обов'язку довнесення вартості торгового патенту, якщо прийнятими після сплати повної вартості торгових патентів на наступні роки нормативно-правовими актами буде збільшено вартість торгового патенту.

П. т. п. належить до попередніх податків, тобто справляється до початку відповідної діяльності.

З погляду прямих податків (податок на прибуток підприємств та податок на доходи фізичних осіб від провадження підприємницької діяльності) П. т. п. має характер авансового платежу, тобто після закінчення податкового періоду сума податкових зобов'язань за цими податками (від здійснення діяльності, що підлягає патентуванню) зменшувалася на суму фактично внесеної П. т. п. При цьому податковий облік результатів діяльності, що підлягає патентуванню, здійснювався окремо від інших видів діяльності.

- Література:* 1. Азаров М. Я. Все про податки : довідник / М. Я. Азаров, В. Д. Кольга, В. А. Онищенко. — К. : Експерт-Про, 2000. — 492 с.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

П. В. Мельник

ПЛАТЕЖІ ЗА КОРИСТУВАННЯ ПРИРОДНИМИ РЕСУРСАМИ (Payments for Use of Natural Resources)

Див. також:
*Податок екологічний;
Збір за спеціальне використання води;
Збір за спеціальне використання природних
ресурсів; Плата за користування надрами*

— форма реалізації економіко-правових відносин між власником ресурсів надр в особі держави та суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють видобування корисних копалин (надрокористувачами).

Джерелом походження П. к. п. р. є природна рента, яка виникає у процесі ціноутворення на продукцію надрокористувачів на ринку. П. к. п. р. практично призначені для власника цих

ресурсів. Існування цього виду платежів пов'язане з необхідністю вилучення абсолютної ренти у надкористувача на користь держави (суспільства).

Розрізняють шість видів П. к. п. р.:

- платежі за право користування природними ресурсами;
- плата за відтворення та охорону природних ресурсів;
- рентні платежі за експлуатацію найкращих природних ресурсів чи за якістю, чи за місцем їх розташування стосовно ринку;
- штрафні платежі за понаднормове використання природних ресурсів;
- компенсаційні платежі за вибуття природних ресурсів із цільового використання або погіршення їх якості, спричинене діяльністю цих підприємств;
- плата підприємств за використання середовища для розміщення відходів виробництва.

Екологічні податки, платежі та збори є невід'ємною частиною економічного механізму природо-користування держави та призначені для вирішення важливих екологічних та соціально-економічних проблем. Їх запровадження зумовлене необхідністю узгодження вартості продукції стосовно витрат, у тому числі природних ресурсів, та збитків, що завдаються навколишньому середовищу.

Література: 1. Уайт Г. География, ресурсы и окружающая среда : пер. с англ. / Г. Уайт. — М. : Прогресс, 1990. — 544 с.
2. Экология и экономика природопользования : учеб. для вузов / под ред. Э. В. Гирусова. — М. : Закон и право, ЮНИТИ, 1998. — 455 с.

А. А. Тарангул

ПЛАТЕЖІ МИТНІ (*Customs Payments*)

Див. також:
Контроль митний; Збори митні

— платежі, пов'язані з нарахуванням митного тарифу (мита), різноманітні види митних зборів, акцизний податок, податок на додану вартість та інші платежі, які сплачують юридичні та фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності у разі митного оформлення товарів та інших предметів.

Митне оформлення товарів і їх пропуск можуть здійснюватися лише після сплати належних сум П. м. або за умови надання митним органом у встановленому порядку відтермінування чи розстрочення їх сплати. Перевірка своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, які відповідно до законів справляються при переміщенні товарів через митний кордон України, є однією з форм митного контролю.

П. м., які нараховуються за вантажною митною декларацією (ВМД), справляються при кожному здійсненні митного оформлення товарів та інших предметів, окрім випадків, передбачених чинним законодавством. Сплачують П. м. до або на момент митного оформлення перерахуванням їх за безготівковим розрахунком на рахунок митної установи або внесення сум готівкою до каси митниці. Оформляють ВМД за умови фактичного надходження на спеціальний рахунок митниці коштів (попередня оплата за митне оформлення) у сумі, що забезпечує сплату всіх установлених актами законодавства податків і зборів (обов'язкових платежів) і митних зборів, що підтверджується банківською випискою, а при готівковій сплаті — квитанцією встановленого зразка.

Види П. м., порядок їх нарахування і сплати, випадки надання митних і тарифних пільг та інші аспекти, пов'язані з цими питаннями, регламентуються значною частиною законодавчих актів, до яких належать: Митний кодекс України, Закон України «Про Єдиний митний тариф», Податковий кодекс України. Слід зазначити, що при регулюванні митно-тарифних відносин значну роль

відіграють відомчі нормативні акти Державної митної служби України, Міністерства фінансів України, Державної податкової інспекції України.

Залежно від специфіки платника П. м. можна систематизувати на основні та додаткові. Основні — це мито, акцизний податок, податок на додану вартість, митний збір за митне оформлення. Додаткові — митні збори за зберігання товарів, митний супровід, збори за видачу ліцензій, плата за участь у митних аукціонах.

Водночас існує група платежів, які пов'язані з відповідальністю суб'єктів господарювання за порушення правових норм у галузі митного законодавства. До таких платежів належать:

- штрафи за порушення митних правил;
- доходи від реалізації конфіскованих або прийнятих на зберігання предметів;
- безпосередньо конфіскована валюта, а також валюта, що конфіскована після закінчення строку зберігання;
- доходи від реалізації конфіскованих цінностей;
- національна валюта, заборонена до ввезення.

Література: 1. *Основи митної справи в Україні* : навч. посіб. / за ред. П. В. Пашка.— К. : Знання, 2004.— 732 с.

2. *Гребельник О. П.* *Основи митної справи* : навч. посіб. / О. П. Гребельник.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 600 с.

А. Г. Загородній

ПЛАТЕЖІ НЕПОДАТКОВІ (*Non-Tax Payments*)

Див. також:
Збір; Ознаки податку; Податок

— обов'язкові платежі, які характеризуються за різноманітними ознаками економічного та/або юридичного походження, надходять до бюджету, як результат адміністративної діяльності органів виконавчої та місцевої влади, і підпадають під правовий режим справляння податків.

Цим терміном серед обов'язкових платежів виділяються широкі слабо структуровані законодавцем групи так званих П. н. Відмінність між ними і податковими платежами полягає у їх економічному та/або юридичному походженні. Якщо податкові платежі використовуються як фіскальні інструменти формування доходів бюджету, то надходження від П. н. залежать від регуляторної політики, яку проводять відповідні органи виконавчої та місцевої влади, і формують непрогнозовану частку доходів бюджету.

Як з юридичної, так і економічної точки зору щодо складових частин податкової системи застосовується термін «податкові платежі» або «платежі податкового характеру». За своєю економічною та правовою природою частина з них — неподаткові, однак законодавство поширило щодо них правовий режим справляння податків. Тому, незважаючи на неподаткову природу цих платежів, їх справляння регулюється нормами податкового права, а не правовим інститутом неподаткових надходжень бюджетного права, і вони відповідно до норм податкового права є обов'язковими платежами до бюджету.

Умовно П. н. поділяють на кілька груп:

1) доходи від державної власності (надходження від грошово-речових лотерей, надходження до бюджету сум відсотків банків за користування тимчасово вільними бюджетними коштами, надходження дивідендів від суб'єктів підприємницької діяльності, утворених за участю державних підприємств і організацій, надходження від реалізації державного майна тощо);

2) адміністративні збори та платежі (збори, що стягуються Державною автомобільною інспекцією України, інспекціями Державного комітету України з нагляду за охороною праці, плата за пробірування і клеймування виробів та сплавів із дорогоцінних металів тощо);

3) надходження від штрафів та фінансових санкцій (адміністративні штрафи, санкції за порушення правил пожежної безпеки, суми, стягнені з винних осіб за шкоду, заподіяну підприємству, установі, організації);

4) інші П. н. (надходження коштів від реалізації майна, що перейшло у власність держави, надходження сум кредиторської та депонентської заборгованості підприємств, установ та організацій, щодо яких минув строк позовної давності, надходження коштів від Державного комітету з державного матеріального резерву тощо).

Слід зазначити, що у чинному податковому законодавстві неоднозначно вживають термін «обов'язкові платежі» та його податкові і неподаткові складові елементи. Водночас неузгодженість між податковим та бюджетним правом стосовно П. н. як обов'язкових та неподаткових надходжень, а також як доходів бюджету, породжує юридичні колізії у правозастосуванні.

Література: 1. *Бюджетний кодекс України* : від 21.06.2001 р. : №2542-III // Офіційний вісник України. — 2001. — № 29 — Ст. 1291. — Зі змінами.
2. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
3. *Крисоватий А. І.* Податкові системи зарубіжних країн. / А. І. Крисоватий. — Т. : Економічна думка, 2001. — 258 с.

А. А. Тарангул

ПЛАТЕЖІ РЕНТНІ (Rental Fee)

Див. також:
Актив нематеріальний; Роялті

— платежі, які справляються за передачу права користування конкретним промисловим обладнанням, відмінним від нематеріальних активів. Для цілей оподаткування у міжнародній практиці П. р. використовуються подібно до роялті.

В Україні П. р.— це плата, яка справляється за передачу права користування конкретними природними ресурсами. До 2011 р. в Україні справлялися П. р. за нафту, природний газ і газовий конденсат, а також П. р. за транзит нафти, нафтопродуктів, природного газу та аміаку територією України, ставки яких встановлювалися щорічно бюджетними законами, а порядок справляння — нормативними актами Кабінету Міністрів України. Ці платежі мали статус загальнодержавних зборів.

Починаючи з 1 січня 2011 р., з набуттям чинності Податковим кодексом України, до переліку загальнодержавних податків і зборів включено:

- рентну плату за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України (розділ IX Податкового кодексу України);
- рентну плату за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні (розділ X Податкового кодексу України).

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *International Tax Glossary* / Ed. S. M. Lyons. — Amsterdam : The International Bureau of Fiscal Documentation, 1996. — 356 p.

В. П. Вишневський

**ПЛАТНИК ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ
(ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ)
(Taxpayer)**

Див. також:
*Підрозділ відокремлений; Група платників
податків консолідована; Носій податку;
Резидентність податкова; Суб'єкт оподаткування*

— суб'єкт податкових правовідносин, на якого, за наявності об'єкта оподаткування, покладено певний комплекс податкових обов'язків і прав, установлених законодавством.

Відповідно до ст. 15 Податкового кодексу України П. п. з. вважаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів.

Поняття «платник податку» не є однорідним. У загальному випадку до платників належать фізичні і юридичні особи. Своєю чергою, для оподаткування фізичні особи підрозділяються на дві категорії: фізичні особи, зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності (громадяни-підприємці) і фізичні особи, які не мають такого статусу (громадяни). Юридичні особи й громадяни-підприємці об'єднані поняттям «суб'єкти підприємницької діяльності».

У деяких випадках (за окремими податками і зборами) П. п. з. можуть бути відокремлені підрозділи (відділення, представництва, філії тощо) юридичних осіб, які самі не є юридичними особами. Це стосується, зокрема податку на прибуток підприємств, у якому платниками визначені відокремлені підрозділи платників податку, за винятком представництв.

Якщо обов'язки зі сплати податку покладені відповідним законодавчим актом на конкретну особу, така особа є юридичним платником. Однак, це ще не означає, що фінансуватися податкові платежі будуть саме з його власних коштів. Особа, за рахунок коштів якої фактично сплачується податок, називається фактичним платником або «носієм податку».

Щодо деяких податків юридичний і фактичний платник є тією ж самою особою (наприклад, податок на доходи фізичних осіб). За таких обставин юридичний платник одночасно є й носієм податку. Водночас, існують і податки, в яких платниками законодавчо визначені одні особи, але фактично оплачують податкові зобов'язання — інші. Це, зокрема, стосується акцизного податку, податку на додану вартість і деяких інших, які або включаються в ціну, або додаються до ціни продукції (послуг) і фактично оплачуються споживачем.

Поділ платників на юридичних й фактичних (носіїв податку) має ключове значення для розуміння феномена перекадання податків.

В оподатковуванні більшості держав П. п. з. класифікуються також за критерієм резидентності: резиденти і нерезиденти. До кожної із цих груп платників застосовуються різні режими оподаткування. Зазвичай на резидентів поширюється режим повної податкової відповідальності, за якого оподаткуванню підлягають усі отримані доходи незалежно від місця їх одержання. Стосовно нерезидентів застосовується режим обмеженої податкової відповідальності, тобто обкладаються тільки ті доходи, які отримані в даній державі.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003.
3. Соколов А. А. Теория налогов / А. А. Соколов. — М. : ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2003. — 506 с.

Ю. Б. Іванов

**ПЛАТНИК ПОДАТКУ
НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ**
(*VAT Taxpayer*)

Див. також:
*Податок на додану вартість; Поріг реєстрації
платників податку на додану вартість;
Реєстр платників податку на додану вартість*

— юридична або фізична особа, яка відповідно до законодавства зобов'язана нараховувати та сплачувати ПДВ до бюджету, вести податковий облік та подавати звітність з цього податку.

Шоста Директива ЄС 6 як П. п. д. визначає фізичну або юридичну особу, яка самостійно займається будь-якою економічною діяльністю незалежно від цілей, місця й результатів такої діяльності (це може бути виробництво, сільське господарство, торгівля, професійна діяльність, послуги тощо). Критерій самостійності провадження економічної діяльності виключає із платників податків найманих працівників та осіб, які працюють за трудовими угодами.

Особливістю ПДВ є те, що платники цього податку підлягають спеціальній реєстрації (в законодавстві ЄС застосовується термін «ідентифікація»), а кожному з них присвоюється податковий номер та видається свідоцтво П. п. д. Винятком з цього правила є фізичні особи, які ввозять (пересилають) на територію країни товари в обсягах, що перевищують неторговий оборот. Вони не підлягають реєстрації як П. п. д., не ведуть податковий облік та не подають звітності, але сплачують ПДВ на загальних умовах.

Відповідно до розділу V Податкового кодексу України всі П. п. д. поділяються на основні групи:

1. Особи, які підлягають обов'язковій реєстрації.
2. Особи, що імпортують товари (супутні послуги) в обсягах, що підлягають оподаткуванню цим податком.
3. Особи, що реєструються за власним бажанням. До цієї групи П. п. д. належить будь-яка особа, яка не підлягає обов'язковій реєстрації, здійснює або планує здійснювати господарську діяльність та реєструється за своїм добровільним рішенням як платник цього податку. Реєструють цих платників на підставі їхньої заяви. При цьому існує декілька обов'язкових умов, дотримання яких дає змогу платнику зареєструватися на добровільних засадах:
 - особа має здійснювати оподатковувані ПДВ операції;
 - обсяги оподатковуваних операцій є меншими від встановленого порога обов'язкової реєстрації;
 - обсяги постачання товарів/послуг іншим платникам податку за останні 12 календарних місяців сукупно становлять не менше 50 % загального обсягу постачання.
4. Будь-які особи, які зареєстровані або підлягають обов'язковій реєстрації. До цієї групи належать особи, у яких загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, зокрема з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує поріг реєстрації. В Україні розмір порога реєстрації вимірюється обсягом оподатковуваних ПДВ операцій (без урахування податку на додану вартість), здійснюваних протягом дванадцяти календарних місяців. Кількісний розмір цього порога дорівнює 300 000 грн.
5. Будь-які особи, що імпортують (для фізичних осіб — ввозять (пересилають)) товари (супутні послуги) на митну територію України для їх використання або споживання на митній території

України, незалежно від того, який режим оподаткування вона використовує згідно із законодавством. До цієї групи також належать:

- особи, на яких покладено дотримання вимог митних режимів, що передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких митних режимів, встановлених митним законодавством;
- особи, які використовують, у тому числі при ввезенні товарів на митну територію України, податкову пільгу не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із Податковим Кодексом України, а також будь-які інші особи, що використовують податкову пільгу, яка для них не призначена.

Винятками з цієї групи є фізичні особи (громадяни), чи суб'єкти підприємницької діяльності, які не є платниками податку, які ввозять на митну територію України культурні цінності, а також, за винятком фізичні особи, не зареєстровані платниками податку, які ввозять (пересилають) товари (предмети) у супровідному багажі або отримують їх як поштове відправлення у межах неторгового обороту в обсягах, що не підлягають оподаткуванню відповідно до митного законодавства (крім ввезення транспортних засобів або запасних частин до них такими фізичними особами) та нерезиденти, які пересилають поштові відправлення згідно з правилами Міжнародного поштового союзу на митну територію України, та отримувачі таких поштових відправлень.

6. Особи, які ведуть облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи.

7. Особи — управителі майна, які ведуть окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управління за договорами управління майном. Для цілей оподаткування господарські відносини між управителем майна з власної господарської діяльності та його діяльності з управління майном прирівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів.

8. Особи, які здійснюють операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави, незалежно від того, чи досягають вони порога реєстрації, а також незалежно від того, який режим оподаткування використовують такі особи згідно із законодавством.

9. Особи, які уповноважені вносити податок з об'єктів оподаткування, що виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

У разі постачання послуг нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України, особою, відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету, є отримувач послуг, який має права, виконує обов'язки та несе відповідальність, передбачену законом, як платник податку.

Суб'єкти спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності, в тому числі і СПД — фізичні особи, незалежно від загальної суми здійснених ними операцій з постачання товарів та послуг не є П. п. д. з операцій щодо постачання товарів (послуг) на митній території України, за винятком юридичних осіб — платників єдиного податку за ставкою 6 %.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Андрущенко В. Л. Податкові системи зарубіжних країн / В. Л. Андрущенко, О. Д. Данілов.— К. : Комп'ютерпрес, 2004.— 240 с.
3. Спільна система податку на додану вартість: єдина база оподаткування : Шоста директива Ради ЄС щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту : від 17.05.1977 р. : № 77/388/ЄС.

П. В. Мельник

ПОВЕРНЕННЯ ЗАЙВО СПЛАЧЕНОЇ СУМИ ПОДАТКУ, ЗБОРУ, ПЕНІ (*Returning an Excessively Paid Tax, Fee, Fine*)

Див. також:
*Відшкодування бюджетне;
Зобов'язання податкове*

— механізм, що дає змогу повернути платнику суми зайво сплачених податкових платежів. Його наявність обумовлена виникненням специфічних прав та обов'язків учасників податкових відносин, які забезпечують повернення податків і зборів у разі їх переплати, коли суми надходжень до доходів бюджетів існують з певним надлишком щодо кількісного виразу податкового обов'язку. Це може здійснюватися на таких підставах:

- а) як помилкові дії з обчислення податку чи збору платниками податків;
- б) як помилкові дії податкових органів при розрахунку податкового обов'язку;
- в) хибні дії платників податків та зборів при їх сплаті;
- г) хибні дії при стягненні сум податків та зборів податковими органами.

У будь-якому разі йдеться про те, що бюджет отримує грошові кошти платників податків без відповідної об'єктивної підстави, а платники податків зазнають майнових збитків. Завищення сум податків, що надійшли в бюджети може відбутися як у результаті правомірних, проте помилкових дій платників податків, так і в результаті неправомірних дій посадових осіб податкових органів, у результаті правопорушення. Відповідно до цього треба формувати конструкцію щодо зайво сплаченого або зайво стягненого податку або збору.

Можливість та порядок повернення з бюджету платнику податків коштів, що були сплачені ним помилково або надміру сум його податкових зобов'язань передбачені Бюджетним кодексом, а також ст. 43 Податкового кодексу України. Обов'язковою умовою для здійснення повернення сум грошового зобов'язання є подання платником податків заяви про таке повернення (крім повернення надміру утриманих (сплачених) сум податку з доходів фізичних осіб, які розраховуються з органом державної податкової служби на підставі поданої платником податків податкової декларації за звітний календарний рік здійсненням перерахунку за загальним річним оподаткуванням доходом платника податку) протягом 1095 днів з дня виникнення помилково та/або надміру сплаченої суми.

Платник податків подає заяву на повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань у довільній формі, в якій зазначає напрям перерахування коштів:

- на поточний рахунок платника податків в установі банку;
- на погашення грошового зобов'язання (податкового боргу) з інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, незалежно від виду бюджету;
- на повернення готівковими коштами за чеком, якщо у платника податків немає рахунку в банку.

Контролюючий орган не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення двадцятиденного строку з дня подання платником податків заяви готує висновок про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету та подає його для виконання відповідному органу Державного казначейства України. При цьому відповідальність згідно із законом за несвоєчасність передачі Державному казначейству України для виконання висновку про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету несе контролюючий орган.

На підставі отриманого висновку орган Державного казначейства України протягом п'яти робочих днів здійснює повертає помилково та/або надміру сплачені грошові зобов'язання платникам податків у порядку, встановленому Державним казначейством України.

Повернення платнику податку помилково та/або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) здійснюється з того бюджету, до якого зараховується у поточному бюджетному році платіж, що підлягає поверненню. Якщо платіж, що повертається, був сплачений до загально-го (спеціального) фонду державного або місцевих бюджетів, але згідно з законодавством не передбачений серед джерел формування бюджетів у поточному бюджетному році, то повернення здійснюється за рахунок надходжень з інших податків або інших неподаткових надходжень відповідного бюджету.

Повернення помилково та/або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) готівкою фізичним особам здійснюється лише в тих випадках, коли вони не мають рахунків в установах банків:

а) з відповідних рахунків, відкритих органами Державного казначейства України в установах банків, уповноважених згідно з укладеними договорами здійснювати виплату готівки на підставі чека, виписаного на ім'я фізичної особи;

б) з рахунків установ банків, уповноважених згідно з укладеними договорами здійснювати виплату готівки за реєстром одержувачів коштів, підготовленим органом державної податкової служби України;

в) поштовим переказом на адресу, вказану у заяві платника або у річній декларації про майновий стан і доходи (податковій декларації), через підприємства поштового зв'язку за реєстром, підготовленим органом державної податкової служби України.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Кучерявенко М. П.* Податкове право України: Академічний курс : підручник / М. П. Кучерявенко. — К. : Всеукраїнська асоціація видавців *Правова єдність*, 2008. — 701 с.

М. П. Кучерявенко

ПОВІДОМЛЕННЯ ПОДАТКОВЕ (*Tax Notification*)

Див. також:
Визначення податкового зобов'язання контролюючим органом; Вимога податкова; Зобов'язання податкове; Борг податковий

— письмове попередження платника податків про необхідність сплати нарахованої податковим органом суми податку або збору та фінансових санкцій (за їх наявності).

Податковий кодекс України дає визначення податкового повідомлення-рішення, під яким розуміється письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену контролюючим органом у випадках,

передбачених зазначеним кодексом та іншими законодавчими актами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, або внести відповідні зміни до податкової звітності.

П. п. є своєрідним нагадуванням платникам податків про податковий обов'язок, уточненням його розмірів (якщо суми, що підлягають до сплати, розраховуються контролюючими органами). П. п. і податкова вимога взаємопов'язані, мають загальні онаки, але не є нерозривними. Не можна стверджувати, що податковій вимозі має передувати П. п. Це дві самостійні податкові процедури. П. п. деталізує своєчасне виконання обов'язку зі сплати податку, тоді як податкова вимога уточнює податкову заборгованість, що вже відбулася.

Податкове повідомлення-рішення надсилається (вручається) платнику податків, якщо сума грошового зобов'язання платника податків, передбаченого податковим або іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, розраховується контролюючим органом (крім декларування товарів, передбаченого для громадян), або якщо за результатами перевірки контролюючий орган встановлює факт невідповідності суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, або зменшує розмір задекларованого від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість.

Податкове повідомлення-рішення містить:

- підставу для такого нарахування (зменшення) податкового зобов'язання та/або зменшення (збільшення) суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість;
- посилання на норму Податкового Кодексу та/або іншого закону, контроль за виконанням якого покладено на контролюючі органи, відповідно до якої був здійснений розрахунок або перерахунок грошових зобов'язань платника податків;
- суму грошового зобов'язання, що має сплатити платник податку;
- суму зменшеного (збільшеного) бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення результатів господарської діяльності або від'ємного значення суми податку на додану вартість;
- граничні строки сплати грошового зобов'язання та/або строки виправлення платником податків показників податкової звітності;
- попередження про наслідки несплати грошового зобов'язання або внесення виправлень до показників податкової звітності в установленій строк;
- граничні строки, передбачені Податковим Кодексом України для оскарження податкового повідомлення — рішення.

До податкового повідомлення-рішення додається розрахунок податкового зобов'язання і штрафних (фінансових) санкцій. Форма та порядок надсилання податкового повідомлення-рішення і розрахунку грошового зобов'язання встановлюється центральним контролюючим органом.

П. п. вважається відкликаним, якщо:

- сума податкового боргу самостійно погашається платником податків або органом стягнення;
- контролюючий орган скасовує раніше прийняте податкове повідомлення-рішення про нарахування суми грошового зобов'язання або податкову вимогу;

- контролюючий орган зменшує нараховану суму грошового зобов'язання раніше прийнятого податкового повідомлення-рішення або суму податкового боргу, визначену в податковій вимозі;
- рішенням суду, що набрало законної сили, скасовується повідомлення-рішення контролюючого органу або сума податкового боргу, визначена в податковій вимозі;
- рішенням суду, що набрало законної сили, зменшується сума грошового зобов'язання, визначена у податковому повідомленні-рішенні контролюючого органу, або сума податкового боргу, визначена в податковій вимозі.

Якщо нарахована сума грошового зобов'язання або податкового боргу збільшується унаслідок їх адміністративного оскарження, раніше надіслане податкове повідомлення-рішення або податкова вимога не відкликаються. На суму збільшення грошового зобов'язання надсилається окреме податкове повідомлення-рішення, а на суму збільшення податкового боргу окрема податкова вимога не надсилається.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Бех Г. В.* Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003.

М. П. Кучерявенко

ПОВНОВАЖЕННЯ ЩОДО ВСТАНОВЛЕННЯ І СКАСУВАННЯ ПОДАТКІВ *(Authorities of Taxes Introduction and Abolition)*

Див. також:
*Податок; Правовий механізм
податку і його елементи;
Федералізм фіскальний*

— права органів державного управління різного рівня щодо введення та припинення справляння податків і зборів (обов'язкових платежів).

Встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також пільг їх платникам здійснюються Верховною Радою України, Верховною Радою АР Крим і сільськими, селищними, міськими радами.

Відповідно до ст. 12 Податкового кодексу України Верховна Рада України встановлює на території України загальнодержавні податки та збори і визначає:

- перелік загальнодержавних податків та зборів;
- перелік місцевих податків та зборів, установа яких належить до компетенції сільських, селищних та міських рад;
- обов'язкові елементи загальнодержавних та місцевих податків (зборів), а також умови для надання податкових пільг.

До повноважень Верховної Ради АР Крим належить установа на території АР Крим плати за користування надрами (крім плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення), а також зміна розміру ставок цього збору в межах його граничних ставок. Крім того, Верховна Рада АР Крим має право на визначення розміру і надання додаткових податкових пільг у межах сум, що надходять до бюджету АР Крим відповідно до ст. 69 Бюджетного кодексу України.

Сільські, селищні, міські ради в межах своїх повноважень ухвалюють рішення про встановлення місцевих податків та зборів у порядку, визначеному Податковим кодексом України. При цьому

сільським, селищним, міським радам не дозволяється встановлювати індивідуальні пільгові ставки місцевих податків та зборів для окремих юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців і фізичних осіб або звільняти їх від сплати таких податків та зборів.

Рішення про встановлення місцевих податків та зборів офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлюваних місцевих податків та зборів або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом. Копія ухваленого рішення про встановлення місцевих податків чи зборів надсилається у десятиденний строк із дня оприлюднення до органу державної податкової служби, в якому перебувають на обліку платники відповідних місцевих податків та зборів.

Якщо сільська, селищна або міська рада не ухвалила рішення про встановлення відповідних місцевих податків та зборів, що є обов'язковими згідно з нормами Податкового кодексу України, такі податки та збори справляються відповідно до з норм зазначеного кодексу із застосуванням мінімальної ставки місцевих податків та зборів.

До повноважень сільських, селищних, міських рад щодо податків та зборів належать:

- встановлення ставок єдиного податку в межах ставок, визначених законодавчими актами;
- визначення переліку податкових агентів щодо туристичного збору;
- ухвалення до початку наступного бюджетного періоду рішення про встановлення місцевих податків та зборів, зміну розміру їх ставок, об'єкта оподаткування, порядку справляння або надання податкових пільг, яке тягне за собою зміну податкових зобов'язань платників податків та яке набирає чинності з початку бюджетного періоду.

Механізм відносин між органами влади при розподілі компетенції з податкового регулювання змінюється залежно від державного устрою, специфіки адміністративно-територіального поділу, традицій. Загалом можна виділити два типи таких відносин.

Відповідно до першого — центральний орган влади впливає на сферу податкової ініціативи. Такі відносини характерні для США, де Конгрес та адміністрація відіграють вирішальну роль у прямому оподаткуванні юридичних і фізичних осіб. Зокрема федеральна влада визначає ставки прямих податків з населення і юридичних осіб, які надходять у підлаштовується підбудовується під податкову політику, хоча й може самостійно змінювати податкові ставки. Другий тип відносин характеризується участю на паях органів влади, при якому частка кожного рівня влади в податках визначається їх компетенцією. Такі відносини характерні для багатьох європейських країн. У бюджетній системі ФРН частина федерального бюджету в податках із доходів господарських організацій корпоративного типу становить 42,5 %; бюджету землі — 42,5 %; місцевого бюджету — 15 %.

У першому випадку воля місцевих органів у сфері податкової політики варіює в певних межах, однак це ж призводить і до певної нестабільності податкової бази, відповідно — до нестабільності надходжень у дохідну частину бюджету. У другому випадку стабільність податкових надходжень поєднується з обмеженням самостійної податкової політики регіонів. Імовірно цілком закономірним є компроміс, змішаний варіант цих двох типів, що відображатиме специфіку бюджетної й податкової систем держави.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

М. П. Кучерявенко

ПОДАТКИ ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ (State Taxes)

Див. також:
*Збір; Класифікація податків і зборів;
Податок; Податки і збори місцеві*

— обов'язкові платежі, які встановлюються вищими органами влади в державі і є обов'язковими до сплати на всій території країни. Всі елементи П. з. регламентуються відповідними законодавчими актами та є однаковими незалежно від території їх застосування. У країнах з федеральним устроєм П. з. мають назву федеральних.

П. з. можуть формувати дохідну частину як державного, так і місцевих бюджетів, що визначається бюджетним законодавством. Зокрема в Україні до 2011 р. основу місцевих бюджетів формували саме П. з.: податок на доходи фізичних осіб, плата за землю, податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів. Ця ситуація зберігається й після набуття чинності Податкового кодексу України.

Повноваження органів місцевого самоврядування стосовно П. з. до 2011 р. обмежувалися можливістю введення податкових пільг, які за своєю сумою не можуть перевищувати надходження відповідних податків у місцеві бюджети, але в Податковому кодексі України цієї норми вже немає.

Одним з основних напрямів реформування податкової системи України, який був реалізований у процесі кодифікації податкового законодавства, є скорочення кількості П. з. і зборів (див. таблицю).

Податки загальнодержавні до і після набуття чинності Податкового кодексу України

Відповідно до Закону України «Про систему оподаткування»	Відповідно до Податкового кодексу України
Податок на прибуток підприємств, у тому числі дивіденди, що сплачуються до бюджету державними некорпоративними, казенними або комунальними підприємствами	Податок на прибуток підприємств
Податок з доходів фізичних осіб	Податок на доходи фізичних осіб
Податок на додану вартість	Податок на додану вартість
Акцизний збір	Акцизний податок
Мито	Мито
Плата за землю	Плата за землю
Податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів	Збір за першу реєстрацію транспортного засобу
Збір за забруднення навколишнього природного середовища	Екологічний податок
Рентні платежі	Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні
Збір за спеціальне використання природних ресурсів	Плата за користування надрами Збір за спеціальне використання води Збір за спеціальне використання лісових ресурсів
Фіксований сільськогосподарський податок	Фіксований сільськогосподарський податок
Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства
Збір за використання радіочастотного ресурсу України	Збір за користування радіочастотним ресурсом України

Продовження таблиці

Відповідно до Закону України «Про систему оподаткування»	Відповідно до Податкового кодексу України
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками	Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками
Збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності
Збори до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (початковий, регулярний, спеціальний)	Переліком загальнодержавних податків не передбачені
Збори на обов'язкове державне пенсійне страхування	
Єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України	
Державне мито	
Судовий збір	
Збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження	
Податок на промисел	
Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету	
Збір за проведення гастрольних заходів	
Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності	

Слід зазначити, що для системи оподаткування України характерною є завищена кількість П. з. і зборів, яка призводить до підвищених витрат часу платників на виконання податкового обов'язку та контролюючих органів — на адміністрування податків. Для порівняння, сучасна система оподаткування Російської Федерації містить 9 федеральних податків і зборів та 4 спеціальні податкові режими.

Тож одним із напрямів подальшого реформування української системи оподаткування є скорочення П. з. і зборів за рахунок збільшення податків та зборів, близьких за елементами правового механізму.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ПОДАТКИ І ЗБОРИ МІСЦЕВІ (Local Tax and Fees)

Див. також:
Єдиний податок; Податки загальнодержавні;
Збір за провадження деяких видів підприємницької
діяльності; Федералізм фіскальний

— обов'язкові платежі податкового характеру, що справляються із юридичних осіб та громадян до місцевих бюджетів. Вводяться та скасовуються органами місцевого самоврядування.

На відміну від загальнодержавних податків, чинним законодавством встановлено тільки види П. з. м., їх граничні розміри, платників та порядок обчислення. Конкретні види П. з. м. для кожної місцевості (населеного пункту), податкові ставки, порядок сплати встановлюють органи місцевого самоврядування відповідно до переліку і в межах установлених граничних розмірів.

При ухваленні рішення про встановлення П. з. м. обов'язково визначаються об'єкт оподаткування, платник податків і зборів, розмір ставки, податковий період та інші обов'язкові елементи, визначені ст. 7 Податкового кодексу України.

Рішення про встановлення П. з. м. офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлюваних місцевих податків та зборів або змін. В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

З погляду обов'язковості застосування П. з. м. розподіляються на такі, що обов'язково встановлюються органами місцевого самоврядування будь-якої територіальної громади, та податки і збори, рішення щодо введення яких належить до виняткової компетенції відповідних органів місцевого самоврядування.

До першої групи Податковим кодексом України зараховані:

- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- єдиний податок та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності (в період з 2003 до 2011 р. до складу цієї групи належали: комунальний податок, ринковий збір, збір за паркування автотранспорту, збір за видачу ордера на квартиру, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг і збір із власників собак).

Якщо сільська, селищна або міська рада не ухвалила рішення про встановлення відповідних П. з. м., що є обов'язковими, такі податки та збори справляються згідно з нормами Податкового Кодексу України із застосуванням мінімальної ставки П. з. м. Усі інші П. з. м., що включаються в другу групу, можуть вводитися на території територіальної громади рішенням відповідного органу місцевого самоврядування.

Надходження від П. з. м. зараховують до місцевих бюджетів. Місцеві ради (міські, селищні, сільські) мають право надавати пільги щодо П. з. м. окремим категоріям платників.

Форми податкових декларацій (розрахунків) із П. з. м. затверджує центральний орган державної податкової служби, який у разі потреби зобов'язаний надавати методичні рекомендації щодо їх заповнення. Контроль за своєчасною і повною сплатою П. з. м. здійснюють податкові органи.

Податковим кодексом України встановлено вичерпний перелік П. з. м., який містить два податки (єдиний податок та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки), а також три збори (збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір). Причому Податковим кодексом України заборонене встановлення П. з. м., не передбачених цим переліком.

Кількість П. з. м. в Україні, починаючи з 2011 р., суттєво скорочена — з 14 до 5, причому більшість із скасованих місцевих зборів характеризувалися низькою фіскальною ефективністю та значними витратами на адміністрування.

Аналіз функціонування підсистеми П. з. м. свідчить про їх недостатню роль у формуванні місцевих бюджетів. Упродовж 2004–2009 рр. частка надходжень від П. з. м. дорівнювала 0,5–1,4 % дохідної частини місцевих бюджетів, причому існувала чітка тенденція до її зменшення.

У процесі подальшого реформування місцевого оподаткування на принципах фіскального федералізму необхідним вважається суттєве посилення ролі П. з. м. як джерела місцевих бюджетів. Передусім це стосується податку на нерухоме майно, низькі ставки якого та значні розміри неоподаткованого мінімуму нерухомого майна припустимі тільки на етапі введення цьо-

го податку. Доцільною також є імплементація іноземного досвіду місцевого оподаткування, зокрема:

- віднесення до П. з. м. плати за землю;
- поширення податку на нерухоме майно на юридичних осіб (Російська Федерація);
- введення місцевого податку з продажів за помірною ставкою (Японія).

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Крисоватий А. І. Податкова система : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— Тернопіль : Карт-бланш, 2004.— 331 с.
3. Податкова система України / за ред. В. М. Федосова.— К. : Либідь, 1994.— 464 с.

А. Г. Загородній, Ю. Б. Іванов

ПОДАТКИ І ЗБОРИ РЕГІОНАЛЬНІ (*Regional Taxes and Duties*)

Див. також:
*Податки загальнодержавні;
Податки і збори місцеві;
Федералізм фіскальний*

— обов'язкові та безповоротні внески до бюджетів відповідних суб'єктів держави, що встановлюються нормативними актами цих суб'єктів відповідно до загальнодержавного податкового законодавства та обов'язкові до сплати на території відповідних суб'єктів держави.

З погляду конституційно-організаційного устрою всі країни можна поділити на такі загальні групи:

1. Країни, у яких «проміжний» (регіональний) рівень уряду діє між центральним (загальнодержавним) та місцевим. До цієї категорії належать такі країни, як:
 - справжні федеральні держави (Австрія, Бельгія, Німеччина, Росія);
 - унітарні держави, що виставляють регіональний рівень, який може бути більш або менш міцним та «неприхованим».
2. Країни, у яких «проміжний» рівень офіційно не представлений. До цієї групи належать:
 - унітарні держави, де місцевий уряд представлено двома рівнями (Данія, Велика Британія, Нідерланди, Швеція, Україна);
 - унітарні держави, де місцевий уряд представлено лише одним рівнем (Греція (до 1994 р.), Фінляндія, Ірландія, Люксембург, Португалія).

Відповідно до цього, залежно від рівня встановлення податки можна поділити на загальнодержавні, регіональні та місцеві.

Згідно з законодавством Російської Федерації різниця між регіональними та місцевими податками полягає в тому, що П. з. р. визнаються податки та збори, встановлені Податковим Кодексом Російської Федерації та законами суб'єктів Російської Федерації (ст. 14 ПК РФ), а місцевими визнаються податки та збори, встановлені Податковим Кодексом Російської Федерації та нормативними правовими актами представницьких органів муніципальних утворень та обов'язкові до сплати на територіях відповідних муніципальних утворень (ст. 12 ПК РФ).

Отже, П. з. р. і місцеві встановлюються на основі і відповідно до загальних принципів оподаткування, визначених Податковим Кодексом Російської Федерації, відповідними регіональними органами законодавчої (представницької) влади і виборними органами місцевого самоврядування

або уповноваженими ними відповідними регіональними органами виконавчої влади та іншими органами місцевого самоврядування.

П. з. р. зараховуються до відповідного регіонального бюджету (позабюджетна фундація) і є джерелами доходів цього бюджету (позабюджетної фундації). Регіональний орган влади, що встановив П. з. р., має право ухвалити рішення, відповідно до якого частина надходжень від цього податку (збору) або всі такі надходження зараховуються до місцевих бюджетів.

Регіональний орган законодавчої (представницької) влади або уповноважений ним регіональний орган виконавчої влади має право ввести в дію або не вводити, або припинити дію раніше введеного ним будь-якого П. з. р.

У Російській Федерації діють такі П. з. р.: податок на майно організацій, податок на гральний бізнес, транспортний податок тощо.

У країнах-членах Європейського союзу існують П. з. р.:

- на доходи (Австрія, Іспанія);
- на спадщину (Бельгія, Німеччина);
- відрахування на охорону здоров'я (Італія);
- на землю (Австрія, Франція) тощо.

- Література:* 1. Рыбак В. В. Рыночная трансформация системы доходов местного самоуправления: теория и практика. / В. В. Рыбак.— Донецк : ИЭП НАН Украины, 2000.— 280 с.
2. *Налоговый Кодекс Российской Федерации* : от 31.07.1998 г. : № 146-ФЗ.
3. *Fiscal Federalism in the European Union* / Edited by A. Fossati, G. Panella.— London : Routledge, 1999.— 301 p.

В. П. Вишневський

ПОДАТКИ ЦІЛЬОВІ (*Special Taxes*)

Див. також:
Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; Страхування соціальне державне загальнообов'язкове; Класифікація податків і зборів

— податки та збори (обов'язкові платежі), які держава мобілізує для реалізації певної мети, що визначається порядком використання відповідних податкових надходжень, тобто вони мають строго визначене призначення й справляються для проведення цільового фінансування окремих заходів.

П. ц. (збори) акумулюються не в загальному фонді, а спрямовуються до спеціального фонду бюджетів або до різноманітних цільових фондів, створених спеціально для цілей фінансування відповідних програм.

Відрахування і внески визначають цільове призначення платежів, яке може бути:

- частковим (відрахування) — частина податкових надходжень знеособлюється у загальному фонді бюджетів, а частина використовується на встановлені цілі;
- повним (внески) — витрачання коштів у повному обсязі здійснюється тільки за цільовим призначенням.

Наприклад, часткове цільове призначення має акцизний податок, більша частина якого надходить до загального фонду Державного бюджету, проте суми акцизного податку з вироблених

в Україні та імпортованих нафтопродуктів і транспортних засобів надходять до спеціального фонду Державного бюджету для цільового використання.

Прикладом повного цільового призначення є відрахування і внески до різних цільових фондів (Пенсійного фонду та фондів соціального страхування), до яких належать: внески на загальнодержавне пенсійне страхування, страхування на випадок безробіття, страхування у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, страхування від нещасного випадку на виробництві і професійних захворювань. Використовувати ці внески не за призначенням не дозволяється, а змінити цільове призначення можна тільки на законодавчій основі. Загалом відрахування і внески можна розглядати як П. ц.

Особливе місце в системі фондів цільового призначення посідає Фонд для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення. З одного боку, цей фонд можна розглядати як тимчасовий, оскільки він був призначений для ліквідації наслідків аварії. З другого боку, вважалось, що цей процес триватиме досить довго, внаслідок чого ці видатки мають ознаки постійних. Вони спрямовувалися на підтримання безпеки на Чорнобильській АЕС та в зоні відчуження, на переселення жителів із забруднених регіонів, на допомогу та лікування ліквідаторів і осіб, що постраждали внаслідок аварії. З 1999 р. податкові джерела формування зазначеного фонду скасовано, а його видатки здійснюються за рахунок Державного бюджету.

До П. ц. належать: збір у вигляді цільової надбавки до тарифу на електричну та теплову енергію, а також збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності. Вони є спеціальними, окладними, загальнодержавними, непрямими зборами. Кошти, отримані від цих зборів спрямовуються до спеціального фонду Державного бюджету України.

- Література:* 1. Василик О. Д. Податкова система України : навч. посіб. / О. Д. Василик.— К. : ВАТ Поліграфкнига, 2004.— 478 с.
2. Данілов О. Д. Податкова система та шляхи її реформування : навч. посіб. / О. Д. Данілов, Н. П. Флісак.— К. : Парламентське вид-во, 2001.— 216 с.
3. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

О. Г. Зима

ПОДАТКИ ЧИСТІ (*Net Taxes, Pure Taxes*)

Див. також:
*Амортизація; Податок непрямий;
Доходи бюджету податкові; Податок прямий*

— загальна сума податків за вирахуванням субсидій (допомоги з державного й інших бюджетів і позабюджетних фондів регіонам, галузям і іншим економічним об'єктам), а також трансфертних платежів.

Національний дохід представлений потоком, що виходить з ринку ресурсів, і відрізняється від ВВП величиною амортизації і непрямих податків. Частину національного доходу відбирає держава у формі сумарних податків:

$$T = T_k + T_{\text{пп}},$$

де T_k — непрямі податки, які складають доходи державного бюджету, а $T_{\text{пп}}$ — прямі податки, тобто частина реально створеного національного доходу.

Своєю чергою, прямі податки в узагальненому вигляді можуть бути подані:

$$T_{\text{пн}} = T_{\text{пн.п}} + T_{\text{с}} + T_{\text{л}},$$

де $T_{\text{пн.п}}$ — податок на прибуток підприємств; $T_{\text{с}}$ — соціальні податки з підприємств (відрахування до соціальних фондів); $T_{\text{л}}$ — прибутковий податок.

Збираючи податки, держава використовує їх у двох основних напрямках. Один із них полягає в різних соціальних виплатах населенню у вигляді пенсій, стипендій, допомоги тощо. Інакше кажучи, держава не витрачає цю частину національного доходу, а лише перерозподіляє її на користь соціальних верств населення. Такий перерозподіл називається трансфертом (τ). У загальному випадку об'єктом трансфертного перерозподілу можуть бути і підприємства, яким держава надає допомоги у вигляді субсидій. Державні трансферти — це виплати державних органів, не пов'язані з рухом товарів і послуг. Існують також трансферти бізнесу, зокрема у формі добродійних внесків.

Трансфертні платежі самі собою не є витратами, а лише доповнюють доходи частини населення, тобто вливаються в доходи домогосподарств і витрачаються ними на споживання, зберігаються або прямують в інвестиції. Таким чином, частина бюджетних доходів, що залишається, і є П. ч. ($T_0 = T - \tau$), оскільки вона є безпосереднім доходом держави, який використовується ним для фінансування власних витрат. Тобто П. ч. (T_0) входять до складу повних доходів бюджету (T) і є джерелом безпосередніх державних витрат. Друга основна частина зібраних податків витрачає безпосередньо сама держава, здійснюючи державні витрати на оборону, соціальні цілі (охорона здоров'я, освіта тощо), забезпечення правопорядку, зміст органів управління та інші загальнодержавні потреби.

У економіці існують три групи одержувачів доходів і джерел витрат: підприємства, домогосподарства і держава, між якими розподіляється уся вартість ВВП. Підприємствам припадають на частку амортизаційні відрахування (A), які за визначенням не можуть бути доходами інших суб'єктів. Частина доходів, яка належить домогосподарствам, також закріплюється за підприємствами у вигляді нерозподіленого корпоративного прибутку ($P_{\text{к}}$). Таким чином, та частина вартості ВВП (Y), яку можна визначити як дохід підприємств, становить:

$$A_{\text{п}} = A + P_{\text{к}}.$$

Дохід держави дорівнює П. ч. (T_0). Вся частина вартості ВВП, що залишилася, перебуває у розпорядженні домогосподарств і становить їх чистий дохід (L_0). Рівняння розподілу ВВП за доходами матиме вигляд:

$$Y = A_{\text{п}} + L_0 + T_0,$$

де $A_{\text{п}}$ — доходи підприємств ($A_{\text{п}} = A + P_{\text{к}}$); L_0 — доходи населення; T_0 — доходи держави.

Вищевикладене виявляє суть податкової політики як системи відносин між державою і платниками податків і підтверджує її основну мету — формування прибуткової частини бюджету держави для виконання ним своїх функцій. При цьому реалізуються основні функції податкової системи: фіскальна і регулююча, що наочно ілюструється в повній моделі кругообігу доходів і витрат відкритої економіки за участю держави. Податкова система є могутнім інструментом стратегічного управління економікою, що особливо важливе для країн, які перебувають у перехідному періоді. Застосовуючи важелі податкової системи, держава здатна регулювати процеси формування бюджету, управляти зовнішньоекономічною діяльністю і внутрішніми економічними параметрами, регулювати різні аспекти соціально-економічного життя.

- Література:* 1. Долан Э. Дж. Макроэкономика : пер. с англ. / Э. Дж. Долан, Д. Е. Линдсей.— СПб. : Литера плюс, 1994.— 406 с.
2. Лейард Р. Макроэкономика: Курс лекций для российских читателей / Р. Лейард.— М. : Экономика, 1994.— 160 с.
3. Макконнелл К. Р. Экономикс / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю.— М. : Республика, 1992.— 798 с.
- О. М. Тищенко

ПОДАТКОМІСТКІСТЬ ПРОДУКЦІЇ (*Tax Content of Production*)

Див. також:
Політика податкова; Планування податкове

— відношення суми податкових платежів підприємства за певний період часу до обсягу реалізації продукції або вартості виконання послуг за той самий період. Дає змогу визначити суму податкових платежів, що припадають на одиницю реалізованої продукції.

Розрахунок здійснюється за формулою

$$П_{\text{м}} = \frac{П_{\text{з}}}{OP},$$

де $П_{\text{м}}$ — П. п.; $П_{\text{з}}$ — загальна сума податкових платежів; OP — обсяг реалізованої продукції.

Економічний зміст цього показника полягає в тому, що він визначає суму податкових платежів підприємства з кожної грошової одиниці реалізованої продукції.

Цей показник є важливим при аналізі ефективності обраної підприємством податкової стратегії та для вибору раціональної податкової політики суб'єкта господарювання. Часто використовується разом із показниками ефективності податкової політики (відношення суми планованих податкових платежів до планованої суми чистого прибутку) та пільгового оподаткування (відношення загальної суми пільг до загальної суми планованих платежів, що визначається як сума податкових платежів і сума податкових пільг).

- Література:* 1. Гарасим П. М. Податковий облік і звітність на підприємствах : підручник / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин.— К. : ВД Професіонал, 2004.— 448 с.
2. *Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування* : монографія / За заг. ред. Ю. Б. Іванова.— Х. : ІНЖЕК, 2007.— 448 с.

А. І. Крисоватий

ПОДАТКОСПРОМОЖНІСТЬ (*Taxable Capacity*)

Див. також:
Менеджмент податковий; Федералізм фіскальний

— здатність юридичної, фізичної особи — суб'єкта підприємницької діяльності повністю сплатити за своїми податковими зобов'язаннями в міру їх виникнення.

На мезорівні застосовується термін «П. території» як можливість регіону щодо мобілізації таких обсягів фінансових ресурсів та створення такого фонду нагромадження, які дали б змогу:

- забезпечувати власні потреби регіону щодо розширеного відтворення та аспектів життєдіяльності населення;
- забезпечувати дохідну частину бюджетів усіх рівнів та позабюджетних фондів для задоволення потреб держави.

П. як одна з найважливіших соціально-економічних характеристик адміністративно-територіальної одиниці має подвійну значимість, адже забезпечує фінансовими ресурсами як державний розвиток, так і акумулює необхідні ресурси для відтворювальних процесів у регіоні.

Реальна П. відображає фактичні можливості податкових вилучень у платників податків, які знаходяться на території певного регіону для мобілізації цих коштів у дохідній частині бюджетів різних рівнів у даний історичний час, при певному рівні розвитку продуктивних сил та чинному податковому і бюджетному законодавстві.

Під «потенційною П.» слід розуміти інтегративні можливості регіону щодо виділення у бюджет країни грошових надходжень при одночасному залученні всіх регіональних ресурсів. Потенційна П. є індикатором економічної розбудови та відродження вітчизняного виробництва, причому між ними існують найтісніші як прямі, так і зворотні зв'язки. Адже саме стан вітчизняного виробництва є визначальним для формування потенційної П. країни чи регіону. Така взаємозалежність визначає відношення потенційної П. з багатьма суспільно-територіальними властивостями регіонів: їх геополітичною важливістю у державі, потужністю інтегрального потенціалу, активністю і рівнем диверсифікації зовнішньої функції, потужністю експортного сектора, якістю життя населення тощо.

Потенційна П. на рівні регіону виступає своєрідним резервом для поліпшення соціально-економічного, екологічного розвитку територій. Водночас існують визначені чинники, що не сприяють практичній реалізації цього резерву, а саме: політична та фінансова нестабільність як у державі, так і на рівні регіону; низька інвестиційна привабливість; нераціональне використання усіх ресурсів; відсутність багатьох ринкових інституцій; нерозвиненість економічної та правової культури населення; високий рівень тінізації економіки.

За своєю сутністю категорія «П. території» відображає стратегічно важливу характеристику економічного простору будь-якої країни чи регіону. У такому контексті вона є взаємозалежною із системою інших суспільно-територіальних параметрів та економічних характеристик.

Загального визнання та правового регламентування поняття П. набуло із включенням його до Бюджетної резолюції у 2000 р. та Бюджетного кодексу України. У ст. 98 Бюджетного кодексу України зазначалося, що індекс відносної П. є коефіцієнтом, що визначає рівень П. адміністративно-територіальної одиниці порівняно з аналогічним середнім показником по Україні у розрахунку на одного мешканця.

Сьогодні показник П. території активно застосовується при проведенні державної політики фінансового вирівнювання місцевих бюджетів у багатьох ринкових країнах світу. П. території — це один із базових індикаторів, що має безпосередньо використовуватися під час усього процесу податкового, бюджетного менеджменту, особливо на етапі податкового планування і прогнозування, а також слугувати основою ефективного виконання бюджетних завдань, урегулювання міжбюджетних взаємовідносин.

Література: 1. Бюджетний кодекс України. — К. : АТІКА, 2002. — 41 с.

2. Кравченко В. І. Місцеві фінанси України : навч. посіб. / В. І. Кравченко. — К. : Т-во «Знання», КОО, 1999. — 487 с.

3. Тарангул Л. Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика) : монографія / Л. Л. Тарангул. — Ірпінь : Академія ДПС України, 2003. — 286 с.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК
(Tax)

Див. також:

*Класифікація податків і зборів; Ознаки податку;
Правовий механізм податку і його елементи; Функції податку*

— обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється із платників П. відповідно до законодавства з питань оподаткування. Загалом П.— це відрахування частини валового внутрішнього продукту на загальносуспільні потреби, без задоволення яких суспільство існувати не може.

П. встановлюється винятково державою і ґрунтується на актах вищої юридичної сили, тобто є правовою категорією. Крім того, П.— це категорія економічна, оскільки він є формою перерозподілу національного доходу. При сплаті П. платежу відбувається перехід частини коштів із власності окремих платників у власність усієї держави.

Виходячи із сутності П., ця категорія розглядається не тільки як економічна, але і як суспільно-соціальна. Процес стягнення П. пов'язаний із соціальним статусом (рівнем добробуту) конкретних платників П. Через сплату П. реальні доходи знижуються, однак при отриманні від держави суспільних благ і трансфертних платежів реальний добробут поліпшується. Отож, використовуючи П. як інструмент урівноваження соціального добробуту, держава має враховувати суспільно-соціальний характер П. та податкових платежів. Цей характер проявляється при обміні П. на суспільні блага і трансфертні платежі. Причому цей обмін нееквівалентний для конкретного платника на мікрорівні, однак на макрорівні сума сплачених П. та податкових платежів через бюджет має перерозподілятися для всієї кількості платників і повертатися у вигляді суспільних благ і трансфертних платежів (теорія Ліндаля). Цей обмін у фіскальній науці називається «ціни за Ліндалем».

Суспільна ціна П. вимірюється втратою частини особистого прибутку конкретними платниками, яку через бюджет перерозподіляють між усіма членами суспільства. Еволюція фінансового знання про суспільний характер П. пов'язана із теоретичною концепцією державних благ. Під державними благами маються на увазі такі види благ, джерелом забезпечення яких є кошти органів державної влади. Такі блага, що мають характер суспільних, не виробляються приватною економікою, а забезпечуються тільки державою. Причому, якщо держава — орган із виробництва незамінних суспільних благ, то ці блага реалізуються споживачам за цінами, рівень яких установлюється за суспільною згодою. Ціною суспільних благ є П., а оплата державних благ — єдине можливе використання податкових надходжень. У результаті між державою — виробником суспільних благ і суспільством досягається еквівалентна мінова угода «блага — податки».

Відповідно до визначення, прийнятого Організацією економічного співробітництва і розвитку, П. розглядаються як примусові (обов'язкові) неоплатні платежі уряду. Це визначення не охоплює платежі (нарахування) за спеціальні послуги, а також штрафні (фінансові) санкції, натомість містить внески на соціальне страхування, оскільки вони є обов'язковими.

Історично П.— найдавніша форма фінансових відносин між державою і членами суспільства, суть, мета і функції яких визначаються економічним і політичним ладом суспільства, природою і завданнями держави. Функції П. є проявом їх сутності та способом вираження їх властивостей.

Таким чином, П. відображають складні економічні відносини і тому мають бути адекватними цим відносинам. У протилежному разі вони не зможуть повною мірою виконувати покладені на них функції.

- Література:* 1. Вишневский В. П. Налогообложение: теории, проблемы, решения / В. П. Вишневский, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневская и др. ; под общ. ред. В. П. Вишневого. — Донецк : ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. — 504 с.
2. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition. — Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996. — 356 p.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК АКЦИЗНИЙ (*Excise Tax*)

Див. також:
Податок непрямий; Товари підакцизні; Марка акцизна

— непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених законом як підакцизні, який включається в ціну цих товарів. П. а. — одна з найдавніших форм непрямого оподаткування.

Походження терміна «акциз» пояснюється по-різному:

- excidere — робити надрізи на клеймах, що означає сплату податку;
- ciseaux — ножиці, які визначають відмінності у ціноутворенні;
- assidere — відсікання, відрізання (частини ціни товару при справлянні акцизів);
- assidere — накладати, встановлювати.

Акцизи (або специфічні акцизи — на відміну від податку на додану вартість (ПДВ), який має назву універсального акцизу) є традиційними непрямими податками для переважної більшості податкових систем світу.

В Україні П. а. (до 2011 р. — акцизний збір) був уведений у 1992 р. як загальнодержавний податок і разом з ПДВ замінив податки з обороту і реалізації. З моменту введення П. а. в Україні відігравав переважно фіскальну роль, мав досить широку податкову базу, однак на початку 2000-х рр. база оподаткування була істотно звужена, а підходи до нарахування цього податку наближені до європейських аналогів.

За період з 2000 р. надходження акцизного збору мають стійку тенденцію до збільшення (з 2013,8 млн грн у 2000 р. до 12783, 1 млн грн у 2008 р.). Питома вага цього загальнодержавного податку в сукупних податкових надходженнях до зведеного бюджету протягом цього періоду змінювалася з 5,54 % у 2000 р. до 10,61 % у 2004 р., а в 2008 р. вона дорівнювала 5,63 %, що свідчить про його вагому фіскальну значущість. Збільшення податкових надходжень від акцизного податку в країні здійснюється як за рахунок підвищення його ставок, так і внаслідок впливу фінансово-економічної кризи на інші види податкових надходжень.

Доцільність та необхідність справляння акцизів пов'язана не тільки з можливістю збільшення надходжень до бюджету без надмірного підвищення податкового навантаження (оскільки оподатковуються лише окремі групи товарів), а й з компенсацією суспільству негативних зовнішніх ефектів, пов'язаних зі споживанням більшості підакцизних товарів.

П. а. оподатковуються товари, що, зазвичай, не належать до предметів першої потреби і рівень рентабельності при виробництві яких є досить високим. Перелік товарів, на які встановлюється П. а. (підакцизних товарів), і його ставки затверджуються законодавством і є єдиними на всій території України для вітчизняних та імпортованих товарів, що загалом відповідає вимогам СОТ.

Платниками П. а. в бюджет є:

- особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;

- особа — суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України;
- фізична особа — резидент або нерезидент, який ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства;
- особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари (продукцію), підакцизні товари (продукцію), визнані такими, що не мають власника або за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари (продукцію), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;
- особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, встановленого законодавством;
- особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог;
- особа, на яку покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукцію), на які встановлено ставку податку 0 грн за один літр 100 % спирту, в разі порушення таких умов;
- особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню або звільнюється від нього, покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукцію), в разі порушення таких умов;
- особа, яка придбає у володіння та/або у користування та/або у розпорядження транспортний засіб, що був ввезений на митну територію України зі звільненням від оподаткування.

Законодавством встановлено об'єкти оподаткування, якими є операції з:

- реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) для власного споживання, промислової переробки, здійснення внесків до статутного капіталу, а також своїм працівникам;
- ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;
- реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних такими, що не мають власника або за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизних товарів (продукції), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;
- реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, встановленого законодавством;
- обсяги та вартість утрачених підакцизних товарів (продукції), у тому числі тих, що перевищують встановлені норми втрат, встановлених законодавством.

П. а. обчислюється за ставками:

- специфічними — у твердих сумах з одиниці реалізованих (переданих, ввезених в Україну) товарів;
- адвалерними (у відсотках до обороту з продажу);
- адвалерними та специфічними одночасно. Причому ставки податку встановлюються законодавством і є єдиними на всій території України.

У разі обчислення податку із застосуванням специфічних ставок із вироблених на митній території України або ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) базою

оподаткування є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

При обчисленні податку із застосуванням адвалерних ставок базою оподаткування є:

- вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;
- вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку.

У разі обчислення податку із застосуванням одночасно адвалерних та специфічних ставок податку базою оподаткування є база, визначена відповідно до застосування специфічних і адвалерних ставок.

При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти у національну здійснюється за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на дату подання у митний орган митної декларації до митного оформлення.

Митна вартість товарів, що ввозяться на митну територію України, встановлюється відповідно до Митного кодексу України.

У 2009 р. в Україні введений механізм щорічної індексації специфічних ставок П. а., що сприяло автоматичному зменшенню інфляційних втрат податкових надходжень.

У загальному випадку базовий податковий період за П. а. дорівнює календарному місяцю. Водночас строки сплати диференційовані за видами підакцизних товарів.

Основним методом податкового обліку є метод «за першою подією». Водночас галузь застосування цього методу обмежена П. а. з вироблених в Україні товарів (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів, які підлягають маркуванню акцизними марками). У разі імпорту підакцизних товарів податкові зобов'язання повинні бути погашені до оформлення вантажної митної декларації або одночасно з ним.

Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати П. а. з імпортованих на територію України підакцизних товарів здійснюють органи Державної митної служби України, а з підакцизних товарів, вироблених на території України, — органи державної податкової служби України.

Однією з важливих проблем щодо вдосконалення акцизного оподаткування є збільшення частки П. а. в дохідній частині бюджету й посилення його регулюючого впливу на ціноутворення на ринку товарів, шкідливих для здоров'я населення, для зменшення їх обсягу споживання.

Безумовно, позитивним як з фіскальної, так і з регулюючої точок зору, є істотне підвищення з 2009 р. розмірів ставок збору на тютюнові вироби. Зокрема на сигарети з фільтром, порівняно з 2008 р., специфічні ставки було збільшено в 2,8, а адвалерні — майже в 2,2 рази. Такий крок є винятково важливим, оскільки в Україні в 2008 р. питома вага П. а. в структурі ціни сигарет дорівнювала — 15–21 %, а Франції, Великобританії, Португалії вона становила понад 60 %.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
3. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

О. Г. Зима

ПОДАТОК ВАЛЮТНИЙ
(*Currency Transaction Tax*)Див. також:
Податок

— сума коштів, що сплачується суб'єктом, який здійснює операції у валюті. У теоретичному плані головне призначення П. в. — зменшити ефективність арбітражних та спекулятивних операцій із валютою на ринку спот з метою обмеження спекулятивних переливів капіталу.

Одним з перших, хто звернув увагу на можливості застосування оподаткування фінансових операцій, був Дж. Кейнс, який у 1936 р. в XII розділі праці «Загальна теорія зайнятості, проценту та грошей» привернув увагу до проблеми «прив'язки інвесторів до їхніх дій та наступних наслідків». Світового резонансу питання запровадження П. в. здобули завдяки Нобелівському лауреату з економіки 1981 р. Дж. Тобіну. Поняття П. в. нерозривно пов'язано з його ім'ям, а тому відомо економічній науці як податок Тобіна (Tobin tax). У 1972 р. під час лекції в Принстонському університеті (США) Дж. Тобін звернув увагу на те, що масштаби спекулятивних переливів капіталів, спричинені коливаннями валютних курсів, є занадто високими, і спроможні дестабілізувати макроекономічну ситуацію. Для зменшення ефективності арбітражних спекулятивних операцій, ним було запропоновано уведення невеликого податку — 0,5 % вартості спотової угоди. Ідея із запровадження такого податку була висунута у період наближення Бреттон-Вудської системи до остаточної руйнації, а фінансовий світ ще не оговтався від девальвації Британського фунта у 1969 р. Обсяги валютних спекуляцій і мобільність капіталу зростали, що не відповідало стереотипним уявленням про ефективну макроекономічну політику кейнсіанської доби. Перехід на систему плаваючих курсів та посилення національно-центричних тенденцій у сфері забезпечення монетарної та фінансової стабільності позначився на тому, що практично упродовж 1980-х — початку 1990-х рр. можливості запровадження податку Тобіна і його вплив на валютні ринки не дискутувався.

Після кризи в Мексиці 1994–1995 рр., в Азії 1997 р., російського дефолту 1998 р. та дестабілізації у Бразилії 1999 р. відбулась реанімація дискусій про потенційну вигоду від запровадження податку Тобіна для підвищення глобальної валютно-фінансової стабільності. У 2001 р. Дж. Тобін окреслив можливі варіанти розвитку глобальних монетарних процесів в аспекті послаблення вразливості до коливань валютних курсів. Скептично оцінюючи перспективи регіональної валютної інтеграції та повернення до часів обмеженої мобільності капіталів, він ще раз повернувся до ідеї П. в. як засобу підвищення фінансової стабільності в світі.

Порівняно з 1970-ми рр., нова ера фінансової глобалізації змінила та ускладнила систему валютних спекуляцій. Поширення інформаційних технологій та інтеграція ринків уможливили ситуацію, коли переливи капіталу в значних обсягах стали вкрай чутливими до незначних змін у процентних ставках та валютних курсах. З погляду спекулятивних операцій це означає, що навіть незначні арбітражні можливості можуть призводити до переливів капіталу у великих обсягах. За цих умов проблема фінансової стабільності загострюється, оскільки масштаби потоків капіталу можуть істотно перевищувати потенціал фінансового ринку малої відкритої економіки, а реакція валютних резервів на них супроводжуватись негативними зовнішніми макрофінансовими ефектами. Ідея Тобіна полягає у тому, що запровадження навіть 0,5 % податку на спотові операції може суттєво зменшити арбітражний проміжок, знижуючи ступінь залежності між валютними курсами і потоками капіталу. Тобін наголошував, що П. в. призначений для зменшення короткострокових переливів капіталів, оскільки саме вони є джерелом спекуляцій та макроекономічної

дестабілізації. Довгострокові операції менш чутливі до коливань валютних курсів, а тому П. в. на них істотно не вплине. Іншими аспектами валютного оподаткування є те, що воно повинно бути симетричним і мати міжнародний формат, а кошти, отримані від нього, спрямовуватись до Світового банку чи Міжнародного валютного фонду (МВФ). Національні уряди адмініструють П. в. у межах власної юрисдикції, але кошти від нього централізуються для розв'язання світових фінансових проблем. Завдяки такому підходу вдається забезпечити міжнародне колективне розв'язання проблеми волатильності валютних курсів та потоків капіталу, підвищити фінансову стабільність в світі та розширити зону маневру національних урядів і центробанків в умовах посилення конфлікту між досягненням внутрішніх та зовнішніх цілей макроекономічної політики. Ідея запровадження П. в. була надзвичайно популярною і розглядалася як один із варіантів удосконалення міжнародної фінансової архітектури. Нового імпульсу ця ідея отримала у 2009–2010 рр. як реакція на глобальну фінансову кризу через пошуки варіантів трансформації системи глобального фінансового регулювання. Чимало відомих фінансистів звернули увагу на необхідність повернення до серйозного обговорення перспективного запровадження податку Тобіна.

Водночас П. в. у формі, запропонованій Тобіном, в сучасних умовах не виконуватиме регулювальних функцій. По-перше, у разі, коли валютні спекуляції є відображенням перебування валютного курсу на нерівноважному рівні, П. в. (якщо він буде незначний) навряд чи зможе вплинути на інвесторів. Якщо він буде великий — посиляться спотворення. По-друге, на сьогодні важко констатувати те, який курс є рівноважний, а який — ні, оскільки визначення априорі концептуально обумовлене. Звідси ринкова корекція валютних курсів є природним і бажаним явищем, а наявність П. в. може призводити до нестачі макроекономічної дисципліни. По-третє, наявність П. в. може істотно вплинути на підвищення вартості хеджування валютних ризиків. За умов зростання вартості хеджування, не виключена ситуація зворотного відбору (*adverse selection*). Хеджувати ризик будуть тільки ті, у кого він найвищий. По-четверте, оподаткування спотових трансакцій може призвести до посилення фінансової доларизації. За умов достатньо високої взаємозамінності позик в національній та іноземній валютах, П. в. може істотно змитити попит у бік позик в іноземній валюті, оскільки фінансові установи ще менше будуть зацікавлені у конвертації ресурсів, мобілізованих на глобальних ринках, в місцеву валюту. По-п'яте, для виконання цим податком регулювальної, а не фіскальної місії, найбільш важливою є міжнародна легітимність, симетричність та уніфікація, чого важко досягнути у світі з асиметричними монетарними цілями, фінансовими можливостями та базовими принципами макроекономічної політики. Заперечення з боку будь-якого з ключових гравців глобальної економіки автоматично зменшує ефективність механізму зниження курсової волатильності за допомогою податку Тобіна в цілому.

Визначену альтернативу податку Тобіна запропонував у 1995 р. Пол Бернд Спан. Оподатковуватися мають не всі валютні операції, а тільки ті, що відбивають надмірну концентрацію тиску на валютний курс. Згідно з цією пропозицією передбачається, що спочатку обраховуються фундаментально рівноважні діапазони коливань валютних курсів, у межах яких валютні операції не потрапляють під оподаткування. Виключно за умов перетинання цих меж завдяки чітко вираженим валютним спекуляціям, активується П. в. Так званий податок Спана є фіскальною інтерпретацією підходу цільових валютних зон Джона Вільямсона (1983–1985 рр.), який передбачає, що центробанки втручаються у процес коливання курсів лише за умов їх виходу за межі фундаментально рівноважних значень. Цей підхід привносить додаткові проблеми. Визначення валютного коридору, у межах якого П. в. не активується, залежить від теоретичного обґрунтування

і методики обрахунку. Навряд чи можлива міжнародна легітимізація обрахунків валютних коридорів в усіх парах валют. Зміни рівноважних валютних курсів можуть не збігатися з обрахунковими параметрами. За умов валютних криз різке падіння курсів навряд чи може зупинити П. в. Симетричні очікування економічних агентів щодо майбутнього валютного курсу протягом періодів криз можуть призводити до таких змін курсових паритетів, що вони повністю перекриють податкову ставку.

Разом з тим, незважаючи на критичні міркування з приводу податку Тобіна, прихильність до нього пояснюється стійкою тенденцією до збереження значної волатильності валютних ринків. Структурний аналіз останніх дає підстави вважати, що торгівля у вузькому діапазоні курсових коливань може бути обмежена за допомогою оподаткування валютно-обмінних операцій за незначною маржею. Більшість форвардних, свопових та опціонних операцій не укладаються на термін понад один рік. Це свідчить про короткостроковий характер пошуку арбітражних премій, а не хеджування валютних ризиків. Водночас теоретичні та емпіричні розвідки скептично оцінюють перспективи податку на валютні операції. У цих дослідженнях обґрунтовується важливість неформального сектора угод та те, що податок може впливати на величину угод, однак не на сам факт волатильності ринку.

Глобальна фінансова криза відновила дискусії з приводу податку Тобіна. Проте його первісна інтерпретація, як оподаткування операцій з обміну валюти, переглянута у більш широкому контексті оподаткування фінансових операцій (financial transaction tax). Поширення принципу запровадження незначного податку на всі фінансові операції було підтримано багатьма економістами та офіційними установами. У листопаді 2009 р. на шпальтах *New York Times* Пол Кругман, лауреат Нобелівської премії з економіки 2007 р., зазначив, що серед причин кризи є не тільки «погане інвестування», але й захоплення короткостроковим фінансуванням, протидіяти якому можна за допомогою запровадження податку на фінансові операції. На користь такого податку виступила Бізнес-консультаційна рада з економічного співробітництва в Азії та Тихоокеанському басейні. Однак найбільш суттєво у плані практичного запровадження податку на фінансові операції просунулась Європейська комісія. Після схвальних рекомендацій із запровадження даного податку з боку президента Франції Н. Саркозі та канцлера Німеччини А. Меркель, робочою групою Європейської комісії було підготовлено документ із проблем оподаткування фінансового сектора для розгляду Європейським парламентом, Європейською радою, Європейським комітетом з економічних та соціальних питань та Комітетом з розвитку регіонів. У цьому документі запропоновано розглянути основні варіанти удосконалення системи оподаткування фінансового сектору, зокрема, шляхом запровадження можливих альтернатив з-поміж податку на фінансові трансакції і податку на фінансову діяльність (financial activity tax). Попереднє обговорення цього документа вже спричинило неоднозначні реакції. Зокрема, Швеція висловила негативне ставлення до будь-якого додаткового оподаткування фінансового сектора, спираючись на власний негативний досвід 1990-х рр., який характеризується зменшенням обсягів внутрішнього фінансового обороту та впливом капіталу. МВФ також висловлював скептичне ставлення до перспектив оподаткування валютних (фінансових) трансакцій, посилаючись на те, що практичне адміністрування буде вкрай ускладненим. Перспективи запровадження цього податку залишаються невизначеними.

Література: 1. *Financial Sector Taxation*. European Commission Staff Working Paper. — Brussels. — SEC (2010) 1166/3.

2. *Tobin J. Essays in Economics: V.4. National and International*. — 1996, MIT Press.

В. В. Козюк

ПОДАТОК ЕКОЛОГІЧНИЙ
(*Environmental Tax*)

Див. також:
Податки загальнодержавні;
Платежі за використання природних ресурсів;
Агент податковий

— загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднювальних речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, нагромаджених до 1 квітня 2009 р. Уведений з 1 січня 2011 р., цей податок є правонаступником збору за забруднення навколишнього природного середовища, який застосовувався в українській системі оподаткування до 2010 р. включно, але має певні особливості щодо характеристики елементного складу.

Не є платниками податку:

- державні спеціалізовані підприємства з поводження з радіоактивними відходами, основною діяльністю яких є зберігання, переробка та захоронення тих радіоактивних відходів, що перебувають у власності держави, а також дезактивація радіаційно-забруднених об'єктів, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже нагромаджені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк;
- суб'єкти господарювання, які мають ліцензію на збирання і заготівлю відходів як вторинної сировини, провадять статутну діяльність зі збирання і заготівлі таких відходів, що розташовуються на власних територіях (об'єктах), та надають послуги у цій галузі за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах.

Причому податок, що справляється за викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин пересувними джерелами забруднення у разі використання палива, утримується і сплачується до бюджету під час реалізації такого палива податковими агентами, а не платниками збору самостійно.

До податкових агентів належать суб'єкти господарювання, які здійснюють: оптову торгівлю паливом; роздрібну торгівлю паливом (окрім тих, які реалізують паливо, придбане у суб'єктів господарювання, що провадять оптову торгівлю).

Об'єктами обчислення П. е. є:

а) для стаціонарних джерел забруднення — види забруднювальних речовин, які викидаються в атмосферне повітря, або скидаються безпосередньо у водний об'єкт; види відходів, які розміщуються у спеціально відведених для цього місцях або на об'єктах; категорії радіоактивних відходів, що утворюються унаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк; електрична енергія, що вироблена експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій);

б) для пересувних джерел забруднення — види палива, реалізованого податковими агентами. Ставки податку за викиди стаціонарними джерелами забруднення й скиди, а також нормативи збору за розміщення відходів встановлюються відповідно до виду забруднювальних речовин і класу небезпеки відходів. Порівняно зі збором за забруднення навколишнього природного середовища ставки зросли більше ніж у 15 разів. Окремо П. е. справляється за викиди двоокису

вуглецю стаціонарними джерелами забруднення, ставка податку становить 0,2 грн за тону. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин пересувними джерелами забруднення диференційовано за видами палива у таблиці. Окремо на дизельне пальне ставки диференційовано за вмістом сірки.

Ставки екологічного податку за викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин пересувними джерелами забруднення у разі використання палива

Вид палива	Ставка податку, грн за т
Бензин неетилований	68
Бензин сумішевий	56
Зріджений нафтовий газ	92
Дизельне біопаливо	58
Дизельне пальне із вмістом сірки:	
більше ніж 0,2 мас. %	68
більше ніж 0,035 мас. %, але не більше ніж 0,2 мас. %	52
більше ніж 0,005 мас. %, але не більше ніж 0,035 мас. %	47
не більше ніж 0,005 мас. %	30
Мазут	68
Стиснений природний газ	46
Бензин авіаційний	47
Гас	58

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

Платники податку та податкові агенти складають декларації та подають їх протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, до органів державної податкової служби та сплачують податок протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації:

- за викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин стаціонарними джерелами забруднення, скиди забруднювальних речовин у водні об'єкти, розміщення протягом звітного кварталу відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах — за місцем розміщення стаціонарних джерел забруднення, спеціально відведених для цього місць чи об'єктів;
- за паливо, реалізоване податковими агентами, — за місцем знаходження пунктів продажу палива;
- за утворення радіоактивних відходів та тимчасове їх зберігання понад установлені особливими умовами ліцензії строк — за місцем перебування платника на податковому обліку в органах державної податкової служби.

Платники П. е. та податкові агенти перераховують суми податку, що справляється за викиди, скиди забруднювальних речовин та розміщення відходів, одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в територіальних органах Державного казначейства України, які здійснюють розподіл цих коштів у співвідношенні визначеному законом.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

О. Г. Зима

**ПОДАТОК З ВЛАСНИКІВ
ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ
ТА ІНШИХ САМОХІДНИХ МАШИН
І МЕХАНІЗМІВ**

(Motor Vehicle Tax, Transportation Tax)

Див. також:

*Класифікація податків і зборів;
Ознаки податку; Правовий механізм
податку і його елементи;
Функції податку
Податки загальнодержавні
Збір за першу реєстрацію
транспортного засобу*

— податок, який у світовій практиці оподаткування справляється:

- з автомобільного транспорту, що використовує автомобільні дороги загального призначення;
- з кораблів, човнів та інших водних транспортних засобів, що використовують канали, річки та інші водні шляхи, які обслуговуються державою;
- з авіатранспорту, що користується аеропортами.

У більшості країн цей податок має назву «транспортний податок». В Україні цей загальнодержавний податок застосовувався упродовж 1991–2010 рр. включно та був джерелом фінансування будівництва, реконструкції, ремонту та утримання автомобільних шляхів загального користування та проведення природоохоронних заходів на водоймищах.

З 1 січня 2011 р. замість цього загальнодержавного податку в Україні справляється збір за першу реєстрацію транспортного засобу.

Платниками П. в. т. (транспортного податку) були визначені юридичні особи (резиденти та нерезиденти), а також фізичні особи (громадяни України, іноземці та особи без громадянства), які мають зареєстровані в Україні транспортні засоби. Відповідно до цього об'єктом оподаткування було право власності (у разі використання автомобіля за генеральною довіреністю — право користування) транспортним засобом — предметом оподаткування (див. таблицю).

**Розподіл транспортних засобів
за критерієм «предмет оподаткування»**

Є предметом оподаткування	Не є предметом оподаткування
Колісні трактори	Трактори з гусеничним ходом
Автомобілі для перевезення не менше 10 осіб, включаючи водія	Мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з установленим двигуном з об'ємом циліндра двигуна до 50 куб. см
Легкові автомобілі	Автомобілі спеціального призначення швидкої допомоги та пожежної
Автомобілі з електродвигуном	Транспортні засоби вантажні, самохідні, що використовуються на заводах, складах, у портах й аеропортах для перевезення вантажів на короткі відстані
Вантажні автомобілі	Машини і механізми для сільськогосподарських робіт
Автомобілі спеціального призначення, крім тих, що використовуються для перевезення пасажирів і вантажів (крім автомобілів спеціального призначення швидкої допомоги та пожежних)	Яхти, судна вітрильні і човни спортивні
Мотоцикли (включаючи мопеди), велосипеди з двигуном, окрім тих, що мають об'єм циліндра двигуна до 50 куб. см	
Яхти і судна вітрильні з допоміжним двигуном чи без нього (крім спортивних)	
Моторні човни і катери, крім човнів з підвісним двигуном (крім спортивних)	
Інші човни (крім спортивних)	

Ставки П. в. т. диференційовані за видами транспортних засобів, об'ємом двигуна та тривалістю їх використання. Ставки встановлювалися на рік зі 100 куб. см об'єму циліндрів двигуна, з 1 кВт потужності двигуна (для автомобілів з електродвигуном), або з 1 см довжини (для яхт, суден, човнів, катерів).

П. в. т. сплачували:

- фізичні особи — перед проведенням першої реєстрації в Україні, реєстрацією, перереєстрацією транспортних засобів, а також перед технічним оглядом транспортних засобів щорічно або один раз на два роки, але не пізніше першого півріччя року, в якому здійснюється технічний огляд;
- юридичні особи — щоквартально рівними частинами до 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом.

За придбані протягом року юридичними особами транспортні засоби, крім тих, що вперше реєструються в Україні, податок сплачувався перед їх реєстрацією за місяці, які залишилися до кінця року, починаючи з місяця, в якому зареєстровано транспортний засіб. Розрахунок суми податку за такі транспортні засоби в десятиденний термін після їх реєстрації подавався до відповідного податкового органу.

За транспортні засоби, зняті юридичними особами протягом року з реєстрації (перереєстровані), здійснювався перерахунок розміру податку, крім податку, сплаченого при першій реєстрації в Україні. Розмір податку перераховується перед зняттям їх з реєстрації (перереєстрацією) за місяці, які залишилися до кінця року, починаючи з місяця, наступного за тим, в якому транспортний засіб знято з реєстрації (перереєстровано).

П. в. т. обчислювався юридичними особами на підставі звітних даних про кількість транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів станом на 1 січня поточного року. На основі бухгалтерського звіту (балансу) у строки, визначені законом для річного звітного періоду, вони подавали відповідному органу державної податкової служби за місцем реєстрації транспортних засобів розрахунок суми П. в. т. на поточний рік за формою, затвердженою центральним податковим органом України.

Сума податку, що сплачувався фізичними особами, обчислювалася ними самостійно. За транспортні засоби, придбані протягом року, крім тих, що вперше реєструються в Україні, податок сплачується пропорційно кількості місяців, які залишилися до кінця року, починаючи з місяця, в якому зареєстровано транспортний засіб.

Законодавством були передбачені пільги у вигляді часткового або повного звільнення від оподаткування:

- фізичних осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- ветеранів війни та праці;
- власників легкових автомобілів з об'ємом циліндрів двигуна до 2500 куб. см, що були взяті на облік в Україні до 1990 р. включно;
- осіб, які є платниками фіксованого сільськогосподарського податку (за деякі види тракторів та вантажних автомобілів).

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996.— 356 p.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК З ПРОДАЖІВ (Sales Tax)

Див. також:
Ефект оподаткування кумулятивний;
Податки і збори місцеві; Податок непрямий

— непрямий податок, який розраховується як відсоток від ціни товарів (і деяких видів послуг) та додається до неї. У загальному випадку П. п. сплачує покупець, але відповідальність за його нарахування, утримання та сплату до відповідного бюджету несе продавець.

П. п. вважається регресивним податком, тому що його податковий тягар особливо відчутний для платників із низькими доходами.

У теорії та практиці світового оподаткування розрізняють два види цього податку: податок із роздрібних продажів (retail sales tax) та податок з оптових продажів (wholesale sales tax).

Податок із роздрібних продажів є одностадійним податком, який справляється з операцій продажу товарів кінцевим споживачам як суб'єктами роздрібною торгівлі, так й іншими продавцями (прямі продажі товарів виробниками), що виключає негативні наслідки кумулятивного ефекту оподаткування. Упровадження цього податку потребує чіткої організації контролю за розрахунковими операціями та пов'язане зі значними адміністративними витратами.

Об'єктом оподаткування за податком з оптових продажів є операції з продажу товарів між оптовими постачальниками, в тому числі виробниками та суб'єктами роздрібною торговельної мережі. Перевагою цього варіанта П. п., порівняно з податком із роздрібних продажів, є суттєве скорочення кількості платників податку, що спрощує його адміністрування, проте основним недоліком є наявність кумулятивного ефекту.

П. п. історично передував появі податку на додану вартість (ПДВ) і, певною мірою ці податки є альтернативними. За більшістю параметрів ПДВ вважається більш прийнятним податком, ніж податок на роздрібну торгівлю, що й стало причиною відмови від використання останнього на користь ПДВ у більшості країн світу. Однак в окремих неєвропейських державах, наприклад у Канаді, Японії та інших, застосовуються обидва податки, причому П. п. зараховано до місцевих.

В Україні одночасне використання цих двох податків при зниженні ставки ПДВ може бути обґрунтоване насамперед з позицій загострення проблеми бюджетного відшкодування ПДВ, з урахуванням розповсюдження тіньових схем ухилення від оподаткування, пов'язаних саме із бюджетним відшкодуванням. У цих умовах зниження ставки ПДВ може розглядатися як крок на шляху розв'язання проблеми відшкодування. Звичайно, найпростішим способом вирішення цієї проблеми було б зниження ставки ПДВ без компенсації такого зниження надходженнями від П. п. Проте цей шлях охоплює серйозні ризики для бюджету.

Крім розв'язання проблеми бюджетного відшкодування й створення сприятливіших умов для ведення господарської діяльності, поєднання ПДВ і П. п. дасть змогу вирішити ще дві проблеми: зменшити умовне податкове навантаження (без урахування перекладання податку) на виробників і забезпечити перерозподіл надходжень від оподаткування споживання між державним і місцевим бюджетами, зміцнивши дохідну базу останніх.

- Література:* 1. Соколовская А. М. Актуальные проблемы реформирования налоговой системы Украины // Налогообложение: проблемы науки и практики : монография / под ред. Ю. Б. Иванова.— Х. : ИНЖЭК, 2009.
2. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996.— 356 p.

Ю. Б. Иванов

**ПОДАТОК З ПРОДАЖУ
ІМПОРТНИХ ТОВАРІВ**
(*Tax From Sale of Imported Products*)

Див. також:
Податки і збори місцеві

— місцевий податок, який справлявся у разі продажу товарів (робіт і послуг), що ввозилися на митну територію країни.

Об'єктом оподаткування була встановлена сумарна вартість товарів за ринковими цінами, що зазначалася у декларації, яка подавалася щоквартально до державної податкової інспекції по району (місту) за місцезнаходженням (місцем проживання) суб'єкта підприємництва.

Граничний розмір П. п. і. не перевищував 3 % виторгу, одержаного від реалізації цих товарів. Відповідно до широкої бази оподаткування податок міг забезпечувати значні податкові надходження. За механізмом дії цей податок подібний до податку із продажу. Обидва є непрямими податками, оскільки не здійснюють прямого впливу на фінансово-майновий стан платника. Натомість через ціновий механізм здійснюється перекладання податкового навантаження на кінцевого споживача. П. п. і. скасовано через подібність до інших непрямих податків та для того, щоб усунути подвійне оподаткування.

- Література:* 1. *Про місцеві податки і збори* : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05.1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України.— 1993.— № 30.— Ст. 336.
2. *Словник термінів податкового законодавства* / Уклад. Л. П. Телятник, В. А. Телятник.— Тернопіль : Астон, 2002—272 с.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК З РЕКЛАМИ
(*Advertising Tax*)

Див. також:
Податки і збори місцеві

— місцевий податок за послуги, що пов'язані з розміщенням або встановленням інформації, яка виражає інтерес рекламодавця і поширюється у будь-якій формі для прямого або опосередкованого отримання доходу. Справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр. Із набуттям чинності Податковим кодексом України цей податок скасований.

Для цілей оподаткування цим податком під рекламою розуміються усі види оголошень і повідомлень, що передають інформацію з комерційною метою для отримання доходу або іншої переваги чи вигоди, якщо це не заборонено чинним законодавством, за допомогою засобів масової інформації, преси, телебачення, афіш, плакатів, рекламних щитів, інших технічних засобів, майна та одягу: на вулицях, магістралях, майданах, будинках, транспорті та в інших місцях.

Платником або суб'єктом П. р. була встановлена юридична та фізична особа, від імені якої здійснюється реклама і яка зацікавлена у розміщенні та оголошенні її інформації.

Об'єкт П. р.— вартість послуг за встановлення та розміщення, показ, демонстрацію чи проголошення усіх дозволених чинним законодавством видів реклами. База оподаткування П. р. визначалася відповідно до вартості сплачених рекламодавцем сум за надання послуг щодо розміщення і поширення реклами. При виконанні рекламних робіт власними силами об'єктом оподаткування була вартість фактично понесених витрат на її виготовлення і розміщення.

Не підлягала оподаткуванню вартість: інформаційних вивісок при вході в приміщення, де розміщується юридична або фізична особа; оголошення або повідомлення про зміну місця розміщення підприємств, установ та організацій, номерів телефонів, факсів, телетайпів; вивіски або таблички з повідомленням про обмеження руху, виконання ремонтних, аварійних та інших подібних робіт; інформації, яка відображає соціальні події, інтереси політичних партій, релігійних та суспільних організацій або призначена для їх підтримки.

Граничний розмір П. р. не мав перевищувати 0,1 % вартості послуг за розміщення одноразової реклами та 0,5 % — реклами на тривалий час.

П. р. перераховувався щомісячно у дохід місцевого бюджету до 15 числа місяця, що настає за звітним.

Література: 1. Данілов О. Д. Оподаткування місцевими, ресурсними, рентними податками та зборами. Неподаткові платежі : навч. посіб. / О. Д. Данілов, Ю. В. Лапшин, В. А. Онищенко. — Ірпінь : Академія ДПС України, 2002. — 292 с.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК ЗЕМЕЛЬНИЙ (*Land Tax*)

Див. також:
*Податки загальнодержавні;
Плата за землю*

— одна з двох форм справляння плати за землю, вид загальнодержавного податку.

Сплата П. з. передбачена і регулюється розділом XIII Податкового кодексу України та Земельним кодексом України. Платником П. з. є власник землі або землекористувач, яким може бути як юридична, так і фізична особа.

Об'єктом П. з. є земельна ділянка, що перебуває у власності або користуванні, а також земельні частки (паї), що перебувають у власності платника. Ст. 79 Земельного кодексу України містить поняття земельної ділянки, як частини земної поверхні з установленими межами, визначеним місцем розташування і закріпленими щодо нього правами. При цьому законодавець виділяє три категорії земель, за якими встановлені різні рівні податкових ставок: землі сільськогосподарського користування, землі населених пунктів і землі лісгосподарського призначення.

Одиницею оподаткування щодо сільськогосподарських угідь законодавчо закріплений один гектар орних земель, луків, пасовищ, багаторічних насаджень.

Ставки П. з. з одного гектара сільськогосподарських земель встановлюються у відсотках від їх грошової оцінки, а за землі населених пунктів — у розрахунку на один квадратний метр. Стосовно інших земельних ділянок, то ставки по них диференціюються і затверджуються відповідними місцевими радами, відповідно до середніх ставок П. з., функціонального використання і місця розташування ділянки, але не вище ніж у два рази від середніх ставок з урахуванням затверджених коригувальних коефіцієнтів.

Чинне законодавство передбачає застосування підвищених ставок П. з. у випадках: нецільового використання землі та перевищення норм відводу.

Законом передбачені такі пільги з П. з.: звільнення від сплати податку та його несправляння. Залежно від критеріїв, узятих за основу при поділі, пільги з П. з. можна розмежувати на три групи:

1. За територіальною ознакою — поширюються на окрему територію, що необов'язково збігається з адміністративно-територіальною одиницею. Законодавець висуває низку додаткових умов, за наявності яких платник має право на це пільгове оподаткування (наприклад, суб'єкт на цій території має здійснювати визначені інвестиційні проекти).

2. За видимою ознакою — щодо визначених видів земельних ділянок (заповідники, національні природні парки, ботанічні сади, пам'ятники природи, дендрологічні і зоологічні парки; землі, що перебувають у тимчасовій консервації чи в стадії сільськогосподарського освоєння тощо).

3. За суб'єктною ознакою — залежно від суб'єкта податку застосовуються як до фізичних осіб (інваліди I і II груп, громадяни, що виховують трьох і більше дітей, громадяни, що постраждали від Чорнобильської катастрофи тощо), так і до юридичних осіб (органи державної влади й місцевого самоврядування; зареєстровані релігійні і благодійні організації, що не провадять підприємницьку діяльність тощо).

Обчислення П. з. здійснюється на підставі даних Державного земельного кадастру. Державний земельний кадастр містить дані реєстрації права власності, права користування землею і договорів оренди земельних ділянок, обліку кількості і якості земель, зонування територій населених пунктів, економічної і грошової оцінки земель.

Юридичні особи самостійно обчислюють суму П. з. щорічно за станом на 1 січня і до 1-го лютого подають дані у відповідну державну податкову інспекцію. Нараховують П. з. громадянам державні податкові інспекції, які до 15 липня поточного року видають платнику податкове повідомлення.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

2. *Бех Г. В.* Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003.

М. П. Кучерявенко

ПОДАТОК КОМУНАЛЬНИЙ (*Communal Tax*)

Див. також:
Податки і збори місцеві;
Мінімум неоподатковуваний

— один з місцевих податків, що застосовувався в Україні протягом 1993–2010 рр. (включно). Цей платіж зараховувався до бюджетів місцевого самоврядування, був одним із видів власних доходів місцевого самоврядування, а отже, джерелом фінансування економічних і соціальних потреб територій.

П. к. був одним із найбільших за обсягами надходжень з усіх місцевих податків і зборів. Запроваджувався на власній території місцевими радами (сільськими, селищними, міськими), які визначали механізм справляння та порядок сплати П. к. Належав до обов'язкових до запровадження місцевих податків і зборів сільськими селищними та міськими радами за наявності об'єктів оподаткування або умов, з якими пов'язане запровадження певних податків і зборів.

Платниками П. к. були визначені юридичні особи, крім бюджетних установ, організацій, планово-дотаційних та сільськогосподарських підприємств. Крім того, не сплачували П. к. платники єдиного та фіксованого сільськогосподарського податків.

Об'єктом оподаткування була визначена середньооблікова кількість працівників. База оподаткування — річний фонд оплати праці, обчислений відповідно до неоподатковуваного мінімуму доходів громадян та середньооблікової чисельності працівників. Граничний розмір податку не мав перевищувати 10 % річного фонду оплати праці, обчисленого відповідно до розміру неоподатковуваного мінімуму доходів громадян.

П. к. сплачували юридичні особи за рахунок доходу (прибутку), що залишався у їхньому розпорядженні.

Органи місцевого самоврядування у межах своєї компетенції мали право запроваджувати пільгові ставки податку, звільняти від його сплати конкретні категорії платників та надавати відстрочення у сплаті місцевих податків та зборів.

Література: 1. *Про місцеві податки і збори* : декрет Кабінету Міністрів України : від 20.05.1993 р. : № 56–93 // Відомості Верховної Ради України.— 1993.— № 30.— Ст. 336.

2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

О. П. Кириленко

ПОДАТОК МАЙНОВИЙ (Assessed Tax)

Див. також:
*Класифікація податків і зборів;
Майно нерухоме; Плата за землю;
Податок прямиий*

— прямиий податок із юридичних і фізичних осіб, об'єктом оподаткування за яким є рухоме чи нерухоме (зокрема земля) майно. Цей податок історично є одним із найдавніших. У XVIII–XIX ст. він був основним джерелом державних надходжень. Його сплачували майже всі верстви населення — міська буржуазія, домовласники, ремісники, фермери тощо. Сьогодні частка П. м. у державних бюджетах розвинених країн є незначною (близько 5–10 %). Ці податки не відіграють значної ролі в економічному регулюванні, несуттєвим є і їх фіскальне значення для державних органів, проте вони є важливим джерелом наповнення місцевих бюджетів.

Об'єктами оподаткування П. м. є:

- вартість нерухомого майна — виробничих, торговельних, фермерських будівель і споруд, житлових будинків, машин, обладнання, предметів домашнього вжитку, землі, тварин тощо;
- вартість рухомого майна — автомобілів, інших транспортних засобів;
- вартість невідчутних активів — акцій, державних облігацій, облігацій корпорацій та інших цінних паперів.

П. м. сплачують власники майна, тому його ще називають податком на власність. Вартість майна для оподаткування податкові органи визначають здебільшого за ціною, за якою конкретне майно можна було б продати на момент справляння податку. Податкові ставки можуть диференціюватися за видами майна. До П. м., які сьогодні справляються в Україні, належать плата за землю та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Література: 1. *Суторміна В. М.* Держава — податки — бізнес (із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки) : монографія / В. М. Суторміна, В. М. Федосов, В. Л. Андрущенко.— К. : Либідь, 1992.— 328 с.

А. Г. Загородній

**ПОДАТОК НА ДОДАНУ
ВАРТІСТЬ (ПДВ)
(Value Added Tax (VAT))**

Див. також:
Метод податкового обліку; Платник податку на додану вартість; Зобов'язання податкове; Кредит податковий; Поріг реєстрації платників податку на додану вартість; Реєстр платників податку на додану вартість

— є одним із різновидів універсальних акцизів, який нараховується та сплачується на кожному етапі руху товару від виробника до споживача. Оскільки особливістю механізму сплати П. д. в. є те, що до бюджету сплачується не вся нарахована сума податку, а лише різниця між податковим зобов'язанням і сумою П. д. в., яка сплачена платником при купівлі сировини, матеріалів, товарів необхідних для здійснення власної фінансово-господарської діяльності (податковим кредитом), це забезпечує оподаткування не всіх оборотів, а лише тієї частини вартості товарів, що додається до матеріальних затрат та закупівельних цін.

До переваг застосування П. д. в. належать:

- відсутність кумулятивного ефекту (включення в об'єкт оподаткування податків, які були сплачені на попередніх етапах руху товару);
- висока фіскальна ефективність;
- широка база оподаткування, яка забезпечує надійність та стабільність бюджетних надходжень;
- універсальні ставки полегшують як розрахунок податку платником, так і контроль податкових органів за правильністю та своєчасністю їх сплати;
- сплата податку пропорційно новоствореній вартості наближають П. д. в. до прямих податків;
- стягнення П. д. в. на всіх етапах руху товару дає рівномірний розподіл податкового навантаження між всіма суб'єктами підприємницької діяльності.

Недоліками П. д. в. є його значний вплив на загальний рівень цін та регресивність щодо малообезпечених верств населення.

В Україні П. д. в. є найбільшим джерелом державних доходів. Питома вага надходжень від даного податку в структурі доходів Державного бюджету України протягом 2003–2009 рр. збільшилася з 23,9 до 40,3 %, що забезпечувало першу позицію серед джерел формування фінансових ресурсів нашої держави.

Проте в Україні економічна функція цього податку спотворена через недосконалий механізм податкового адміністрування та недоліки законодавства.

Платниками П. д. в. є:

- 1) будь-яка особа, що провадить господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку;
- 2) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;
- 3) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України, а також:
 - особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, які передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог;
 - особа, на яку покладається виконання умов, за яких надається звільнення від оподаткування під час ввезення товарів на митну територію України (щодо цільового використання товарів), у разі порушення таких умов.

Норми цього пункту не застосовуються до операцій із ввезення на митну територію України фізичними особами (громадянами) чи суб'єктами підприємницької діяльності, які не є платниками податку, культурних цінностей.

4) особа, яка купує чи придбаває у володіння та/або у користування, та/або у розпорядження транспортний засіб, що був увезений на митну територію України із звільненням від оподаткування, якщо така особа не має права на звільнення від оподаткування.

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

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

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

в) ввезення товарів (супутніх послуг) на митну територію України (далі — імпорт) та постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом;

г) вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту (далі — експорт) та постачання послуг міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Механізм нарахування П. д. в. побудований на визначенні не об'єкта оподаткування, а податкової бази. База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається відповідно до їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче за звичайні ціни, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім П. д. в. та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками — суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів (у тому числі компонентів крові і вироблених із них препаратів), крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

База оподаткування операцій з постачання товарів, увезених на митну територію України, визначається відповідно до їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче митної вартості товарів, з якої були визначені податки і збори, що справляються під час їх митного оформлення, з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком П. д. в., що включаються у ціну товарів/послуг згідно із законодавством.

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування у двох розмірах: 17 % та 0 %.

Світовий досвід та нормативні акти ЄС свідчать про можливість та доцільність диференціації ставок П. д. в. (див. таблицю).

Ставки П. д. в. в країнах Центральної, Східної Європи та СНГ, 2009 р., %

Країна	Ставка	Країна	Ставка	Країна	Ставка
Албанія	20	Грузія	18	Польща	22/7/3
Вірменія	20	Угорщина	20/5	Румунія	19/9/5
Азербайджан	18	Казахстан	12	Росія	18/10
Боснія і Герцеговина	17	Латвія	21/10	Сербія	18/8
Болгарія	20/7	Литва	19/9/5	Словаччина	19/10
Хорватія	22/10	Македонія	19/5	Словенія	20/8,5
Чехія	19/9	Молдова	20/8/5	Україна	20
Естонія	18/9	Чорногорія	17/7	Узбекистан	20

Сума нарахованого П. д. в. додається до ціни товарів (робіт, послуг). Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Основним методом податкового обліку за цим податком є метод «за першою подією», проте в окремих випадках застосовується й касовий метод.

Законодавство України передбачає три види пільг зі сплати П. д. в.:

- а) операції, що не виступають об'єктом оподаткування;
- б) операції, що звільнені від оподаткування;
- в) оподаткування за нульовою ставкою.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць з урахуванням таких особливостей:

- якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;
- якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим періодом) є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Про спільну систему податку на додану вартість : директива Ради ЄС : від 28.11.2006 р. : № 2006/112/ЄС.
3. Эбрилл Л. Современный НДС / Л. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс ; пер. с англ.— М. : Весь Мир, 2003.— 274 с.
4. Спільна система податку на додану вартість: єдина база оподаткування : Шоста директива Ради ЄС щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту : від 17.05.1977 р. : № 77/388/ЄС.
5. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996.— 356 p.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ (*Individual Income Tax*)

Див. також:
*Нерезидент; Пільга податкова соціальна;
Кредит податковий для фізичних осіб; Резидент*

— обов'язковий елемент системи оподаткування будь-якої держави, справляється з чистого сукупного доходу фізичної особи, що є резидентом, або особи-нерезидента, яка одержує визначену частку доходу на території іншої держави.

У податковій практиці П. д. ф. о. є еластичним джерелом доходів бюджету, надходження від якого перебуває в прямій залежності від економічного зростання. Стосовно бюджетоутворюючого значення П. д. ф. о. в 2009 р. його частка в доходах Зведеного бюджету України становила 16,3 %.

Одним із недоліків справляння П. д. ф. о. в Україні є його помісячна нерівномірність надходжень, що негативно впливає на забезпечення видатків місцевих бюджетів. Максимальні суми надходжень від податку упродовж року спостерігаються в грудні та липні — серпні. В ці періоди, зазвичай, здійснюються різні види виплат (премій, надбавок, відпускні). Мінімальні надходження податку традиційно спостерігаються у січні — лютому.

Основним джерелом надходження податку в Україні є доходи фізичної особи:

- у вигляді заробітної плати, інші виплати та винагороди, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору;
- від продажу об'єктів прав інтелектуальної (промислової) власності;
- у вигляді роялті;
- сума (вартість) подарунків у межах, що підлягають оподаткуванню;
- сума страхових внесків (премій), пенсійних вкладів, сплачена будь-якою особою-резидентом, іншою ніж платник податку, за такого платника податку чи на його користь;
- частина доходів від операцій з майном;
- отримані платником податку від його працедавця як додаткове благо;
- у вигляді неустойки, штрафів або пені, фактично одержаних платником податку як відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди;
- у вигляді інвестиційного прибутку від здійснення платником податку операцій з цінними паперами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах;
- у вигляді вартості успадкованого майна;
- сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені строки;
- кошти або майно (немайнові активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі;
- пасивні та інші види доходів, що визначені законодавством.

В Україні платниками П. д. ф. о. є:

а) фізична особа — резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;

б) фізична особа — нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;

в) податковий агент.

Об'єктом оподаткування резидента є:

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

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

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

П. д. ф. о. розраховується за такими ставками:

а) загальна (базова) податкова ставка встановлена в розмірі 15 % від об'єкта оподаткування.

Якщо загальна сума отриманих платником податку у звітному податковому місяці доходів перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, ставка податку становить 17 % суми перевищення;

б) ставка в розмірі 10 % встановлена для доходів шахтарів, отриманих як заробітна плата;

в) ставка в розмірі 5 % встановлена щодо таких доходів: процентів на поточний або депозитний банківський рахунок; процентів або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом; процентів на вклад (внесок) до кредитної спілки; інвестиційний дохід, який

виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування; за іпотечним сертифікатом участі, іпотечним сертифікатом з фіксованою дохідністю; дохід учасника фонду банківського управління; доходи у вигляді дивідендів;

г) ставка в розмірі 30 % встановлена для доходу, нарахованого як виграш чи приз на користь резидентів або нерезидентів.

У деяких країнах Європейського Союзу також здійснено перехід до пропорційного оподаткування доходів громадян, однак за значно вищою ставкою, зокрема: в Естонії — 24 %, Латвії — 25 %, Литві — 33 %, Словаччині — 19 %. Ставка, за якою справляється П. д. ф. о. в Україні, є значно меншою ніж у державах-членах ЄС.

Податок, утриманий з доходів резидентів і нерезидентів, підлягає зарахуванню до бюджету територіальної громади за місцем утримання такого податку. Фактично сплачений П. д. ф. о. за межами України згідно із законодавством інших держав може бути зменшений на суму податків при пред'явленні довідки державного органу країни про суму стягнутого податку, а також про базу його нарахування. При цьому сума податку з іноземного доходу платника податку — резидента, сплаченого за кордоном України, не може перевищувати суму податку, розраховану на базі загального річного оподаткованого доходу такого платника податку (з урахуванням суми отриманого іноземного доходу).

Для окремих категорій фізичних осіб при одержанні доходу у вигляді заробітної плати може бути надано право на використання податкової соціальної пільги. Введення в практику оподаткування доходів громадян податкової соціальної пільги мало як фіскальні, так і регулюючі цілі — зменшення податкового навантаження на громадян із найнижчими доходами. Податкова соціальна пільга являє собою найменшу частину об'єкта оподаткування, яка повністю звільняється від оподаткування. Це певною мірою дає змогу наблизити діючу систему оподаткування доходів громадян до соціально орієнтованих стандартів розвинутих ринкових країн. Хоча дослідження фіскального навантаження на малозабезпечені верстви населення дозволяють стверджувати, що розмір податкової соціальної пільги має бути на рівні прожиткового мінімуму.

У практиці оподаткування доходів фізичних осіб передбачено обов'язок подання платниками річної декларації (декларація про майновий стан і доходи). Обов'язок платника податку з подання податкової декларації вважається виконаним, якщо він отримував доходи:

- тільки від податкових агентів;
- від операцій купівлі-продажу (міни) майна, дарування, при нотаріальному посвідченні яких був сплачений податок.

Платники податку — резиденти, які виїжджають за кордон на постійне місце проживання, зобов'язані подати органу державної податкової служби податкову декларацію не пізніше закінчення 60 календарних днів, що передують виїзду.

Платники податків звільняються від обов'язку подання декларації незалежно від сум та видів отриманих доходів, якщо вони:

- є неповнолітніми або недієздатними особами і при цьому перебувають на повному утриманні інших осіб та/або держави станом на кінець звітного податкового року;
- перебувають під арештом або є затриманими чи засудженими до позбавлення волі, перебувають у полоні або ув'язненні на території інших держав станом на кінець граничного строку подання декларації;
- перебувають у розшуку станом на кінець звітного податкового року; перебувають на строковій військовій службі станом на кінець звітного податкового року.

Головна проблема держави при застосуванні П. д. ф. о. полягає в необхідності вибору між досягненням максимальної економічної ефективності та досягненням соціальної справедливості. Основними напрямками проведення реформування податку доходів фізичних осіб в Україні, які подано в загальній концепції реформування податкової системи держави, є:

- реалізація принципів прибуткового оподаткування, характерних для соціальних держав, у тому числі спільного оподаткування подружжя;
- розширення бази оподаткування за рахунок стягнення податку з усіх видів доходів, крім цільових, що виплачуються з державних цільових фондів, створених відповідно до закону, або одержаних як компенсація, відшкодування певних витрат;
- запровадження заявочного принципу реєстрації самозайнятих осіб — платників податку в податкових органах (спрощення процедури реєстрації);
- удосконалення системи оподаткування пасивних доходів для стимулювання інвестиційної діяльності.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Оподаткування виплат з оплати праці : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, Г. М. Дорожкіна, Є. І. Коновалов.— Х. : ІНЖЕК, 2008.— 320 с.
3. Соколовська А. М. Податкова система держави : Теорія і практика становлення / А. М. Соколовська.— К. : Знання-Прес, 2004.— 454 с.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ (*Corporate Income Tax*)

Див. також:
Податок; Прибуток

— прями́й податок, що сплачується підприємствами з прибутку, отриманого в результаті реалізації продукції, основних фондів, цінних паперів, нематеріальних активів, валютних цінностей, прибутку від виконання робіт, надання послуг, позареалізаційних та орендних операцій.

В Україні П. п. п.— обов'язковий платіж, об'єктом оподаткування якого є прибуток, що визначається зменшенням суми доходу звітного періоду на суму витрат. П. п. п.— це інструмент, який використовується у структурній економічній політиці, є ефективним засобом автоматичної стабілізації.

Поява і розвиток прибуткового оподаткування пов'язана із розвитком західної цивілізації та класичного лібералізму, що в першооснові базувався на принципах конкуренції, вільного ціноутворення, приватної власності.

Економічний зміст П. п. п. полягає у вилученні державою частини фінансових ресурсів підприємства. Підприємство, втрачаючи частину свого доходу через просте вирахування з нього податків, цілком природно намагається уникнути такої втрати. При оподаткуванні доходів підприємств існує пряма залежність розміру податків від розміру отриманих прибутків (доходів). Жодні інші податки, в тому числі і прямі, не мають такої залежності від кінцевих результатів діяльності суб'єктів господарювання як П. п. п.

Платниками П. п. п. із резидентів є:

- суб'єкти господарювання — юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;

- управління залізниці, яке отримує прибуток від основної діяльності залізничного транспорту;
- підприємства залізничного транспорту та їх структурні підрозділи, які отримують прибуток від неосновної діяльності залізничного транспорту;
- неприбуткові установи та організації в разі отримання прибутку від неосновної діяльності та/або доходів, що підлягають оподаткуванню відповідно до цього розділу;
- відокремлені підрозділи платників податку, за винятком представництв.

Платниками П. п. п. із нерезидентів є:

- юридичні особи, що 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.

Основна ставка П. п. п. становить 16 %. Прибуткове оподаткування підприємств та організацій завжди було в центрі уваги законодавців, які неодноразово намагалися вдосконалити його (див. таблицю 1). Зміни об'єкта оподаткування, ставок податку, складу податкових пільг зумовили необхідність прийняття нових законодавчих актів.

Таблиця 1.

Динаміка об'єкта та базових ставок П. п. п. (дохід) підприємств в Україні у 1991–2004 рр.

Роки	Об'єкт податку	Базова ставка податку,%
1991	Прибуток	35
1992	Дохід	18
01.01.1993–01.03.1993	Прибуток	30
01.04.1993–31.12.1993	Дохід	18
1994	Дохід	22
01.01.1995–30.06.1997	Прибуток	30
01.07.1997	Прибуток	30
01.01.2004	Прибуток	25

Для порівняння наведено розміри ставок податку на доходи корпорацій країн Центральної та Східної Європи (див. таблицю 2).

Таблиця 2.

Ставки корпоративного податку на доходи (прибуток) у країнах Центральної, Східної Європи та США, 2009 р.,%

Країна	Ставка	Країна	Ставка	Країна	Ставка
Албанія	10	Грузія	15	Польща	15
Вірменія	20	Угорщина	16+4	Румунія	16
Азербайджан	22	Казахстан	20	Росія	20
Боснія і Герцеговина	10	Латвія	15	Сербія	10
Болгарія	10	Литва	20/13	Словаччина	19
Хорватія	20	Македонія	10	Словенія	21
Чехія	20	Молдова	0	Україна	25
Естонія	21	Чорногорія	9	Узбекистан	10

Об'єктом оподаткування П. п. п. є:

- прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається зменшенням суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду;
- дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню з джерелом походження з України.

Одним із негативних аспектів справляння П. п. п. в Україні є деформована стимулююча підфункція податку, що реалізується через надання пільг, які недостатньо обґрунтовані. До прийняття Податкового кодексу України практично відсутнім був пріоритет надання пільг з П. п. п. чи зменшення податкового навантаження для підприємств виробничої сфери, що реалізують інноваційні проекти.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996.— 356 p.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК НА ПРИРІСТ КАПІТАЛУ (*Capital Gains Tax*)

Див. також:
Податок майновий

— один із видів майнових податків, який у світовій податковій практиці справляється з доходів, джерелом походження яких є продаж платником податку засобів тривалого користування або житла.

Особливістю позиції держави щодо оподаткування приросту капіталу є те, що одержувані вигоди є подібними до звичайних доходів і платник податків може ними у звичайний спосіб скористатися — як і звичайним доходом. У багатьох країнах ця група доходів оподатковується за ставкою, що відрізняється від ставки податку на дохід, однак є і такі юрисдикції, в яких ставки не відрізняються. Платниками П. п. к. є як юридичні, так і фізичні особи. Винятком може бути практика оподаткування юридичних осіб, де ставка буде такою самою, як і ставка податку на прибуток чи дохід.

Об'єктом оподаткування П. п. к. є різниця між ціною продажу капіталу та затратами на його набуття із врахуванням понесених видатків у період користування (володіння). Інколи одержувані доходи можуть коректуватися відповідно до цілей урядової фіскальної політики.

У податковому праві трапляється диференціація коротко- і довготермінових приростів капіталу. З огляду на це короткотерміновий приріст капіталу оподатковується за ставкою, що перевищує рівень оподаткування звичайного доходу, або ж за вищою ставкою. Довготерміновий приріст капіталу може звільнитися від оподаткування взагалі.

Деякі ускладнення виникають щодо справляння П. п. к. у зв'язку із імпортом самого капіталу на початковій стадії набуття. Тому виникають суперечки щодо нейтральності імпорту капіталу. Нейтральність імпорту капіталу використовується економістами в умовах, коли вітчизняні та імпортні постачальники капіталу на будь-який ринок одержують аналогічний дохід після оподаткування подібних інвестицій на цьому самому ринку. Водночас обов'язково враховуються податки з фізичних та юридичних осіб, які були сплачені в країні, що є джерелом капіталу або місцем проживання постачальника.

Різновидом П. п. к. є податок від трансферу капіталу (майна) (capital transfer tax), який справляється у Великій Британії з даровизни. Об'єктом оподаткування П. п. к. є вартість понесених дарувальником витрат, при чому спостерігається кумулятивний ефект щодо визначення суми таких витрат.

Література: 1. *Międzynarodowy słownik podatkowy / Pod red. Susan M. Lyons.*— Warszawa : PWE; International Bureau Of Fiscal Documentation, 1997.— 607 s.

2. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996.— 356 p.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК НА ПРОМИСЕЛ (Trade Tax)

Див. також:
*Податки загальнодержавні;
Особа фізична як платник податку*

— загальнодержавний податок, який справлявся винятково з фізичних осіб незалежно від їх громадянства і постійного місця проживання, не зареєстрованих як суб'єкти підприємництва і які здійснюють несистематичний (не більше чотирьох разів протягом календарного року) продаж виготовленої, переробленої і купленої продукції. В українській системі оподаткування застосовувався упродовж 1993–2010 рр.

Застосування П. п. давало змогу певною мірою спростити оподаткування фізичних осіб, які несистематично провадять діяльність, спрямовану на отримання доходу. Відповідно до Декрету Кабінету Міністрів України «Про П. п.» № 24–93 від 17.03.1993 р. об'єктом оподаткування була визначена сумарна вартість товарів за ринковими цінами. Для обчислення суми вартості товарів з метою оподаткування фізична особа подавала до податкової інспекції декларацію, в якій відображається перелік товарів для продажу і їх вартість. Ставки П. п. становили:

- 10 % ринкової вартості товарів, але не менше однієї мінімальної заробітної плати, якщо вони підлягають продажу протягом трьох днів;
- 20 %, якщо товари підлягають продажу протягом семи днів.

П. п. сплачувався у вигляді придбання одноразового патенту на торгівлю із строком дії 3–7 днів. Надходження від податку повністю зараховувалися до місцевих бюджетів за місцем придбання одноразового патенту. У разі не використання патенту сума податку поверненню не підлягала.

Не оподатковувалися П. п. продаж вирощених в особистому підсобному господарстві, на присадибній, дачній, садовій і городній ділянках продукції рослинництва, худоби, кролів, нутрій, птиці (як у живому вигляді, так і продукції їх забою в сирому вигляді та у вигляді первинної переробки), продукції власного бджільництва, а також продаж автотранспортних засобів, які перебувають у приватній власності громадян, якщо вони реалізуються один раз протягом року.

За продаж товарів без придбання одноразових патентів або за порушення терміну їх дії чи продаж товарів, не зазначених у декларації, була передбачена адміністративна відповідальність у вигляді адміністративних штрафів у розмірі від одного до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян; за ті самі дії, вчинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення: від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Література: 1. *Про податок на промисел* : декрет Кабінету Міністрів України : від 17.08.1993 р. : № 24–93 // Відомості Верховної Ради України.— 1993.— № 19.— Ст. 208.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК НЕПРЯМИЙ (*Indirect Tax*)

Див. також:

Податок акцизний; Класифікація податків і зборів; Мито; Податок на додану вартість; Податок прямиий

— податок, що встановлюється у вигляді надбавок з боку держави до цін товарів та послуг і сплачується за рахунок цих надбавок, а його розмір для окремого платника прямо не залежить від його доходів.

У сучасних умовах це важлива складова частина податкових систем більшості країн світу. Наприклад, в 2005 р. у середньому по ЄС вони становили 34,9 %. Відхилення показників окремих країн від середнього значення досить суттєве — найвища питома вага непрямого оподаткування зафіксована в Болгарії (52,8 %) та на Кіпрі (48,1 %), а найнижча — в Бельгії (30,5 %) та Німеччині (31,3 %). В Україні роль непрямого оподаткування дещо нижча — 27,7 % податкових надходжень бюджету в 2005 р.

Посідаючи значне місце у структурі ВВП, П. н. відчутно впливають як на макроекономічні показники, так і на діяльність суб'єктів господарювання і фінансовий стан домогосподарств. Оскільки це цінові надбавки, то при надмірному рівні вони можуть більшою мірою, ніж прямі податки провокувати інфляційні процеси, негативно позначатися на споживанні та заощадженнях і таким чином стримувати економічне зростання. П. н. широко використовуються у регулюванні зовнішньоторговельних відносин, причому це стосується як податків на внутрішнє споживання (універсальні та специфічні акцизи), так і податків на зовнішню торгівлю (мита). П. н. можуть негативно позначатися на конкурентоспроможності національних товаровиробників на внутрішньому та зовнішніх ринках.

Як правило, характерною ознакою П. н. є незбіжність платника і носія податку. Відповідно вони належать до групи перекладних податків, тобто таких, що перекладаються платниками на носіїв, на відміну від прямих, які вважаються неперекладними (платником і носієм податку є одна особа). Водночас перекладність податків надзвичайно складне й неоднозначне явище, адже, наприклад, втрати підприємств від податку на прибуток, який належить до сфери прямого оподаткування, можна компенсувати, підвищенням цін на товари і послуги. Податок на додану вартість (ПДВ), що є непрямим, за певних обставин може спричинити втрати прибутку підприємства, яке є його платником, а не носієм. Якщо цей податок сплачується після відвантаження продукції, виконання робіт чи надання послуг, а не після отримання виручки від їх продажу, то сплата відбувається, по суті, за рахунок оборотних коштів.

П. н. розглядаються як регресивні — оскільки вони включаються в ціни товарів, робіт і послуг, то їх відношення до величини доходів незаможних верств населення буде більшим, ніж у осіб із середніми й високими доходами. Проте в абсолютному обчисленні, більше їх сплачує той, хто більше споживає, а більше споживає той, хто має вищі доходи. У цьому контексті П. н. характеризуються як такі, що містять елементи соціальної несправедливості. Однак справедливість в оподаткуванні є доволі відносною, оскільки неможливо чітко й однозначно визначити її критерії. Крім того, встановлення високих ставок П. н., зокрема на предмети розкоші, може дати більший ефект із позицій справедливого розподілу податкового тягаря, ніж пряме прибуткове оподаткування за високою прогресією.

У контексті сутнісних та організаційних засад оподаткування варто зазначити, що історичний розвиток податкових систем призвів до поступового розмивання чітких відмінностей між прямими та П. н. Універсальні форми непрямого акцизного оподаткування — податки з обороту та на додану вартість — у зв'язку з перенесенням їх справляння зі сфери реалізації у сферу

виробництва мають багато ознак прямого оподаткування, насамперед чітко визначений об'єкт оподаткування — обсяги обороту чи доданої вартості. При цьому об'єкти оподаткування частково збігаються: пряма форма — податок на прибуток (тим паче, на дохід — суму заробітної плати і прибуток, як це було на початку 90-х рр. ХХ ст. в Україні) і непряма форма — ПДВ, частину якої становить той самий прибуток. Оскільки в сучасних умовах чітко поділити прямі та П. н. досить складно, більш уживаною у фінансовій практиці є класифікація податків за економічним змістом об'єкта оподаткування, згідно з якою усі податки поділяються на три групи: податки на доходи, споживання і майно. З позицій форми оподаткування податки на доходи і майно належать до прямих, а на споживання — до П. н.

Управління податками на споживання має певні переваги, які перебувають насамперед у психологічній площині. Практично кожний громадянин знає, скільки утримується податку з його доходів, але він навряд чи замислюється, скільки він їх сплачує при купівлі товарів і послуг. Це робить податки на споживання, з одного боку, певною мірою «невидимими» для їх носіїв, а з другого — забезпечує певну автоматичність їх надходження до бюджету, оскільки ухилитися від їх сплати можна, по суті, тільки відмовившись від споживання. З позицій адміністрування — це найдосконаліші податки. Проте така закономірність діє тільки за умови практичного поєднання платника і носія податку, що має місце у податку з продаж. Щодо податків з обороту та на додану вартість відбулося роз'єднання платника й носія. Платники, незважаючи на сутнісні характеристики даних податків як цінової надбавки, сприймають їх як податки на власну діяльність і тому вдаються до ухилення від їх сплати. Це обумовлює необхідність встановлення чітко налагодженої системи адміністрування та контролю, як і з податків на доходи. Наявність у механізмі ПДВ, як податку на внутрішнє споживання, сум відшкодування податку, сплаченого у вартості сировини, матеріалів та послуг, за умови реалізації на експорт, призводить до виникнення підґрунтя для податкових зловживань і махінацій, що ускладнює управління цим податком.

У системі непрямого оподаткування існує три види податків: фіскальні монополії, акцизи і мита. Їх виділення ґрунтується на характері взаємозв'язку з цінами. Для фіскальних монополій притаманним є державне ціноутворення на визначені монопольні товари (сіль, тютюн, сірники, алкогольні напої тощо). Установлюючи ціну, держава фіксує і дохід у ній. Загалом це застаріла форма, хоча в колишньому СРСР система доходів бюджету ґрунтувалася насамперед на фіскальній монополії держави. Акцизи і мито являють собою надбавки до цін товарів, робіт і послуг. Самі ціни встановлюють суб'єкти підприємницької діяльності, а держава встановлює лише надбавку. Надбавки до цін на внутрішньому ринку є акцизами — податками на внутрішнє споживання, а щодо товарів, які перетинають митний кордон країни, — митом, тобто податком на зовнішню торгівлю. Основною формою непрямого оподаткування в сучасних умовах є акцизи. Вони поділяються на специфічні — встановлюються для окремих товарів, та універсальні — до всього обороту (податок із продажу, податок з обороту, ПДВ тощо). Мито на сьогодні не відіграє відчутної ролі у податковій системі, що пов'язано з розвитком світової торгівлі і зняттям різних бар'єрів, у тому числі митних. Існуючі нині міжнародні домовленості передбачають або пільгове митне оподаткування, або безмитну торгівлю.

Література: 1. *Фінанси* : підручник / за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. — К. : Знання, 2008. — 611 с.

2. *Лютій І. О.* Податки на споживання в економіці України / І. О. Лютій, А. Б. Дрига, М. О. Петренко. — К. : Знання, 2005. — 335 с.

В. М. Опарін

ПОДАТОК ОКЛАДНИЙ
(КВОТАРНИЙ, ДОЛЬОВИЙ, КІЛЬКІСНИЙ)
(Quatted Tax)

Див. також:
Податок; Податок розкладний;
Ставка податкова

— обов'язковий платіж, який справляється за певними ставками від чітко визначеного об'єкта оподаткування.

П. о. передбачають встановлення спочатку ставок, а відтак і розміру податку для кожного платника окремо. Загальна величина податку формується як сума платежів окремих платників. Звісно, держава прогнозує загальні надходження того чи іншого податку і залежно від потреби в доходах встановлює відповідну ставку. На відміну від розкладних П. о. виходять не з потреби покриття витрат, а з можливості платника до сплати податку. Ці податки безпосередньо чи опосередковано враховують майновий стан платника. П. о. безпосередньо змінюються із змінами в кількості і обсягах оподатковуваних об'єктів та суб'єктів і є вигідними для казни, коли дохід платників податків збільшується. Більшість сучасних податків в Україні і світі можна вважати окладними, зокрема акцизний податок, податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств тощо.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6-ти т.; Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас ; Право, 2005.— 600 с.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК ПРИБУТКОВИЙ ГЛОБАЛЬНИЙ
(Global Income Tax)

Див. також:
Податок прибутковий дуалістичний
(подвійний);
Податок на доходи фізичних осіб;
Податок прибутковий шедулярний

— форма прибуткового оподаткування фізичних осіб, яка на відміну від шедулярної передбачає оподаткування сукупного доходу платника податку незалежно від джерела доходу.

Глобальна система була вперше введена в Пруссії у 1891 р. У сучасній практиці прибуткового оподаткування глобальна форма з певними модифікаціями застосовується в таких країнах, як США, Франція, Канада, Японія, Російська Федерація тощо.

Глобальна форма прибуткового податку простіша та прозоріша, ніж шедулярна, адже вона дає змогу найповніше врахувати платоспроможність індивіда та є найбільш прийнятною з погляду як горизонтальної, так і вертикальної справедливості. Її застосування підвищує достовірність визначення податкових зобов'язань, але потребує обов'язкового декларування доходів, що певною мірою збільшує обсяги роботи податкових органів щодо перевірки декларацій.

Водночас поділ прибуткового оподаткування за формами є умовним, оскільки в чистому вигляді глобальна форма оподаткування практично не застосовується (у більшості податкових систем ставки прибуткового податку диференційовані за видами доходів, а податок з деяких елементів податкових баз справляється у джерела доходу). Ті країни, які традиційно використовують шедулярну форму податку (Велика Британія, Ірландія), також використовують декларування доходів, що є характерним для глобальної форми.

В Україні оподаткування доходів фізичних осіб базується на застосуванні глобальної форми, проте оподаткування доходів громадян від підприємницької діяльності і прирівняних до них доходів, а також оподаткування окремих видів доходів (наприклад, бартер, доходи від операцій з нерухомим майном тощо) здійснюється в особливому порядку, а ставки податку є диференційованими за джерелами його отримання, що дає змогу зробити висновок про застосування комбінованого підходу.

Література: 1. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська — К. : Кондор, 2010.— 326 с.
2. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики : монографія / К. І. Швабій.— Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2009.— 296 с.

Ю. Б. Іванов

ПОДАТОК ПРИБУТКОВИЙ ДУАЛІСТИЧНИЙ (ПОДВІЙНИЙ) *(Dual Income Tax)*

Див. також:
Податок прибутковий глобальний;
Податок на доходи фізичних осіб;
Податок прогресивний; Податок пропорційний;
Податок прибутковий шедулярний

— система оподаткування доходів фізичних осіб, яка передбачає роздільне прогресивне оподаткування трудових доходів фізичних осіб і пропорційне оподаткування доходів від капіталу. П. п. д. поєднує в собі шедулярну (диференційоване оподаткування різних груп доходів) та глобальну (оподаткування сукупного доходу від праці) форми прибуткового податку.

До першої групи належать доходи, отримані від праці, які охоплюють: заробітну плату, додаткові блага, пенсії та різноманітні виплати з фондів соціального страхування. Доходи від капіталу — це доходи, отримані у вигляді процентів, дивідендів, ренти, вмінений дохід від користування товарами тривалого вжитку, роялті, всі доходи від приросту капіталу. Доцільність роздільного оподаткування доходів від праці і від капіталу обумовлена трьома обставинами.

По-перше, рівень чистих доходів від капіталу має компенсувати інвесторів відмову від спрямування власних коштів на споживання, інфляційне знецінення інвестицій та забезпечувати йому певну винагороду за інвестиційний ризик.

По-друге, на відміну від трудових доходів, доходи від капіталу можуть бути від'ємними (інвестиційні збитки), а їх надмірне оподаткування зменшує зацікавленість інвесторів та стримує інвестиції. Отож звичайною практикою оподаткування доходів від капіталу в П. п. д. є право платника на відшкодування (перенесення) відповідних збитків. Водночас, міжнародна практика оподаткування свідчить про те, що ці збитки відшкодовуються частково — за рахунок обмеження періоду їх перенесення на зменшення податкових баз наступних періодів (як правило, 5–10 років) та абсолютної суми збитків, що підлягають відшкодуванню.

По-третє, чинники «праця» і «капітал» характеризуються різною мобільністю, тому з позицій міжнародної податкової конкуренції за мобільні чинники виробництва, умови їх оподаткування мають бути різними.

Відповідно до цього, ставка індивідуального прибуткового податку на доходи від капіталу має бути пропорційною, а її рівень — відповідати рівню ставки корпоративного прибуткового податку. При застосуванні дуалістичної системи оподаткування доходів фізичних осіб бази оподаткуван-

ня обчислюються, відповідно до чистих доходів, тобто витрати, пов'язані з отриманням доходів кожної з груп (шedul) мають вираховуватися з відповідної податкової бази.

До переваг П. п. д. належать:

- можливість одночасного забезпечення перерозподілу доходів від праці за рахунок використання прогресивної шкали, що забезпечує дотримання принципу справедливості, та зменшення податкового навантаження на доходи від капіталу, що дає змогу зменшити деформуючий вплив прибуткового податку на інвестиційні рішення фізичних осіб та надати системі оподаткування доходів фізичних осіб більшої ефективності;
- нейтральність (при використанні єдиної пропорційної ставки оподаткування доходів від капіталу) в оподаткуванні різних видів інвестиційних доходів;
- підвищений регулятивний потенціал, який забезпечується наявністю стимулюючого впливу дуалістичного податку на здійснення приватних заощаджень та інвестицій, і стримуючого ефекту щодо протидії можливому впливу капіталу з країни;
- вища порівняно з комплексною системою оподаткування доходів населення ефективність податкового адміністрування, що обумовлено зменшенням необхідності застосування численних податкових пільг.

Наявність цих переваг обумовлює поширення дуалістичної системи оподаткування фізичних осіб протягом останнього десятиріччя ХХ ст. у скандинавських країнах. Такий підхід використовується у Швеції (з 1991), Норвегії (1992), Фінляндії (1993) та Данії (1994).

Література: 1. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська — К. : Кондор, 2010. — 326 с.
2. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики : монографія / К. І. Швабій. — Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2009. — 296 с.

Ю. Б. Іванов

ПОДАТОК ПРИБУТКОВИЙ ФІКСОВАНИЙ (Fixed Individual Income Tax)

Див. також:
*Єдиний соціальний внесок; Мінімум
неоподатковуваний; Регулювання податкове;
Податок на доходи фізичних осіб*

— один із варіантів оподаткування доходів фізичних осіб від здійснення підприємницької діяльності, який передбачає сплату податку громадянами-підприємцями в фіксованому розмірі.

Сплата громадянами-підприємцями П. п. ф. з придбанням патенту в Україні є одним з найпоширеніших варіантів альтернативного оподаткування фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності. Поширеність цієї альтернативної системи оподаткування зумовлена простотою її застосування та відносно невеликими розмірами податкових ставок.

Законодавчою основою П. п. ф. є розділ III Декрету Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян», який продовжує діяти й після набуття чинності Податковим кодексом України, тобто ця альтернативна система, на відміну від єдиного податку, «вбудована» в загальну систему оподаткування і є різновидом прибуткового оподаткування громадян — підприємців.

До переваг П. п. ф. належать:

- це єдиний варіант оподаткування підприємницької діяльності, при якому платник звільняється від ведення обов'язкового обліку доходів і витрат, що одночасно спрощує податкову звітність, але унеможливає ефективний податковий контроль;

- стимулювання розширення масштабів діяльності (в межах допустимого обсягу валового доходу) та зниження витрат;
- розмір П. п. ф. значно нижчий за ставки єдиного податку;
- сукупні податкові зобов'язання залежать від місця здійснення підприємницької діяльності.

Водночас галузь застосування П. п. ф. порівняно зі спрощеною системою оподаткування більш вузька і обмежується продажем товарів і супутніми послугами на ринках. Придбання патенту потребує попередньої оплати його вартості, що зменшує власні обігові кошти платника. У разі одночасного здійснення підприємницької діяльності, яка підпадає та не підпадає під встановлені для П. п. ф. обмеження оподаткування доходів від останньої здійснюється на звичайних умовах, тобто один платник може одночасно застосовувати два способи оподаткування.

Для застосування П. п. ф. громадянин-підприємець має відповідати чотирьом критеріям:

- єдиний дозволений вид діяльності — продаж товарів і надання супутніх такому продажу послуг на ринках зі сплатою ринкового збору;
- кількість працівників (включаючи членів його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності), не може перевищувати п'яти осіб;
- валовий дохід платника податку від здійснення підприємницької діяльності за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю придбання патенту, не перевищує 7000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (119 тис. грн);
- відсутність торгівлі лікєро-горілчаними та тютюновими виробами.

Однією з переваг П. п. ф. є рівень і порядок встановлення ставок оподаткування. Ставки встановлюються органами місцевого самоврядування у фіксованій сумі на місяць, а їх діапазон дорівнює 20–100 грн залежно від територіального розташування місця торгівлі. За кожного додаткового найманого робітника (за аналогією з єдиним податком) ставка збільшується на 50 %.

Встановлення фіксованої ставки податку одночасно з суттєвим спрощенням податкового обліку та звітності робить цей податок одним із найзручніших з погляду суб'єктів господарювання і з позиції мінімізації витрат на податкове адміністрування.

Свідоцтвом про право застосування П. п. ф. є патент, який громадянин-підприємець має придбати до початку діяльності за цією системою оподаткування. Патент видається органом державної податкової служби за місцем реєстрації фізичної особи суб'єкта підприємницької діяльності незалежно від того, де фактично ця діяльність провадиться.

Перейти на сплату П. п. ф. підприємці можуть як безпосередньо після отримання свідоцтва про державну реєстрацію суб'єктом підприємницької діяльності, так і в будь-який інший період, коли вони вже працюють, застосовуючи звичайну систему оподаткування поданням заяви в довільній формі.

Тривалість періоду роботи платника за П. п. ф. не встановлено. Той факт, що платник податку може сплатити його за строк від одного до 12 місяців за власним вибором, означає, що тривалість застосування П. п. ф. встановлює платник самостійно.

Принциповим моментом застосування П. п. ф. є те, що платник звільняється від ведення обов'язкового обліку доходів і витрат. Це звільнення стосується тільки тих доходів і витрат, які безпосередньо пов'язані з цією діяльністю. Доходи, що отримуються від здійснення інших видів підприємницької діяльності, підлягають обліку, оподаткуванню і декларуванню у загальному порядку.

Надходження від П. п. ф. зараховуються до місцевого бюджету (90 %) за місцем проживання платника незалежно від місця здійснення підприємницької діяльності та до Пенсійного фонду України (10 %). Таким чином, відрахування від сум сплаченого П. п. ф. до державного бюджету, а також у фонди загальнодержавного соціального страхування чинним законодавством не передбачене. Останнє створює певні проблеми з огляду соціального забезпечення.

За порушення, допущені платниками П. п. ф., чинним законодавством передбачені спеціальні міри відповідальності (див. таблицю).

Відповідальність платників П. п. ф.

Порушення	Вид відповідальності
За дорученням або від імені платника фіксованого податку здійснюється торгівля особою, відомості про яку не внесені до патенту	Позбавлення громадянина-підприємця права застосовувати фіксовану ставку податку протягом 12 календарних місяців, наступних за місяцем вчинення порушення
	Штраф у розмірі повної суми фіксованого податку в розрахунку за місяць за кожною особою, відомості про яку не внесені до патенту
	За рішенням керівника податкового органу патент (придбаний для сплати прибуткового податку за фіксованою ставкою) може бути скасований (з його вилученням) до закінчення строку його дії
Здійснення торгівлі лікєро-горілчаними та тютюновими виробами платником фіксованого податку, особами, які перебувають з ним у трудових відносинах, а також членами його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності	Штраф у розмірі 200 % вартості одержаної для оптової торгівлі партії товару, але не менше за 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Для роздрібно торгівлі — фінансові санкції не встановлені
	За рішенням керівника податкового органу патент (придбаний для сплати прибуткового податку за фіксованою ставкою) може бути скасовано (з його вилученням) до закінчення строку його дії

Починаючи з 1 січня 2011 р. платники П. п. ф. зобов'язані нараховувати та сплачувати єдиний соціальний внесок у порядку, визначеному Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування». П. п. ф. сплачується на рахунок відповідного місцевого бюджету в розмірі частини податку, що підлягає перерахуванню до цих бюджетів відповідно до норм Закону України «Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян» (ст. 195). При цьому розподіл коштів П. п. ф. на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та/або до Пенсійного фонду України Державним казначейством України не здійснюється.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Про прибутковий податок з громадян : декрет Кабінету Міністрів України : від 26.12.1992 р. : № 13–92 // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 10. — Ст. 77.

Ю. Б. Іванов

ПОДАТОК ПРИБУТКОВИЙ ШЕДУЛЯРНИЙ (Schedule Income Tax)

Див. також:
*Податок прибутковий дуалістичний (подвійний);
Податок на доходи фізичних осіб*

— податок, який на відміну від глобального прибуткового податку утримується не з сукупного доходу платника податків, а частинами — шедулами — із джерел доходу. В основі такого оподаткування — шедулярний поділ. Шедули — це розряди, частини, на які поділяються доходи, а якщо ставка податку залежить від рівня доходу, то з кожної такої частини справляється прибутковий податок.

Шедулярна система прибуткового оподаткування передбачає поділ доходів як об'єкта оподаткування, залежно від джерел надходження на окремі групи — шедули, кожна з яких застосовує власні правила й особливості оподаткування. Багато країн використовують цю систему, диференціюючи не тільки доходи на активні і пасивні, а й детально класифікуючи види доходів усередині кожної підгрупи. Кількість цих груп є різною в різних податкових системах. Зокрема британська система оподаткування складається з шести груп і охоплює: доходи від нерухомості; доходи від державних цінних паперів; доходи від торгово-промислової діяльності; доходи осіб вільних професій; заробітну плату, пенсію; дивіденди тощо.

П. п. ш. почав справлятися і набув особливого розвитку в податковій системі Великої Британії після реформи 1973 р. Шедули названі за літерами англійського алфавіту передбачають оподаткування таких видів доходів:

1. Шедула А — доходи від власності та орендованого майна (землі, будинку, квартири, якщо це буде навіть автофургон чи яхта, пристосовані для постійного проживання); оподатковуваний дохід вираховується як різниця між доходами від власності чи володіння майном і експлуатаційними видатками на його утримання; до даної шедули належать також доходи від колишньої шедули В (комерційна експлуатація лісів, що перебувають у приватній власності).

2. Шедула С — доходи від облігацій державних позик.

3. Шедула D — доходи від виробничо-комерційної діяльності (наприклад, прибуток власника магазину), від надання послуг особами вільних професій (адвокатами, лікарями тощо), аліменти, гонорари, доходи британських підданих від цінних паперів і майна, що перебувають за кордоном).

4. Шедула E — заробітна плата, пенсії з приватних пенсійних фондів, оподатковувані соціальні допомоги.

5. Шедула F — дивіденди та інші виплати, здійснювані компаніями.

6. Шедула E — передбачає збирання податку в момент і за місцем одержання доходу («біля джерела») за процедурою «платіть там і тоді, де і коли заробляєте» (pay-as-you-earn). Відповідно до цієї групи платників прибуткового податку належать особи найманої праці, на їх роботодавців покладається обов'язок щодо стягнення податків із заробітків і перерахування їх до державного бюджету. Інші категорії платників сплачують податок за деклараціями.

Загалом шедулярна система має ту перевагу, що дає змогу визначити кількість платників за кожною із окремих груп доходів. Для визначення належної до сплати суми П. п. ш. із фактично отриманого річного прибутку вираховуються податкові пільги. При визначенні оподаткованого доходу сучасний П. п. ш. у Великій Британії передбачає такі знижки та пільги. Стандартна особиста скидка відіграє роль неоподаткованого мінімуму, становить 3445 ф. ст. у рік; для осіб, старших 64 років — 4200 ф. ст.; старших 74 років — 4370 ф. ст. Платники ще старшого віку сплачують податок за зниженими ставками, якщо їх сукупний дохід не перевищує 14 200 ф. ст. Величина знижок щорічно індексується залежно від інфляції. Оподатковуваний дохід зменшується на суму витрат, пов'язану з одержанням доходу (спецодяг, обладнання для роботи), а також на суми внесків до пенсійних і благодійних фондів, медичної страховки для старших 65 років, процентних платежів за позиками на придбання житла та власності (максимум 30 тис. ф. ст.).

До системи пільг належать особисті знижки (personal allowance) самотнім людям, які мають на утриманні дітей віком до 16 років, або старшого віку за умови, що дитина — студент денної форми навчання. На відміну від раніше чинного порядку справляння прибуткового

податку з подружньої пари як з одного платника (сумарний дохід сім'ї приписувався чоловікові), з 1990 р. запроваджене обов'язкове нарізне (незалежне) оподаткування доходів подружжя. Тобто з огляду податкового законодавства дружина і чоловік у шлюбі не перебувають. За новою системою оподатковуються індивідуальні доходи подружжя, включно із тими частинами, що походять від власності, яка перебуває у спільному володінні. Крім того, вказані зміни торкнулися особистих пільг, які поширюються на кожного з подружжя при сплаті як прибуткового податку, так і податку на реалізований приріст ринкової вартості капіталу. На перші 3900 ф. ст. оподатковуваного доходу встановлена ставка 20 %; на доходи 3901–25 000 ф. ст. у рік — 22 % (базова ставка); ставка 40 % — на доходи, що перевищують 25 000 ф. ст.

Щодо прибуткового податку діє правило маржинальної ставки. Це означає, що платник, який сплачує податок за найвищою ставкою 40 %, буде на тому самому рівні сплачувати податок на всі додаткові доходи. Існує твердження, що таке правило дестимулює зусилля найактивнішої категорії платників.

Передбачено також спеціальну податкову пільгу на приріст доходу. Вона надається у випадку, коли незначне додаткове збільшення доходу платника переміщає його у категорію платників, для яких установлені більш високі податкові ставки. Наприклад, декларований дохід платника становить 30 100 ф. ст., тобто, одержавши понад 30 тис. всього 100 ф. ст., платник переходить до вищої категорії оподатковуваних доходів. За таких умов у платника є право сплатити податок на 30 тис. за ставкою 24 % плюс надлишок у 100 ф. ст., що, вочевидь, вигідніше, ніж платити з усієї суми 30 100 ф. ст. за ставкою 40 %.

Література: 1. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь. / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — М. : ИНФРА-М, 1999. — 479 с.

2. Крисоватий А. І. Оподаткування і ринок: умови та можливості поєднання : монографія / А. І. Крисоватий. — Тернопіль : Вид-во Карп'юка, 2000. — 246 с.

С. І. Юрій

ПОДАТОК ПРОГРЕСИВНИЙ (*Progressive Tax*)

Див. також:
Метод оподаткування;
Ставка податкова;
Податок пропорційний;
Податок регресивний

— податок, що характеризується збільшенням коефіцієнта податкових зобов'язань в міру зростання кількості предмета (бази) оподаткування.

Прогресивними (а також пропорційними, регресивними) можуть бути різні податки, проте найчастіше йдеться про прогресивність прибуткового податку з фізичних осіб. Рациональні засади прогресивного прибуткового оподаткування спираються на уявлення про те, що особи, які володіють більшою платоспроможністю (доходом) мають нести і більший тягар оплати суспільних послуг.

Прогресивність податку досягається за рахунок відповідної конструкції ставок податку, звільнення від оподаткування певних категорій платників податку та вирахувань з податкової бази.

Стосовно ступеня прогресивності податку, то у фінансовій теорії не існує її єдиного показника, а найвідомішими є:

1. Коефіцієнт зміни ефективної ставки до зміни оподатковуваного доходу (ν_1), що може бути охарактеризований як прогресія ефективної (середньої) ставки доходу, розраховується за формулою

$$\nu_1 = \frac{T_1/Y_1 - T_0/Y_0}{Y_1 - Y_0},$$

де Y_0 і Y_1 — менший та більший рівні доходу; T_0 і T_1 — відповідні податкові зобов'язання.

Податок вважається прогресивним, якщо $\nu_1 > 0$. Якщо $\nu_1 = 0$, то податок є пропорційним, при $\nu_1 < 0$ він є регресивним.

2. Коефіцієнт процентної зміни в податковому зобов'язанні до процентної зміни в оподатковуваному доході (ν_2), що може бути охарактеризований як прогресія зобов'язань, визначається за формулою

$$\nu_2 = \frac{T_1 - T_0}{T_0} \cdot \frac{Y_0}{Y_1 - Y_0}.$$

Податок вважається прогресивним при $\nu_2 > 1$, пропорційним при $\nu_2 = 1$ і регресивним при $\nu_2 < 1$.

3. Коефіцієнт процентної зміни в податковому зобов'язанні до процентної зміни в оподатковуваному доході (ν_3), що може бути охарактеризований як прогресія залишкового доходу, визначається за формулою

$$\nu_3 = \frac{(Y_1 - T_1) - (Y_0 - T_0)}{(Y_0 - T_0)} \cdot \frac{Y_0}{Y_1 - Y_0}.$$

Податок вважається прогресивним при $\nu_3 < 1$, пропорційним при $\nu_3 = 1$ і регресивним при $\nu_3 > 1$.

- Література:* 1. *Formby J., Smith J., Sykes D.* Intersecting Tax Concentration Curves and the Measurement of Tax Progressivity: A Comment // *National Tax Journal*. — Vol. 39. — № 1. — 1986. — Pp. 115–118.
 2. *Rosen H. S.* Public Finance; 3rd ed // H. S. Rosen. — 1992. — 657 p.
 3. *Musgrave R. A.* Public Finance in Theory and Practice; 4th ed. / R. A. Musgrave, P. B. Musgrave. — 1984. — 824 p.
 4. *Стігліц Дж.* Економіка державного сектору / Пер. з англ. А. Олійник, Р. Сільський. — К.: Основи, 1998. — 854 с.

В. П. Вишневецький

ПОДАТОК ПРОПОРЦІЙНИЙ (Proportional Tax)

Див. також:
Податок прогресивний; Податок регресивний

— податок з незмінною ставкою, яка не залежить від кількості предмета (бази) оподаткування.

П. п. вважаються ефективнішими з позицій економічного зростання і збільшення доходів у суспільстві порівняно з прогресивними податками, при використанні яких зменшуються стимули для господарської діяльності та посилюються стимули для більш економічно платоспроможних осіб (фізичних і юридичних) організувати свою діяльність таким чином, щоб звести податкові

зобов'язання до мінімуму. На відміну від прогресивних П. п. надають менше можливостей для ухилення від їх сплати — злочину, широко розповсюдженого у країнах із перехідною економікою.

Недоліком П. п. є неможливість їх прямого використання для перерозподілу доходів у суспільстві на користь менш забезпечених верств населення.

Для характеристики П. п. можуть бути використані ті ж самі показники, що і для прогресивних та регресивних податків:

- коефіцієнт зміни ефективної ставки до зміни оподаткованого доходу;
- коефіцієнт процентної зміни в податковому зобов'язанні до процентної зміни в оподаткованому доході;
- коефіцієнт процентної зміни в податковому зобов'язанні до процентної зміни в оподаткованому доході.

Література: 1. *Стігліц Дж.* Економіка державного сектору / Пер. з англ. А. Олійник, Р. Сільський.— К. : Основи, 1998.— 854 с.

2. *Musgrave R. A.* Public Finance in Theory and Practice; 4th ed. / R. A. Musgrave, P. B. Musgrave.— 1984.— 824 p.

В. П. Вишневський

ПОДАТОК ПРЯМИЙ (Direct Tax)

Див. також:
Податок на доходи фізичних осіб;
Реальний податок;
Податок на прибуток підприємств

— податок, що сплачується до бюджету безпосередньо тією фізичною чи юридичною особою, на яку він покладений. Наприклад, в Україні до прямих належать податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств.

На початку ХХ ст. існувало більше десятка різних трактувань розподілу податків на прямі й непрямі. Протягом часу економісти дійшли згоди у тому, що до прямих слід зараховувати податки, що сплачуються платниками, на яких вони формально покладені; а непрямі податки повністю або частково перекладаються (як правило, через механізм ціноутворення) на інших осіб. В основу такої класифікації покладено принцип збіжності чи незбіжності юридично визначеного і фактичного платника. Інакше кажучи, чинник законодавчо передбаченого перекидання вважався достатньою підставою для розмежування податків (Дж. С. Мілль, Р. Масгрейв).

Проте деякі економісти (Г. Сіджвік, Р. Хейг) не згодні з такою класифікацією, вважаючи її радше конвенційною, ніж науковою. Інші науковці (В. Парето, М. Блауг) визнають, що дискусія про прямі й непрямі податки є безплідною і безперспективною. З цим твердженням погоджуються і деякі українські економісти. Відома класифікація податків, що використовується у наш час Організацією економічного співробітництва та розвитку, також уникає цієї термінології (прямі і непрямі податки). Вважається, що П. п. мають певні переваги порівняно з непрямыми, оскільки дають можливість встановити залежність між доходами платника податку і його внесками до бюджету, регулювати економічних процесів (інвестицій, нагромадження капіталу, ділової активності тощо), перерозподілу доходів у суспільстві на користь менш забезпечених верств населення.

До недоліків прямого оподаткування слід віднести складний механізм розрахунку податкових зобов'язань, широкі можливості ухилення від сплати, високі видатки на адміністрування.

- Література:* 1. *Kay J. A. Tax Policy: A Survey // The Economic Journal.*— 1990.— № 100.— Рр. 18–75.
2. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996.— 356 p.
3. *Андрущенко В. Л.* Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) / В. Л. Андрущенко.— Л. : Каменярь, 2000.— 303 с.

В. П. Вишневецький

ПОДАТОК РЕАЛЬНИЙ (*Real Tax*)

Див. також:
Податок прямиий

— прямиий податок, яким обкладаються окремі майнові об'єкти оподаткування (землі, будинки, цінні папери тощо).

Усі прямі податки в економічній літературі поділяють на дві групи: реальні та особисті. Різниця між ними полягає в пріоритетності платника і об'єкта оподаткування. При особистому оподаткуванні первинним виступає платник, вторинним — об'єкт оподаткування. При реальному оподаткуванні, навпаки, первинним є об'єкт оподаткування, а вторинним — платник.

Зазвичай П. р. оподатковуються окремі види майна платника (земля, нерухомість тощо) податків на основі кадастру — переліку об'єктів оподаткування, складеного на основі їх зовнішніх ознак, що враховує середню, а не дійсну прибутковість конкретного об'єкта. П. р. стягуються через факт володіння майном незалежно від фінансового становища і доходів платника податків. При реальному обкладенні враховуються зовнішні ознаки об'єктів: розмір ділянки (при земельному податку); кількість вікон, дверей, розмір будови (при побудинковому податку); кількість робітників або верстатів (при промисловому податку), — а не фактичний дохід, який даний об'єкт приносить власнику. Оподаткування здійснюється за середнім доходом, що визначається за кадастром. Ставки П. р., як правило, пропорційні і коливаються від часток відсотку (на майно) до декількох відсотків. Зазвичай П. р. належать до місцевих податків.

Історично склалося, що тягар П. р. покладено на дрібних власників — селян і ремісників, оскільки немає неоподаткованого мінімуму бази оподаткування, не враховується сімейний стан платника податків тощо. Найбільше розповсюдження П. р. отримали в першій половині ХІХ ст., переважно у Франції, де вони застосовувалися до 1917 р.

Низька ефективність П. р. призвела до того, що вони почали поступово замінюватися особистими податками — прибутковим і майновим. Існуючі у низці країн П. р. мають другорядне значення і переважно надходять до місцевих бюджетів. Фактично вони зберегли лише окремі елементи реального оподаткування (обкладання об'єкта, а не доходу від нього, застосування кадастру тощо).

- Література:* 1. *Финансово-кредитный словарь.* В 2-х т. / под ред. В. П. Дьяченко.— М. : Госфиниздат, 1964.— 868 с.
2. *Kay J. A. Tax Policy: A Survey // The Economic Journal.*— 1990.— № 100.— Рр. 18–75.
3. *Almy R. A survey of property tax systems in Europe.*— Department of taxes and customs. Republic of Slovenia Ministry of Finance, 2001.

В. П. Вишневецький

ПОДАТОК РЕГРЕСИВНИЙ (*Regressive Tax*)

Див. також:
Податок прогресивний

— податок, що характеризується зниженням коефіцієнта податкових зобов'язань у міру зростання кількості предмета (бази) оподаткування. Зазвичай при регресивному оподаткуванні доходи діляться на частини, кожна з яких оподатковується за своєю ставкою, тобто знижені ставки діють не для всього об'єкта оподаткування, а для його частини, яка перевищує попередню.

П. р. мають як переваги, так і недоліки. Наприклад, прихильники теорії «економіки пропозиції» виступають за перехід від прогресивних до П. р., розглядаючи це як умову стимулювання заощаджень та інвестицій. Натомість до недоліків П. р. належить їх невідповідність вимогам соціальної справедливості. Як приклад, можна навести ситуацію, що складається у деяких розвинутих країнах із внесками до фондів соціального страхування.

Державне соціальне страхування у більшості країн світу орієнтується на середній та нижчий суспільні класи. Вважається, що не варто створювати штучних перешкод громадянам із високими доходами для використання послуг приватних страхових компаній. Отож такі податки не стягуються з доходів, що перевищують певну встановлену величину.

При цьому внески з приватного медичного страхування можуть розраховуватися відповідно до ризику хвороби даної особи або на підставі середніх витрат, які несе суспільство (підприємство або географічно відокремлена територія). Окремі особи, які купують приватну медичну страховку, як правило, платять внески, які розраховуються відповідно до ризику, тоді як групам осіб (робітникам якогось підприємства) звичайно пропонується платити внески, що розраховуються для всього суспільства.

Оскільки прямого зв'язку між ціною страхових внесків та особистим доходом відсутній, приватне медичне страхування призводить до регресивного розподілу податкового тягаря, тобто з огляду на пропорційність бідні сплачують більше, ніж багаті. Страхові внески, які розраховуються відповідно до ризику, мають більш регресивний характер, ніж страхові внески, що розраховуються для усього суспільства, та забезпечують лише обмежений захист від фінансового ризику, оскільки є залежність між доходами та станом здоров'я: у середньому серед менш забезпечених категорій спостерігається вища захворюваність та смертність, ніж у більш забезпечених. Отже, така форма страхування має регресивний характер у тих випадках, коли вона є переважною або обов'язковою, і коли більшість населення використовує для страхування саме її, як наприклад у США і Швейцарії.

Для характеристики регресивності податку можуть бути використані такі самі показники, як і для прогресивних податків:

- коефіцієнт зміни ефективної ставки до зміни оподатковуваного доходу;
- коефіцієнт процентної зміни в податковому зобов'язанні до процентної зміни в оподатковуваному доході;
- коефіцієнт процентної зміни в податковому зобов'язанні до процентної зміни в оподатковуваному доході.

Література: 1. *Rosen H. S. Public Finance.*— The Irwin series in economics, 1992.— 657 p.

2. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996.— 356 p.

В. П. Вишневський

ПОДАТОК РОЗКЛАДНИЙ
(*Apportioned Tax*)Див. також:
Податок; Ставка податкова

— обов'язковий платіж, який визначається як розподілення загальної суми на певну кількість платників. Якщо основою визначення податкової ставки є завдання отримати конкретну суму грошових засобів для фінансування певних витрат (для благоустрою території, на утримання міліції тощо) і надалі ця сума на основі визначеного принципу розподіляється («розкладається») на платників податків, то такі податки називають розкладними.

П. р. широко використовувалися на початковій стадії розвитку оподаткування. Зокрема в Росії такий принцип оподаткування діяв протягом ХІХ ст. стосовно купців і промисловців.

У сучасних податкових системах П. р. трапляються зрідка, переважно в місцевому оподаткуванні. Наприклад, значна частина муніципалітетів у Канаді визначає щорічно ставку податку на майно для формування місцевих бюджетів діленням необхідної планової суми витрат на вартість майна на території муніципалітету. Отже, необхідна муніципалітету сума засобів «розкладається» пропорційно вартості майна. Загалом П. р. більшою мірою гарантують відповідну суму надходжень і є вигіднішими для казни, коли дохід платника зменшується.

У практиці українського оподаткування до П. р. належить спеціальний торговий патент, що як експеримент застосовувався на обмежених територіях протягом 1998–2003 рр.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6-ти т.; Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.

*А. І. Крисоватий***ПОДАТОК СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИЙ
ФІКСОВАНИЙ**
(*Fixed Agricultural Tax*)Див. також:
*Регулювання податкове;
Режим податковий спеціальний*

— спеціальний податковий режим сільгосптоваровиробників, один із різновидів альтернативних систем оподаткування, що застосовуються в Україні. Це податок, який справляється з одиниці земельної площі у відсотках її нормативної грошової оцінки та сплата якого замінює сплату окремих податків і зборів (обов'язкових платежів).

Значення П. с. ф. для виробників сільськогосподарської продукції можна порівняти зі значенням єдиного податку для приватних підприємців. В умовах сезонного виробництва спеціалізований сільськогосподарський податок дає змогу його платникам продуктивно працювати. Він має на меті стимулювання сільськогосподарських товаровиробників і є одним із напрямів їх податкової підтримки.

Особливості механізму справляння П. с. ф. та його загальні ознаки дають змогу значною мірою враховувати специфіку сільськогосподарського виробництва. Стимулюючий характер П. с. ф. проявляється у його специфічних ознаках, які обумовлюють принципові відмінності від звичайної системи оподаткування:

- порядок сплати податку враховує сезонність сільськогосподарського виробництва;
- ставка податку визначається незалежно від обсягів бюджетних надходжень від нього;

- податкові зобов'язання визначаються площею сільськогосподарських угідь та не пов'язані з кінцевими показниками виробничо-господарської діяльності сільгосптоваровиробників;
 - на відміну від усіх інших альтернативних систем оподаткування П. с. ф. не обмежує платників у здійсненні будь-яких дозволених законодавством видів підприємницької діяльності;
 - сплата податку в рахунок інших податків і зборів дає змогу відповідно скоротити податкову звітність та концентрувати строки погашення податкових зобов'язань;
 - відсутність обмежень щодо обсягів діяльності, які встановлені для всіх інших альтернативних систем оподаткування, зумовлює стимулювання розвитку всіх сільгосптоваровиробників;
 - сплата П. с. ф. практично усуває проблему необхідності ведення окремого податкового обліку. Сума податку може бути обчислена прямим множенням площі сільськогосподарських угідь на відповідну податкову ставку, що значно спрощує процедуру складання розрахунку.
- П. с. ф. сплачується в рахунок таких податків і зборів:
- податку на прибуток підприємств;
 - земельного податку (крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва);
 - збору за спеціальне використання води;
 - збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (у частині провадження торговельної діяльності).

Платниками П. с. ф. можуть бути сільськогосподарські товаровиробники, в яких частка сільськогосподарського товарного виробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %.

Не може бути зареєстрований як платник податку:

- суб'єкт господарювання, у якого понад 50 % доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин, диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра;
- суб'єкт господарювання, що провадить діяльність із виробництва та/або реалізації підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТЗЕД 2204 29–2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції.
- суб'єкт господарювання, який на день подання документів для набуття статусу платника податку має податковий борг (недоїмку), за винятком безнадійного податкового боргу (недоїмки), який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Об'єктом оподаткування П. с. ф. 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 за умовами оренди.

При визначенні розміру податку обчислюють добуток закріпленої за підприємством площі сільськогосподарських угідь та її нормативної грошової оцінки із ставкою П. с. ф. з 1 га сільськогосподарських угідь, що встановлюється у відсотках до їх грошової оцінки (див. таблицю).

Базовим податковим (звітним) періодом для податку є календарний рік. Сільськогосподарські товаровиробники самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби за місцезнаходженням

Ставки П. с. ф.

Призначення земельної ділянки	Ставка, % до грошової оцінки землі	
	Базові ставки	Ставки для гірських зон і поліських територій
Рілля, сіножаті та пасовища	0,15	0,09
Багаторічні насадження	0,09	0,03
Землі водного фонду	0,45 відсотка грошової оцінки одиниці площі ріллі по областях та АР Крим	—

платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби.

Сплата податку проводиться щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця, у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах: у I кварталі — 10 %; у II кварталі — 10 %; у III кварталі — 50 %; у IV кварталі — 30 %.

Платники податку перераховують в установлений строк загальну суму коштів на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
 2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.
 3. Іванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, К. В. Петросянц. — Х. : ІНЖЕК, 2007. — 272 с.

С. І. Юрій

ПОЖЕРТВУВАННЯ ДОБРОВІЛЬНІ (Voluntary Donations)

Див. також:

Товари надані безоплатно; Допомога фінансова безповоротна; Допомога благодійна; Установа (організація) неприбуткова

— суми коштів або вартість майна, які перераховуються (передаються) за добровільним рішенням платника, як правило, в бюджети та неприбуткові організації без будь-якої компенсації, у тому числі як благодійна допомога.

П. д. можуть мати цільовий характер, але це не є обов'язковою вимогою. В оподаткуванні прибутку підприємств П. д. не належать до витрат, пов'язаних із господарською діяльністю, але в конкретних випадках та у визначених обсягах чинне законодавство дозволяє їх віднесення до валових витрат, а з 1 квітня 2011 р. — до складу витрат звітного періоду (див. таблицю).

П. д. не включаються в базу оподаткування з податку на прибуток підприємств, якщо вони отримуються:

- органами державної влади України, органами місцевого самоврядування та створеними ними установами або організаціями, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів;
- благодійними фондами і благодійними організаціями, створеними у порядку, визначеному законом для проведення благодійної діяльності, в тому числі громадськими організаціями, створеними для провадження екологічної, оздоровчої, аматорської спортивної, культурної, освітньої та наукової діяльності, а також творчими спілками та політичними

партіями, громадськими організаціями інвалідів та їх місцевими осередками, науково-дослідними установами та вищими навчальними закладами III–IV рівнів акредитації, внесеними до Державного реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави, заповідниками, музеями-заповідниками;

– релігійними організаціями, зареєстрованими у порядку, передбаченому законом.

**Умови для віднесення основних видів П. д.
до складу валових витрат (витрат звітного періоду) платників податку**

Предмет добровільних пожертвувань	Цільове використання	Отримувачі	Кількісні обмеження	
			До 1.04.2011 р.	З 1.01.2011 р.
Суми коштів або вартість товарів (робіт, послуг)	Не передбачене	Державний бюджет України, бюджети місцевого самоврядування, неприбуткові організації	В розмірі, що перевищує 2 %, але не більше 5 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року	В розмірі, що не перевищує 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року
Суми коштів, сплачувані відповідними підприємствами (при дотриманні обмеження щодо структури персоналу)	Для проведення благодійної діяльності	Всеукраїнські об'єднання осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи	Не більше 10 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року	
Суми коштів або вартість майна	Для цільового використання з метою охорони культурної спадщини	Установи науки, освіти, культури, заповідники, музеї-заповідники	У розмірі, що перевищує 2 %, але не більше 10 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року	
Суми коштів або вартість майна	Вступні, членські та цільові внески	Організації роботодавців та їх об'єднання	Не більше 0,2 % фонду оплати праці платника податку у розрахунку за звітний рік	
Суми коштів або вартість майна	Використання з метою виробництва національних фільмів (у тому числі анімаційних) та аудіовізуальних творів	На користь резидентів	Не більше 10 % оподаткованого прибутку попереднього податкового року	

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ПОЛІТИКА МИТНА (Customs Policy)

Див. також:
Зона вільної торгівлі; Мито; Контроль митний

— сукупність розроблених державою економічних і адміністративних заходів, митних правил, методів і засобів їх застосування у процесі регулювання руху товарів, послуг, капіталів, інтелектуальних і трудових ресурсів на зовнішній і внутрішній ринки в інтересах розвитку національної економіки, поповнення державного бюджету, розширення і зміцнення зовнішніх зв'язків.

П. м. має на меті захист вітчизняного ринку від недобросовісної чужоземної конкуренції, від імпорту недоброякісних і небезпечних товарів. Вона є складовою частиною внутрішньої і зовнішньої політики держави. Основними завданнями П. м. є:

– формування оптимальних умов для конкуренції між національними й чужоземними виробниками;

- забезпечення найефективнішого використання інструментів митного контролю і регулювання товарообміну на митній території;
- участь у реалізації торговельно-політичних завдань щодо захисту національного ринку;
- стимулювання розвитку економіки;
- сприяння структурній перебудові і реалізації інших завдань економічної політики;
- забезпечення належного рівня надходжень до державного бюджету країни.

Реалізацію П. м. здійснює Кабінет Міністрів України через Державний митний комітет України. Розробку пропозицій щодо основних напрямів П. м. покладено на Митно-тарифну раду, яка функціонує при Кабінеті Міністрів України.

До інструментів П. м. належать: мито, митні збори та платежі, митні процедури. Основні складові частини П. м.: система митного оподаткування, система митного контролю та система митного оформлення. Слід зауважити, що система митного оподаткування — це економічні важелі регулювання, митний контроль і митне оформлення — є винятково адміністративними інструментами здійснення П. м. Розрізняють дві моделі формування П. м.:

- митний протекціонізм — модель, яка спрямована на підтримку національного товаровиробника і передбачає систему високих митних бар'єрів, заборонних тарифів, які суперечать ввезенню в країну чужоземних товарів;
- вільна торгівля — модель, яка мінімізує перепони на шляху товарних потоків, створює сприятливі умови для зовнішньоторговельного обміну.

Література: 1. Гребельник О. П. Основи митної справи : навч. посіб. / О. П. Гребельник.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 600 с.

2. *Основи митної справи в Україні* : навч. посіб. / за ред. П. В. Пашка.— К. : Знання, 2004.— 732 с.

А. Г. Загородній

ПОЛІТИКА ПОДАТКОВА (Tax Policy)

Див. також:
Планування податкове; Регулювання податкове;

— діяльність держави в сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків та податкових платежів до централізованих фондів грошових ресурсів держави. Вона має специфічну сутність, власні як стратегічні, так і тактичні цілі, виокремлені форми проведення та методи здійснення, винятково притаманний інструментарій тощо.

Сучасна П. п. полягає у встановленні та зміні елементів податкової системи (різновидів податків, ставок, структури податкової системи, суб'єктів, об'єктів оподаткування, податкової бази, пільг тощо) для забезпечення надходжень до бюджету, достатніх для виконання державою покладених на неї функцій та стимулювання економічного зростання. Залежно від рівня управління розрізняють П. п. на макроекономічному рівні (державну П. п.) і на мікроекономічному рівні (П. п. суб'єктів господарювання). Кожний рівень має власні особливості, місію, цілі, завдання й методи їх реалізації.

П. п. на макрорівні — це інструмент макроекономічної політики, система відносин, які складаються між державою та платниками податків у процесі оподаткування. П. п. на макрорівні має такі цілі:

- фискальні — забезпечення потреб усіх рівнів влади у фінансових ресурсах, достатніх для вирішення поточних та стратегічних завдань економічної і соціальної політики, а також

для виконання відповідними органами влади покладених на них функцій. Реалізація цих цілей проявляється через відстоювання державною владою позицій з таких питань, як частка податків у валовому національному продукті і загальній сумі доходів бюджетної системи, ефективна організація податкового контролю, встановлення відповідальності за податкові правопорушення;

- економічні — досягнення стійкого економічного розвитку країни, регіонів, окремих суб'єктів господарювання. Економічні цілі реалізуються через узгодження економічних інтересів держави та платників податків за допомогою встановлення раціонального співвідношення прямих і непрямих податків, визначення меж податкових вилучень для окремих галузей і сфер діяльності, використання спеціальних податкових режимів та альтернативних систем оподаткування, податкових пільг та інших інструментів податкового регулювання;
- соціальні — згладжування нерівності в рівнях доходів населення, що виникає у процесі ринкових відносин. Інструментами досягнення соціальних цілей є застосування прогресивного оподаткування, встановлення меж податкових вилучень для окремих прошарків і класів населення, співвідношення прямих і непрямих податків, застосування податкових пільг соціальної спрямованості.

Формуючи П. п., держава шляхом збільшення або скорочення маси податкових надходжень, зміни форм оподаткування та податкових ставок, тарифів, звільнення від оподаткування окремих галузей виробництва, територій, груп населення може впливати на зростання чи спадання господарської активності, створення сприятливої кон'юнктури на ринку, умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, реалізації збалансованої соціальної політики.

Існує два основні напрями функціонування П. п. щодо формування макроекономічної та соціальної рівноваги, економічного зростання та зайнятості — це автоматична та дискреційна політики.

Автоматичні стабілізатори є інструментом обмеженої дії, тому потребують доповнення дискреційною політикою, що являє собою сукупність оперативних регулюючих заходів щодо основних інструментів П. п. В основі такої політики — свідоме планування податків та державних видатків для регулювання зміни реального обсягу національного виробництва та зайнятості, контролю за інфляцією та прискоренням економічного зростання.

У ринковій економіці з усталеною циклічністю дискреційна політика здійснюється у кожній фазі циклу: рефляційна (стимулююча) — під час виходу з кризи (стимулювання економічного зростання та зайнятості); дефляційна (стримувальна) — під час економічного зростання (стримування інфляції, запобігання «перегріву» економіки).

Умовно виділяють три можливі типи П. п. залежно від рівня податкового тягаря:

а) П. п., що характеризується максимальним збільшенням податкового тягаря. При виборі цього шляху неминуче виникнення ситуації, коли підвищення рівня оподаткування не супроводжуватиметься приростом надходжень у бюджеті різних рівнів;

б) П. п. з низьким рівнем податкового тягаря, коли держава максимально враховує не тільки власні фіскальні інтереси, а й інтереси платника податків. Така політика сприяє якнайшвидшому розвитку економіки, особливо її реального сектора, оскільки забезпечує найсприятливіший податковий та інвестиційний клімат (рівень оподаткування нижчий, ніж в інших країнах, здійснюється широке надходження іноземних інвестицій, у тому числі експортно-орієнтованих, відповідно, зростає рівень конкурентоспроможності національної економіки). Реалізація такого варіанта

П. п. пов'язана із суттєвим скороченням державних соціальних програм унаслідок скорочення бюджетних доходів;

в) П. п. з достатньо високим рівнем оподаткування для юридичних і фізичних осіб, що компенсується для громадян країни високим рівнем соціального захисту, існуванням різноманітних державних соціальних гарантій і програм.

П. п. на мікрорівні являє собою систему заходів у сфері корпоративного податкового менеджменту, що здійснюються підприємством та відображають варіанти (сценарії) його поведінки у взаємовідносинах з державою з питань обчислення та сплати податкових платежів.

Існують різні варіанти (сценарії) поведінки підприємства в податкових взаєминах з державою:

- обережний — керівники підприємства у жодному разі не вступають у конфлікт з контролюючими органами з питань правомірності ведення податкового обліку та обчислення податкових зобов'язань;
- зважений — керівництво підприємства може вступити в конфлікт із контролюючими органами щодо оцінки правомірності визначення сум податків, що підлягають сплаті, тільки у разі впевненості в позитивному для підприємства результаті розвитку ситуації;
- ризиковий — керівництво підприємства може вступити в конфлікт із контролюючими органами щодо оцінки правомірності податкового обліку незалежно від впевненості у вдалому результаті розв'язання конфлікту.

Формами реалізації П. п. на підприємстві є: розрахунок поточних податкових платежів; бюджетування податків; податкове планування.

Вибір найсприятливішої форми реалізації П. п. здійснює підприємство на основі аналізу ефективності результатів застосування можливих альтернатив у межах корпоративного податкового менеджменту.

- Література:* 1. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні : монографія / А. І. Крисоватий. — Тернопіль : Карт-бланш, 2005. — 371 с.
2. Соколовська А. М. Податкова система держави : Теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. — К. : Знання-Прес, 2004. — 454 с.
3. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / за ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбурова. — Х. : ІНЖЕК, 2010. — 492 с.
4. Мельник П. В. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / П. В. Мельник, Л. А. Тарангул, З. С. Варналій та ін. ; за ред. З. С. Варналія. — К. : Знання України, 2008. — 675 с.

Ю. Б. Іванов

ПОРІГ РЕЄСТРАЦІЇ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (*Registration Threshold for VAT Taxpayers*)

Див. також:
Податок на додану вартість;
Платник податку на додану
вартість

— масштаб діяльності, при досягненні якого особа підлягає обов'язковій реєстрації як платника податку на додану вартість (ПДВ).

Визначення нижнього П. р. п., що являє собою основну характеристику спеціального режиму оподаткування ПДВ малих підприємств, є одним з найбільш принципових питань, пов'язаних з реєстрацією платників ПДВ.

П. р. п. у більшості випадків вимірюється обсягом оподатковуваних операцій, здійснюваних особою за період, що звичайно дорівнює календарному року. Необхідність введення П. р. п. обумовлена тим, що переважна частина податкових надходжень забезпечується великими платниками податку, а надходження від малих підприємств є меншими, ніж відповідні витрати на адміністрування. З другого боку, наявність П. р. п. можна розглядати як певне спрощення оподаткування для суб'єктів малого бізнесу, оскільки малі фірми, що не підлягають обов'язковій реєстрації, позбавлені необхідності вести доволі складний податковий облік з ПДВ та подавати відповідну податкову звітність.

Розмір П. р. п. суттєво відрізняється для різних країн і залежить від: питомої ваги великих платників; особливостей цінової кон'юнктури; структури видів економічної діяльності за їх прибутковістю і трудомісткістю; політики уряду щодо малого підприємництва; рівня витрат на адміністрування ПДВ тощо.

У середньому по країнах, які застосовували ПДВ на 2002 р., П. р. п. дорівнював 34,5 тис. дол. США, причому мінімальний рівень цього показника був у В'єтнамі (нульовий) та Сальвадорі (6,0 тис. дол.), а максимальний — у Китаї (121 та 217 тис. дол. США відповідно для галузей виробництва й обігу). Рекомендовані розміри П. р. п. для деяких країн ЄС відповідно до Директиви № 112 наведено в таблиці.

Рекомендовані рівні П. р. п. для деяких країн — членів ЄС

Країна	Поріг реєстрації, євро	Країна	Поріг реєстрації, євро
Кіпр	15 600	Угорщина	35 000
Латвія	17 200	Литва	29 000
Мальта	14 600–37 000, залежно від виду операцій	Польща	10 000
Чеська Республіка	35 000	Словенія	25 000
Естонія	16 000	Словаччина	35 000

В Україні П. р. п. починаючи з 2005 р., встановлено на рівні 300 тис. грн, що є досить великим показником.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
 2. Андрущенко В. А. Податкові системи зарубіжних країн / В. А. Андрущенко, О. Д. Данілов. — К. : Комп'ютерпрес, 2004. — 240 с.
 3. Эбрилл А. Современный НДС / А. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс ; пер. с англ. — М. : Весь Мир, 2003. — 274 с.
 4. Спільна система податку на додану вартість: єдина база оподаткування : Шоста директива Ради ЄС щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту : від 17.05.1977 р. : № 77/388/ЄС.
 5. Про спільну систему податку на додану вартість : директива Ради ЄС : від 28.11. 2006 р. : № 2006/112/ЄС.

Ю. Б. Іванов

ПОРУКА ПОДАТКОВА
(*Tax Guarantee*)

Див. також:
Застава податкова; Порядок сплати податків і зборів (обов'язкових платежів)

— спосіб забезпечення податкового зобов'язання або податкового боргу платника податків, в якому поручителем виступає банк. Це специфічний вид поруки, яка в цивільному законодавстві розглядається як спосіб забезпечення зобов'язань, внаслідок якого поручитель набуває прав і обов'язків боржника перед третіми особами і отримує право зворотної вимоги.

У Податковому кодексі України П. п. визначена як видана банком гарантія погашення податкового боргу платника податків. П. п. гарантує погашення грошового зобов'язання, що входить до складу податкового боргу, якщо нарахування такого грошового зобов'язання оскаржується платником податків в адміністративному або судовому порядку. По суті, це означає, що банк може взяти відповідальність перед податковим органом за належне виконання платником податків обов'язків із погашення податкового боргу.

Банк-поручитель набуває усіх прав і обов'язків платника податків щодо строків погашення податкового боргу такого платника, а також щодо оскарження дій податкового органу у порядку, визначеному законодавством. У разі невиконання платником податків обов'язків із погашення податкового боргу банк-поручитель бере на себе відповідальність за таке погашення у такому самому обсязі, як і платник податків.

П. п. підлягає реєстрації в органі державної податкової служби, де перебуває на обліку платник податків, що має податковий борг. До здійснення реєстрації П. п. не має сили і не створює правових наслідків. Реєстрація П. п. є підставою для припинення податкової застави.

Якщо платник податків протягом десяти календарних днів після закінчення процедури оскарження не погасив податковий борг, гарантований П. п., такий борг вважається податковим боргом банку, що видав П. п., і до такого банку застосовуються усі процедури, передбачені податковим законодавством для погашення податкового боргу. При цьому банк, який здійснив погашення податкового боргу платника податку, має право відшкодувати за рахунок такого платника завдані йому збитки. Загальна схема П. п. наведена на рисунку.

Договір поруки не може бути відкликаний банком або платником податків до повного погашення податкового боргу. Поручитель не має права передоручати виконання зобов'язань за таким договором поруки третім особам.

Економічний зміст П. п. полягає в тому, що держава змінює один вид забезпечення зобов'язань платника податку (податкову заставу) на інший — поруку банку. При цьому держава

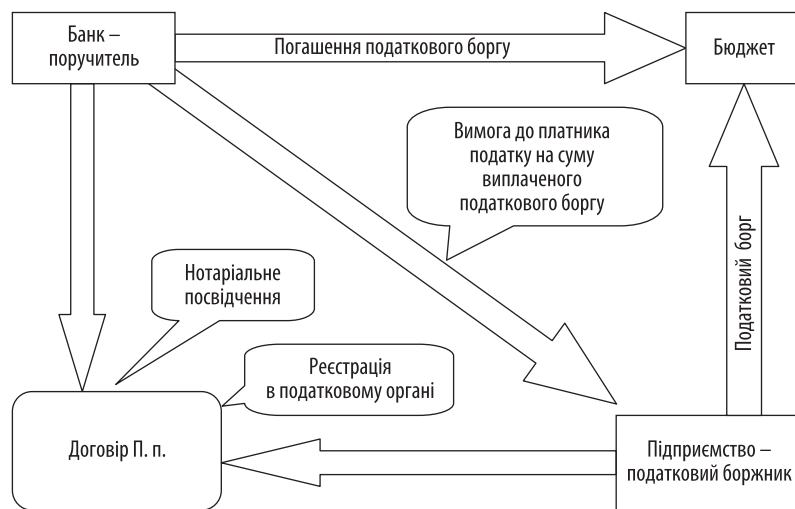


Схема здійснення операції П. п.

отримує гарантію погашення податкового зобов'язання або самим платником податків або банком-поручителем, а банк-поручитель, своєю чергою, бере на себе витрати, пов'язані зі стягненням із платника податків суми непогашеного вчасно податкового боргу, який погашає замість нього.

Порядок видачі П. п. визначає Національний банк України, а порядок її реєстрації — центральний орган державної податкової служби.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Цивільний кодекс України : від 16.01.2003 р. : № 435-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2003.— № 40–44.— Ст. 356.

Ю. Б. Іванов

ПОРЯДОК ЗАРАХУВАННЯ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ ДО БЮДЖЕТІВ ТА ДЕРЖАВНИХ ЦІЛЬОВИХ ФОНДІВ (*Rules of Tax Enrolment to Budgets and State Target Funds*)

Див. також:
*Порядок сплати податків і зборів;
Форма сплати податків*

— законодавчо встановлений механізм надходження податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів.

У Державному казначействі України для зарахування податкових надходжень, передбачених законодавством, відкритий єдиний казначейський рахунок. Він використовується для обліку коштів та здійснення розрахунків у Системі електронних платежів Національного банку України. Єдиний казначейський рахунок об'єднує кошти субрахунків, що відкриті в Державному казначействі України (центральний рівень), управлінням Державного казначейства в АР Крим, областях, м. Києві та Севастополі. Державне казначейство України формує щоденний оборотно-сальдовий баланс рахунків, що є підставою для отримання інформації щодо сплачених сум податкових платежів.

Повернення помилково та/або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) у випадках, передбачених податковим законодавством, здійснюється тільки на підставі заяви платника податків (за винятком повернення зайво утриманих (сплачених) сум прибуткового податку з громадян), яка може бути подана не пізніше 1095-го дня, наступного за днем виникнення такої переплати.

Платник податків до органу державної податкової служби, у якому він зареєстрований як платник податку, подає заяву у довільній формі. Обов'язковим реквізитом заяви є визначення платником податків напрямів зарахування коштів, що повертаються як помилково та/або надміру сплачені:

- на поточний (вкладний) рахунок платника податків в установі банку;
- на погашення податкового зобов'язання (податкового боргу) за іншими податками, зборами (обов'язковими платежами), що контролюються органами державної податкової служби, незалежно від виду бюджету, щодо якого обліковується такий борг;
- шляхом повернення готівковими коштами за чеком у разі відсутності у платника податків рахунку в банку.

Поверненню з бюджету за заявою платника податків підлягають:

- помилково сплачені податки, збори (обов'язкові платежі);
- переплата, яка виникла внаслідок скасування чи зміни судом рішення контролюючого органу про нарахування або донарахування суми податкового зобов'язання, якщо така сума була сплачена (стягнута);
- переплата, яка виникла внаслідок сплати платником податків коштів понад суми податкових зобов'язань такого платника податків, за якими настав граничний термін сплати.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
: 2. *Про затвердження Положення про єдиний казначейський рахунок* : наказ Державного казначейства України : від 26.06.2002 р. : № 122 // *Офіційний вісник України*.— 2002.— № 30.— Ст. 1433.

О. М. Десятнюк

ПОРЯДОК СПЛАТИ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ *(Mode of Taxes Payment)*

Див. також:
Правовий механізм податку і його елементи;
Строки погашення податкового зобов'язання;
Форма сплати податків

— законодавчо встановлений механізм внесення узгодженого податкового зобов'язання платником податків до бюджетів та державних цільових фондів, є одним з обов'язкових елементів податку.

Загальним правилом є сплата податків та зборів у грошовій формі в національній валюті України. Винятки з цього правила можуть бути передбачені Податковим кодексом України або законами з питань митної справи. П. с. п. встановлюється для кожного податку окремо з урахуванням специфіки справляння та вимог чинного законодавства.

Сума узгодженого податкового зобов'язання вноситься платником податків самостійно на рахунки, відкриті у регіональних відділеннях Державного казначейства України за кодами бюджетної класифікації. Податковим законодавством визначено два способи узгодження податкового зобов'язання платника податків залежно від яких визначено терміни внесення податків і зборів (обов'язкових платежів).

При самостійному визначенні податкового зобов'язання платником податків за податковим розрахунком (декларацією), незалежно від термінів подання до контролюючого органу, податкове зобов'язання сплачується платником до бюджетів і державних цільових фондів протягом десяти календарних днів, наступних за останнім днем відповідного граничного терміну подання податкової декларації.

Якщо контролюючий орган самостійно визначає податкове зобов'язання за причинами, не пов'язаними із порушенням податкового законодавства, платник зобов'язаний сплатити нараховану суму податків і зборів (обов'язкових платежів) у терміни визначені в Податковому кодексі України для відповідного податку, а якщо їх немає, то протягом тридцяти календарних днів від дня отримання податкового повідомлення про таке нарахування.

Крім платника податку, який зобов'язаний вносити податки і збори (обов'язкові платежі) до бюджетів і державних цільових фондів, визначено осіб, які сприяють сплаті податків.

До них належать:

- а) банківські та інші фінансові установи;
- б) податкові агенти;

в) особи, на яких покладено обов'язок приймати кошти, що підлягають перерахуванню та надавати інформацію відповідним контролюючим органам.

Основну роль у процесі сплати (перерахування) податків і зборів (обов'язкових платежів) відіграють банківські установи. Вони виконують доручення клієнтів про перерахування податкових платежів до бюджетів і державних цільових фондів у встановлені терміни. Такі установи зобов'язані повідомляти контролюючі органи про відкриття та закриття рахунків суб'єктами господарювання, а також припиняти активні операції на рахунках платників податків, крім сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі подання контролюючого органу (тільки за наявності рішення суду).

За порушення строків перерахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів або державних цільових фондів, встановлених Законом України «Про платіжні системи та переказ грошей в Україні», банк сплачує пеню за кожний день прострочення, включаючи день сплати та штрафні санкції за затримку сплати таких платежів. При цьому платник податків звільняється від відповідальності за несвоєчасне або неповне зарахування таких платежів до бюджетів та державних цільових фондів, включно із нарахованою пенею або штрафними санкціями.

Для забезпечення рівномірного надходження податків і зборів (обов'язкових платежів) сплата може здійснюватися рівними частинами протягом бюджетного року за чітко встановленими строками, що визначені Податковим кодексом України. Такий П. с. п. характерний, зокрема для фіксованого сільськогосподарського податку, а також плати за землю. Причому в такий спосіб зазначені податки сплачують тільки юридичні особи.

У податковій практиці зобов'язання платника податків може вноситися до бюджетів і державних цільових фондів також у вигляді нарахованих авансових платежів (наприклад: податок на доходи фізичних осіб від провадження підприємницької діяльності; авансовий внесок із податку на прибуток при виплаті дивідендів).

Особливий порядок сплати встановлений для податків, що справляються при переміщенні товарів й інших предметів через державний кордон України (податок на додану вартість, акцизний податок, мито, єдиний збір у пунктах пропуску через державний кордон України). Контроль за своєчасністю внесення таких податків здійснюють органи Державної митної служби України. Такі податки перераховуються шляхом внесення авансового платежу за митне оформлення товарів на відповідні рахунки митного органу, відкриті в Управлінні Державного казначейства м. Києва до митного оформлення товарів і інших предметів.

Крім того, використовується умовне нарахування та сплата мита. Це стосується товарів та інших предметів, які ввозяться на митну територію України для вільного використання, з держав, з якими укладено договори про вільну торгівлю. Умовно нараховане мито не враховується у формуванні бази оподаткування податком на додану вартість при ввезенні товарів та інших предметів на митну територію України.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Десятнюк О. М. Управління податковим боргом : навч. посіб. / О. М. Десятнюк, О. В. Годованець.— Тернопіль : Воля, 2005.— 248 с.

А. І. Крисоватий

**ПОСАДОВІ ОСОБИ ОРГАНІВ
ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ**
(*Officials of Tax Authorities*)

Див. також:
*Відповідальність контролюючих органів,
їх посадових та службових осіб*

— керівники та заступники керівників державних органів та їх апарату, інші державні службовці, на яких законами або іншими нормативними актами покладено здійснення організаційно-розпорядчих та консультативно-дорадчих функцій.

Поняття «посадова особи» можна трактувати:

а) відповідно до ч. 2 ст. 2 Закону України «Про державну службу» посадовими особами вважаються керівники та заступники керівників державних органів та їх апарату, інші державні службовці, на яких законами або іншими нормативними актами покладено здійснення організаційно-розпорядчих та консультативно-дорадчих функцій;

б) відповідно до ст. 364 Кримінального кодексу України посадовими вважаються особи, які постійно або тимчасово здійснюють функції представників влади, а також постійно або тимчасово займають на підприємствах, в установах чи організаціях незалежно від форм власності посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих або адміністративно-господарських обов'язків, або виконують такі обов'язки за спеціальним повноваженням.

Важлива роль у забезпеченні реалізації завдань та функцій державної податкової служби належить посадовим особам. Вони, будучи частиною управлінських кадрів, безпосередньо беруть участь у їх формуванні. Посадова особа є професійним виконавцем управлінських функцій. Вона має особливий правовий статус, який надає їй змогу активно впливати на виконання завдань відповідної організаційної структури.

П. о. о. наділена всіма правовими засобами для забезпечення ефективного функціонування відповідної організації. Специфіка діяльності і правового статусу цієї категорії службовців полягає у здійсненні внутрішньоорганізаційного управління відповідним колективом на засадах прямого підпорядкування. Посадова особа є носієм владних повноважень, у зв'язку з чим виконує організаційно-розпорядчі функції та в межах посади правомочна застосовувати заходи примусу. Крім повноважень, передбачених посадою, ця категорія службовців наділена правом представляти інтереси тієї чи іншої організаційної структури, або організації загалом, у відносинах з іншими суб'єктами, а отже, вона є спеціальним суб'єктом управлінського процесу, що відображено через її правовий статус.

Поняття «правового статусу» можна сформулювати як певну систему можливостей особи, які визначають її правове становище в державі. Розрізняють загальний і спеціальний правовий статус. Загальний правовий статус закріплений Конституцією та законодавством України і визначає основи правового становища особи в державі.

Визначаючи особливості адміністративно-правового статусу П. о. о., потрібно взяти до уваги положення про те, що правовий статус даних суб'єктів є спеціальним щодо правового статусу громадян-платників податків і не може розглядатися поза зв'язком зі змістом і обсягом основних (конституційних) прав, свобод, обов'язків і відповідальності особи. Такий підхід є правомірним, оскільки адміністративно-правовий статус — це сукупність прав і обов'язків у сфері виконавчо-розпорядчої діяльності. Якщо розглядати П. о. о. як спеціальний суб'єкт управління, то увагу варто зосереджувати на службово-правовому статусі, який є частиною адміністративно-правового статусу службовців, а його виникнення зумовлене заміщенням особою відповідної посади.

Характеризуючи адміністративно-правовий статус посадової особи, водночас не слід забувати про правовий статус посади, оскільки саме посада визначає «подвійну» природу повноважень посадової особи. Посада зумовлює виникнення службово-правового статусу службовця, в тому числі і посадової особи. Отже, службові повноваження — це комплекс службових обов'язків і відповідних прав, які забезпечують виконання посадовою особою встановлених посадою функцій. Ці функції можна об'єднати у три основні групи: організаційні, виконавчо-розпорядчі, представницькі. Вони характерні для усіх посадових осіб незалежно від виду служби. Особливістю посадових осіб, які перебувають на державних посадах, є державно-владний характер впливу на інших осіб.

П. о. о. може бути особа, яка має освіту за фахом та відповідає кваліфікаційним вимогам, установленим Державною податковою адміністрацією України. У разі прийняття на роботу посадової особи може бути встановлено випробувальний термін від шести місяців до одного року. На роботу до органів державної податкової служби не можуть бути прийняті особи, яких було засуджено за вчинення корисливих злочинів. П. о. о. не мають права провадити підприємницьку діяльність, а також працювати за сумісництвом на підприємствах, в установах і організаціях (крім наукової та викладацької діяльності).

П. о. о. присвоюються спеціальні звання: головний державний радник податкової служби, державний радник податкової служби (I, II, III рангів), радник податкової служби (I, II, III рангів), інспектор податкової служби (I, II, III рангів).

Положення про спеціальні звання та порядок їх присвоєння, розмір надбавок за звання затверджує Кабінет Міністрів України. В процесі виконання обов'язків П. о. о. зобов'язані дотримуватись законів України, забезпечувати виконання покладених на органи державної податкової служби функцій та повною мірою використовувати надані їм права.

- Література:* 1. *Про державну службу* : Закон України : від 16.12.1993 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 52. — Ст. 490.
2. *Про державну податкову службу в Україні* : Закон України : від 24.12.1993 р. : № 3813-XII // Відомості Верховної Ради України. — 1994. — № 15. — Ст. 84.
3. *Петришин О. В.* Статус службової особи: природа, структура, спеціалізація / О. В. Петришин. — К. : НМКВО, 1990.
4. *Рабінович П. М.* Основи загальної теорії права і держави : навч. посіб. ; 3-тє вид., змін. і доп. / П. М. Рабінович. — К., 1995.

А. І. Крисоватий

ПОСЛУГА ДЕРЖАВНА (State Service)

Див. також:
Установа (організація) неприбуткова

— послуга, яка надається органами державної виконавчої влади за рахунок бюджетних коштів або коштів державних цільових фондів. Отримувачами П. д. можуть бути резиденти та нерезиденти, як юридичні (підприємства та організації), так і фізичні особи.

Під П. д. розуміється будь-яка платна послуга, обов'язковість отримання якої встановлюється законодавством та яка надається фізичним чи юридичним особам органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування та створеними ними установами і організаціями, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів. При цьому термін «П. д.» не охоплює загальнодержавних та місцевих податків та зборів.

Конкретні переліки П. д. за відомчою належністю затверджуються постановами Кабінету Міністрів України. П. д. надаються органами державної влади України, органами місцевого самоврядування та створеними ними установами чи організаціями, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів, які належать до неприбуткових установ. Доходи таких організацій у вигляді коштів або майна, які надходять від споживачів, як компенсація вартості отриманих П. д., звільняються від оподаткування.

Отримувачі П. д. у разі наявності їх документального підтвердження та зв'язку з господарською діяльністю зараховують їх вартість до валових витрат виробництва та обігу (після 1 квітня 2011 р.— до складу витрат).

Операції з оплати вартості платних П. д., які надаються фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади і місцевого самоврядування, обов'язковість отримання (постачання) яких встановлюється законодавством, включаючи плату за реєстрацію, отримання ліцензії (дозволу), сертифікатів у вигляді зборів, державного мита тощо,— не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ПОСЛУГИ СУПУТНІ (*Tying Services*)

Див. також:
*Вартість товарів митна; Місце постачання послуг;
Податок сільськогосподарський фіксований*

— послуги, які безпосередньо пов'язані з продажем (в тому числі з експортуванням та імпортуванням) товару.

Відповідно до Податкового кодексу України П. с.— послуги, вартість яких включається відповідно до норм законодавства України з питань митної справи до митної вартості товарів, що експортуються з митної території України або імпортуються на митну територію України.

П. с. є об'єктом оподаткування з податку на додану вартість у разі:

- ввезення товарів (П. с.) на митну територію України та постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом;
- вивезення товарів (П. с.) у митному режимі експорту або реекспорту та постачання послуг міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

П. с. оподатковуються відповідно до Податкового кодексу України та підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою, якщо їх експорт підтверджений митною декларацією, оформленою відповідно до вимог митного законодавства.

Відповідно до Податкового кодексу України термін «П. с.» застосовується при визначенні кількісного критерію платників фіксованого сільськогосподарського податку. До таких послуг належать:

- послуги зі збирання врожаю, його брикетування, складування, пакування та підготовки продукції до збуту (сушіння, обрізування, сортування, очищення, розмелювання, дезінфекція

- (за наявності ліцензії), силосування, охолодження), які надаються покупцю такої продукції сільгоспідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю);
- послуги з догляду за худобою і птицею, які надаються її покупцю сільгоспідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю);
 - послуги зі зберігання сільськогосподарської продукції, які надаються її покупцю сільгоспідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю);
 - послуги з відгодівлі та забою свійської худоби і птиці, які надаються її покупцю сільгоспідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію до дати її фактичної передачі покупцю).

В оподаткуванні доходів фізичних осіб термін «П. с.» пов'язаний винятково з фіксованим податком. Відповідно до чинного законодавства право фізичної особи — суб'єкта підприємницької діяльності на сплату прибуткового податку у фіксованому розмірі виникає тільки стосовно такого виду діяльності, як продаж товарів на ринках та надання послуг, супутніх такому продажу.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
 2. Митний кодекс України : від 11.07.2002 р. : №92-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2002.— № 38–39.— Ст. 288.
 3. Олійник О. В. Податкова система : навч. посіб. / О. В. Олійник, І. В. Філон.— К. : Центр навч. л-ри, 2006.— 456 с.

О. В. Тимошенко

ПОСТАЧАННЯ ПОСЛУГ (Service Delivery)

Див. також:
*Місце постачання послуг; Постачання товарів;
 Продаж товарів; Послуги супутні*

— будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються у процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності.

З погляду оподаткування до П. п. належать:

- досягнення домовленості утримуватися від певної дії або від конкуренції з третьою особою чи надання дозволу на будь-яку дію за умови укладення договору;
- П. п. за рішенням органу державної влади чи органу місцевого самоврядування або в примусовому порядку;
- П. п. іншій особі на безоплатній основі;
- передача результатів виконаних робіт, наданих послуг платнику податку, уповноваженому згідно з договором вести облік результатів спільної діяльності без утворення юридичної особи, а також їх повернення таким платником податку після закінчення спільної діяльності;
- передача (внесення) виконаних робіт, наданих послуг, як вклад у спільну діяльність без утворення юридичної особи, а також повернення послуг;

- П. п. з розміщення знака відповідної торгової марки або самого товару чи послуги в кіно-фільмі, серіалі або телевізійній програмі, які є візуальними (глядачі лише бачать продукт або знак торговельної марки, а сам продукт чи торговельна марка згадуються у розмові персонажа; товар, послуга чи торговельна марка органічно вплітаються у сюжет і є його частиною).

Послуги є окремим видом цивільних прав. Відповідно договори про надання послуг у системі договірних відносин становлять самостійну групу цивільно-правових договорів. Основний юридичний результат, на який спрямовано договори про надання послуг, полягає у наданні послуги, яка споживається у процесі вчинення певної дії або здійснення певної діяльності. Тобто надання послуг передбачає вчинення або здійснення виконавцем визначеної дії.

Характерною ознакою договорів про надання послуг є те, що послуга споживається у процесі її надання і не має втілення у конкретному матеріальному результаті. Корисний ефект послуги полягає у самій дії (діяльності), яку здійснює виконавець. Це дає змогу відрізнити постачання послуг від виконання робіт.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Знаменський Г. А.* Науково-практичний коментар Господарського кодексу України / Г. А. Знаменський, В. В. Хахулін, В. С. Щербина та ін. ; за заг. ред. В. К. Мамутова.— К. : Юрінком Інтер, 2004.— 688 с.

А. І. Крисоватий

ПОСТАЧАННЯ ТОВАРІВ (Goods Delivery)

Див. також:
Продаж товарів; Постачання послуг

— будь-яка передача права на розпорядження товарами, як власником, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також П. т. за рішенням суду.

Для застосування терміна «П. т.» електрична та теплова енергія, газ, пара, вода, повітря, що охолоджене чи кондиційоване, вважаються товаром. Не є П. т. випадки, коли основні виробничі засоби або невиробничі засоби ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, а також в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, в тому числі у разі викрадення необоротних активів, або коли платник податку надає органу державної податкової служби відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення необоротних активів в інший спосіб, внаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням.

П. т. також вважається:

- фактична передача матеріальних активів іншій особі на підставі договору про фінансовий лізинг (повернення матеріальних активів згідно з договором про фінансовий лізинг) чи іншої домовленості, відповідно до якої оплата відстрочена, але право власності на матеріальні активи передається не пізніше дати здійснення останнього платежу;
- передача права власності на матеріальні активи за рішенням органу державної влади або органу місцевого самоврядування чи відповідно до законодавства;
- будь-яка із зазначених дій платника податку щодо матеріальних активів, якщо платник мав право на віднесення сум податку до податкового кредиту у разі придбання зазначеного

майна чи його частини (безоплатна передача майна іншій особі; передача майна у межах балансу платника, що використовується у господарській діяльності платника для його подальшого використання з метою, не пов'язаною із господарською діяльністю такого платника; передача у межах балансу платника майна, що планувалося для використання в оподатковуваних операціях, для його використання в операціях, що звільняються від оподаткування або не підлягають оподаткуванню);

- передача (внесення) товарів (у тому числі необоротних активів) як внеску в спільну діяльність без утворення юридичної особи, а також їх повернення;
- умовне П. т. та необоротних активів, під час придбання яких суми податку були включені до складу податкового кредиту і в останньому звітному (податковому) періоді обліковувалися у залишках платника, який подав заяву про скасування реєстрації як платника податку або про перехід на іншу систему оподаткування, що передбачає сплату податку в іншому порядку, ніж той, що визначений;
- ліквідація платником податку за власним бажанням необоротних активів, які перебувають у такого платника;
- передача товарів згідно з договором, за яким сплачується комісія (винагорода) за продаж чи купівлю.

За договором постачання одна сторона — постачальник зобов'язується передати (поставити) в обумовлені строки (строк) другій стороні — покупцеві товар (товари), а покупець зобов'язується прийняти вказаний товар (товари) і сплатити за нього конкретну грошову суму. Умови договорів постачання повинні викладатися сторонами відповідно до вимог Міжнародних правил щодо тлумачення термінів «Інкотермс».

П. т. без укладення договору постачання може здійснюватися лише у випадках і порядку, передбачених законом. Предметом П. т. є визначені родовими ознаками продукція, вироби з найменуванням, зазначеним у стандартах, технічних умовах, документації до зразків (еталонів), прейскурантах чи товарознавчих довідниках.

Предметом постачання можуть бути також продукція та вироби, визначені індивідуальними ознаками.

Договір постачання може бути укладений на один рік, на строк більше одного року (довгостроковий договір) або на інший строк, визначений угодою сторін. Якщо в договорі строк його дії не визначений, він вважається укладеним на один рік. Строки постачання встановлюються сторонами в договорі з урахуванням необхідності ритмічного та безперебійного П. т. споживачам, якщо інше не передбачено законодавством.

У податковому законодавстві термін «П. т.» вживається при визначенні об'єкта оподаткування податком на додану вартість. Не належать до постачання операції з передачі товарів у межах договорів схову (відповідального зберігання), довірчого управління, оперативної оренди (лізингу), інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачу права власності (користування або розпорядження) на такі товари іншій особі.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Знаменський Г. А. Науково-практичний коментар Господарського кодексу України / Г. А. Знаменський, В. В. Хахулін, В. С. Щербина та ін. ; за заг. ред. В. К. Мамутова.— К. : Юрінком Інтер, 2004.— 688 с.

А. І. Крисоватий

ПОТЕНЦІАЛ ПОДАТКОВИЙ
(Tax Potential)

Див. також:
Податкоспроможність

— максимальна сума податків і зборів (обов’язкових платежів), яку можливо отримати від платників податків протягом певного періоду часу (як правило, за календарний рік). П. п. дає змогу оцінити гранично можливий рівень податкових надходжень.

Залежно від об’єкта застосування цього терміна розрізняють П. п. території (регіону) — максимальна сума податків і зборів, що може бути отримана від усіх платників, зареєстрованих на відповідній території; П. п. окремих груп платників (наприклад, П. п. суб’єктів малого підприємництва, сільгосптоваровиробників тощо) та П. п. країни.

Під П. п. країни в широкому сенсі розуміється реальний національний дохід, зменшений на суму витрат для відтворення життєво необхідних потреб громадян і капіталу, спрямованого на інвестиційні потреби.

Логічна залежність відтворювальних процесів, що має бути врахована для вільного оперування алгоритмами обчислення П. п. на практиці, має вигляд: Економічний потенціал (ЕП) ⇒ Фінансовий потенціал (ФП) ⇒ Грошовий потенціал (ГП) ⇒ П. п. (ПП) ⇒ Бюджетно-видатковий потенціал (БВП) (визначається величиною податкового та кредитного потенціалів).

Поняття П. п. лежить в основі одного з основних податкових законів — закону відповідності, який полягає в тому, що рівень податкових стягнень має відповідати обсягу новоствореної вартості, що залишається після задоволення усіх відтворювальних потреб. Механізм формування П. п. наведено на рисунку.

У процесі визначення П. п. найбільшими труднощами є здійснення науково-обґрунтованого розрахунку суми витрат для відтворення життєво необхідних потреб громадян та розрахунку частки прибутку суб’єктів господарювання, яка відповідно до заданих темпів економічного зростання має спрямовуватися на інвестиційні потреби.

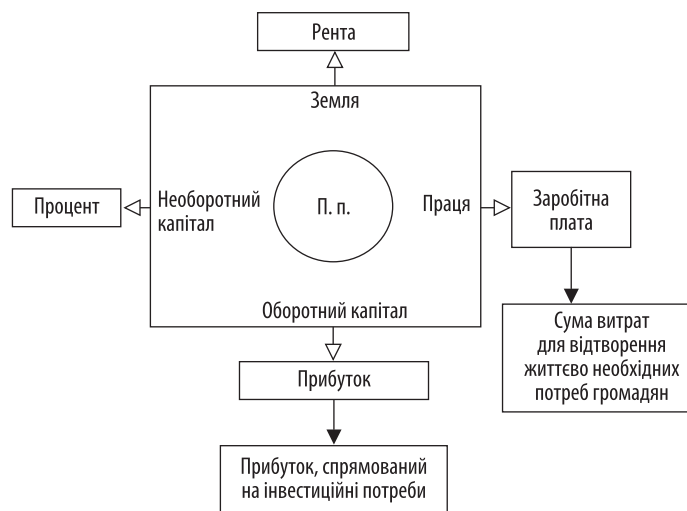


Схема здійснення операції П. п.

Структура елементів П. п. являє собою співвідношення між різними видами податків, податковими групами (прямі, непрямі, майнові, ресурсні й інші податки) і їх податковими базами.

Оцінити зміни П. п. можна на основі обчислення коефіцієнта П. п. ($K_{пп}$), який фактично характеризує ефективність використання капіталу:

$$K_{пп} = \frac{(П - П_i) + (ЗП - ЗП_{жнп}) + B + P}{(ПК + ЗК)} \cdot 100\%$$

де — $П$ — прибуток; $П_i$ — прибуток, спрямований на інвестиції; $ЗП$ — заробітна плата; $ЗП_{жнп}$ — заробітна плата, яка необхідна для забезпечення життєво необхідних потреб громадян; B — відсоток; P — рента; $ПК$ — постійний капітал; $ЗК$ — змінний капітал.

Література: 1. Каламбет С. В. Податковий потенціал: теорія, практика, управління : монографія / Каламбет С. В. — Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2001. — 304 с.
2. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение : учебник / Т. Ф. Юткина. — М. : ИНФРА-М, 2003. — 576 с.
Ю. Б. Іванов

ПРАВА КОРПОРАТИВНІ (Corporate Rights)

Див. також:
Дивіденди; Дохід;
Підрозділ відокремлений

— права особи, частка якої визначається у статутному фонді (майні) господарської організації, що включають правомочності на участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) даної організації та активів у разі її ліквідації, а також інші правомочності, передбачені законодавством та статутними документами.

Володіння П. к. не вважається підприємництвом, адже доходами від використання П. к. є дивіденди.

Змістом П. к. є комплекс правомочностей управлінського та майнового характеру. До управлінських правомочностей належать:

- право брати участь в управлінні справами товариства;
- право учасника товариства на одержання інформації про діяльність товариства;
- право вийти у встановленому порядку з товариства.

До правомочностей майнового характеру належать:

- право брати участь у формуванні статутного фонду товариства;
- право розпоряджатися своїми корпоративними правами;
- право на виділення частки у майні у разі виходу з товариства;
- право на одержання майна і коштів у разі ліквідації товариства.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Господарський кодекс України : від 16.01. 2003 р. : № 436-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 18–22. — Ст. 144. — Зі змінами.
3. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України : від 22.05.1997 р. : № 283/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1997. — № 27. — Ст. 181.

О. П. Кириленко

**ПРАВА ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ
(ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ)
(Taxpayer's Rights)**

Див. також:
*Платник податків і зборів
(обов'язкових платежів);
Особа юридична як платник податків*

— передбачена нормою податкового права міра можливої поведінки платника податків і зборів.

П. п. п. з. означає, що він може будувати свою поведінку на власний розсуд, але в межах того, що йому не заборонено податковим законодавством. При цьому невикористання платником податків свого права не має означати його припинення. Платник податків повинен мати можливість використати своє право у будь-який час, поки воно існує.

Європейська асоціація платників податків визначила такі П. п. п. з. у Європейському Союзі:

- право на конституційне обмеження податкового тягаря й захист проти подвійного оподаткування у різних країнах;
- право на конституційне обмеження урядових витрат;
- право на конституційну заборону на заборгованість;
- право на конституційну гарантію податкових пільг;
- право на конституційну гарантію контролю за суспільними фінансами;
- право на загальнодоступність податкових законів;
- право на конституційну гарантію ухилення від сплати непрямих податків, зростання яких зумовлено інфляцією;
- покарання за розтрачання грошей, що надійшли від сплати податків, та ухилення від сплати податків;
- право на конституційне обмеження державного управління тощо.

Ст. 17 Податкового кодексу України визначає такі права платників податків:

- безоплатно отримувати в органах державної податкової служби та в органах митної служби, в тому числі і через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю;
- представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника;
- обирати самостійно, якщо інше не встановлено Податковим кодексом України, метод ведення обліку доходів і витрат;
- користуватися податковими пільгами за наявності підстав у порядку, встановленому Податковим кодексом України;
- одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит в порядку і на умовах, встановлених Податковим кодексом України;
- бути присутнім під час проведення перевірок, ознайомлюватися та отримувати акти (довідки) перевірок, проведених контролюючими органами, перед підписанням актів (довідок) про проведення перевірки, у разі наявності зауважень щодо змісту (тексту) складених актів (довідок) підписувати їх із застереженням та подавати контролюючому органу письмові заперечення у порядку, встановленому Податковим кодексом України;

- оскаржувати рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб), надані контролюючими органами роз'яснення;
 - вимагати від контролюючих органів проведення перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь платника податків;
 - на нерозголошення контролюючим органом (посадовими особами) відомостей про такого платника без його письмової згоди та відомостей, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю та стали відомими під час виконання посадовими особами службових обов'язків, крім випадків, коли це прямо передбачено законами;
 - на залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів у порядку, встановленому Податковим кодексом України;
 - на повне відшкодування збитків (шкоди), заподіяних незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів (їх посадових осіб), у встановленому законом порядку;
 - за методикою, затвердженою Міністерством фінансів України, вести облік тимчасових та постійних податкових різниць, та використовувати дані такого обліку для складання декларації з податку на прибуток.
- Водночас, платник податків і зборів має інші права, передбачені законодавством.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *The Ten Taxpayers' Commandments* // Brussels, March 2.— 2000.— pi-020300.

В. П. Вишневський

ПРАВА ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ (*Revenue Authorities' Rights*)

Див. також:
*Виїмка документів і предметів;
Відповідальність контролюючих органів,
їх посадових та службових осіб;
Державна податкова служба; Органи контролюючі;
Система органів державної податкової служби*

— сукупність правил (норм), що признаються і охороняються державою, які визначають взаємовідносини між податковими органами та суб'єктами економічної діяльності — платниками податків.

У «Принципах належного податкового адміністрування», розроблених Організацією економічного співробітництва і розвитку, головним правом податкових органів визначається стеження за належним дотриманням податкового законодавства відповідно до місцевих і міжнародних адміністративних стандартів й застосування виправних заходів у разі потреби. Також вони мають право:

- вимагати від платника податків релевантну і практичну інформацію;
- вирішувати проблеми, які стосуються податкової конкуренції і територій з пільговими режимами оподаткування, визначаючи ризики й уточнюючи адміністративну політику;
- надавати платникам податків можливості коментувати зміни урядового курсу та адміністративних процедур;
- брати участь у міжнародних податкових форумах тощо.

Згідно з Податковим кодексом Російської Федерації податкові органи РФ мають право: вимагати від платника податків або податкового агента документи за формами, встановленими державними органами й органами місцевого самоврядування, що є підставою для вирахування і сплати (утримання і перерахування) податків; здійснювати податкові перевірки; припиняти опе-

рації по рахунках платників податків, платників зборів і податкових агентів у банках і накладати арешт на майно платників податків, платників зборів і податкових агентів у порядку, передбаченому законодавством; визначати суми податків, що підлягають внесенню платниками податків до бюджету (позабюджетних фондів) тощо.

Згідно зі ст. 20 Податкового кодексу України органи державної податкової служби України мають право:

- запрошувати платників податків або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків та зборів, дотримання інших вимог законодавства, здійснення контролю за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби;
- під час проведення виїзних перевірок отримувати у платників податків (представників платників податків) копії документів (засвідчені підписом платника податків або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності)), що свідчать про порушення вимог податкового законодавства або іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби;
- перевіряти під час проведення перевірок у платників податків — фізичних осіб, а також у посадових осіб та інших працівників платників податків — юридичних осіб документи, що посвідчують особу;
- одержувати безоплатно від платників податків, а також від установ Національного банку України, комерційних банків та інших фінансових установ довідки, у порядку встановленому Законом України «Про банки і банківську діяльність» та Податковим кодексом України, довідки та/або копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду — інформацію про обсяг та обіг коштів на рахунках, у тому числі про ненадходження у встановлені терміни валютної виручки від суб'єктів підприємницької діяльності;
- здійснювати перевірки платників податків (крім Національного банку України);
- вимагати від платників податків, що перевіряються у ході перевірок, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки.
- для здійснення функцій, визначених податковим законодавством, отримувати безоплатно від платників податків, у тому числі благодійних та інших неприбуткових організацій, інформацію, довідки, копії документів (засвідчені підписом платника податків або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності) про фінансово-господарську діяльність, отримувані доходи, видатки платників податків та іншу інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків, дотриманням вимог іншого законодавства, здійснення контролю за яким покладено на органи державної податкової служби, а також фінансову та статистичну звітність, у порядку та на підставах, визначених Податковим кодексом України;
- під час проведення перевірок вимагати виготовлення і надання копій первинних документів (засвідчені підписом платника податків або його посадовою особою та скріплені печаткою), які свідчать про порушення податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, та отримувати їх у платників податків;
- під час проведення перевірок вивчати та перевіряти первинні документи, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку, інші реєстри, фінансову, статистичну звітність, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого

- законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби;
- проводити контрольні розрахункові операції до початку перевірки платника податків щодо дотримання ним порядку проведення готівкових розрахунків та застосування реєстраторів розрахункових операцій;
 - під час проведення перевірок вимагати від посадових або службових осіб платника податків надання повноважних осіб для спільного з представниками органів державної податкової служби зняття показань внутрішніх та зовнішніх лічильників, якими обладнані технічні пристрої, що використовуються у процесі провадження ним діяльності, що перевіряється;
 - доступу під час проведення перевірок до територій, приміщень (крім житла громадян) та іншого майна, що використовується для провадження господарської діяльності, та/або є об'єктами оподаткування або використовується для отримання доходів (прибутку) чи пов'язані з іншими об'єктами оподаткування та/або можуть бути джерелом погашення податкового боргу;
 - у випадках, встановлених законом, звертатися до суду щодо припинення юридичної особи та підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця про визнання недійсними установчих (засновницьких) документів суб'єктів господарювання;
 - звертатися до суду щодо зупинення видаткових операцій платника податків на рахунках такого платника податків у банках та інших фінансових установах (крім операцій з видачі заробітної плати та сплати податків, зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також визначених контролюючим органом грошових зобов'язань платника податків) за умови недопущення посадових осіб органів державної податкової служби до обстеження територій та приміщень;
 - звертатися до суду, якщо платник податків перешкоджає виконанню податковим керуючим повноважень, визначених Податковим кодексом України, щодо зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків накладенням арешту на кошти та інші цінності такого платника податків, що перебувають у банку, та зобов'язання такого платника податків виконати законні вимоги податкового керуючого;
 - звертатися до суду щодо накладення арешту на кошти та інші цінності такого платника податків, що перебувають у банку, якщо у платника податків, який має податковий борг, немає майна та/або його балансова вартість менша за суму податкового боргу, та/або таке майно не може бути джерелом погашення податкового боргу;
 - звертатися до суду щодо стягнення коштів платника податків, який має податковий борг, з рахунків у банках, обслуговуючих такого платника, на суму податкового боргу або його частини;
 - звертатися до суду щодо стягнення з дебіторів платника податків, що має податковий борг, сум дебіторської заборгованості, строк погашення якої настав та право вимоги якої переведено на органи державної податкової служби, у рахунок погашення податкового боргу такого платника податків;
 - складати стосовно платників податків — фізичних осіб та посадових осіб платників податків — юридичних осіб протоколи про адміністративні правопорушення у порядку, встановленому законом;

- виносити постанови у справах про адміністративні правопорушення у випадках, передбачених законом;
- у випадках виявлення порушення вимог податкового та іншого законодавства України, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, надсилати платникам податків письмові запити щодо надання засвідчених належним чином копій документів;
- вимагати від платників податків, діяльність яких перевіряється, припинення дій, які перешкоджають здійсненню законних повноважень службовими (посадовими) особами органів державної податкової служби, усунення виявлених порушень податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби та контролювати виконання законних вимог службових (посадових) осіб органів державної податкової служби;
- користуватися у службових справах засобами зв'язку, які належать платникам податків, з їх дозволу або дозволу посадових осіб таких платників;
- залучати, у разі потреби фахівців, експертів та перекладачів;
- визначати у визначених Податковим кодексом України випадках суми податкових та грошових зобов'язань платників податків;
- застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми грошових зобов'язань та/або податкового боргу у випадках, порядку та розмірі, встановлених Податковим кодексом України, стягувати суми простроченої заборгованості суб'єкта господарювання перед державою (АР Крим чи територіальною громадою міста) за кредитом (позикою), залученим державою (АР Крим чи територіальною громадою міста) або під державну (місцеву) гарантію, а також за кредитом з бюджету;
- здійснювати контроль за дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), за наявності свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до законів, з наступною передачею матеріалів про виявлені порушення органам, які видали ці документи, торгових патентів;
- одержувати безоплатно необхідні відомості для ведення Єдиного реєстру податкових накладних, формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб — платників податків від платників податків, а також Національного банку України та його установ — про суми доходів, виплачених фізичним особам, і утриманих з них податків та зборів (обов'язкових платежів), від органів, уповноважених проводити державну реєстрацію суб'єктів, а також видавати ліцензії на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону,— про видачу таких свідоцтв про державну реєстрацію та ліцензій суб'єктам господарської діяльності, від органів внутрішніх справ — про громадян, які прибули на проживання до відповідного населеного пункту, чи вибули з нього, від відділів державної реєстрації актів цивільного стану — про фізичних осіб, які померли;
- одержувати безоплатно від митних органів щомісяця звітні дані про ввезення на митну територію України імпортованих товарів і справляння при цьому податків і зборів та інформацію про експортно-імпортні операції, що здійснюють резиденти і нерезиденти, за формою, погодженою з Державною податковою адміністрацією України, та від органів статистики — дані, необхідні для використання їх у проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій усіх форм власності;

- надавати відстрочення та розстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу, а також приймати рішення про списання безнадійного боргу в порядку, передбаченому законом;
- застосовувати до фінансових установ, які не подали відповідним органам державної податкової служби в установленій законом строк повідомлень про відкриття або закриття рахунків платників податків або розпочали здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного органу державної податкової служби про взяття рахунку на облік в органах державної податкової служби, фінансові (штрафні) санкції;
- за несвоєчасне виконання установами банків та іншими фінансово-кредитними установами рішень суду та доручень платників податків про сплату податків та зборів стягувати з установ банків та інших фінансово-кредитних установ пеню за кожний день прострочення (включаючи день сплати) у порядку та розмірах, встановлених законами України щодо таких видів платежів;
- надавати інформацію з Державного реєстру фізичних осіб — платників податків іншим органам державної влади та органам фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування відповідно до закону;
- звертатися у випадках, передбачених законом до суду щодо застосування санкцій, пов'язаних із заборонаю організації і проведення азартних ігор на території України;
- приймати рішення про зміну основного місця обліку та переведення великих платників податків на облік у спеціалізовані органи державної податкової служби та знімати їх з обліку і переводити до інших органів державної податкової служби;
- звертатися до суду щодо нарахування та сплати податкових зобов'язань, коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування або інших показників податкової звітності у результаті застосування звичайних цін;
- отримувати від нотаріусів на письмові запити інформацію про вступ фізичної особи в права спадкоємця із обов'язковим зазначенням повних даних про таку особу (прізвище, ім'я, по батькові, номер та серія паспорта, рік народження, місце проживання тощо) та відомості про майно (нерухоме, рухоме, кошти тощо), отримане за спадком;
- звертатися до суду з заявою про вилучення оригіналів первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации, Ч. 1. : № 146-ФЗ // *Российская газета*.— 1998.— № 148–149.
3. *Principles of Good Tax Administration — Practice Note* // Centre for Tax Policy and Administration.— Tax guidance series, OECD GAP001.— 2001.

В. П. Вишневський

ПРАВО ПОДАТКОВЕ (Tax Law)

Див. також:
Законодавство податкове

— сукупність юридичних норм, які регулюють суспільні відносини, що виникають у процесі оподаткування, підгалузь фінансового права.

Для галузі фінансового права характерний набір інститутів, що забезпечує всі сторони й елементи юридичного режиму руху державних коштів. При цьому необхідно враховувати,

що інститути фінансового права передбачають цілісне регулювання тільки в межах галузі й мають спеціалізований характер стосовно певної групи правових норм.

Масив нормативних актів не є основним критерієм галузі права, тому будь-який «кількісний» розвиток податкового законодавства, з урахуванням зміни його якісних характеристик, імовірно приведе до формування підгалузі П. п. При цьому важливо визначити місце П. п. як елемента фінансового права. Якщо виходити з визначення галузі права, то це насамперед відносно замкнена частина системи права, що містить сукупність норм, які регулюють суспільні відносини в певній сфері діяльності людей, що відрізняється принциповою своєрідністю. Саме замкненою частиною системи права виступає фінансове право, тоді як П. п. не можна розглядати як специфічну, а не відособлену частину системи права.

Норми П. п. обумовлені публічною, тобто визначальною для країни діяльністю, а саме: діяльністю зі стягнення податкових платежів для загальнодержавних потреб, утримання державних органів та їх матеріально-фінансового забезпечення. Це належить не тільки до діяльності органів влади, але й до органів, які здійснюють її відповідно до Конституції України й усталеним розмежуванням компетенції в цій сфері. У ході цієї діяльності формується система бюджетів, що зосереджує кошти для потреб загального значення.

Такий публічний характер має й діяльність органів місцевого самоврядування зі стягнення податкових платежів. Вона спрямована на задоволення місцевих інтересів, які мають загальне значення для даної території, забезпечує формування муніципальних коштів у цих цілях. Отже, публічний характер мають і норми права, що регулюють відносини зі встановлення податків органами місцевого самоврядування і їх стягнення до місцевих бюджетів. Відповідно всі ці відносини є владно-майновими.

П. п. являє собою складний інститут фінансового права, що регулює основи дохідної частини бюджетів. Складний характер інституту П. п. обумовлює певну ієрархічну структуру. Ця структура охоплює самостійні базові інститути оподаткування (інститут оподаткування фізичних осіб; інститут місцевих податків і зборів; інститут податкової відповідальності й інші). Таким чином, П. п.:

а) виступає як предметний інститут, тобто присвячений строго певному предмету — різновиду відносин, що складаються із приводу встановлення, сплати й стягнення податків і зборів, їх зміни й скасування;

б) регулює суспільні відносини зі встановлення й стягнення податкових платежів, їх зміни й скасування; розподіл і використання бюджетних коштів перебувають за рамками податкових відносин, як і питання встановлення й стягнення неподаткових платежів та інших державних зборів;

в) встановлює обов'язок юридичних і фізичних осіб зі сплати податків і зборів, а також регламентує процедуру обчислення й сплати податків і зборів, порядок здійснення податкового контролю й застосування відповідальності за порушення податкового законодавства;

г) виступає як складний інститут, що охоплює сукупність своєрідних фінансово-правових норм. Ця специфіка передбачає аналіз відносин, які охоплюють рух грошових коштів від платників у відповідні фонди (бюджети) у формі податкових платежів.

Отже, якщо предмет фінансового права охоплює відносини, пов'язані з рухом публічних коштів, то П. п. виділяє тільки відносини за односпрямованим рухом грошових коштів нагору — від платників до бюджетів у формі податків і зборів. Специфічний і метод правового регулювання, що має чітко окреслений імперативний характер.

Взаємодіючи з усіма інститутами фінансового права (особливості механізму оподаткування характерні і для регулювання банківської діяльності, і для страхування, і для ринку цінних паперів), П. п. тісно пов'язане з деякими з них, насамперед із бюджетним правом (оскільки саме податки становлять основу надходжень дохідної частини бюджету, і важко уявити механізм державних доходів без податкових платежів) та з інститутом фінансового контролю (який містить сукупність норм, що регулюють діяльність податкових органів). Крім того, низка органів фінансового контролю здійснює повноваження через податкові адміністрації та інші податкові органи.

Література: 1. Бех Г. В. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003.

М. П. Кучерявенко

ПРАВОВИЙ МЕХАНІЗМ ПОДАТКУ І ЙОГО ЕЛЕМЕНТИ (*Judiciary Tax Mechanism and Its Elements*)

Див. також:
Законодавство податкове;
Право податкове;
Регулювання податкове; Податок

— система правових засобів, за допомогою яких здійснюється упорядкованість суспільних відносин відповідно до цілей і завдань податкового законодавства.

П. м. п. є складовими частинами стабільної традиційної структури законодавчих актів щодо окремих податків і зборів. Регулювання П. м. п. здійснюється закріпленням імперативного набору елементів, що визначають зміст і особливості реалізації податкового обов'язку. Як правило, податок вважається встановленим лише за умови, якщо визначені платники податків і елементи оподаткування, а саме: об'єкт оподаткування; податкова база; податковий період; податкова ставка; порядок нарахування податку; порядок і терміни сплати податку.

Система П. м. п. наведена на рисунку.

Основні елементи визначають фундаментальні, сутнісні характеристики податку, що формують основне уявлення про зміст податкового механізму. Відсутність якого-небудь з основних елементів правового механізму податку не дає змоги однозначно визначити тип цього платежу і сприяє невизначеності у податковому механізмі.

Додаткові елементи деталізують специфіку конкретного платежу, створюють завершену й повну систему податкового механізму; вони є так само обов'язковими, як і основні і не мають факультативного характеру.

Цілісність П. м. п. стає можливою тільки як сукупність основних і додаткових елементів, і відсутність хоча б одного з додаткових елементів не дасть змоги законодавчо закріпити окремий податок чи збір (наприклад, неможливо уявити податок без чітко встановленого місця надходження: загальнодержавний бюджет, місцеві бюджети, цільові фонди тощо).

Факультативні елементи є необов'язковими для правового механізму податку і можуть закріплюватися у законодавчих актах, стверджуючи своєрідність саме цього податкового механізму, проте їх може і не бути. В окремих випадках специфіка податку потребує виділення у його механізмі особливих елементів, характерних винятково для даного податку.

Перелік обов'язкових елементів податку регламентований ст. 7 Податкового кодексу України: платники податку; об'єкт оподаткування; база оподаткування; ставка податку; порядок



Система елементів П. м. п.

обчислення податку; податковий період; строк та порядок сплати податку; строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

При встановленні податку можуть передбачатися податкові пільги та порядок їх застосування. Обов'язкові елементи податку, підстави для надання податкових пільг та порядок їх застосування визначає тільки Податковий кодекс України.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации, Ч. 1. : № 146-ФЗ // Российская газета.—1998.— № 148–149.
3. Налоговое право Украины : учеб. пособ. / под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 488 с.

В. П. Вишневецький

ПРАВОПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВЕ (Tax Offence)

Див. також:
Види податкових правопорушень;
Платник податків і зборів
(обов'язкових платежів)

— протиправне (здійснене в порушення податкового законодавства), винне діяння (дія або бездіяльність) особи, пов'язане з невиконанням або неналежним виконанням податкового обов'язку, за яке встановлена юридична відповідальність. Слід зауважити, що в цьому випадку йдеться про податковий обов'язок у широкому змісті, що включає повний комплекс податкових обов'язків (з обчислення, сплати податків і зборів, здійснення податкової звітності), а не винятково про сплату податкових платежів.

У загальному сенсі правопорушенням, яке тягне за собою відповідальність суб'єкта, є винне, передбачене законом суспільно небезпечне діяння, що має певні юридичні ознаки. Сукупність

цих ознак, що визначають конкретне діяння як правопорушення, є складом правопорушення. Загальні ознаки, характерні для всіх видів правопорушень, у тому числі й для податкових: суспільна небезпека діяння; протиправність дій або бездіяльності; винна поведінка як результат вільного волевиявлення правопорушника; караність.

Під складом правопорушення розуміється встановлена правом сукупність ознак, при наявності яких діяння особи визнається правопорушенням. Об'єктом правопорушення є суспільні відносини, регульовані й охоронювані правом. У сфері податкового права такими відносинами є відносини, що регулюють установлений порядок реалізації податкового обов'язку платником податків, порядок обчислення, сплати, стягнення податків, податкової звітності й податкового контролю. Об'єктивна сторона П. п. характеризується протиправністю дії (бездіяльності) суб'єкта, за яке встановлена юридична відповідальність. Цей елемент складу П. п. характеризує зовнішні його прояви в об'єктивній дійсності (момент здійснення (закінчення) правопорушення, спосіб, повторюваність тощо). Об'єктивний бік П. п. виражає систему ознак, що характеризують його ззовні.

Суб'єктом правопорушення вважається особа, що досягла певного віку деліктоздатна, осудна, на яку відповідно до чинного законодавства може бути покладена юридична відповідальність. Виділення осіб як суб'єктів П. п. припускає наявність у них певних ознак. Насамперед йдеться про наділення визначеними правами й обов'язками, спеціальним статусом, пов'язаним з оподаткуванням і закріпленим податковим законодавством. Найчастіше в цьому випадку йдеться про представників зобов'язаної сторони податкових правовідносин (платників податків, податкових представників податкових агентів). Як умова для визнання особи суб'єктом П. п. виділяються також досягнення певного віку й осудність. Стосовно осудності, то в цьому випадку йдеться про здійснення діяння, що містить ознаки П. п. платником податків — фізичною особою, що перебувала в момент його здійснення у стані, у якому ця особа могла усвідомлювати свої дії й керувати ними.

Суб'єктивна сторона правопорушення характеризує його внутрішній бік (на відміну від об'єктивної сторони, що деталізує зовнішній прояв правопорушення), що відбиває індивідуальну волю особи, спрямовану на досягнення певних цілей, що конкретизує психічні процеси, які відбуваються у його свідомості. Суб'єктивна сторона правопорушення характеризується наявністю провини (психічним відношенням особи до вчиненого). Її ступінь разом із мотивом та метою правопорушення залежать від характеру оцінки правопорушником своїх діянь, передбачення суспільно небезпечних наслідків.

Провина як психічне ставлення суб'єкта до протиправного діяння і його наслідків обумовлює різне сполучення інтелектуальних і вольових аспектів, реалізацію її за допомогою свідомості й волі. Відповідно до цього, визначаються дві форми провини: намір і необережність. П. п. визнається здійсненим умисно, якщо особа, яка його вчинила, усвідомлювала протиправний характер своїх дій (бездіяльності), бажала або свідомо допускала настання шкідливих наслідків таких дій (бездіяльності). П. п. визнається здійсненим за необережності, якщо особа, яка його вчинила, не усвідомлювала протиправного характеру своїх дій (бездіяльності), або шкідливого характеру наслідків, що виникли внаслідок цих дій (бездіяльності), хоча повинна була й могла це усвідомлювати.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6-ти т.; Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.

М. П. Кучерявенко

ПРЕДМЕТ ОПОДАТКУВАННЯ
(*Subject of Taxation*)

Див. також:
Об'єкт оподаткування; Правовий механізм податку і його елементи

— сукупність фактичних (не юридичних) ознак реальних речей і нематеріальних благ, що обґрунтовують виникнення податкового зобов'язання платника податку.

П. о. є невід'ємною частиною об'єкта оподаткування — без першого другий виникнути не може. Об'єкт оподаткування вказує на обставини, за яких у суб'єкта оподаткування виникає обов'язок сплатити податок і включає в себе вказівку на наявність у суб'єкта оподаткування відповідного права на предмет справляння податків. Таким чином, об'єкт відображає не тільки предмет, але й правовий зв'язок між платником і предметом податку, тобто є поняттям ширшим, ніж П. о.

Наприклад, об'єктом майнового податку є володіння відповідним майном (землею, житловою будовою, транспортними засобами), а власне майно є П. о. Об'єктом оподаткування податком на додану вартість (ПДВ) є оподатковувана операція (постачання товарів, виконання робіт, надання послуг, крім тих, що звільнені від сплати цього податку), а також оподатковуваний імпорт. П. о. ПДВ є додана вартість, яка міститься у товарах, роботах, послугах (крім тих, що звільнені від сплати ПДВ).

Зауважимо, що в українському податковому законодавстві П. о. у багатьох випадках не виокремлюється або ототожнюється з об'єктом. Як приклади можна навести збір за першу реєстрацію транспортного засобу (транспортні засоби визначені об'єктом оподаткування) та плату за землю (об'єктом оподаткування названі земельні ділянки та земельні паї), а також низку інших податків і зборів.

Кількісного вираження П. о. набуває через податкову базу.

- Література:* 1. *Большой юридический словарь*. 3-е изд., доп. и перераб. / под ред. А. Я. Сухарева.— М. : ИНФРА-М, 2007.— 858 с.
2. *Орлюк О. П.* Финансове право / О. П. Орлюк.— К. : Юрінком Інтер, 2003.— 527 с.
3. *Райзберг Б. А.* Современный экономический словарь. 5-е изд., перераб. и доп. / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева.— М. : ИНФРА-М, 2007.— 495 с.

В. П. Вишневський

**ПРЕДСТАВНИК
ПЛАТНИКА ПОДАТКУ**
(*Taxpayer' Representative*)

Див. також:
Платник податків і зборів (обов'язкових платежів); Представництво податкове; Право платників податків і зборів (обов'язкових платежів)

— особа, яка може здійснювати представництво його законних інтересів та ведення справ, пов'язаних зі сплатою податків, на підставі закону або довіреності. Довіреність, видана платником податків — фізичною особою на представництво його інтересів та ведення справ, пов'язаних зі сплатою податків, має бути засвідчена відповідно до чинного законодавства.

Платник податків веде справи, пов'язані зі сплатою податків, особисто або через свого представника. Особиста участь платника податків у податкових відносинах не позбавляє його права мати свого представника, як і участь П. п. п. не позбавляє платника податків права на особисту участь у таких відносинах.

П. п. п. користується правами, встановленими Податковим кодексом України для платників податків. Особи, що можуть бути П. п. п., визначаються відповідно до чинного законодавства. Законним визнається такий П. п. п., який веде його справи, пов'язані з виконанням податкового обов'язку на підставі закону. До законних П. п. п. належать:

- батьки, усиновитель, особа, при наявності в неї документів, що засвідчують шлюбні відношення або родинні зв'язки з фізичною особою, опікун, піклувальник або особа призначена органом опіки і піклування при безвісній відсутності фізичної особи або визнанні її недієздатною, або інша особа, при наявності в неї документів, що засвідчують її відповідні повноваження;
- керівник (його заступник), головний бухгалтер (бухгалтер) й інша особа підприємства організації, якщо останні мають доручення або договори на ведення справ платника податку;
- законні представники головного підприємства консолідованої групи платників податку;
- керівник (його заступник), головний бухгалтер (бухгалтер) та інші особи, якщо останні мають доручення або договори на ведення справ від платника податку.

Уповноваженим П. п. п. визнається особа, яка уповноважена платником податку представляти його інтереси в податкових органах і судах відповідно до підвідомчості справ. Уповноважений П. п. п. здійснює свої повноваження на підставі довіреності, оформленої відповідно до вимог чинного законодавства.

Якщо під час розгляду справи в контролюючому органі або суді (арбітражному суді) у платника податків відсутній законний або уповноважений представник, за ініціативою контролюючих органів або суду може бути призначений офіційний представник, якщо особа, яка бере участь у справі, не може за об'єктивних обставин безпосередньо взяти участь у розгляді справи або майно, що є предметом розгляду справи, не має власника. Офіційному представнику виплачується винагорода та здійснюється компенсація витрат, пов'язаних з виконанням покладених на нього обов'язків, за рахунок того бюджету, до якого сплачується відповідний податок або за рахунок особи, яка бере участь у справі. Порядок здійснення виплат і компенсацій, а також їх граничні розміри встановлює Кабінет Міністрів України.

Не можуть бути уповноваженими П. п. п. посадові особи податкових органів, судді, слідчі, прокурори або колишні судді, слідчі, прокурори та посадові особи податкових органів, які протягом двох років були звільнені з посади. Для зазначених осіб, які були звільнені за протиправне діяння, цей строк становить п'ять років.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Цивільний кодекс України : від 16.01.2003 р. : № 435-IV // *Відомості Верховної Ради України*. — 2003. — № 40–44. — Ст. 356.
3. *Налоговое право Украины* : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 488 с.

В. П. Вишневецький

ПРЕДСТАВНИЦТВО НЕРЕЗИДЕНТА В УКРАЇНІ ПОСТІЙНЕ (*Permanent Establishment in Ukraine*)

Див. також:
*Нерезидент; Платник податків і зборів
(обов'язкових платежів)*

— постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні. До них належать зокрема: місце управління, філія, офіс, фабрика, майстерня, установка або споруда для розвідки природних ресурсів, шахта, нафтова/газова

свердловина, кар'єр чи будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів, склад або приміщення, що використовується для доставки товарів.

З метою оподаткування термін «постійне представництво» включає:

- будівельний майданчик, будівельний, складальний або монтажний об'єкт чи пов'язану з ними наглядову діяльність, якщо тривалість робіт, пов'язана з таким майданчиком, об'єктом чи діяльністю, перевищує 6 місяців;
- надання послуг (крім послуг із надання персоналу), у тому числі консультаційних, нерезидентом через співробітників або інший персонал, найнятий ним для таких цілей, але якщо така діяльність провадиться (в межах одного проекту або проекту, що пов'язаний з ним) в Україні протягом періоду або періодів, загальна тривалість яких становить більше ніж 6 місяців, у будь-якому 12-місячному періоді;
- резидентів, які мають повноваження діяти від імені нерезидента, що тягне за собою виникнення у нерезидента цивільних прав та обов'язків (укладати договори (контракти) від імені нерезидента та утримувати (зберігати) запаси товарів, що належать нерезиденту, із складу яких здійснюється постачання товару від імені нерезидента, крім резидентів, що мають статус складу тимчасового зберігання або митного ліцензійного складу).

До П. н. п. не належать:

- використання споруд тільки для зберігання, демонстрації або доставки товарів чи виробів, що належать нерезиденту;
- зберігання запасів товарів або виробів, що належать нерезиденту, тільки для зберігання або демонстрації;
- зберігання запасів товарів або виробів, що належать нерезиденту, тільки для переробки іншим підприємством;
- утримання постійного місця діяльності тільки для закупівлі товарів чи виробів або для збирання інформації для нерезидента;
- направлення у розпорядження особи фізичних осіб згідно з умовами виконання угод про послуги з надання персоналу;
- утримання постійного місця діяльності тільки для провадження для нерезидента будь-якої іншої діяльності, яка має підготовчий або допоміжний характер.

П. н. п. до початку господарської діяльності стає на облік в податковому органі за своїм місцезнаходженням у порядку, встановленому центральним податковим органом України. П. н. п., яке розпочало свою господарську діяльність до реєстрації у податковому органі, вважається таким, що ухиляється від оподаткування, а одержані ним прибутки вважаються прихованими від оподаткування.

Під місцезнаходженням П. н. п. розуміється фактичне місце здійснення господарської діяльності. Реєстрація П. н. п. як платника податку здійснюється на підставі подання таких документів:

а) заяви про реєстрацію П. н. п. як платника податку на прибуток за встановленою формою; витягу з торговельного (банківського) реєстру країни за місцезнаходженням офіційно зареєстрованого головного органу управління (контори) нерезидента;

б) довідки від банківської установи, в якій офіційно відкрито рахунок нерезидента;

в) довіреності на здійснення представницьких функцій в Україні, оформленої згідно із законами країни, де офіційно зареєстровано контору нерезидента.

Зазначені документи, крім заяви, мають бути нотаріально засвідчені за місцем їх видачі, легалізовані належним чином у консульських установах, які представляють інтереси України, якщо міжнародними договорами України не передбачено інше, і супроводжуватися перекладом українською мовою, який завіряється печаткою офіційного перекладача.

П. н. п. в Україні, яке має свідоцтво, видане центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики, протягом 10 днів від дати реєстрації, зазначеної у такому свідоцтві, замість заяви про реєстрацію П. н. п. як платника податку на прибуток за встановленою формою та витягу з торговельного (банківського) реєстру країни за місцезнаходженням офіційно зареєстрованого головного органу управління (контори) нерезидента, подає до органу державної податкової служби для реєстрації як платника податку на прибуток такі документи: заяву про реєстрацію П. н. п. як платника податку на прибуток за встановленою формою; копію свідоцтва про реєстрацію представництва; копію довідки з Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України. Вказані документи подаються до податкового органу, де на кожному з них робиться відмітка про їх одержання (дата, штамп податкового органу). Одержані податковим органом документи у 5-денний термін від дня їх одержання перевіряються на відповідність встановленим вимогам. Після перевірки документів на останньому аркуші заяви робиться одна з відміток: «До реєстрації та взяття на облік» або «До повернення документів». У другому випадку — вказується причина повернення документів.

Не пізніше 20-денного терміну від дня прийняття рішення про реєстрацію та взяття на облік П. н. п. як платника податку податковий орган за місцезнаходженням присвоює йому реєстраційний номер та включає до реєстру постійних представництв. Реєстр — це автоматизована система збору, накопичення та обробки даних про П. н. п. Зазначений реєстр створюється для:

- обліку в податкових органах України П. н. п., що здійснюють господарську діяльність на території України;
- забезпечення єдиних принципів ідентифікації П. н. п.;
- забезпечення повного обліку платників податку, правильності обчислення та своєчасності надходження податку;
- взаємодії на єдиних методологічних засадах з інформаційними базами даних Національного банку України, Міністерства економіки України, Державної митної служби України, Фонду державного майна України, Державного комітету статистики України, інших міністерств і відомств України;
- організації суцільного і вибіркового аналізу;
- забезпечення виконання обов'язків податкових та інших державних органів України.

Якщо П. н. п. в Україні як відокремлений підрозділ іноземної юридичної особи в Україні включене до ЄДРПОУ, то реєстраційним номером такого П. н. п. є ідентифікаційний код ЄДРПОУ. Факт реєстрації П. н. п. в Україні як платника податку на прибуток підтверджується свідоцтвом, яке видається податковим органом за його місцезнаходженням за встановленою формою.

Нерезидент у разі прийняття рішення про зупинення господарської діяльності через П. н. п. письмово у довільній формі повідомляє про це податковий орган, де зареєстроване його П. н. п. як платник податку, із зазначенням дати припинення такої діяльності та повертає свідоцтво про таку реєстрацію. Податковий орган за місцезнаходженням постійного представництва приймає рішення про виключення з реєстру такого П. н. п. у 10-денний

термін після подання декларації про прибуток разом із розрахунком нарахованого податку на прибуток та повного розрахунку з бюджетом. Після виключення з реєстру П. н. п. орган державної податкової служби видає довідку про зняття з обліку платника податків за встановленою формою, яку П. н. п. подає до відповідного органу державної статистики для виключення з ЄДРПОУ.

Повне або часткове здійснення нерезидентом господарської діяльності на території України без реєстрації П. н. п. як платника податку на прибуток (у податковому органі за своїм місцезнаходженням) забороняється. Початок господарської діяльності до реєстрації П. н. п. у податковому органі вважається ухиленням від оподаткування, а одержані ним прибутки вважаються прихованими від оподаткування.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Про затвердження Положення про порядок реєстрації та обліку постійних представництв нерезидентів в Україні як платників податку на прибуток* : наказ ДПА України : від 24.07.2006 р. : № 427.
3. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права. В 6-ти т.; Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.

А. І. Крисоватий

ПРЕДСТАВНИЦТВО ПОДАТКОВЕ *(Tax Representation)*

Див. також:
Платник податків і зборів
(обов'язкових платежів);
Представник платника податків

— здійснення від імені платника сукупності дій, пов'язаних із виконанням його податкового обов'язку. Представниками платника податків визнаються особи, які можуть здійснювати представництво його законних інтересів та ведення справ, пов'язаних зі сплатою податків, на підставі закону або довіреності. Довіреність, видана платником податків — фізичною особою на представництво його інтересів та ведення справ, пов'язаних зі сплатою податків, має бути засвідчена відповідно до чинного законодавства.

Принциповою відмінністю правової природи П. п. від цивільно-процесуального є спрямованість методу регулювання відносин, що виникають у різних формах представництва. П. п. регулює реалізацію першочергового обов'язку платника податків (сплату податків і зборів), що базується на відносинах влади й підпорядкування, що забезпечується владними, імперативними методами на відміну від цивільно-правового представництва, що має диспозитивний характер.

До особливостей П. п. належить специфічний суб'єктний склад:

- 1) особа, яку представляють (платник податків);
- 2) представник (законний, уповноважений або офіційний);
- 3) третя особа (податкові органи або інші, що здійснюють контроль за своєчасним і повним надходженням податків і зборів до відповідних централізованих фондів).

Сутність П. п. характеризується складністю, адже відносини, регульовані представництвом, існують на різних рівнях:

- нижчий рівень (відносини між представником і особою, яку представляють);
- вищий рівень (відносини між представником й іншими суб'єктами податкових правовідносин, переважно податковими органами).

Податкове законодавство ґрунтується на принципі, що головним обов'язком платника податків є своєчасна й повна сплата податків і зборів. При цьому платник податків може брати участь у подібних відносинах як безпосередньо, так і через представників. Другий шлях використовується на підставі об'єктивних причин, коли платник податків не може виконувати податкові обов'язки (не досяг певного віку) або виконання обов'язків важко здійснювати (відсутність платника податків у певному місті).

Набуття статусу податкового представника може здійснюватися у двох формах.

1. Пасивна форма — набуття статусу представника не пов'язане з будь-якими діями представника або особи, яку представляють, воно випливає із закону.

2. Активна форма — набуття статусу представника пов'язане з активними діями суб'єктів. Такими активними діями можуть бути дії податкових органів (офіційне представництво), особи, яку представляють і представника — якщо є відповідний договір (уповноважене представництво).

Таким чином, особиста участь платника податків у відносинах, пов'язаних зі сплатою податків і зборів, не позбавляє його права мати представника, так само як і участь представника не позбавляє платника податків права особистої участі у цих правовідносинах. Отже, комплексне виконання податкових обов'язків може здійснюватися у трьох формах:

- особистій;
- представницькій;
- змішаній (сполучення двох перших форм).

Змішаний спосіб реалізації прав і обов'язків має місце в деяких випадках, коли переплітаються дії платника (а може й податкових агентів) та дії податкових органів. Зокрема при реалізації податкового зобов'язання за податком на доходи фізичних осіб можна виділити кілька етапів:

1) податок сплачується платником самостійно (або через агента) щомісяця й заповнюється декларація наприкінці року;

2) податкова інспекція перевіряє податкову декларацію й деталізує суму податку до оплати;

3) платник реалізує деталізований обов'язок (доплачує суму податку або вирішує, як розпорядитися надлишком сплаченого податку: використати в рахунок інших податків або вимагати повернення).

До форм П. п. належать:

а) законне П. п. — ґрунтується на положеннях закону або іншого нормативного акта;

б) уповноважене П. п. — ґрунтується на договорах (або дорученнях) між платником податків і його представником. Слід зазначити, що термін «уповноважене представництво», мабуть, не зовсім вдалий, оскільки фактично будь-яка форма представництва в податковому праві базується на повноваженні. Розрізняються форми П. п. залежно від підстав виникнення цих повноважень (закон, установчі документи, адміністративний акт, договір);

в) офіційне П. п. — представництво платника податків, в основі якого лежить ініціатива податкових органів.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Перепелица М. А.* Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине : монография / М. А. Перепелица ; под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 116 с.
3. *Жернаков М. В.* Правове регулювання представництва у сфері оподаткування : монографія / М. В. Жернаков.— Х. : Право, 2006.

М. П. Кучерявенко

ПРЕФЕРЕНЦІЇ ПОДАТКОВІ (*Tax Preferences*)

Див. також:
Звільнення від податків;
Зона вільної торгівлі; Пільга податкова;
Політика митна

— (від лат. *praeferentia* — перевага) — законодавчо встановлені умови та можливості зменшення розміру податкового зобов'язання визначених категорій платників (групові преференції) чи окремих платників податків (індивідуальні преференції) встановленням спеціальних, більш сприятливих для платників умов виконання податкового обов'язку.

Один з інструментів податкової політики, за допомогою якого держава регулює соціально-економічні процеси виробництва, обміну, реалізації продукції і нагромадження капіталу, стимулює необхідні державі напрями діяльності, створює вигідніші умови господарювання платників податків.

З одного боку, П. п. є ширшою категорією, ніж податкові пільги, оскільки, крім пільг, містять спрощений порядок сплати податків (зокрема у вигляді звільнення від авансових платежів, внесення депозитів чи від надання іншого гарантування своєчасності та повноти цієї сплати; зменшення обсягів звітності, що подається до податкових органів тощо). З другого боку — звичайною сферою використання цього терміна є міжнародне оподаткування. У цьому контексті він означає пільговий режим здійснення зовнішньоекономічних операцій (передусім стосовно ставок мита).

Загальні характеристики П. п.:

- тлумачення з огляду на можливе полегшення податкового тягаря на платників, передбаченого і регламентованого нормами чинного податкового законодавства за наявності об'єкта оподаткування;
- відхилення від зазначених рамкових умов справляння конкретних податків (визначення стандартної податкової ставки, стандартів бухгалтерського обліку, правил встановлення податкової бази, норм міжнародних фіскальних угод);
- повне або часткове звільнення платників від сплати податків.

Згідно зі ст. 22 Закону України «Про Єдиний митний тариф» допускається встановлення преференцій щодо ставок Єдиного митного тарифу України у вигляді звільнення від обкладення митом, зниження ставок мита або встановлення квот на преференційне ввезення щодо товарів та інших предметів, які походять з держав, що утворюють разом з Україною митний союз або зону вільної торгівлі, або обертаються у прикордонній торгівлі.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Про Єдиний митний тариф : Закон України // Відомості Верховної Ради.— 1992.— № 19.— Ст. 259.
3. Про спеціальні економічні зони та спеціальний режим інвестиційної діяльності в Донецькій області : Закон України // Відомості Верховної Ради.— 1999.— № 7.— Ст. 50.
4. Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська., Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін.— К. : НДФІ, 2006.— 320 с.
5. Крисоватий А. І. Податкова система : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— Тернопіль : Карт-бланш, 2004.— 331 с.
6. Налоговое право Украины : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 488 с.

В. П. Вишневський

ПРИБУТОК*(Profit)*

Див. також:

*Виручка від реалізації товарів (робіт, послуг);
Витрати; Дохід; Прибуток оподатковуваний*

— приріст чистих активів (капіталу) за певний період; збільшення добробуту економічного суб'єкта, що володіє певними ресурсами; одна з форм чистого доходу, створеного у сфері матеріального виробництва, що відображає результати господарювання, ефективність витрат живої та уречевленої праці. У загальному розумінні П. є перевищенням доходів над витратами за визначений період діяльності.

У сучасній мікроекономічній теорії розрізняють П. економічний і бухгалтерський. Економічний П.— це загальна виручка від реалізації за вирахуванням усіх витрат (зовнішніх і внутрішніх, включно із нормальним П. підприємця). Теоретично такий підхід обґрунтував А. Маршалл, який наголошував, що вираховувати з доходів компанії слід також винагороду використуваних у даному виробництві капіталів.

Бухгалтерський П.— це приріст чистих активів за вирахуванням нових надходжень капіталу, переоцінки і розподілу чистих активів, що дорівнює за величиною виручці від реалізації за мінусом документально підтверджених витрат (операційні, фінансові, надзвичайні). Бухгалтерський П. розраховується на основі первинних документів, що відображені в бухгалтерських регістрах, побудованих на методологічному бухгалтерському принципі подвійного запису. При цьому в облік не приймаються не зафіксовані документально витрати самого підприємця, зокрема упущена ним вигода.

Саме бухгалтерський П., якому властивий, на відміну від економічного, атрибут вимірності, використовується у фінансовому менеджменті, а також становить основу П. оподаткованого. До основних видів бухгалтерського П. належать:

1. П. балансовий — загальна сума П. підприємства від усіх видів господарської діяльності, зафіксована в бухгалтерському балансі підприємства. У складі балансового П. розрізняють валовий П. від реалізації продукції, П. від реалізації майна, П. від позареалізаційних операцій.

2. П. реалізаційний — різниця між виручкою від реалізації продукції (без податку на додану вартість та акцизів) і витратами на виробництво та реалізацію, що включаються до собівартості продукції.

3. П. розрахунковий — частина П., що залишається після виплати першочергових платежів до бюджету, банків тощо.

4. П. чистий — частина балансового П., що залишається у розпорядженні підприємства після сплати податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджету. Чистий П. використовується для збільшення оборотних засобів підприємства, формування фондів, резервів та реінвестицій у виробництво. Обсяг чистого П. залежить від обсягу валового П. та величини податків. Відповідно до обсягу чистого П. розраховуються дивіденди акціонерам підприємства.

- Література:* 1. Бланк И. А. Словарь-справочник Финансового менеджера / И. А. Бланк. — К. : Ника-Центр, 1998. — 480 с.
2. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь. / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — М. : ИНФРА-М, 1999. — 479 с.
3. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition. — Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996. — 356 p.
4. Ткач В. И. Международная система учета и отчетности / В. И. Ткач, М. В. Ткач. — М. : Финансы и статистика, 1991. — 160 с.

В. П. Вишневський

ПРИБУТОК ОПОДАТКОВУВАНИЙ
(*Taxable Profit*)Див. також:
Різниця податкова; Прибуток

— величина прибутку за період, який визначається згідно з правилами оподаткування і є базою для розрахунку податку на прибуток, що підлягає сплаті в бюджет, тобто задекларована до податкових органів сума прибутку підприємства за вирахуванням наданих пільг. При розрахунку податку на прибуток П. о. помножується на ставку податку на прибуток, яка встановлена відповідно до податкового законодавства та діє у звітному періоді.

П. о. може відрізнитися від балансового на суми постійних та/або тимчасових податкових різниць, що пов'язані з окремими видами витрат та різними способами оцінки майна та зобов'язань.

Згідно з Міжнародним стандартом фінансової звітності (МСФЗ) розрізняють бухгалтерський та П. о. Бухгалтерський прибуток — це чистий прибуток (збиток) за період до вирахування витратів з податку на прибуток. Величина бухгалтерського прибутку практично ніколи не збігається з величиною П. о., тому що національні правила оподаткування не збігаються з положеннями МСФЗ. Зокрема у податковому та бухгалтерському обліку застосовуються різні норми нарахування амортизації об'єктів основних засобів; окремі витрати при розрахунку бухгалтерського прибутку, розраховуються для цілей оподаткування у межах встановлених норм (представницькі витрати, на відрядження тощо).

В Україні П. о. підприємства в період з 1997 р. до 1-го кварталу 2011 р. визначався зменшенням суми скоригованого валового доходу звітної періоду на суму валових витрат платника податку і суму амортизаційних відрахувань, а починаючи з 1 квітня 2011 р. — встановлюється зменшенням суми доходів звітної періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітної податкового періоду.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *International accounting standard 12 «Income taxes», revised 2000* // Official Journal of the European Union.— L 261, Vol. 46.— 13 October 2003.
3. Ковальчук А. Т. Фінансовий словник; 2-ге вид. / А. Т. Ковальчук.— К. : Знання, 2006.— 287 с.

В. П. Вишневський

ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ
(*Principles Of Taxation*)Див. також:
Оподаткування; Навантаження податкове

— основні вимоги, з якими мають узгоджуватися податки. Одним із перших їх сформулював А. Сміт у праці «Дослідження про природу і причини багатства народів»:

1. Піддані держави повинні, наскільки це можливо, відповідно до власних здібностей і сил брати участь в утриманні уряду, тобто відповідно до доходу, яким вони користуються під заступництвом і захистом держави.

2. Податок, який зобов'язаний сплачувати кожен, має бути точно визначеним, а не довільним. Строк сплати, спосіб платежу, сума платежу мають бути зрозумілими і визначеними для платника і будь-якої іншої особи.

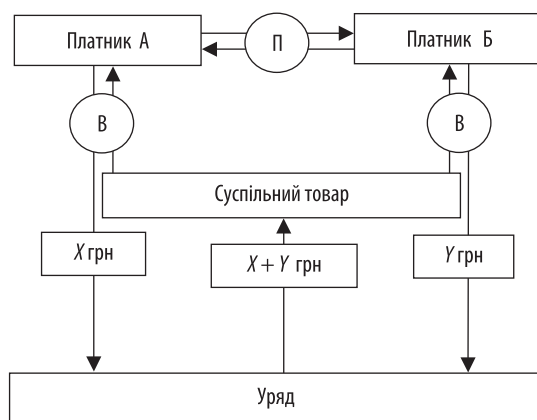
3. Кожен податок повинен стягуватися в такий час і у такий спосіб, що є найбільш зручні для платника.

4. Кожен податок має бути задуманий і розроблений таким чином, щоб він брав із кишень населення якомога менше, понад те, що він приносить до скарбниці держави.

Відповідно до цих положень у подальшому було сформульовано два фундаментальних П. о.: вигоди або еквівалентності (benefit principle) і платоспроможності (ability-to-pay principle). Вони відображають два основні аспекти фіскальних відносин:

а) у комплексі «платник податку — уряд», який визначає, за що вносяться податки (безвідносно до того, як ці платежі розподілені між окремими платниками);

б) у комплексі «платник — платник», який визначає, як зобов'язання зі сплати податків мають бути розподілені між платниками (незалежно від того, за що вони вносяться) (див. рисунок).



В — принцип вигоди;
П — принцип платоспроможності

Принцип вигоди означає, що податки — це не просто «дозволена форма грабежу» (Хома Аквінський), а плата за необхідні «всім і кожному блага: від місцевої пожежної охорони до суду» (Дж. Бьюкенен). Відповідно до цього принципу податки виконують функцію цін, що визначають, які види суспільних послуг повинен надавати уряд, та хто і скільки повинен за них платити.

Ілюстрація податкових принципів вигоди і платоспроможності

На практиці застосування цього принципу ускладнено у зв'язку з тим, що раціонально діючі платники податків зацікавлені в ухиленні від оплати суспільних послуг, якими вони можуть скористатися незалежно від факту особистого внеску (адже якщо суспільна послуга вже надана, то вона стає доступною для усіх).

Принцип платоспроможності платника податків потребує побудови оподаткування з урахуванням індивідуальної економічної платоспроможності, показниками якої звичайно є доходи, споживання, вартість майна (за вирахуванням зобов'язань). Оскільки прямого еквівалента у цьому випадку немає, то обумовлені оподаткуванням втрати добробуту (жертви) розподіляються між платниками за визначеними правилами горизонтальної та вертикальної рівності.

Згідно з правилом горизонтальної рівності особи з рівною платоспроможністю повинні мати й однакові податкові зобов'язання. Вертикальна рівність полягає у тому, що особи з більшою платоспроможністю мають сплачувати також більші суми податків за критерієм абсолютної, пропорційної чи граничної жертви.

Рівна гранична жертва — це найменша сукупна жертва, що є рівною для всіх членів громади (А. Пігу). Звідси логічно випливає питання про оподаткування з мінімальними втратами добробуту (оптимальне оподаткування) і про податковий принцип нейтральності. Вважається,

що більш нейтральні податки пов'язані з меншим «надмірним податковим тягарем» (excess tax burden) — тобто обумовленими впливом податків втратами добробуту у вигляді зменшення виробництва і споживання товарів нижче за оптимальний рівень.

Поряд з нейтральністю оподаткування, що передбачає мінімізацію втрат добробуту під деформуючим впливом податків, важливе практичне значення мають принципи, що передбачають мінімізацію витрат пов'язаних із функціонуванням демократичного механізму прийняття податкових рішень (принцип політичної відповідальності, тобто відповідності податків дійсному вибору громадян) та з адмініструванням податків (принципи прозорості (clarity), стабільності (stability or continuity), економічності (cost-effectiveness), зручності (convenience) тощо).

- Література:* 1. Смит А. Исследования о природе и причинах богатства народов / А. Смит.— М. : Изд-во соц.-полит. лит-ры, 1962.— 684 с.
2. Пигу А. Экономическая теория благосостояния / А. Пигу.— М. : Прогресс, 1985.— 640 с.
3. Musgrave Richard A. The Theory of Public Finance: (A Study of Public Economy).— New York : McGraw-Hill, 1959.— 628 p.
4. Mirrlees J. A. Optimal tax theory: A synthesis // Journal of Public Economics.— Vol. 6, № 4.— Nov. 1976.— Pp. 327–358.
5. *Политикам об економике. Лекции нобелевских лауреатов по економике.* — М. : Современная экономика и право, 2005.— 560 с.

В. П. Вишневський

ПРОДАЖ АКТИВІВ, ЩО ПЕРЕБУВАЮТЬ У ПОДАТКОВІЙ ЗАСТАВІ (Sale of Assets in Tax Pledge)

Див. також:
*Застава податкова; Борг податковий;
Стягнення податкового боргу примусове*

— операція цивільно-правового характеру, яка передбачає передачу прав власності на активи, що перебувають у податковій заставі, іншим особам із подальшим перерахуванням коштів від такої операції на рахунки держави. Стягнення коштів та продаж майна платника податків здійснюються не раніше ніж через 60 календарних днів з дня надіслання такому платнику податкової вимоги.

Орган державної податкової служби звертається до суду щодо надання дозволу на погашення усієї суми податкового боргу за рахунок майна платника податків, що перебуває у податковій заставі. Рішення суду щодо надання вказаного дозволу є підставою для прийняття органом державної податкової служби рішення про погашення всієї суми податкового боргу. Рішення органу державної податкової служби підписується його керівником та скріплюється гербовою печаткою органу державної податкової служби.

Витрати, пов'язані з організацією та проведенням публічних торгів активами платника податків, покриваються передусім за рахунок сум, одержаних від їх продажу. Якщо сума коштів, отримана за наслідками продажу активів платника податків, перевищує суму його податкової заборгованості, різниця направляється на рахунки такого платника податків або його правонаступників і використовується у встановленому ними порядку. Якщо сума коштів, отримана за наслідками продажу частини активів платника податків, є недостатньою для погашення його податкової заборгованості, різниця покривається додатковим продажем його активів.

Продаж майна платника податків здійснюється на публічних торгах та/або через торговельні організації. Продаж майна платника податків на публічних торгах здійснюється у такому

порядку: майно, яке може бути згруповане і стандартизоване, підлягає продажу за кошти винятково на біржових торгах, які проводяться біржами, що створені відповідно до закону і визначені органом державної податкової служби на конкурсних засадах; цінні папери — на фондових біржах у порядку, встановленому Законом України «Про цінні папери та фондовий ринок»; інше майно, об'єкти рухомого чи нерухомого майна, а також цілісні майнові комплекси підприємств підлягають продажу за кошти тільки на цільових аукціонах, які організуються за поданням відповідного органу державної податкової служби на зазначених біржах.

Майно, що швидко псується, а також інше майно, обсяги якого не є достатніми для організації прилюдних торгів, підлягають продажу за кошти на комісійних умовах через організації торгівлі, визначені органом державної податкової служби на конкурсних засадах.

Майно боржника, щодо обігу якого встановлено обмеження законом, продається на закритих торгах, які проводяться на умовах змагальності. У цих закритих торгах беруть участь особи, які відповідно до законодавства можуть мати зазначене майно у власності чи на підставі іншого речового права.

Орган державної податкової служби звертається до суду щодо стягнення з дебіторів платника податку, що має податковий борг, сум дебіторської заборгованості, строк погашення якої настав та право вимоги якої переведено на органи державної податкової служби, в рахунок погашення податкового боргу такого платника податків. Сума коштів, що надходить у результаті стягнення дебіторської заборгованості, в повному обсязі (але в межах суми податкового боргу) зараховується до відповідного бюджету чи державного цільового фонду в рахунок погашення податкового боргу платника податків. Сума дебіторської заборгованості, що стягнута понад суму податкового боргу, передається у розпорядження платника податку.

Інформація про час та умови проведення прилюдних торгів майном платників податків оприлюднює відповідна біржа. Якщо платник податків у будь-який момент до укладення договору купівлі-продажу його майна повністю погашає суму податкового боргу, орган державної податкової служби скасовує рішення про його продаж та вживає заходів щодо зупинення торгів.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Иванов Ю. Б. Налоговый менеджмент : учеб. пособ. / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, Л. Н. Карпов. — Х. : ИНЖЭК, 2006. — 488 с.

В. П. Вишневецький

ПРОДАЖ ТОВАРІВ (*Commodity Sale*)

Див. також:
База оподаткування; Ціна звичайна; Товар

— передача товарів за певну грошову суму однією стороною у власність другій стороні. В результаті продажу суб'єкт господарювання отримує виторг від реалізації.

У податковому законодавстві застосовується більш широкий підхід до визначення цього терміна. Під П. т. (реалізацією) в оподаткуванні розуміються будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів. Не вважаються П. т. операції з надання товарів у межах договорів комісії (консигнації), поруки,

схову (відповідального зберігання), доручення, довірчого управління, оперативного лізингу (оренди), інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачі прав власності на такі товари.

Продаж результатів робіт (послуг) у податковому законодавстві визначений як будь-які операції господарського, цивільно-правового характеру з виконання робіт, надання послуг, надання права на користування або розпоряджання товарами, в тому числі нематеріальними активами та іншими об'єктами власності, що не є товарами, за умови компенсації їх вартості, а також операції з безоплатного надання результатів робіт (послуг). Продаж результатів робіт (послуг) охоплює, зокрема, надання права на користування товарами за договорами оперативного лізингу (оренди), продажу, передачі права відповідно до авторських або ліцензійних договорів, а також інші способи передачі об'єктів авторського права, патентів, знаків для товарів і послуг, інших об'єктів права інтелектуальної, у тому числі промислової власності.

Таким чином, для цілей оподаткування П. т. (робіт, послуг) включає різноманітні варіанти їх передачі покупцеві, в тому числі операції з їх безоплатного надання.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Экономическая Энциклопедия. Политическая экономия* (в 4-х т.) / под ред. А. М. Румянцев.— М. : Советская Энциклопедия, 1980.— 672 с.

В. П. Вишневецький

ПРОЦЕНТ (Interest)

Див. також:
*Дохід; Агент податковий;
Платник податків і зборів (обов'язкових платежів)*

— плата, що стягується за позику суми грошей. В оподаткуванні під П. розуміється дохід, який сплачується (нараховується) позичальником на користь кредитора як плата за використання залучених на визначений або невизначений строк коштів або майна. До П. належать:

- платіж за використання коштів або товарів (робіт, послуг), отриманих у кредит;
- платіж за використання коштів, залучених у депозит;
- платіж за придбання товарів у розстрочку;
- платіж за користування майном згідно з договорами фінансового лізингу (оренди) (без урахування частини лізингового платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта фінансового лізингу);
- винагорода (дохід) орендодавця як частина орендного платежу за договором оренди житла з викупом, сплачена фізичною особою платнику податку, на користь якого відступлено право на отримання таких платежів.

П. нараховують у вигляді відсотків на основну суму заборгованості чи вартості майна або у вигляді фіксованих сум. Якщо залучення коштів здійснюється продажем облігацій, казначейських зобов'язань чи ощадних (депозитних) сертифікатів, емітованих позичальником, або врахуванням векселів та здійсненням операцій з придбання цінних паперів із зворотним викупом, сума П. визначається нарахуванням їх на номінал такого цінного паперу, виплатою фіксованої премії чи виграшу або визначенням різниці між ціною розміщення (продажу) та ціною погашення (зворотного викупу) такого цінного паперу.

Платежі за іншими цивільно-правовими договорами незалежно від того, встановлені вони в абсолютних (фіксованих) цінах або у відсотках суми договору або іншої вартісної бази, не є П.

Банк нараховує П. на суму вкладу або на суму заборгованості за кредитом відповідно до відсоткової ставки. Процентною ставкою є плата, виражена як П. до загальної суми, що кредитується на відповідний період часу.

П. може бути простим або складним. При простому — поточна вартість активу розраховується тільки із врахуванням суми грошей, які взято в позику (тобто нарахування П. здійснюється тільки на початкову суму вартості активу):

$$I_t = P (1 + r \cdot t),$$

де I_t — поточна вартість активу, P — первісна сума грошових коштів, r — річна процентна ставка у відносному виразі, t — кількість років.

Як правило, розрахунки за допомогою простого П. використовуються для короткострокових фінансових операцій. Оскільки r є річною процентною ставкою, то у разі нарахування за менший ніж рік період нараховується його частина:

$$I_t = P (1 + r \cdot n / s),$$

де n — кількість днів нарахування П. за рік, s — загальна кількість днів у році.

Для розрахунку поточної вартості активу за складними П. враховується не тільки первісна сума грошових коштів, а й нараховані П.:

$$I_t = P (1 + r)^t.$$

Якщо П. нараховується кілька разів за рік, формула для розрахунку складних П. має вигляд:

$$I_t = P (1 + r / k)^{t \cdot k},$$

де k — кількість періодів нарахування П. за рік.

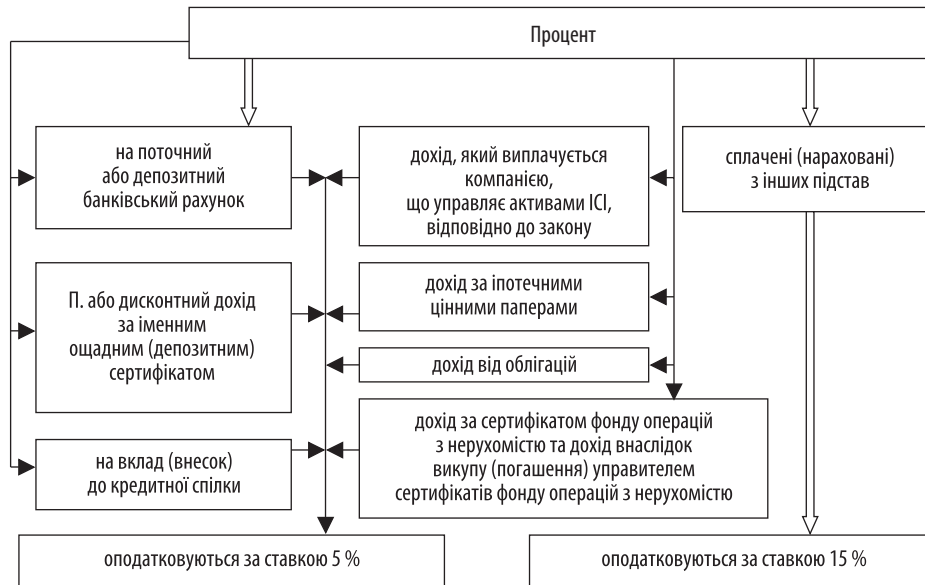
При розрахунках інколи використовується формула розрахунку при П., що нараховуються безупинно:

$$I_t = P \cdot e^{t \cdot r},$$

де e — експонента, що дорівнює значенню 2.7183, t — час нарахування П., r — постійно нараховуваний П.

Аналогічно розраховуються П. на депозити. Рівень П. ставок в економіці залежить від багатьох чинників: кількості грошових коштів в обігу, попиту на позикові кошти, політики уряду, оцінки кредитором ризику неповернення позики, періоду позики і курсу валюти щодо інших валют тощо. П. може бути об'єктом оподаткування. У промислово розвинутих країнах застосовуються різні підходи щодо прибуткового оподаткування П. доходів (валових або чистих) юридичних і фізичних осіб. Зокрема у Німеччині та Швейцарії ставка податку на П. у джерела їх виплати упродовж 2001–2003 рр. становила 31,65 і 30 % відповідно, в Бельгії та Франції — вдвічі менше (15 %), а в таких країнах як Данія, Нідерланди та США зовсім не стягують цього податку.

В Україні частина П. звільнена від оподаткування, а інші види таких доходів (див. рисунок) оподатковуються за ставкою 5 % (починаючи з 1 січня 2015 р.) або за основною ставкою (15 або 17 %).



Особливості оподаткування різних видів П.

До загального оподаткованого доходу не входять:

- сума доходів, отриманих платником податку у вигляді П., що нараховані на цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України;
- доходи у вигляді П. на поточні банківські рахунки, за якими на користь фізичних осіб здійснюються тільки виплати заробітної плати, стипендій, пенсій, соціальної допомоги та інших передбачених законом соціальних виплат.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
 2. *Финансы*: Оксфордский толковый словарь : Англо-русский.— М. : Изд-во Весь Мир, 1997.— 496 с.
 3. *Іванов Ю. Б.* Система оподаткування в схемах і таблицях : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов.— Х. : ІНЖЕК, 2004.— 304 с.
 4. *Levin M., Ritter P.* Taxation of financial intermediation in industrialised countries.— Washington : World Bank.— 2003.— 34 р.

В. П. Вишневецький

Р

РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВЕ
(*Tax Regulation*)

Див. також:
Політика податкова; Функції податку;
Пільга податкова

— цілеспрямований вплив держави на учасників економічних відносин шляхом використання засобів та інструментів податкової політики. Об'єктивною основою використання оподаткування в якості одного з найважливіших важелів економічної політики держави є регульовальна функція, властива податкам та системі оподаткування в цілому.

Р. п. належить до державних методів регулювання соціально-економічних процесів. Саме держава визначає ключові умови оподаткування, організовує податковий процес і забезпечує контроль за своєчасністю і повнотою сплати податків і зборів. З погляду сфери впливу, Р. п. більшість фахівців зараховують до непрямих економічних методів, оскільки за своєю сутністю воно реалізується саме через економічні інтереси суб'єктів податкового процесу. Відповідно до частини першої ст. 17 Господарського кодексу України, система оподаткування України повинна базуватися на принципі сполучення інтересів суспільства, держави, територіальних громад, суб'єктів господарювання та громадян. Заходи Р. п. за характером впливу можуть бути як стимулюючими, так і стримуючими, тобто мають комплексний характер. З погляду тривалості дії Р. п. у більшості випадків відносять до довгострокових методів, що пов'язано з високою інертністю економічних процесів і, як наслідок цього, — значним часовим розривом між моментом здійснення регулюючого впливу та моментом одержання відповідного результату.

Історія осмислення й практичного застосування Р. п. як реалізації регулюючої функції податків тісно пов'язана з еволюцією теорій оподаткування. Класична теорія (А. Сміт, У. Петі, Ж.-Б. Сей, Д. Рікардо, Дж. Мілль) базувалася на винятковості фіскальної функції податків, які розглядалися тільки як джерела доходу бюджету держави. У кейнсіанській теорії податки розглядаються як «вбудовані механізми гнучкості» економічної системи, інструмент державного регулювання економіки, у тому числі для згладжування різких коливань економічних процесів. Теорія монетаризму М. Фрідмена розглядала податки як інструменти вилучення з обігу зайвої грошової маси, тобто регулюючий вплив податкової політики в цій теорії зводився насамперед до стабілізації інфляційних процесів. У неокейнсіанській теорії (І. Фішер і Н. Кадлор) в якості основних інструментів Р. п. розглядалися об'єкт і база оподаткування. Сформована до 70-х рр. ХХ ст. теорія економіки пропозиції визнає високу ефективність Р. п. економіки. При цьому основними напрямками Р. п. визнаються вплив податків на відтворювальні процеси, процеси нагромадження капіталу та рівень платоспроможного попиту населення, насамперед, за рахунок зміни податкових ставок.

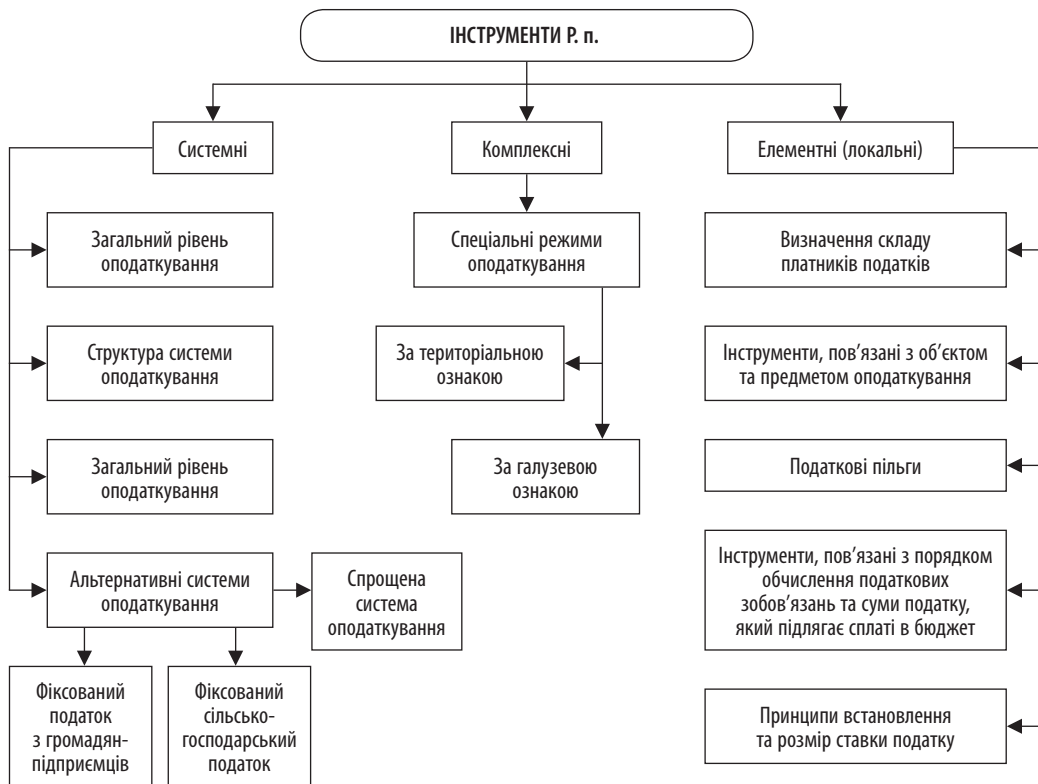
У російській фінансовій думці ХІХ–ХХ ст. необхідність активного використання регулюючої функції оподаткування сформульована в працях С. Іловайського, А. Ісаєва, І. Озерова, О. Соколова,

А. Тривуса. При цьому поряд з місцем податків у регулюванні економічних процесів, відзначалося значення Р. п. для соціальної політики держави.

З погляду масштабів слід розрізняти Р. п. економічних процесів на макро- та на мікрорівні. До числа найважливіших завдань, які розв'язуються за допомогою Р. п. на макрорівні, належать: регулювання попиту та пропозиції; формування раціонального співвідношення між накопиченням та споживанням; вплив на темпи інфляційних процесів; формування раціональної галузевої структури економіки; розвиток конкурентного середовища; насичення ринку соціально значимими товарами та послугами, стимулювання інноваційних та інвестиційних процесів; прискорений розвиток депресивних регіонів, забезпечення ефективної зайнятості населення тощо.

До завдань, які розв'язуються засобами податкового регулювання на мікрорівні, належать: створення зацікавленості в розвитку підприємницької ініціативи населення; стимулювання збільшення обсягів діяльності; створення нових робочих місць, стимулювання раціонального використання ресурсів; забезпечення економічної зацікавленості суб'єктів господарювання в інноваційному розвитку; стримування зростання обсягів виробництва товарів, у збільшенні споживання яких держава не зацікавлена тощо.

Р. п. реалізується за допомогою спеціальних інструментів, які можуть бути розподілені на три групи: системні, комплексні та елементні (локальні) (див. рисунок).



Види інструментів Р. п.

Системний характер мають регуляторні інструменти, які вбудовані в систему оподаткування. До них належать: загальний рівень оподаткування (податкове навантаження); структура податкової системи (співвідношення прямих та непрямих податків, податків з фізичних та юридичних осіб, загальнодержавних та місцевих податків тощо); альтернативні системи оподаткування.

Комплексний характер мають інструменти Р. п., які одночасно стосуються декількох основних податків і зборів та створюють спеціальний режим оподаткування для певних груп платників. До них можуть бути віднесені: спеціальні податкові режими, які вводяться за територіальною ознакою (спеціальні економічні зони, території пріоритетного розвитку, технологічні парки), та спеціальні режими оподаткування, які вводяться за галузевою ознакою.

Локальні інструменти Р. п. пов'язані з реалізацією регуляторного потенціалу кожного окремого податку або збору, який обумовлюється обраним сполученням елементів податку та відповідним порядком обчислення податкових зобов'язань. З погляду економічної сутності та механізму впливу локальних інструментів Р. п., слід відокремлювати інструменти, що вбудовані в конструкцію відповідного податку та податкові пільги. Інструменти першої підгрупи являють собою особливості загального порядку обчислення податкових зобов'язань та можуть мати як стимулюючу, так і стримуючу спрямованість, а інструменти другої підгрупи є виключенням із загальноновстановлених правил, спрямованим на зменшення податкового навантаження на окремі групи платників податків.

Р. п. слід розглядати як один із найбільш ефективних і необхідних механізмів державного регулювання економіки, який має застосовуватися в поєднанні з іншими прямими і непрямими методами.

Література: 1. *Господарський кодекс України.* — К. : Атіка, 2003. — 208 с.

2. *Іванов Ю. Б. Проблеми податкового регулювання і планування податкових платежів / Ю. Б. Іванов, О. М. Тищенко, К. В. Давискіба та ін.* — Х. : ХНЕУ, 2006. — 240 с.

Ю. Б. Іванов

РЕГУЛЮВАННЯ ТАРИФНЕ (*Tariff Regulation*)

Див. також:
Єдиний митний тариф України;
Політика митна; Мито

— метод регулювання зовнішньоекономічної діяльності, що ґрунтується на використанні митних тарифів і спрямований на регулювання експортно-імпортних операцій для захисту внутрішнього ринку і стимулювання структурних змін національної економіки. Тарифні методи за змістом є економічними і діють через ринковий механізм, вони спрямовані на здешевлення експорту, подорожчання імпорту і впливають на фінансові результати діяльності учасників зовнішньоекономічної діяльності.

Р. т. виконує дві функції: протекціоністську (захист вітчизняних товарів від іноземної конкуренції) та фіскальну (поповнення державного бюджету). Мета Р. т. полягає в покращенні конкурентних умов в країні, що імпортує товари, а також у захисті національної промисловості, здоров'я населення, охороні навколишнього середовища, моралі, релігії та національній безпеці.

Традиційним і найуживанішим інструментом Р. т. є митний тариф, що являє собою систематизований перелік (зведення) митних ставок, які визначають розмір оплати по експортних та імпортованих товарах, тобто мита. Митний тариф — це цінова категорія, яка вимагає індивідуального підходу до обґрунтування мита за кожним конкретним товаром на основі аналізу національних та інтернаціональних витрат і цін.

У межах Р. т. України визначаються:

- принципи формування митного тарифу та інших видів мита і податків;
- рівень ставок, що застосовується;
- порядок справляння митних ставок (на загальній, пільговій, сезонній або преференційній основі, ставки в рамках тарифних квот);
- порядок розподілення тарифних квот.

Правовою основою Р. т. є Закон України «Про єдиний митний тариф», який визначає порядок формування та застосування Єдиного митного тарифу України при ввезенні на митну територію України та вивезенні за межі цієї території товарів та інших предметів і являє собою систематизований звід ставок мита. Єдиний митний тариф України базується на міжнародно-визнаних нормах і розвивається у напрямі максимальної відповідності до загальноприйнятих у міжнародній практиці принципів і правил митної справи.

До заходів Р. т. належать: зниження ставок на текстильні вироби та одяг відповідно до Угоди про торгівлю текстильною продукцією між Україною та Європейським Союзом, внесення змін до ставок мита щодо їх підвищення на інсулін, продукцію чорної та кольорової металургії, впорядкування переліку підакцизних товарів і ставок ввізного мита на підакцизну продукцію тощо.

У зв'язку зі вступом України до Світової організації торгівлі (СОТ), національне законодавство у сфері Р. т. приведене у відповідність до вимог ГАТТ і угод Уругвайського раунду щодо лібералізації міжнародної торгівлі і зняття будь-яких обмежень у цій сфері. Трансформація митного тарифу України відповідно до системи ГАТТ/СОТ створює необхідні умови для:

- інтеграції економіки України у світову ринкову систему;
- забезпечення доступу товарів, які експортуються з України, на зовнішні ринки (тобто створення приблизно рівних умов митного оподаткування імпортованих товарів в Україні і в країнах — членах СОТ);
- забезпечення стабільного і прогнозованого розвитку економіки України, залучення іноземних інвестицій;
- встановлення режиму найбільшого сприяння у сфері зовнішньої торгівлі з країнами — членами СОТ.

- Література:* 1. Митний кодекс України : від 11.07.2002 р. : № 92-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2002.— № 38–39.— Ст. 288.
2. Про єдиний митний тариф : Закон України : від 5.02.1992 р. : № 2097-XII // Відомості Верховної Ради України.— 1992.— № 19.— Ст. 259.— Зі змінами.
3. Крисоватий А. І. Податкова система : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— Тернопіль : Карт-бланш, 2004.— 331 с.
4. Румянцев А. П. Міжнародна економіка : підручник / А. П. Румянцев, Г. Н. Климко, В. В. Рокоча та ін.; за ред. А. П. Румянцева.— К. : Знання Прес, 2003.— 447 с.
5. Ярема Б. П. Особливості оподаткування товарів при переміщенні через митний кордон України : навч. посіб. / Б. П. Ярема.— К. : ВД «Професіонал», 2004.— 272 с.

О. В. Тимошенко

**РЕЄСТР ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ
НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ**
(*Value Added Tax Taxpayers Register*)

Див. також:
*Облік платників податків і зборів;
Платник податку на додану вартість;
Податок на додану вартість*

— автоматизована система збору, накопичення та обробки даних про осіб, які зареєстровані платниками податку на додану вартість (ПДВ).

Особи, які, згідно з чинним законодавством, не є платниками ПДВ, та особи, які здійснюють імпорту товарів і сплачують цей податок при ввезенні товарів, але не підпадають під визначення платників податку, не повинні проходити реєстрацію та отримувати індивідуальний податковий номер.

Р. п. п. створений з метою:

- забезпечення єдиних принципів ідентифікації платників ПДВ та їх реєстрації в органах державної податкової служби;
- забезпечення органів державної податкової служби інформацією з Р. п. п. для здійснення контролю за справлянням ПДВ;
- організації суцільного й вибіркового аналізу;
- надання відомостей, що містяться в Р. п. п., іншим державним органам відповідно до чинного законодавства України.

При включенні до Р. п. п. будь-якої особи, діяльність якої підлягає оподаткуванню, їй присвоюється індивідуальний податковий номер платника ПДВ.

Індивідуальний податковий номер є єдиним для всього інформаційного простору України і зберігається за платником ПДВ до моменту виключення його з Р. п. п. в зв'язку із вибуттям зі складу платників цього податку.

Використання індивідуального податкового номера, наданого при реєстрації, є обов'язковим при оформленні й користуванні всіма видами документів, які пов'язані з розрахунками при придбанні товарів, обліком, звітністю про ПДВ, оформленні податкового кредиту.

Створення й ведення Р. п. п. здійснюється центральним органом державної податкової служби України. Використання даних Р. п. п. органами, які мають на те право, здійснюється відповідно до чинного законодавства України.

Для інформування платників податку центральний орган державної податкової служби щодаки оприлюднює на своєму веб-сайті:

- дані з Р. п. п. із зазначенням найменування або прізвища, імені та по батькові платника податку, дати податкової реєстрації, індивідуального податкового номера, номера свідоцтва про реєстрацію платника податку, дати початку його дії;
- інформацію про осіб, позбавлених реєстрації як платників податку за заявою платника податку, з ініціативи органів державної податкової служби чи за рішенням суду, а саме про анульовані свідоцтва про реєстрацію платника податку із зазначенням індивідуальних податкових номерів, дати анулювання, причин анулювання та підстав для анулювання свідоцтв.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

В. П. Вишневецький

**РЕЖИМ ПОДАТКОВИЙ
СПЕЦІАЛЬНИЙ**
(*Special Tax Regime*)

Див. також:
*Система оподаткування суб'єктів
малого підприємництва спрощена;
Податок сільськогосподарський фіксований*

— податковий режим, який встановлює спеціальні умови оподаткування для окремих категорій платників податку. Р. п. с. належать до комплексних інструментів податкового регулювання, що можуть впроваджуватися за територіальною, секторальною або галузевою ознакою.

Р. п. с. містять комплекс взаємозв'язаних пільг за кількома податками та зборами, які в сукупності забезпечують зменшення податкового навантаження та стимулювання розвитку відповідних груп платників податків і зборів.

У світовій практиці оподаткування Р. п. с. використовується:

- для розвитку малих підприємств (*small business relief*), які особливо протягом перших років після реєстрації не здатні виконувати всі вимоги загального податкового законодавства;
- для підтримки сільськогосподарських товаровиробників — фіксований сільськогосподарський податок;
- в межах спеціальних (вільних) економічних зон та територій пріоритетного розвитку;
- для стимулювання інноваційної діяльності в технологічних парках;
- для заохочення інвестицій у добувній промисловості — Р. п. с. угод про розподіл продукції.

Відповідно до визначення, наведеного у ст. 11 Податкового кодексу України, Р. п. с. — це система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів. Р. п. с. може передбачати особливий порядок визначення елементів податку та збору, звільнення від сплати окремих податків та зборів.

Податковим кодексом України (розділ XIV) запроваджено такі Р. п. с.:

- спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва;
- фіксований сільськогосподарський податок;
- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Міжнародне оподаткування* : навч. посіб. / за ред. Козака Ю. Г., Сліпа В. М. — К. : Центр навч. л-ри, 2003. — 550 с.
3. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition. — Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996. — 356 p.

О. В. Тимошенко

РЕЗИДЕНТ
(*Resident*)

Див. також:
*Нерезидент; Резидентність податкова; Особа фізична
як платник податків; Особа юридична як платник податків*

— зареєстрована в певній країні юридична або фізична особа, на яку у повному обсязі розповсюджується національне законодавство.

При класифікації платників за ознакою резидентності до юридичних і фізичних осіб застосовуються різні підходи. Для юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів світова практика виробила такі ознаки, за якими здійснюється віднесення їх до Р. або нерезидентів:

а) місце реєстрації. Юридична особа визнається Р., якщо вона в ньому зареєстрована. Цей підхід застосовується й в Україні, де всі зареєстровані в ній підприємства, незалежно від місця здійснення діяльності, визнаються Р.;

б) місце управління. У загальному випадку місцем управління підприємством вважається місце здійснення повноважень вищим (або виконавчим) центральним органом управління або органом оперативного управління. У випадку, якщо управління підприємством здійснюється фізичною особою — власником, місцем управління вважається місце проживання такої фізичної особи;

в) місце діяльності. За цим критерієм Р. може бути визнана особа, що здійснює основний обсяг діяльності на території країни.

Наприклад, відповідно до британського податкового законодавства місце проживання визначається для кожного податкового року. При цьому беруться до уваги такі фактори: час, проведений у Великобританії; попереднє місце проживання особи; тривалість та мета відвідування Великобританії у попередні роки та, у деяких випадках, візити у країну, заплановані на майбутнє; наявність місця для проживання у Великобританії. Також у цій країні існує поняття «звичайного Р.», яким визначається звичайне місце проживання та для встановлення якого потребується вивчення способу життя людини упродовж тривалого часу (кілька років). Крім того, окрема особа з погляду сплати податків може виявитися Р. декількох країн протягом одного й того ж року.

Стосовно фізичних осіб для визначення статусу резидентності можуть бути використані такі підходи:

- місце постійного проживання (особа вважається Р., якщо вона має постійне місце проживання в державі, постійне житло, тісні особисті й економічні зв'язки і, як правило, проживає в цій державі);
- громадянство;
- постійне місцезнаходження. За цим критерієм, що застосовується у багатьох країнах, Р. вважається особа, яка проживає на території держави не менш ніж 183 дні протягом календарного року;
- центр життєвих інтересів, що визначається більш тісними особистими й економічними зв'язками (наприклад, місце, в якому постійно проживають члени родини фізичної особи, або де вона зареєстрована як суб'єкт підприємницької діяльності);
- місце фактичного проживання (місцезнаходження будинку, квартири або іншого житлового приміщення, в якому постійно або переважно проживає фізична особа).

В Україні до Р. належать:

- юридичні особи та їх відокремлені особи, які утворені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням як на її території, так і за її межами;
- дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет;
- фізичні особи (громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства), які мають постійне місце проживання на території України, у тому числі й ті, що тимчасово перебувають за кордоном.

Якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається Р., якщо така особа має місце постійного проживання в Україні; якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається Р. за умови, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні. Якщо державу, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити, або якщо фізична особа не має місця постійного проживання у жодній з держав, вона вважається Р., якщо перебуває в Україні не менше 183 днів (включно із днем приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року.

Достатньою (але не виключною) умовою визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її родини або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності.

Якщо неможливо визначити Р. статус фізичної особи, використовуючи попередні критерії, фізична особа вважається Р., якщо вона є громадянином України.

У випадку, коли всупереч закону фізична особа — громадянин України має також громадянство іншої країни, то з метою оподаткування така особа вважається громадянином України, який не має права на залік податків, сплачених за кордоном, передбаченого Податковим кодексом України або нормами міжнародних угод України. Якщо фізична особа є особою без громадянства, то її статус визначається згідно з нормами міжнародного права.

Достатньою підставою для визначення особи Р. є самостійне визначення нею основного місця проживання на території України у порядку, встановленому Податковим кодексом України, або її реєстрація як самозайнятої особи.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Про систему валютного регулювання і валютного контролю* : декрет Кабінету Міністрів України // *Відомості Верховної Ради*. — 1993. — № 17. — Ст. 184.

В. П. Вишневський

РЕЗИДЕНТНІСТЬ ПОДАТКОВА *(Tax Residence Status)*

Див. також:
Доходи з джерелом їх походження з України;
Доходи з джерелом їх походження
поза межами України; Нерезидент; Резидент

— статус платника податків в країнах, де здійснюється оподаткування. При використанні певного податку стосовно конкретного платника враховуються два критерії: резидентність й територіальність. Різне об'єднання цих критеріїв породжує неоднаковий податковий режим і часто є основою проблеми подвійного оподаткування. Деякі країни за основу беруть перший критерій (Великобританія, США, Росія, Україна); інші — переважно критерій територіальності (Франція, Швейцарія, країни Латинської Америки).

Принцип резидентності (постійного місцеперебування) поділяє всіх платників на дві групи:

а) резиденти — особи, які мають постійне місце проживання або місцезнаходження в певній державі й доходи яких підлягають оподаткуванню із всіх джерел (несуть повну податкову відповідальність);

б) нерезиденти — особи, які не мають постійного місцеперебування в державі й у яких підлягають оподаткуванню лише доходи, отримані ними на даній території (несуть обмежену податкову відповідальність).

Таким чином, розмежування на резидентів і нерезидентів здійснюється на основі трьох принципів:

- постійного місцезнаходження на території держави (найчастіше закріплюється кількісний критерій — 183 календарних дні);
- джерела отриманих доходів;
- межі податкової відповідальності (обов'язку): повної або обмеженої.

Принцип територіальності визначає національну залежність джерела доходу. При цьому оподаткуванню в даній країні підлягають тільки доходи, отримані на її території, у той час як будь-які доходи, отримані за її межами, звільнюються від податків у цій країні.

Література: 1. *Перепелица М. А.* Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине : монография / М. А. Перепелица; под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.

2. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права. В 6-ти т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.

М. П. Кучерявенко

РЕСТРУКТУРИЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ (Tax Debt Restructuring)

Див. також:
*Банкрутство; Відстрочення податкових зобов'язань;
Розстрочення податкових зобов'язань
(податкового боргу)*

— один з методів продовження діяльності суб'єкта господарювання, який має податковий борг, без загрози того, що стосовно такого суб'єкта буде розпочато процедуру банкрутства.

Згідно із законодавством України Р. п. б.— це відстрочення або розстрочення сплати податкового боргу, накопиченого платником податків станом на встановлену дату, а також його часткове списання.

Р. п. б. надає можливість суб'єктам господарювання виплачувати їх прострочені податкові зобов'язання упродовж визначеного проміжку часу.

Згідно з даними Світового банку процедура Р. п. б. є дешевшою та безпечнішою за процедуру визнання суб'єкта господарської діяльності банкрутом. Єдині витрати платника податків, що пов'язані з процедурою Р. п. б.— це витрати часу на переговори з податковими органами та суми пені, які нараховуються за прострочення сплати податкових зобов'язань.

У світовій практиці вважається, що програма Р. п. б. є найпривабливішою для суб'єктів господарювання, банківські рахунки яких на даний час заблоковано, але їх перспективи на майбутнє не викликають побоювань, тобто якщо такий суб'єкт господарювання зможе поновити свою діяльність, використовуючи звичайні грошові канали.

Р. п. б. з метою зменшення кількості прострочених зобов'язань рекомендується тільки в тому випадку, якщо у суб'єкта господарювання є можливість у майбутньому запобігти накопиченню нових прострочених зобов'язань.

В Україні будь-який платник податків має право вимагати проведення реструктуризації його податкових зобов'язань, а орган, уповноважений приймати рішення щодо такої реструктуризації, зобов'язаний задовольнити таку вимогу, якщо підстави, надані платником податків як обґрунтування такої реструктуризації, є тотожними підставам, наданим іншими платниками податків, щодо податкового боргу яких були прийняті відповідні рішення.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Russian enterprise reform: policies to further transition/* ed. H. G. Broadman.— Washington : The World Bank Publications.— 1998.— 152 p.

В. П. Вишневський

РИЗИК ПОДАТКОВИЙ (*Tax Risk*)

Див. також:
Законодавство податкове;

— можливість виникнення негативних наслідків через неефективність побудови і функціонування податкового механізму, тактики та стратегії податкової діяльності і вчинення правопорушень у сфері оподаткування. Р. п. необхідно розглядати з двох позицій — на мікрорівні (суб'єкта господарської діяльності) і на макрорівні (держави). Р. п. суб'єкта господарської діяльності пов'язаний з можливими втратами внаслідок збільшення непродуктивних витрат у зв'язку зі змінами податкової політики (появою нових податків і зборів, зміною податкових ставок, ліквідацією чи зменшенням податкових пільг тощо), помилками в податковому обліку; недосконалістю податкового законодавства; суперечностями нормативно-правових актів тощо.

Р. п. на макрорівні Податковий кодекс України трактує як імовірність недекларування (неповного декларування) платником податків податкових зобов'язань, невиконання платником податків іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби.

Для забезпечення доходної частини бюджету та підвищення ефективності адміністрування податків з 2001 р. у практику діяльності Державної податкової служби України впроваджено процес моніторингу Р. п., під яким розглядають систему спостереження за динамікою впливу факторів на Р. п. Суть системи моніторингу полягає у розпізнанні і класифікації Р. п., в проведенні їх кількісної і якісної оцінки, а також у виявленні, аналізі і наступній локалізації чинників, що спричиняють появу Р. п.

Р. п. виникають при усвідомленому чи неусвідомленому невиконанні суб'єктами податкових відносин норм податкового законодавства. Розповсюдження податкових правопорушень спричинене впливом багатьох обставин. Одні з них діють на загальносуспільному рівні та відображають недоліки, пов'язані з кризовим станом економіки, інші — зумовлені специфічними особливостями розвитку податкової системи і діяльності суб'єктів податкових правовідносин.

Недоліки організаційно-управлінського характеру також призводять до можливості збільшення кількості ризиків. Це проявляється при вирішенні питань, пов'язаних зі збором доказів для притягнення до відповідальності осіб, винних у приховуванні доходів, та інших об'єктів оподаткування у дуже великих обсягах.

Істотною перепорою на шляху діяльності податкових органів є розбіжності і протиріччя у чинному законодавстві, невідповідність окремих відомчих актів законодавству України. Недосконалість податкового законодавства збільшує ризики неефективності адміністрування податків і контролю за їх сплатою.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Про затвердження* Методичних рекомендацій щодо порядку розподілу платників податків за категоріями уваги : наказ ДПА України : від 30.06.2006 р. : № 373.— Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. М. Десятнюк

РИНОК ТОВАРІВ (РОБІТ, ПОСЛУГ) (Commodity (Labor, Service) Market)

Див. також:
Ціна звичайна; Товари

— 1) як загальне поняття — територія, на якій зустрічаються продавці та покупці для обміну тим, що має вартість; 2) організоване зібрання/зустріч людей, де відбувається торгівля товарами (роботами, послугами); 3) будь-яка сфера обміну, в якій існує купівля і продаж товарів або послуг; 4) ринок, на якому відбувається торгівля товарами (роботами, послугами).

Найбільші Р. т. знаходяться у м. Лондоні та Нью-Йорку. Також існують спеціалізовані Р. т. (зокрема, ринки чаю, кави), які розташовані в країнах походження цих товарів.

Укладання договорів щодо купівлі-продажу окремих товарів, наприклад, чаю, кави, відбувається на аукціонах з обов'язковим вивченням дилерами кожної окремої позиції, яка виставляється на продаж. Проте більшість дилерів має справу з товарами, які вже поділені на групи відповідно до існуючих стандартів якості.

На сучасному етапі розвитку світової економіки, а також науки, техніки і технології для ринку вже необов'язково мати фізичну сутність. Зокрема, він може складатися з мережі телекомунікацій в усьому світі, за допомогою якої відбувається торгівля.

В оподаткуванні прибутку підприємств термін «Р. т.» використовується в механізмі обчислення звичайних цін за методом порівняльної неконтрольованої ціни. У цьому контексті Р. т. — це сфера обігу товарів (робіт, послуг), яка визначається можливістю покупця (продавця) реально і без значних додаткових витрат придбати (продати) товар (роботу, послугу) на найближчій стосовно будь-якої із сторін договору території. Під порівняльною неконтрольованою ціною розуміється ціна, яка визначається за ціною на ідентичні (а за їх відсутності — однорідні) товари (роботи, послуги), що реалізуються (придбаваються) не пов'язаний з продавцем (покупцем) особі за звичайних умов діяльності у порівняних умовах на відповідному Р. т.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Словник сучасної економіки Макміллана / за ред. Д. В. Пірса. — К. : АртЕк, 2000. — 640 с.

В. П. Вишневський

РІЗНИЦЯ КУРСОВА (Exchange (Rate) Difference)

Див. також:
Запаси

— 1) різниця в сумах валютного виторгу або платежів, що виникає внаслідок зміни курсу національної валюти відносно іноземної з моменту укладення угоди до моменту оплати торговельно-фінансових операцій. Може бути об'єктом спекулятивних угод; 2) різниця між оцінками активів і пасивів підприємства за курсом іноземної валюти на дату здійснення господарської операції й дату фактичного розрахунку (надходження або сплати коштів); 3) різниця між грошовими оцінками однакової кількості іноземної валюти при різних валютних курсах.

Р. к. виникає внаслідок зміни курсу валют за умов ліквідації відкритої валютної позиції або її переоцінки. За сприятливого розвитку курсу валют ця позиція може зумовлювати додатну, а за несприятливого — від'ємну Р. к. (курсові витрати). Ризики втрат, пов'язані з укладанням відкритої позиції, можуть бути застраховані укладанням різних страхових валютних угод на міжбанківському рівні або на біржах, а також передбаченням у контракті захисних застережень.

Визначення Р. к. за монетарними статтями в іноземній валюті проводять на дату здійснення розрахунків та дату балансу. Р. к. від перерахунку грошових коштів у іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність відображають у складі інших операційних доходів (витрат), а Р. к. від перерахунку монетарних статей про інвестиційну та фінансову діяльність — у складі інших доходів чи витрат (за винятком Р. к., які виникають щодо фінансових інвестицій в господарські одиниці за межами України). Ці Р. к. відображають у складі іншого додаткового капіталу. Від'ємну суму Р. к. вираховують із суми іншого додаткового капіталу, залишок записують зі знаком «мінус».

В оподаткуванні Р. к. виникають у випадку продажу (погашення) заборгованості, вираженій в іноземній валюті. Обчислюються вони як різниця між балансовою вартістю заборгованості (її частини) в гривнях за офіційним валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на дату такого продажу (погашення), та її балансовою вартістю за офіційним (обмінним) курсом НБУ, що діяв на дату її оприбуткування (виникнення).

З метою оподаткування прибутку підприємств визначення Р. к. від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, заборгованості та іноземної валюти здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку. При цьому позитивне значення Р. к. включається до складу доходів, а від'ємне значення (втрати від Р. к.) — до інших операційних витрат.

У разі здійснення операцій з продажу іноземної валюти та банківських металів до складу доходів або витрат платника податку відповідно включається позитивна або від'ємна різниця між доходом від продажу та балансовою вартістю такої валюти, металів або вартістю на дату здійснення операції, якщо вона була проведена після дати звітного балансу.

Термін «балансова вартість іноземної валюти» означає вартість іноземної валюти, визначену за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, на дату звітного балансу, а термін «вартість іноземної валюти на дату здійснення операції» — вартість іноземної валюти, визначену за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, на дату здійснення операції.

При придбанні іноземної валюти до складу витрат або доходів звітного періоду включається позитивна або від'ємна різниця між курсом іноземної валюти до гривні, за яким придбавається іноземна валюта, та курсом, за яким визначається балансова вартість такої валюти.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

А. Г. Загородній

РІЗНИЦЯ ПОДАТКОВА (*Tax Difference*)

Див. також:
Витрати; Дохід; Метод податкового обліку;
Різниця податкова постійна;
Різниця податкова тимчасова

— розходження між прибутком, обчисленим за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, та оподаткованим прибутком внаслідок застосування різних критеріїв визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань.

Метою формування в бухгалтерському обліку інформації про Р. п. є визначення доходів, витрат, відстрочених податкових активів, зобов'язань і розкриття зазначеної інформації у фінансовій звітності.

Виникнення Р. п. при визначенні доходів для фінансової звітності та доходів для податкової звітності спричинено відмінностями у: їх складі (частина доходів в розумінні бухгалтерського обліку не враховується при визначенні доходу звітного періоду для цілей оподаткування прибутку); періоді їх визначення, методах обліку окремих операцій. Використання специфічних методів податкового обліку, різне застосування валютного курсу, наявність в оподаткуванні інституту звичайних цін тощо також є причинами виникнення Р. п.

Р. п. при визнанні витрат для складання фінансової звітності та витрат звітного періоду для цілей оподаткування й складання податкової звітності також виникають у зв'язку з відмінностями у їх складі, періоді визначення та методах обчислення. Зокрема, згідно з податковим законодавством до валових витрат не належать витрати, не пов'язані з веденням господарської діяльності, а також устанавлюються певні обмеження щодо включення витрат до складу витрат звітного періоду як за складом, так і за кількісними параметрами. У податковому обліку частину витрат включають у витрати тільки за умови відповідності до спеціальних умов (витрати подвійного призначення) або у межах встановленого нормативу (благодійні внески, витрати на гарантійний ремонт тощо). Витрати в бухгалтерському та податковому обліку можуть відрізнятися також за моментами їх визнання (виникнення). Причиною розходжень також є відмінності у відображенні витрат на ремонти основних засобів тощо.

Розбіжність між оподатковуваним і бухгалтерським прибутком — проблема не лише для країн, у яких складають фінансову звітність за міжнародними стандартами, а й країн, де ще тільки ставиться така мета, як перехід до міжнародних стандартів, тобто країн, які мають національні системи обліку. Ця ситуація обумовлена різним економічним змістом бухгалтерського і податкового прибутків, а точніше — різними економічними інтересами замовників розрахунку цих показників. У сучасній літературі таких замовників називають користувачами відповідного виду звітності.

Користувачем інформації про фінансовий результат (бухгалтерський прибуток) є дійсний або потенційний власник (інвестор) підприємства. Його зацікавленість щодо показника прибутку полягає в отриманні об'єктивної інформації про ефективність діяльності підприємства, його фінансову стійкість та фінансові результати діяльності.

Податковий прибуток, незважаючи на зовнішню тотожність з бухгалтерським, принципово відрізняється від останнього тим, що користувач інформації в цьому разі інший — це держава. Вимоги держави до показника прибутку як об'єкта оподаткування відрізняються, оскільки вона переслідує абсолютно іншу мету щодо фінансового результату суб'єктів господарювання. Мета держави в цьому питанні — сформуванню необхідну податкову базу для забезпечення формування державного бюджету, з якого фінансуються певні соціальні програми, забезпечуючи при цьому й реалізацію регулюючої функції оподаткування. Зважаючи на це, показники прибутку, доходів, витрат і амортизації в оподаткуванні є суто розрахунковими величинами та характеризуються певною умовністю відносно аналогічних економічних або бухгалтерських показників.

При цьому держава в особі органів податкової служби прагне зібрати певну суму коштів у вигляді податку на прибуток суб'єктів господарювання, тобто її цікавить достовірність обчислення об'єкта оподаткування. Достовірність розрахунку податкового прибутку характеризується трьома

чинниками: дотримання податкового законодавства щодо складу доходів і витрат суб'єкта господарювання; дотримання податкового законодавства при розрахунку податкової бази доходів, витрат, активів і зобов'язань суб'єкта господарювання; об'єктивність інформаційної бази, за даними якої складається декларація з податку на прибуток.

Концептуальні засади обчислення бухгалтерського і податкового прибутків однакові лише стосовно методу обчислення фінансового результату, заснованого на методі «витрати — випуск». Водночас щодо критеріїв визнання витрат і доходів (склад і структура), методів їх оцінки є суттєві відмінності. Обґрунтування зазначених відмінностей впливає з різного призначення цих показників.

Незбіг бухгалтерського і податкового прибутків є результатом того, що ці показники розраховуються за різною нормативною базою.

Р. п. бувають двох видів: тимчасові і постійні.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17 «Податок на прибуток» : наказ Міністерства Фінансів України : від 28.12.2000 р. : № 353 // *Офіційний вісник України*. — 2001. — № 4. — Ст. 160.

Ю. Б. Іванов

РІЗНИЦЯ ПОДАТКОВА ПОСТІЙНА (Constant Tax Difference)

Див. також:
Різниця податкова;
Різниця податкова тимчасова

— податкова різниця, яка виникає у звітному періоді між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань у бухгалтерському обліку та податковому законодавстві та не анулюється в наступних звітних періодах.

Р. п. п. являють собою розходження (різниці), які залишаються незмінними упродовж тривалого часу. До Р. п. п. належать:

- різниця між сумою витрат, відображених в бухгалтерському обліку і включених до розрахунку облікового прибутку, та сумою цих витрат, яку можна віднести до валових витрат у межах норм податкового законодавства для визначення об'єкта оподаткування (податкового прибутку (збитку));
- суми доходів і витрат, які не включаються до складу валових доходів і валових витрат, але враховуються при визначенні облікового прибутку;
- суми валових доходів і валових витрат, які не включаються до складу доходів і витрат при визначенні облікового прибутку (приріст, убуток балансової вартості запасів тощо).

Орієнтовний перелік Р. п. п., що найбільш часто зустрічаються в практиці роботи підприємств:

- прибуток від операцій з цінними паперами, фондовими та товарними деривативами;
- суми отриманої та не повернутої зворотної фінансової допомоги;
- нараховані (отримані) дивіденди від компаній-резидентів;
- сума перевищення звичайної ціни над контрактною при продажу товарів (робіт, послуг) юридичним особам — неплатникам податку на прибуток, або пов'язаним з продавцем особам, або в межах бартеру;

- благодійна допомога бюджетним і неприбутковим організаціям (понад 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду);
- самостійно виявлені помилки за результатами минулих податкових періодів;
- представницькі витрати, витрати на рекламу (понад 2 %);
- визнані (сплачені) підприємством штрафи, пені та санкції;
- витрати на добові понад норми, встановлені законодавством;
- витрати на придбання товарів (робіт, послуг) у нерезидентів в офшорних зонах (понад 85 % вартості);
- витрати на гарантійний ремонт або гарантійні заміни товарів, вартість яких покупцеві не компенсують (понад 10 % від сукупної вартості проданих товарів, за якими не минув строк гарантійного обслуговування);
- інші витрати, які мають відмінності щодо їх урахування у фінансовій та податковій звітності.

Р. п. п., що виникають у результаті невідповідності критеріїв та оцінки витрат, накопичуються протягом усього звітного року.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17 «Податок на прибуток»* : наказ Міністерства Фінансів України : від 28.12.2000 р. : № 353 // *Офіційний вісник України*.— 2001.— № 4.— Ст. 160.
3. *Гарасим П. М.* Податковий облік і звітність на підприємствах : підручник / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин.— К. : ВД «Професіонал», 2004.— 448 с.

А. І. Крисоватий

РІЗНИЦЯ ПОДАТКОВА ТИМЧАСОВА (*Temporal Tax Difference*)

Див. також:
Різниця податкова;
Різниця податкова постійна

— різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання, що виникає у звітному періоді та анулюється в наступних звітних періодах. Наслідком Р. п. т. є збільшення або зменшення оподаткованого прибутку в майбутніх періодах.

До складу Р. п. т., що застосовуються для формування валових доходів і валових витрат, належать різниці, які виникають унаслідок: невідповідності оцінки оборотних і необоротних активів, витрат майбутніх періодів; невідповідності оцінки довгострокових та поточних зобов'язань, забезпечень; невідповідності критеріїв визнання та оцінки доходів і витрат.

Для визначення впливу Р. п. т. на показник витрат підприємства за звітний рік використовується метод зобов'язань, який передбачає обчислення податкових витрат підприємства як суми двох компонентів, а саме: поточних і відстрочених податкових витрат.

Відповідно до цього методу всі Р. п. т., що визначаються на дату складання балансу, поділяються на дві основні категорії:

- Р. п. т., що підлягають вирахуванню — такі, що призводить до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) у майбутніх періодах;
- Р. п. т., що підлягають оподаткуванню — такі, що включаються до податкового прибутку (збитку) у майбутніх періодах.

Р. п. т., що підлягають оподаткуванню та є наслідком фінансових інвестицій у дочірні, асоційовані та спільні підприємства, визнаються відстроченим податковим зобов'язанням за винятком:

а) якщо материнське (холдингове) підприємство, інвестор або учасник спільного підприємства визначає і контролює час анулювання Р. п. т.;

б) якщо не очікується анулювання Р. п. т. протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Відстрочений податковий актив визнається у разі виникнення Р. п. т., що підлягають вирахуванню, якщо очікується отримання податкового прибутку, з яким пов'язані ці Р. п. т.

Р. п. т., що підлягають вирахуванню та є наслідком інвестицій в дочірні, асоційовані та спільні підприємства, визнаються відстроченим податковим активом за умов:

- анулювання Р. п. т. протягом дванадцяти місяців з дати балансу;
- очікування податкового прибутку, достатнього для списання Р. п. т.

Якщо податкові збитки і податкові пільги перенесені на майбутні періоди, то відстрочений податковий актив визнається у разі очікування у майбутньому прибутку, достатнього для відшкодування цих збитків і користування пільгами.

Відстрочений податковий актив не визнається, якщо він виникає внаслідок:

- негативного гудвілу, який виникає внаслідок об'єднання підприємств згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»;
- первісного визнання активу або зобов'язання в результаті господарських операцій (крім об'єднання підприємств), які не впливають на обліковий та податковий прибуток (збиток).

Підприємство переглядає на дату балансу невизнані відстрочені податкові активи щодо відповідності їх критеріям визнання, передбачених П(С)БО № 17 «Податок на прибуток».

Література: 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17 «Податок на прибуток»: наказ Міністерства Фінансів України: 28.12.2000 р.: № 353 // Офіційний вісник України.— 2001.— № 4.— Ст. 160.

2. Педь І. В. Податкова система: економіко-правова характеристика податків: навч. посіб. / за ред. Ю. М. Лисенкова.— К.: Знання, 2007.— 191 с.

О. В. Тимошенко

РОБОТОДАВЕЦЬ (Employer)

Див. також:
Страховання соціальне державне
загальнообов'язкове; Агент податковий;
Податок на доходи фізичних осіб;
Особа самозайнята

— фізична або юридична особа, що винаймає робітників. У невеликих компаніях Р. найчастіше є власник або керівник. У великих організаціях функції Р. розподілені між контролером, керівником, президентом та акціонерами. Синонім іншому широко використовуваному терміну — «працедавець».

Сучасний економічний словник під терміном Р. розуміє фірму або особу, що винаймають інших людей, надають їм роботу.

В українському податковому законодавстві (підпункт 14.1.222 ст. 14 Податкового кодексу України) Р. визначається як юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ чи її представництво) або самозайнята особа, яка використовує найману працю фізичних осіб

на підставі укладених трудових договорів (контрактів) та несе обов'язки із сплати їм заробітної плати, а також нарахування, утримання та сплати податку на доходи фізичних осіб до бюджету, нарахувань на фонд оплати праці, інші обов'язки, передбачені законами.

У податковому законодавстві поняття Р. тісно пов'язане з поняттям «податковий агент» стосовно податку на доходи фізичних осіб — юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ) або фізична особа чи представництво нерезидента — юридичної особи, які незалежно від їх організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податку, вести податковий облік та подавати податкову звітність податковим органам, а також нести відповідальність за порушення норм законодавства.

Для цілей оподаткування доходів фізичних осіб до Р. прирівнюються: юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ чи її представництво), постійне представництво нерезидента або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) дохід за виконання роботи та/або надання послуги згідно із цивільно-правовим договором, якщо буде встановлено, що відносини за таким договором фактично є трудовими.

Згідно зі страховим законодавством України, Р. вважається власник підприємства, установи, організації або уповноважений ним орган незалежно від форм власності, виду діяльності та господарювання і фізичні особи, які використовують найману працю, а також власники розташованих в Україні іноземних підприємств, установ та організацій (у тому числі міжнародних), філій та представництв, які використовують працю найманих працівників, якщо інше не передбачено міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Обов'язки Р. полягають у такому:

- правильно організувати роботу працівників, створювати умови для зростання продуктивності праці, забезпечувати трудову і виробничу дисципліну, неухильно дотримувати законодавства про працю і правил охорони праці, уважно ставитися до потреб і запитів працівників, поліпшувати умови їх праці та побуту;
- вживати заходів щодо полегшення і оздоровлення умов праці працівників шляхом впровадження прогресивних технологій, досягнень науки і техніки, засобів механізації та автоматизації виробництва, вимог ергономіки, позитивного досвіду з охорони праці, зниження та усунення запиленості та загазованості повітря у виробничих приміщеннях, зниження інтенсивності шуму, вібрації, випромінювань тощо;
- проводити розслідування та вести облік нещасних випадків, професійних захворювань і аварій на виробництві.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Кодекс законів про працю України // *Відомості Верховної Ради України*. — 1971. — додаток до № 50. — Ст. 375.
3. Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України // *Відомості Верховної Ради України*. — 1998. — № 23. — Ст. 121.
4. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь. 5-е изд., перераб. и доп. / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — М. : ИНФРА-М, 2007. — 495 с.
5. Roberts Harold S. Roberts' Dictionary of Industrial Relations. 4-th Edition / Harold S. Roberts. — BNA Books, 1994. — 894 p.

В. П. Вишневський

**РОЗСТРОЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ
ЗОБОВ'ЯЗАНЬ (ПОДАТКОВОГО БОРГУ)**
(*Tax Liability (Debt) Installment*)

Див. також:
*Відстрочення податкових
зобов'язань; Пеня;
Реструктуризація податкового боргу*

— надання платнику податків бюджетного кредиту на основну суму його податкових зобов'язань без урахування сум пені під проценти.

Підставою для Р. п. з. платника податків є надання ним достатніх доказів щодо існування обставин, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, що свідчать про наявність загрози виникнення або накопичення податкового боргу такого платника податків, а також економічного обґрунтування, яке доводить можливість погашення грошових зобов'язань та податкового боргу та/або збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування режиму розстрочення, протягом якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом такого платника податків.

У разі прийняття позитивного рішення щодо Р. п. з. пеня нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності) із розрахунку 120 % річних облікової ставки Національного банку України, діючої на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

Розстрочені суми грошових зобов'язань або податкового боргу (в тому числі окремо — суми штрафних (фінансових) санкцій) погашаються рівними частками починаючи з місяця, що настає за тим місяцем, у якому прийнято рішення про надання такого розстрочення.

Платник податків, який звертається до контролюючого органу із заявою про розстрочення грошових зобов'язань, вважається таким, що узгодив суму грошового зобов'язання. Рішення про розстрочення або відстрочення податкових зобов'язань у межах одного бюджетного року приймається у такому порядку:

- стосовно загальнодержавних податків та зборів — керівником контролюючого органу (його заступником);
- стосовно місцевих податків і зборів — керівником органу державної податкової служби (його заступником) та затверджується фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до бюджету якого зараховуються такі місцеві податки чи збори.

Рішення про Р. п. з. чи грошових зобов'язань стосовно загальнодержавних податків та зборів на строк, що виходить за межі одного бюджетного року, приймається керівником (заступником керівника) центрального контролюючого органу за узгодженням з Міністерством фінансів України.

Згідно із законодавством розстрочення надаються окремо з кожного податку, збору (обов'язкового платежу). Договори про розстрочення можуть бути достроково розірвані:

а) з ініціативи платника податків — при достроковому погашенні розстроченої суми грошового зобов'язання та податкового боргу або відстроченої суми грошового зобов'язання або податкового боргу, щодо яких була досягнута домовленість про розстрочення;

б) з ініціативи контролюючого органу в разі, якщо:

- з'ясовано, що інформація, подана платником податків при укладенні зазначених договорів, виявилася недостовірною, перекрученою або неповною;

- платник податків визнається таким, що має податковий борг із грошових зобов'язань, які виникли після укладення зазначених договорів;
- платник податків порушує умови погашення Р. п. з.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

В. П. Вишневський

РОЗ'ЯСНЕННЯ ПОДАТКОВЕ (КОНСУЛЬТАЦІЯ ПОДАТКОВА) (Tax Elucidation)

Див. також:
*Законодавство податкове;
Ухилення від оподаткування*

— допомога контролюючого органу конкретному платнику податків стосовно практичного використання норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування податків чи зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган.

Р. п. має індивідуальний характер і може використовуватися винятково платником податку, якому надано таку консультацію. За вибором платника податків консультація надається в усній або письмовій формі.

Консультації надаються органом державної податкової служби або митним органом, в якому платник податків перебуває на обліку, або вищим органом державної податкової служби чи митного органу, якому такий орган адміністративно підпорядкований, а також центральним органом державної податкової служби або спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи.

Не може бути донараховано податкове зобов'язання та притягнуто до відповідальності платника податків, який діяв відповідно до Р. п., наданого у письмовій формі, зокрема, на підставі того, що у майбутньому таке Р. п. було змінено або скасоване.

Платник податків може оскаржити в суді як правовий акт індивідуальної дії Р. п. контролюючого органу, викладене в письмовій формі, що, на думку такого платника податків, суперечить нормам або змісту відповідного податку чи збору. Визнання судом такого Р. п. недійсним є підставою для надання нового Р. п. з урахуванням висновків суду.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Крисоватий А. І.* Податковий менеджмент : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма.— Тернопіль : Карт-бланш, 2004.— 304 с.

А. І. Крисоватий

РОЯЛТІ (Royalties)

Див. також:
Актив нематеріальний

— платежі будь-якого виду, одержані як винагорода за користування або за надання права на користування будь-яким авторським та суміжним правом на літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення; за придбання будь-якого патенту, зареєстрованого знака на товари і послуги чи торгової марки, дизайну, секретного

креслення, моделі, формули, процесу, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Не вважаються Р. платежі за отримання зазначених об'єктів у володіння або розпорядження чи власність особи, або якщо умови користування такими об'єктами власності надають право користувачу продати або відчужити іншим способом такий об'єкт власності або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), за винятком випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України.

У патентному праві склалося інше розуміння цього терміна. Р.— це періодичні відрахування, які виплачуються впродовж терміну дії договору, своєрідна форма участі ліцензіара у прибутках ліцензіата, тобто це лише одна з форм ліцензійної винагороди.

База Р.— встановлення того, з чого повинні проводитися відрахування. Завдяки їй одержуваний сторонами прибуток від використання винаходу, корисної моделі або промислового зразка змінюється відповідно до модифікації обсягу виробництва, продажів продукції або застосування технології на підставі наданого дозволу. За базу Р. можна взяти економічний ефект, товарообіг, вартість виробленої продукції, валовий прибуток, собівартість продукції, одиницю товару, ціну цілого виробу або його частин, прибуток тощо.

Можливі і специфічні бази обчислення платежу, зумовлені технологічними особливостями запатентованих процесів, які набувають все більшого поширення: вартість або кількість переробленої запатентованим способом сировини або окремих компонентів, що вживаються в процесі виробництва; встановлена потужність запатентованого обладнання тощо.

Якщо надається право на використання способу або технології, базою Р. може бути обсяг виготовленої або реалізованої з їх застосуванням продукції або вартість основної переробленої сировини. Останній варіант застосовується і в тому випадку, коли встановити єдину ставку Р. для всіх виробів неможливо, а за ліцензією випускається асортимент виробів з тієї самої сировини.

Ставка Р.— це розмір відсотка відрахувань. На його величину впливають: обсяг патентної охорони (високі щорічні відрахування застосовуються у тих випадках, коли об'єкт надійно захищений блоком патентів); якість складення формули винаходу; вид ліцензії; термін договору; можливість здійснення контролю за випуском продукції (якщо контроль ускладнений, ставка автоматично підвищується) тощо.

У міжнародній практиці укладення ліцензійних договорів широко розповсюджено використання таких ставок Р., які раніше встановлювались в аналогічних угодах або переважають у даній галузі. У зв'язку з цим існують стандартні ставки Р. в окремих галузях промисловості. В Україні інформація про винагороду за надання ліцензій на винаходи, корисні моделі і промислові зразки не є доступною для широкого кола осіб.

Ставка Р. може бути фіксованою або змінною. В останньому разі розмір винагороди диференціюється залежно від терміну дії угоди, обсягу виробництва і збуту ліцензованої продукції або цін її реалізації. Ставка може мати характер прогресії, тобто з часом збільшуватися, або регресії, тобто зменшуватися по закінченні певного терміну. Можна передбачити, що рівень Р. буде вищим доти, доки ліцензіар не отримає певної суми, після чого виплачувана винагорода зменшується.

В оподаткуванні Р. класифікуються як пасивні доходи. Сума Р., отримана юридичною особою — власником прав інтелектуальної власності, включається до складу доходів, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування. Користувач нематеріальних активів, що нараховує

(виплачує) їх на користь власника, в загальному випадку відносить суму Р. до складу витрат. Разом з тим, до складу витрат не включаються нарахування Р. у звітному періоді на користь:

а) нерезидента (крім нарахувань на користь постійного представництва нерезидента, нарахувань, що здійснюються суб'єктами господарювання у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення», та нарахувань за надання права на користування авторським, суміжним правом на кінематографічні фільми іноземного виробництва, музичні та літературні твори) в обсязі, що перевищує 4 % доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (за вирахуванням податку на додану вартість та акцизного податку) за рік, що передує звітному, а також у випадках, якщо виконується будь-яка з умов:

- особа, на користь якої нараховуються Р., є нерезидентом, що має офшорний статус;
- особа, на користь якої нараховується плата за такі послуги, не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) такої плати за послуги за виключенням випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати таку винагороду іншим особам;
- Р. виплачуються щодо об'єктів, права інтелектуальної власності стосовно яких вперше виникли у резидента України;
- особа, на користь якої нараховуються Р., не підлягає оподаткуванню у відношенні Р. в державі, резидентом якої вона є;

б) юридичної особи, яка звільнена від сплати цього податку (суб'єкти податкових канікул для малих підприємств) чи сплачує цей податок за ставкою, іншою, ніж основна;

в) особи, яка сплачує податок у складі інших податків, крім фізичних осіб, які оподатковуються податком на доходи фізичних осіб.

У міжнародному оподаткуванні зазвичай встановлюються знижені (порівняно з національним оподаткуванням) ставки оподаткування доходів нерезидентів у вигляді Р.

Дохід фізичної особи у вигляді Р. включаються до складу загального місячного доходу оподатковується за правилами, встановленими для оподаткування дивідендів, за ставками 15 або 17 %. Резиденти можуть нараховувати Р. лише у зв'язку із використанням платником податку права на інтелектуальну (промислову) власність. Під час нарахування на користь нерезидента доходів у вигляді Р. застосовується відповідна ставка податків, встановлена для нарахування таких доходів резиденту.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Міжнародне оподаткування* : навч. посіб. / за ред. Козака Ю. Г., Сліпа В. М.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 550 с.

О. В. Тимошенко

С

САМООПОДАТКУВАННЯ
(*Self-Taxation*)Див також:
Податки і збори місцеві

— форма залучення на добровільній основі за рішенням зборів громадян за місцем проживання коштів населення відповідної території для фінансування разових цільових заходів соціально-побутового характеру.

На законодавчому рівні термін «С.» не має чіткого однозначного трактування, зокрема в Податковому кодексі України вказаний термін не застосовується.

Прикладом С. є запровадження за результатами місцевого референдуму в м. Чернівці місцевого збору на фінансування робіт з благоустрою та впорядкування міста на засадах добровільного С. громадян. Платниками збору є повнолітні жителі міста. Місцевий збір на фінансування робіт з благоустрою та впорядкування міста сплачують щорічно: працюючі громадяни та студенти — за місцем основної роботи та навчання; непрацюючі громадяни, громадяни — суб'єкти підприємницької діяльності (без створення юридичної особи) — через установи банків; пенсіонери, що не працюють — за місцем отримання пенсії.

Зібрані кошти, згідно з рішеннями виконавчого комітету міської ради, спрямовуються виключно на фінансування робіт з благоустрою та впорядкування міста, за поданням робочої групи, склад якої затверджується міською радою з представників депутатів, виконавчих органів, громадських організацій.

Голова робочої групи щоквартально через засоби масової інформації повинен інформувати жителів міста про надходження та використання коштів, що спрямовуються на фінансування робіт з благоустрою та впорядкування міста. Кошти, не використані в поточному році, вилученню не підлягають і використовуються в наступному році. Облік надходжень та витрат з фінансування робіт проводиться відділом бухгалтерського обліку і звітності міської ради.

Підприємства, установи та організації міста, які здійснюють перерахування місцевого збору для фінансування робіт з благоустрою та впорядкування міста, щорічно до 20 лютого року, наступного за звітним, подають до державної податкової інспекції декларацію. Суб'єкти підприємницької діяльності — фізичні особи, у разі подання звітності, пред'являють квитанцію про сплату збору.

Відповідальність за правильність та своєчасність перерахування збору несуть адміністрації підприємств, установ, організацій міста та установи банків. Контроль за сплатою збору підприємствами, установами, організаціями міста покладається на державну податкову інспекцію.

Література: 1. Про затвердження Положення про порядок сплати, обліку та використання коштів, що спрямовуються на фінансування робіт з благоустрою та впорядкування міста : Рішення Чернівецької міської ради : від 25.05.2006 р. : № 16.

О. В. Тимошенко

**САНКЦІЯ ШТРАФНА
(ШТРАФ)
(Penalty Provision)**

Див також:

*Декларація податкова; Зобов'язання податкове;
Строки погашення податкового зобов'язання;
Відповідальність за порушення податкового
законодавства адміністративна*

— плата у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляються з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, а також С. ш. за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Застосування С. ш. (фінансових штрафів) не звільняє платників податків від обов'язку сплатити до бюджету належні суми податків та зборів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, а також застосування до них інших заходів, передбачених Податковим кодексом України. Граничні строки застосування С. ш. (фінансових штрафів) до платників податків відповідають строкам давності для нарахування податкових зобов'язань.

У разі вчинення платниками податків двох або більше порушень податкового та іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, С. ш. (фінансові штрафи) застосовуються за кожне здійснене разове та триваюче правопорушення окремо.

При застосуванні контролюючими органами до платників податків С. ш. (фінансових штрафів) за порушення податкового та іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, такому платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення — рішення.

Згідно з чинним законодавством С. ш. встановлюють двома способами: у фіксованому розмірі та у відсотках від податкового зобов'язання або податкового боргу. Їх можна згрупувати за видами порушень податкового законодавства:

1. Порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах державної податкової служби.

1.1. Неподання платниками податків у строки та у випадках, передбачених законодавством, заяв та/або документів для взяття на облік у відповідному органі державної податкової служби, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін або повторне неподання таких документів, подання з помилками чи у неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності, відповідно до встановлених вимог тягнуть за собою накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 170 грн, 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 грн.

У разі неусунення таких порушень або за ті самі дії, вчинені протягом року особою, до якої були застосовані штрафи за таке порушення, — тягнуть за собою накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 340 грн, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, — 1020 грн.

1.2. Порушення платниками податків, що виробляють спирт етиловий (коньячний, плодovий), алкогольні напої та тютюнові вироби, вимог щодо обов'язкової реєстрації як платників акцизного

податку органами державної податкової служби за місцем державної реєстрації таких суб'єктів у п'ятиденний строк з дня отримання ліцензії на виробництво, — тягне за собою накладення штрафу в розмірі 1700 грн.

2. Порушення строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків.

2.1. Неподання банками та іншими фінансовими установами до органів державної податкової служби в установлений строк повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків, відповідно до встановлених вимог, тягне за собою накладення штрафу у розмірі 340 грн за кожний випадок неподання або затримки.

2.2. Здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного органу державної податкової служби про взяття рахунку на облік в органах державної податкової служби, — тягне за собою накладення штрафу на банк або іншу фінансову установу в розмірі 10 % суми усіх операцій за весь період до отримання такого повідомлення, здійснених з використанням таких рахунків (крім операцій з перерахування коштів до бюджетів або державних цільових фондів), але не менш як 850 грн.

2.3. Неповідомлення фізичними особами — підприємцями та особами, що провадять незалежну професійну діяльність, про свій статус банку або іншої фінансової установи при відкритті рахунку — тягне за собою накладення штрафу на таку фізичну особу в розмірі 340 грн за кожний випадок неповідомлення.

3. Порушення платниками податків порядку подання інформації про фізичних осіб — платників податків.

3.1. Порушення порядку подання або неподання інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб — платників податків, — тягне за собою накладення штрафу у розмірі 85 грн, а за ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке правопорушення — 170 грн.

3.2. 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 платників податку, суми утриманого з них податку, — тягне за собою накладення штрафу у розмірі 510 грн, а за ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, — 1020 грн.

3.3. Оформлення документів, які містять інформацію про об'єкти оподаткування фізичних осіб або про сплату податків без зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків, або з використанням недостовірного реєстраційного номера облікової картки платника податків, крім випадків, визначених п. 3.2, — тягне за собою накладення штрафу у розмірі 170 грн.

4. Неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності.

4.1. Неподання та/або несвоєчасне подання платниками податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори податкових декларацій (розрахунків), — тягне накладення на платника податків або таку іншу особу штрафу в розмірі 170 грн.

Повторне протягом року неподання та/або несвоєчасне подання платниками податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та/або сплачувати податки, збори податкових декларацій (розрахунків), — тягне накладення на платника податків або таку іншу особу штрафу в розмірі 1020 грн за кожне таке неподання або затримку.

Неподання платником податків — фізичною особою декларації чи включення до неї перекручених (недостовірних) даних про суми одержаних доходів, понесених витрат, та якщо такі дії платника призвели до заниження суми оподаткованого доходу, — тягне накладення на платника податків-фізичну особу С. ш. у розмірі 25 % від різниці між заниженою сумою податкового зобов'язання і сумою, визначеною податковим органом.

4.2. Невиконання платником податків вимог щодо умов самостійного внесення змін до податкової звітності — тягне за собою штраф у розмірі 5 % від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання (недоплати). При самостійному донарахуванні суми податкових зобов'язань інші штрафи не застосовуються.

5. Порухення встановлених законодавством строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також виконання вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Незабезпечення платниками податків зберігання первинних документів облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також виконання вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом установлених строків їх зберігання та/або не надання платниками податків та/або їх посадовими особами контролюючим органам оригіналів документів чи їх копій при здійсненні податкового контролю, додатково до штрафів та заходів, визначених законодавством, — тягне за собою накладення штрафу в розмірі 510 грн, а за ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке правопорушення, — 1020 грн.

6. Порухення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою — підприємцем.

Несплата (неперерахування) платником податку — фізичною особою сум єдиного податку в порядку та у строки, визначені законодавчим актом, тягне за собою накладення штрафу у розмірі 50 % ставок податку встановлених для фізичних осіб — платників єдиного податку, визначених законодавчим актом.

7. С. ш. (фінансові штрафи) у разі визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання.

7.1. Визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість (ПДВ) платника податків на підставах, визначених законодавством, тягне за собою накладення на платника податків штрафу в розмірі 25 % суми нарахованого податкового зобов'язання, неправомірно заявленої до повернення суми бюджетного відшкодування та/або неправомірно заявленої суми від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми ПДВ.

При повторному протягом 1095 днів визначенні контролюючим органом суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми ПДВ — тягне за собою накладення на платника податків штрафу у розмірі 50 % суми нарахованого податкового зобов'язання, неправомірно заявленої до повернення суми бюджетного відшкодування та/або неправомірно заявленої суми від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми ПДВ.

При визначені контролюючим органом суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми ПДВ протягом 1095 днів втретє та більше — тягне за собою накладення на платника податків штрафу у розмірі 75 % суми нарахованого податкового зобов'язання, неправомірно заявленої до повернення суми бюджетного відшкодування та/або неправомірно заявленої суми від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми ПДВ.

7.2. Використання платниками податку (посадовими особами платника податку) сум, що не сплачені до бюджету внаслідок отримання (застосування) податкової пільги, не за призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із законом з питань відповідного податку, збору (обов'язкового платежу) — додатково до штрафів, передбачених п. 7.1, — тягне за собою стягнення до бюджету суми податків, зборів (обов'язкових платежів), що підлягали нарахуванню без застосування податкової пільги.

Сплата штрафу не звільняє таких осіб від юридичної відповідальності за умисне ухилення від оподаткування.

8. Відчуження майна, яке перебуває у податковій заставі, без згоди органу державної податкової служби.

Відчуження платником податків майна, яке перебуває у податковій заставі, без попередньої згоди органу державної податкової служби, якщо отримання такої згоди є обов'язковим згідно із законодавством, — тягне за собою накладення штрафу в розмірі вартості відчуженого майна.

9. Порушення порядку отримання та використання торгового патенту.

9.1. Суб'єкти господарювання, що провадять торговельну діяльність, здійснюють торгівлю готівковими валютними цінностями, діяльність у сфері розваг та надають платні послуги, за порушення вимог законодавства несуть таку відповідальність:

- за порушення порядку використання торгового патенту сплачують штраф у розмірі збору на один календарний місяць (для діяльності у сфері розваг — у розмірі збору на один квартал);
- за провадження діяльності без отримання відповідних торгових патентів або з порушенням порядку використання торгового патенту (крім діяльності у сфері розваг) сплачують штраф у подвійному розмірі збору за весь період провадження такої діяльності, але не менше подвійного його розміру за один місяць;
- за здійснення реалізації товарів без отримання пільгового торгового патенту або з порушенням порядку його отримання та використання, передбаченого законодавством, сплачують штраф у п'ятикратному розмірі збору за весь період провадження такої діяльності, але не менше п'ятикратного його розміру за рік;
- за провадження торговельної діяльності без придбання короткотермінового патенту або з порушенням порядку його отримання та використання, передбаченого законодавством, сплачують штраф у подвійному розмірі збору за весь строк такої діяльності;
- за провадження діяльності у сфері розваг без отримання відповідного торгового патенту або з порушенням порядку його використання, передбаченого законодавством, сплачують штраф у восьмикратному розмірі збору за весь період провадження такої діяльності, але не менше восьмикратного його розміру за один квартал.

9.2. Несплата (неперерахування) суб'єктом господарювання сум збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності в порядку та у строки, визначені Податковим кодексом України, — тягне за собою накладення штрафу у розмірі 50 % ставок встановленого збору.

10. Порушення правил сплати (перерахування) податків.

Якщо платник податків не сплачує суму самостійно визначеного грошового зобов'язання протягом строків, визначених законодавством, такий платник податку 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 % погашеної суми податкового боргу;
- при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, — у розмірі 20 % погашеної суми податкового боргу.

11. Порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати.

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

При повторному протягом 1095 днів визначені контролюючим органом суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету — тягне за собою накладення на платника податків штрафу у розмірі 50 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

При визначені контролюючим органом суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету протягом 1095 днів втретє та більше — тягне за собою накладення на платника податків штрафу у розмірі 75 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Відповідальність за погашення суми податкового зобов'язання або податкового боргу, що виникає внаслідок вчинення таких дій, та обов'язок щодо погашення такого податкового боргу покладається на податкового агента. При цьому платник податку — отримувач доходів звільняється від обов'язків погашення такої суми податкових зобов'язань або податкового боргу.

12. Неподання або подання з порушенням строку банками та іншими фінансовими установами податкової інформації органам державної податкової служби.

Неподання або подання податкової інформації банками та іншими фінансовими установами з порушенням строку, визначеного законодавством, органам державної податкової служби, — тягне накладення штрафу в розмірі 170 грн; ті самі дії, вчинені протягом року після застосування штрафу — 340 грн.

За одне правопорушення контролюючий орган може застосувати тільки один вид С. ш. (фінансової), передбаченої законами України. Застосування за одне й теж правопорушення декількох С. ш. (фінансових) дозволяється у випадках, прямо передбачених законодавством України.

- Література:*
1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
 2. Десятнюк О. М. Управління податковим боргом : навч. посіб. / О. М. Десятнюк, О. В. Годованець. — Тернопіль : Воля, 2005. — 248 с.
 3. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

С. І. Юрій

СЕРТИФІКАТ ФОНДУ ОПЕРАЦІЙ З НЕРУХОМІСТЮ
(*Certificate of Fund of Operations with the Real Estate*)Див також:
Пільга податкова

— інвестиційний сертифікат, що засвідчує право його власника на отримання доходу від інвестування в операції з нерухомістю відповідно до закону.

Управитель фонду операцій з нерухомістю (ФОН) інвестує кошти, залучені від продажу С. ф. о. в операції з нерухомістю, отримує дохід від цих операцій та розподіляє його між власниками С. ф. о. на умовах правил ФОН. Кошти та майно фонду операцій з нерухомістю, що перебувають в управлінні, обліковуються управителем ФОН окремо.

С. ф. о. — цінний папір, що засвідчує право його власника на отримання доходу від інвестування в операції з нерухомістю після закінчення строку, на який був створений відповідний ФОН, та право вимагати дотримання обмежень прав довірчої власності управителем.

З огляду на зазначене, а також на те, що в результаті придбання С. ф. о. власники таких сертифікатів не набувають статусу учасника управителя ФОН, немає підстав вважати, що залучення коштів на оплату С. ф. о. призводить до збільшення власного капіталу управителя ФОН.

В оподаткуванні прибутку юридичних осіб доходи, отримані власником С. ф. о. у результаті розподілу доходу фонду операцій з нерухомістю, прирівнюються до виплати дивідендів.

Не підлягають включенню у дохід платника податків кошти, залучені від власників С. ф. о., доходи від здійснення операцій з активами фондів операцій з нерухомістю та доходи, нараховані за активами фондів операцій з нерухомістю, створених відповідно до закону.

Для стимулювання інвестування заощаджень фізичних осіб доходи, отримані за С. ф. о., не включаються в загальний оподатковуваний дохід, обкладаються податком на доходи фізичних осіб за ставкою, що дорівнює 5 %.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю* : Закон України : від 19.06.2003 р. : № 978-IV // *Відомості Верховної Ради України*.— 2003.— № 52.— Ст. 377.

О. В. Тимошенко

СИРОВИНА ДАВАЛЬНИЦЬКА
(*Tolling Raw Materials*)Див також:
Податок акцизний; Умови давальницькі

— сировина (матеріали, напівфабрикати, комплектуючі, енергоносії тощо), яку надано замовником (власником) виробникові (переробникові) та прийнято останнім для переробки, обробки, збагачення чи використання без отримання права власності на неї та без оплати її вартості. Передана сировина після переробки передається замовнику або іншій особі в іншому якісному стані.

Визначення С. д. пов'язано з оподаткуванням акцизним податком і застосовується переважно при справлянні цього податку. Згідно із Законом України «Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах» та низки підзаконних актів вирізняються декілька видів С. д., до яких належать:

а) сировина, яка є власністю одного суб'єкта підприємницької діяльності (замовника) і передається іншому суб'єкту підприємницької діяльності (виробнику) для виготовлення підакцизних товарів (продукції) без переходу права власності на таку сировину;

б) сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, ввезені на митну територію України іноземним замовником (чи закуплені іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) або вивезені за її межі українським замовником для використання у виробленні готової продукції з наступним поверненням усієї продукції або її частини до країни власника (чи реалізацією в країні виконавця замовником або за його дорученням виконавцем) або вивезенням до іншої країни. Готова продукція може бути реалізована в Україні, якщо С. д., з використанням якої вироблено цю продукцію, ввезена іноземним замовником на митну територію України чи закуплена іноземним замовником за іноземну валюту в Україні. Право власності на імпортовану давальницьку сировину та вироблену з неї готову продукцію належить іноземному замовнику;

в) сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, ввезені на митну територію України іноземним замовником (чи закуплені іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) або вивезені за її межі українським замовником для використання у виробленні готової продукції.

Операція з переробки С. д. в оподаткуванні прибутку підприємств розглядається як продаж послуг, тому до валового доходу переробника включається не вся вартість випущеної продукції, а тільки вартість переробки отриманої сировини, що є винагородою за надання цієї послуги.

У разі виробництва з С. д. підакцизних товарів, об'єктом оподаткування за акцизним податком є обсяги відвантажених підакцизних товарів (продукції), виготовлених з С. д.

Умовою відвантаження виробником (переробником) готової продукції, виготовленої з С. д., його власнику або за його дорученням іншій особі є документальне підтвердження банківської установи про перерахування відповідної суми акцизного податку на розрахунковий рахунок виробника (переробника).

Література: 1. *Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах* : Закон України : від 4.10.2001 р. : № 2761-III // Відомості Верховної Ради України. — 2002. — № 6. — Ст. 40.

2. *Захожай В. Б.* Система оподаткування та податкова політика : навч. посіб. / За заг. ред. В. Б. Захожая та Я. В. Литвиненка. — К. : Центр навч. л-ри, 2006. — 468 с.

О. А. Лукашев

СИСТЕМА КОРПОРАТИВНИХ ПОДАТКІВ ІМПУТАЦІЙНА (ЗАЛІКОВА) *(Imputation (Offset) System Of Corporate Taxes)*

Див також:
Дивіденди;
Оподаткування подвійне

— система податків на прибуток, що застосовується у багатьох країнах світу, у тому числі в країнах — членах Європейської Співдружності з метою усунення подвійного оподаткування прибутку підприємства.

У міжнародних договорах про запобігання подвійного оподаткування передбачені системи податкових кредитів і податкових заліків.

Система податкових заліків регламентує, що сума податків, сплачена за кордоном за принципом територіального утворення доходу іноземної фізичної чи юридичної особи, віднімається з податкової бази при підрахунку оподатковуваного прибутку компанії в юрисдикції її резидентності.

С. к. п. на сьогодні користується великою популярністю при оподаткуванні дивідендів акціонерів. Компанії і акціонери розглядаються як самостійні платники податку; компанія сплачує

податок, що буде в подальшому (при розподілі дивідендів) приписаний акціонеру, який отримує або звільнення від податку, або податковий кредит. Розрізняють:

- а) повну С. к. п. (за якою акціонер повністю звільняється від податку);
- б) часткову С. к. п. (за якою акціонер отримує право вираховувати із належної до сплати ним суми податкових зобов'язань суми сплаченого компанією податку при обкладенні отриманого нею прибутку).

У вітчизняній податковій практиці з метою усунення подвійного оподаткування прибутку підприємств суми податків на прибуток, отриманий з іноземних джерел, що сплачені суб'єктами господарської діяльності за кордоном, зараховуються під час сплати ними податку на прибуток в Україні. При цьому зарахуванню підлягає сума податку, розрахована згідно з чинним законодавством. Розмір зарахованих сум податку на прибуток з іноземних джерел протягом податкового періоду не може перевищувати суми податку, що підлягає сплаті в Україні таким платником податку протягом певного періоду. Проте не підлягають зарахуванню у зменшення податкових зобов'язань такі податки, сплачені в інших країнах: податок на капітал (майно) та приріст капіталу; поштові податки; податки на реалізацію (продаж); інші непрямі податки незалежно від того, чи підпадають вони під категорію прибуткових податків, чи оподатковуються окремими податками згідно із законодавством іноземних держав; суми податку, сплачені з пасивного прибутку (дивідендів, процентів, страхування, роялті).

Зарахування сплачених за митним кордоном України сум податку на прибуток провадиться за умови подання письмового підтвердження податкового органу іншої держави щодо факту сплати такого податку та за наявності міжнародного договору України про усунення подвійного оподаткування доходів, ратифікованого Верховною Радою України.

- Література:* 1. *Міжнародне оподаткування* : навч. посіб. / за ред. Козака Ю. Г., Сліпа В. М.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 550 с.
2. *Вишневіський В. П.* Налогообложение: теории, проблемы, решения / В. П. Вишневіський, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневіська и др.; под общ. ред. В. П. Вишневіського.— Донецк : ДонНТУ, ІЭП НАН України, 2006.— 504 с.

О. П. Кириленко

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ (*System of Taxation*)

Див також:
Політика податкова; Законодавство податкове

— сукупність податків і зборів до бюджетів та до державних цільових фондів, що справляються у встановленому Податковим кодексом України порядку, а також механізмів і способів їх розрахунку і сплати.

С. о.— це продукт діяльності держави, її важливий атрибут. Кожна держава формує власну С. о. з урахуванням досвіду інших країн, власних національних особливостей, стану економіки, розвитку ринкових відносин, необхідності вирішення конкретних економічних і соціальних завдань.

Поняття «С. о.» та «податкова система» не слід ототожнювати між собою, оскільки до податкової системи належать також суб'єкти податкової роботи, які забезпечують адміністрування і надходження податків і зборів до бюджету та інших державних цільових фондів.

Сучасні С. о. мають досить складну структуру, яка включає різні види податків. Різновидність форм податків пов'язана з бажанням врахувати розбіжності в платоспроможності платників податків, зробити оподаткування в цілому психологічно легшим, відобразити різноманітність форм доходів, вплинути на споживання і нагромадження.

С. о. в Україні не дуже відрізняється від тих, які мають країни — члени Європейського Союзу. Це стосується як складу, так і структури (високі податки на споживання у вигляді традиційного для Європейського Союзу ПДВ і акцизів; прибуткові податки з юридичних і фізичних осіб; відносно високий рівень відрахувань на обов'язкове державне соціальне страхування; мито, що займає невелику питому вагу у доходах бюджету) і рівня податків. Вітчизняна С. о. ближча до тих, що характерні для індустріальних держав та європейських господарських і культурних традицій, ніж для бідних країн із низьким рівнем енергоспоживання на одну особу й нерозвинутою обробною економікою.

Враховуючи міжнародний досвід формування С. о., слід виокремити такі основні вимоги до її побудови в Україні на оптимальних засадах:

- рівномірний розподіл податкового тиску;
- мінімальний тиск на економічні рішення;
- зведення до мінімуму можливого порушення рівноваги між соціальною справедливістю й економічною ефективністю;
- сприяння стабілізації економіки та економічному зростанню;
- зрозумілість оподаткування для платника податків і справедливість управління ним;
- мінімальні затрати на управління С. о.

Податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах, як: загальність оподаткування; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; невідворотність настання визначеної законодавством відповідальності у разі порушення податкового законодавства; гармонійне поєднання інтересів держави та платників податків; фіскальна достатність; соціальна справедливість; економічна ефективність; економічність оподаткування; стабільність; рівномірність та зручність сплати; єдиний підхід.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.
3. *Олійник О. В.* Податкова система : навч. посіб. / О. В. Олійник, І. В. Філон.— К. : Центр навч. л-ри, 2006.— 456 с.

О. В. Тимошенко

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА СПРОЩЕНА (Simplified Tax System)

**Див також:
Єдиний податок;
Суб'єкт малого підприємництва**

— система оподаткування, яка передбачає сплату єдиного податку, який має синтетичний характер, поєднуючи в собі характеристики податків і зборів, які він замінює. С. о. с. є сьогодні найпоширенішою з альтернативних систем оподаткування, спрямована на спрощення системи податкового обліку та звітності суб'єктів підприємницької діяльності.

Порядок застосування С. о. с., обліку та звітності суб'єктами малого підприємництва до прийняття змін до розділу XIV Податкового кодексу України регулюються Законом України «Про державну підтримку малого підприємництва» та Указом Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва». Крім цих законодавчих актів, сьогодні діють інші нормативно-правові акти, які роз'яснюють порядок застосування С. о. с., обліку і звітності.

Перехід на С. о. с. звільняє юридичну особу від сплати таких податків:

- податку на прибуток підприємств;
- податку на доходи фізичних осіб (для фізичних осіб — підприємців);
- податку на додану вартість з операцій з постачання товарів та послуг, місце надання яких розташоване на митній території України, за винятком податку на додану вартість, що сплачується юридичними особами, які обрали ставку оподаткування 6 %;
- земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення підприємницької діяльності;
- плати за користування надрами;
- збору за спеціальне використання води;
- збору за спеціальне використання лісових ресурсів;
- збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності.

Починаючи з 1 січня 2011 р. нарахування, обчислення та сплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування здійснюються суб'єктами малого підприємництва, які сплачують єдиний податок, у порядку, визначеному Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

С. о. с. може бути застосована тільки суб'єктами малого підприємництва. Тобто, першою основною вимогою, що ставиться до платників єдиного податку — юридичних осіб — є, з одного боку, їх відповідність критеріям суб'єктів підприємницької діяльності, а з другого — обов'язкова їх реєстрація як таких суб'єктів. Сфера застосування С. о. с., як для юридичних, так і для фізичних осіб, має додаткові обмеження: щодо обсягу (масштабу) діяльності, щодо середньооблікової чисельності працівників, щодо здійснення певних видів діяльності тощо.

1. С. о. с. для юридичних осіб має такі переваги:

2. У зв'язку зі скороченням кількості податків і зборів, які не сплачують суб'єкти малого підприємництва — платники єдиного податку, скорочується і кількість обов'язкових до застосування, складних і суперечливих законодавчих актів, зменшується вплив нестабільності податкового законодавства на господарську діяльність та її кінцеві результати.

3. Значно спрощується процедура розрахунків, пов'язаних із обчисленням податкових зобов'язань, оскільки розраховується єдиний об'єкт оподаткування — виручка від реалізації продукції.

4. Податковий облік при С. о. с. є надзвичайно простим.

5. Платник податку самостійно обирає форму оподаткування, тобто рішення про застосування С. о. с. приймаються самостійно. Крім того, платник єдиного податку має можливість вибору економічно доцільного варіанта оподаткування (6 або 10 %).

6. Замість різноманітних форм податкової звітності платник єдиного податку один раз на квартал заповнює та подає звітність, що знижує трудомісткість підготовки звітності та зменшує ймовірність несвоечасного подання звітності.

7. Знижується ймовірність застосування штрафних санкцій у зв'язку із: скороченням кількості форм податкової звітності підприємства; суттєвою уніфікацією термінів подання звітності та сплати податків; скороченням кількості перевірок та їх тривалості.

8. Платники єдиного податку можуть застосовувати спрощену форму введення бухгалтерського обліку, що зменшує можливості бухгалтерських помилок.

Основні недоліки С. о. с. для юридичних осіб полягають у такому:

1) Невідповідність законодавчих актів за С. о. с. іншим законодавчим актам, нечіткі формулювання обмежень щодо застосування С. о. с., відсутність чітких законодавчих визначень критеріїв суб'єктів підприємницької діяльності і платників єдиного податку, що породжують суперечливі її трактування органами податкової служби.

2) Відсутність «перехідних» положень, що регламентують особливості податкового обліку операцій, які починають при одному способі оподаткування, а завершують при іншому. Усе це підвищує ризик подвійного оподаткування та застосування фінансових санкцій.

3) Відсутність упевненості платників у незмінності умов оподаткування в перспективі та можливість довгострокового прогнозування фінансового стану підприємства, оскільки С. о. с. має тимчасовий характер.

У зв'язку зі специфічними особливостями С. о. с. для фізичних осіб має такі переваги порівняно з іншими варіантами оподаткування цих платників:

- платник податку — фізична особа у межах спрощеної системи самостійно приймає рішення щодо статусу платника ПДВ;
- незалежність податкових зобов'язань від результатів підприємницької діяльності, оскільки ставка податку фіксована;
- доплата за найманих працівників (50 % від встановленої ставки податку) стимулює підвищення продуктивності праці найманих працівників.

До недоліків С. о. с. для фізичних осіб належать:

- обмеження щодо видів діяльності;
- ставки єдиного податку встановлюються органами місцевого самоврядування, а терміни їх дії законодавчо не визначені;
- єдиний податок сплачується до початку відповідного періоду, що зменшує оборотні кошти підприємців;
- невиправдано короткий термін подання звітності (протягом п'яти днів після закінчення податкового кварталу).

Звертаючись до зарубіжної практики застосування С. о. с., зокрема до російського досвіду, слід зазначити, що згідно з главою 26 (2) «Спрощена система оподаткування» Податкового кодексу Російської Федерації єдиний податок замінює собою сплату не тільки податку на прибуток або податку з доходів фізичних осіб, податку на додану вартість, а й податку на майно та єдиного соціального податку. У цьому разі податкове навантаження на платників єдиного податку значно зменшується. Об'єктом оподаткування можуть бути як доходи платника податку (ставка — 6 %), так і доходи, зменшені на розмір витрат (ставка — 15 %).

У Польщі до вступу в Європейський Союз за наявності на той час С. о. с. малі та середні підприємства несли суттєві витрати на соціальне страхування, це своєю чергою призвело до того, що значна частина малих і середніх підприємств проводили діяльність у тіньовій економіці.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Про державну підтримку малого підприємництва : Закон України : від 19.10.2000 р. : № 2063-III // Урядовий кур'єр.—2000.— 22 лист.
3. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва : Указ Президента України : від 28.06.1999 р. : № 746/99 // Урядовий кур'єр.—1999.— 13 лип.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Комментарий к последним изменениям / под ред. Г. Ю. Касьяновой (2-ое изд., перераб. и доп.).— М. : АБАК, 2006.— 624 с.
5. Иванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування : монографія / Ю. Б. Иванов.— Х. : ХДЕУ, Торнадо, 2003.— 517 с.

О. В. Тимошенко

СИСТЕМА ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ (System of State Tax Authorities)

Див також:
*Державна податкова служба;
Функції державних податкових інспекцій;
Функції Державної податкової
адміністрації України*

— сукупність взаємопов'язаних державних органів, які здійснюють контроль за додержанням податкового законодавства, розробляють нормативно-правову базу дії законів про оподаткування, провадять облік платників податків і податкових надходжень, здійснюють нарахування і стягнення окремих податків, проводять роз'яснення податкового законодавства, притягують до відповідальності його правопорушників. Органи державної податкової служби є виключно органами стягнення, які уповноважені здійснювати заходи із забезпечення погашення податкового боргу в межах компетенції.

Формування податкової служби України розпочалось у 1991 р., що було пов'язано з переходом від системи платежів у бюджет до системи оподаткування. За умов податкового методу формування доходів бюджету вкрай необхідна самостійна, чітко організована і міцна державна служба, яка здійснює контроль у сфері оподаткування. Раніше окремих податкових органів не існувало. У складі Міністерства фінансів України та його підрозділів в областях, районах, містах виокремлювалися відповідні управління, відділи та інспекції державних доходів. Вони несли відповідальність за дотриманням чинного порядку збирання бюджетних доходів і за виконання плану надходжень платежів до бюджету.

У 1991 р. при Міністерстві фінансів України була створена Державна податкова інспекція України, а в 1996 р. на базі Державної податкової інспекції України та підрозділів Міністерства внутрішніх справ України з боротьби з кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування була створена Державна податкова адміністрація України, якій надали статус центрального органу виконавчої влади.

До С. о. д. належать: Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах. У складі органів державної податкової служби функціонують спеціальні підрозділи з боротьби з податковими правопорушеннями і підрозділи з питань адміністрування акцизного податку і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів.

Державну податкову службу України очолює Голова Державної податкової адміністрації України, якого призначає на посаду та звільняє з посади Президент України за поданням Прем'єр-міністра України. Державні податкові адміністрації в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі очолюють голови, які призначаються на посаду і звільняються з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Голови Державної податкової адміністрації України. Державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції очолюють начальники, які призначаються на посаду і звільняються з посади Головою Державної податкової адміністрації України за поданням голів відповідних державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі. Начальники управлінь податкової міліції призначаються Головою Державної податкової адміністрації України.

Таким чином, податкова служба України має три рівні:

- Державну податкову адміністрацію України — вища ланка;
- Державні податкові адміністрації в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі — середня ланка;
- Державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції — базова ланка.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
 2. Про державну податкову службу в Україні : Закон України : від 4 груд. 1990 р. : № 509-XII // Відом. Верхов. Ради УРСР.— 1991.— № 6.— Ст. 37.— Зі змінами.
 3. Золотько І. А. Податкова система : навч. посіб. / І. А. Золотько.— К. : КНЕУ, 2005.— 204 с.
 4. Олійник О. В. Податкова система : навч. посіб. / О. В. Олійник, І. В. Філон.— К. : Центр навч. л-ри, 2006.— 456 с.

О. В. Тимошенко

СИСТЕМА ПОДАТКОВА (Tax System)

Див також:

*Крива Лоренца; Коефіцієнт Джіні; Політика податкова;
Принципи оподаткування; Система оподаткування*

— складна система з багаторівневою структурою, що на глибинному рівні являє собою сукупність податкових відносин, регламентовану нормами фінансового права, закріплену в податковому законодавстві. Ці відносини складаються в процесі вилучення державою частини індивідуальних та корпоративних доходів платників, які набувають форми конкретних податків, унаслідок чого С. п. ззовні виявляється як побудована відповідно до наукових принципів оподаткування сукупність взаємопов'язаних податків, адміністрування яких забезпечується сукупністю контролюючих органів.

З погляду структури, до С. п. як сукупності елементів належать: система оподаткування (сукупність податків і зборів, механізмів і способів їх розрахунку та сплати), фінансові інститути, а також фізичні та юридичні особи як платники податків. Причому ці елементи мають власну складну внутрішню структуру, яка своєю чергою може розглядатись як підсистема С. п. країни.

Відомий американський економіст Р. Масгрейв сформулював основні вимоги до функціонування С. п.:

- розподіл податкового тиску повинен бути рівномірним;
- мінімальний тиск на економічні рішення; будь-яке державне втручання, пов'язане з «надмірним оподаткуванням», слід зменшити;

- якщо перед податковою політикою поставлені інші цілі, наприклад, стимулювання інвестицій, звести до мінімуму можливе порушення рівноваги між соціальною справедливістю й економічною ефективністю;
- сприяти стабілізації економіки та економічному росту;
- оподаткування повинно бути зрозумілим для платника податків, а управління ним — справедливим і заснованим на законах;
- затрати на управління С. п. повинні бути мінімальними.

Не зважаючи на різноманітність існуючих у світі С. п., існують принципи, що визначають науковий підхід до характеристики внутрішньої сутності і суспільного призначення цього поняття.

Побудову і функціонування оптимальних С. п. загалом необхідно розглядати з позицій відповідності таким науковим принципам:

1. Принцип вигоди та адміністративної зручності. Цей принцип наголошує на тому, що втрати добробуту в результаті сплати податків мають бути порівнянні для платників з тими вигодами, які вони отримують за рахунок фінансованих з податкових надходжень потреб і суспільних благ. Суть адміністративної зручності полягає в тому, що С. п. має бути максимально зручною для платників і для державних структур з погляду змісту податкової роботи і податкового законодавства, механізму збирання податків та контролю над податковими процесами. Причому, на організацію справляння податків необхідно витратити якомога меншу суму податкових надходжень.

З цього принципу випливає, що державна діяльність у формі забезпечуваних державною службою послуг і суспільних благ має певну ціну, яка має форму податку («ціна за Ліндалем»). Подібно до будь-якого ринку, рівновага в обміні «податки — блага» виникає, якщо податкові витрати на одиницю фінансованих державою суспільних благ та трансфертних платежів здійснюються з граничною вигодою для кожного споживача державних благ, платника податків.

2. Принцип платоспроможності. Цей принцип декларує, що тягар оподаткування має розподілятися відповідно до платоспроможності платника податків (розміру доходу, обсягу споживання, вартості майна тощо). З цим принципом пов'язані питання горизонтальної і вертикальної рівності в оподаткуванні. Горизонтальна рівність передбачає, що платники податків з однаковою платоспроможністю і податковою базою стосовно доходу чи майна сплачують однакові суми податків протягом певного періоду. Вертикальна рівність досягається за умов сплати платниками податків з різною платоспроможністю різних сум податків, що диференціюються відповідно до визначених етичних принципів соціальної справедливості.

При формальній рівнозначності принципів вигоди і платоспроможності очевидно, що принцип вигоди має більш суб'єктивний характер. Справа у тому, що поняття вигоди і справедливості в оподаткуванні є відносними: те, що здається правильним і справедливим для одного платника, виглядає протилежним для іншого. Взагалі не існує й не може існувати С. п., яка б одночасно задовольняла усіх громадян — платників податків і державу в цілому. Суб'єктивний фактор — дуже важливий компонент теорії оподаткування. Навколо суб'єктивної мотивації явищ і процесів державних фінансів розвинувся окремий напрям фінансового знання — фіскальна соціологія.

У зв'язку з тим, що принцип платоспроможності більш об'єктивний, він піддається кількісному вимірюванню, особливо стосовно вертикальної рівності в оподаткуванні. Для вимірювання й оцінки цього положення використовується крива Лоренца та коефіцієнт Джіні.

3. Принцип визначальної бази. В основу побудови певної С. п. повинна бути покладена соціально-економічна доктрина держави, яка може базуватися на одному з напрямів економічної

думки — класичному і неокласичному, кейнсіанському і посткейнсіанському, марксистському і немарксистському. Кожний з напрямів економічної теорії передбачає власну модель економічної, фінансової та податкової політики. Проте суть не стільки в положеннях самої теорії, скільки в її наявності. Визначивши економічну доктрину на основі того чи іншого напрямку теорії, держава розробляє стратегію і тактику досягнення поставленої мети.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Соколовська А. М. *Податкова система держави: Теорія і практика становлення* / А. М. Соколовська.— К. : Знання-Прес, 2004.— 454 с.

Ю. Б. Іванов

СКАСУВАННЯ РІШЕНЬ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ (*Abolition of Tax Authorities Decisions*)

Див також:
*Оскарження апеляційне;
Система органів державної
податкової служби*

— визнання недійсними, анулювання рішень органів податкової служби.

Податкове повідомлення — рішення про визначення суми грошового зобов'язання платника податків або будь-яке інше рішення контролюючого органу може бути скасоване контролюючим органом вищого рівня під час проведення процедури його адміністративного оскарження та в інших випадках, у разі встановлення невідповідності таких рішень актам законодавства.

Процедура адміністративного оскарження рішень органів державної податкової служби є дво-рівневою. Державна податкова адміністрація України є контролюючим органом вищого рівня для державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі, які, своєю чергою, є контролюючими органами вищого рівня для державних податкових інспекцій.

Визнання недійсними рішень податкових органів поза процедурою адміністративного оскарження може проводитися за рішенням суду.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Олійник О. В.* *Податкова система* : навч. посіб. / О. В. Олійник, І. В. Філон.— К. : Центр навч. л-ри, 2006.— 456 с.

О. В. Тимошенко

СПИСАННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ (*Tax Debt Writing Off*)

Див також:
*Борг податковий безнадійний;
Борг (недоїмка) податковий;
Борг банкрутів податковий;
Реструктуризація податкового боргу*

— процедура скасування обов'язковості сплати податкового зобов'язання або податкового боргу, що залишається непогашеним.

Списанню підлягає тільки той податковий борг, який підпадає під критерії безнадійного. Списання безнадійного податкового боргу, стосовно якого минув строк давності, здійснюється

органом податкової служби за місцем обліку безнадійного податкового боргу на підставі письмової заяви платника, в якій він зазначає суми податків, зборів, інших платежів, які просить списати.

За обставин, коли платник податків, за яким обліковується сума безнадійного податкового боргу в зв'язку із закінченням строку давності, з певних причин відсутній (тобто, немає суб'єкта ініціювання подання заяви до органів державної податкової служби на списання безнадійного податкового боргу), органи податкової служби не мають підстав для С. п. б. У цьому разі відсутність заяви платника податків обумовлює наявність в обліку органів державної податкової служби сум податкового боргу, які мають штучний характер, оскільки вже не можуть бути стягнуті.

Органи державної податкової служби щокварталу здійснюють списання безнадійного податкового боргу. Порядок такого списання визначається центральним органом державної податкової служби за погодженням з Міністерством фінансів України.

Виняток становить лише випадок списання безнадійного податкового боргу платника податків, відносно якого розпочато процедуру банкрутства. За цих умов списання безнадійного податкового боргу здійснюється у терміни, вказані у мировій угоді та у рішенні господарського суду, яким затверджується звіт ліквідатора або закінчення процедури банкрутства з будь-яких інших причин.

Якщо терміни списання у рішенні суду не встановлені, списання безнадійного податкового боргу здійснюється відразу після отримання такого рішення органами державної податкової служби.

Списанню підлягає також розстрочений (відстрочений) податковий борг (у тому числі нараховані на такий податковий борг проценти), який визнано безнадійним.

У разі виникнення обставин непереборної сили після укладення договору про розстрочення (відстрочення) податкового боргу, рішення про списання безнадійного податкового боргу включає всю розстрочену суму та є підставою для прийняття рішення про скасування розстрочення (відстрочення) і дострокового розірвання договору, укладеного з таким платником податків та списання розстроченої (відстроченої) суми в повному обсязі.

Якщо форс-мажорні обставини виникли до укладання договору про розстрочення (відстрочення) податкового боргу, але платник податків подав підтвердження з Торгово-промислової палати України пізніше, і до такого договору була включена як та частина податкового боргу, що визначена безнадійною, так і та, що виникла після форс-мажорних обставин, у такому випадку списанню підлягає тільки сума податкового боргу, наявна за станом на день виникнення обставин непереборної сили. Решта суми податкового боргу, якщо така мала місце в договорі, продовжує рахуватися як розстрочена (відстрочена).

При зазначених умовах орган державної податкової служби не скасовує дію договору про розстрочення (відстрочення), а лише вносить відповідні зміни до нього.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом : Закон України : від 30.06.1999р. : № 784.
3. Десятнюк О. М. Управління податковим боргом : навч. посіб. / О. М. Десятнюк, О. В. Годованець.— Тернопіль : Воля, 2005.— 248 с.

О. В. Тимошенко

СПОСІБ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ (*Tax Levying Method*)

Див також:
*Оподаткування; Доходи пасивні;
Декларація податкова*

— спосіб реалізації платником податків обов'язку щодо сплати податку до бюджету або до державних цільових фондів. Він залежить від виду податків та терміну перерахування суми податкового зобов'язання, закріпленого на законодавчому рівні. Розрізняють три основних С. с. п.:

1. Кадастровий — спосіб сплати податків, в основу якого покладено перерахування суми відповідно до визначеної шкали, яка оснований на певному виді майна, тобто податок справляється на основі зовнішніх ознак передбачуваної середньої прибутковості майна. Він застосовується при обчисленні і справлянні прямих реальних податків. При цьому способі кадастр використовується як перелік найбільш типових об'єктів оподаткування, що класифікуються за певними ознаками та визначають середню прибутковість об'єкта оподаткування. Розрізняють два види кадастрів залежно від об'єктів оподаткування — промислові та поземельні.

При сплаті податку встановлюють фіксовані строки їх внеску. Певною специфікою характеризується використання кадастрового способу при оцінці вартості земельних ділянок, складанні земельних кадастрів. У їх основі — рівень прибутковості земельних ділянок, що надає можливість виокремити такі кадастри:

а) парцелярний, який характеризує земельні ділянки, що поділяються на частини з різним рівнем доходів і способом використання (ліс, луг, пасовище, рілля), а відповідно — і різним оподаткуванням;

б) реальний (характеризує земельну ділянку як об'єкт оподаткування в цілому, без розподілу земель на різні види залежно від особливостей використання). При справлянні податку за кадастр править список населення певної території, а у зв'язку зі зміною фізичного стану майна та його вартості кадастр періодично уточнюють (актуалізують).

2. Деклараційний — це порядок сплати податків, який полягає у перерахуванні суми податкового зобов'язання на підставі надання до податкових органів офіційної заяви (декларації) про отримані доходи за певний період і про свої податкові зобов'язання. На підставі цієї заяви податковий орган нараховує податок і зобов'язує платника податків перерахувати його після повідомлення. Застосування деклараційного способу не виключає й поетапного внесення сум податку в формі авансових платежів. У цьому разі підсумкове надання декларації є певною завершальною, контрольною дією платника. Авансовий податковий платіж являє собою спосіб сплати податку, за якого суми, що направляються до бюджету, сплачуються у встановленому порядку до настання терміну погашення податкових зобов'язань звітного податкового періоду.

3. Попередній (авансовий) — застосовується в основному при безготівковому утриманні і полягає в тому, що податки стягуються з джерела доходу. Розрізняють джерело пасивних доходів і джерело активних доходів. Під джерелом пасивних доходів розуміють ті активи, що приносять дохід особі. У цьому разі джерело має бути виражене у певній формі — у формі майна, цінних паперів тощо. Під джерелом активних доходів розуміють безпосереднє виконання робіт, надання послуг тощо.

Суми податку утримуються платником у момент видачі коштів одержувачу і при цьому автоматично перераховуються до бюджету до видачі доходу. Авансовим цей спосіб називають тому,

що податкові перерахування здійснюються до одержання платником доходу, тобто платник нібито авансує державу.

Крім цих трьох основних С. с. п. існують ще два, використання яких в практиці оподаткування обмежене у зв'язку зі складністю їх адміністрування: справляння податків у момент витрачання доходів та в процесі споживання і використання майна.

- Література:* 1. Панасик В. М. Податковий облік : навч. посіб. / В. М. Панасик, Є. К. Ковальчук, С. В. Бобрівець. — Тернопіль : Карт-бланш, 2002. — 260 с.
2. Олійник О. В. Податкова система : навч. посіб. / О. В. Олійник, І. В. Філон. — К. : Центр навч. л-ри, 2006. — 456 с.
3. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6-ти т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас; Право, 2005. — 600 с.

О. В. Тимошенко

СТАБІЛІЗАТОР ПОДАТКОВИЙ ВБУДОВАНИЙ (АВТОМАТИЧНИЙ)

Див також:
*Політика податкова; Ставка податкова;
Податок прогресивний*

— механізм, що забезпечує вплив величини податкових надходжень на розмір державного бюджету в періоди коливань економічної активності без використання інших регулятивних механізмів. Ідея С. п. в. належить Дж. Кейнсу та базується на теоретичному припущенні, що податкова система сама по собі володіє здатністю автоматично впливати на економічний цикл, або навіть без її зміни податкові утримання збільшуються при зростанні ВВП та зменшуються при його спаді, тобто має місце стабілізуючий ефект.

С. п. в. є одним з механізмів контрциклічної економічної політики. Він збільшує дефіцит державного бюджету (або скорочує його профіцит) у періоди економічного спаду та підвищує його надлишок (або зменшує дефіцит) у періоди підйому без будь-яких додаткових податкових перетворень, тобто при незмінних ставках та переліку застосовуваних податків. В практиці індустріально розвинутих країн він застосовується одночасно з іншими вбудованими стабілізаторами: системою державних трансфертів (у тому числі виплати з безробіття), системою участі в прибутках, державних закупівлях тощо.

Автоматичний механізм дії С. п. в. передбачає, що за незмінних податкових ставок та існуючих пільг сума податкових надходжень зростатиме при збільшенні доходів. При перегріві кон'юнктури або при зростанні інфляції приріст податків — скорочуватиме надлишковий платоспроможний попит, а в період уповільнення економічного зростання зменшення суми податків, що надходить до бюджетів, сприятиме мінімізації негативних наслідків циклічних коливань для платників.

Найважливішим автоматичним стабілізатором є прибуткові податки. Як відомо, мультиплікатор державних витрат перебуває у зворотній залежності до рівня ставок оподаткування. Чим вище рівень цих ставок і нижче мультиплікатор витрат, тим більшу стабілізаційну роль виконують прибуткові податки, оскільки за цих умов коливання сукупного попиту спричинять менші коливання обсягів виробництва.

Традиційно основним інструментом С. п. в. вважаються прогресивні ставки прибуткового оподаткування (податку з доходів фізичних осіб та корпоративного прибуткового податку).

У цілому чим вище прогресивність податкової системи, тим більше ступінь вбудованої стабільності економіки, яка при цьому досягається. Це пов'язано з тим, що використання прогресивних ставок забезпечує випереджаюче збільшення податкових надходжень при зростанні кількісних параметрів баз оподаткування.

Разом з тим, певний автоматизм дії С. п. в. забезпечується не тільки при застосуванні прогресивних шкал, але й при пропорційній податковій системі. Це пов'язано з наявністю інших інструментів, до яких можуть бути віднесені: неоподатковуваний мінімум баз оподаткування (застосування якого забезпечує певну прогресивність прибуткових податків навіть при пропорційних ставках); диференціація податкових ставок тощо.

Автоматична стабілізація економіки досягається також за рахунок непрямого оподаткування. Завдяки високій еластичності надходжень від акцизного податку відносно динаміки національного доходу, цей податок також слід розглядати як складову «вбудованого стабілізатора» економічного циклу.

Вбудовані стабілізатори економіки відносно пом'якшують проблему тривалості часових лагів дискреційної податкової політики, оскільки ці механізми «включаються» без безпосереднього втручання урядів, тобто їх внутрішній лаг дорівнює нулю, а їх дія реалізується без будь-яких адміністративних процедур.

С. п. в. складають основу недискреційної податкової політики. Однак С. п. в. здатні лише послабити циклічні коливання, тобто є засобами пасивної економічної політики. Для активної протидії кризовим явищам С. п. в., як правило, не вистачає, а тому уряди вдаються до використання дискреційної податкової політики.

- Література:* 1. *Крисоватий А. І.* Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні : монографія — Тернопіль : Карт-бланш, 2005.— 371 с.
2. *Вишне夫斯基 В. П.* Налогообложение: теории, проблемы, решения / В. П. Вишне夫斯基, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневская и др.; под общ. ред. В. П. Вишневского.— Донецк : ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006.— 504 с.
3. *Соколовська А. М.* Податкова система держави: Теорія і практика становлення / А. М. Соколовська.— К. : Знання-Прес, 2004.— 454 с.

Ю. Б. Іванов

СТАВКА ПОДАТКОВА (Tax Rate)

Див також:
Правовий механізм податку і його елементи; Податок прогресивний; Податок регресивний; Крива Лаффера

— розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування. Базовою (основною) ставкою є ставка, що визначена такою для окремого податку. Під час обчислення одного й того самого податку можуть використовуватися декілька базових (основних) ставок.

Граничною ставкою визнається максимальний або мінімальний розмір ставки за певним податком. Абсолютною (специфічною) є С. п., згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування.

Відносною (адвалерною) є С. п., згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування.

Існують два підходи до встановлення податкових ставок: універсальний і диференційований. У межах першого встановлюється єдина для всіх платників ставка, при диференційованому —

кілька. Диференціація ставок може відбуватись у двох напрямках. Перший — у розрізі платників, коли для більшості платників застосовується основна ставка, а також знижені й підвищені ставки для окремих платників. Другий — у розрізі різних характеристик і оцінок об'єкта оподаткування.

Установлення $C. п.$ є найважливішою і найскладнішою проблемою оподаткування. Саме недосконалість ставок може порушити як фіскальну значущість, так і регулюючу дію того чи іншого податку. Встановлення $C. п.$ може базуватися на інтуїтивному методі — ставки визначаються на основі бажання та волі законотворців; емпіричному методі — ставки встановлюються на основі аналізу за попередній період і відповідно до з потреб; і методі економіко-математичного моделювання.

Суть емпіричного методу, який спирається переважно на фіскальну функцію податків, полягає у визначенні ставок на базі існуючого досвіду оподаткування з урахуванням забезпеченості видатків держави і впливу кожного податку на фінансові ресурси платників. У міру накопичення емпіричних даних та змін у фінансовому стані держави та платників податків $C. п.$ можуть і повинні коригуватися. Держава повинна постійно контролювати фінансову діяльність усіх суб'єктів розподільних відносин у суспільстві й вносити своєчасні корективи у податкову політику для підтримання належного фінансового стану всіх суб'єктів.

Суть методу економіко-математичного моделювання полягає в розробці математичної моделі, яка враховує всі інтереси держави та платника і визначальні (здебільшого визначальні, адже всі врахувати практично неможливо) фактори, що діють у сфері стягнення того чи іншого податку. Цей метод орієнтується переважно на регулюючу функцію податків, оскільки критерієм оптимізації $C. п.$ є саме найвищий рівень впливу податку на поведінку платника. Водночас обов'язково враховується і фіскальне значення податку шляхом уведення в модель певних обмежень, насамперед забезпечення мінімального допустимого надходження сум від цього податку.

У податковій практиці використовується також суто інтуїтивний підхід до ставок. Він базується на передбаченнях і побажаннях тих, хто ці ставки розробляє і затверджує.

Слід розрізнити поняття оптимальної $C. п.$, яка ґрунтується на дослідженнях відомого американського економіста А. Лаффера. Крива Лаффера (див. рисунок), показує, що у разі досягнення $C. п.$ певного критичного рівня (T_o) подальше підвищення норми оподаткування спричинює не збільшення, а навпаки, зменшення податкових надходжень.

На рисунку $ПН$ — податкові надходження; T — $C. п.$, або норма оподаткування; $ДБ_{max}$ — максимальна величина доходів бюджету; T_o — оптимальна норма оподаткування.

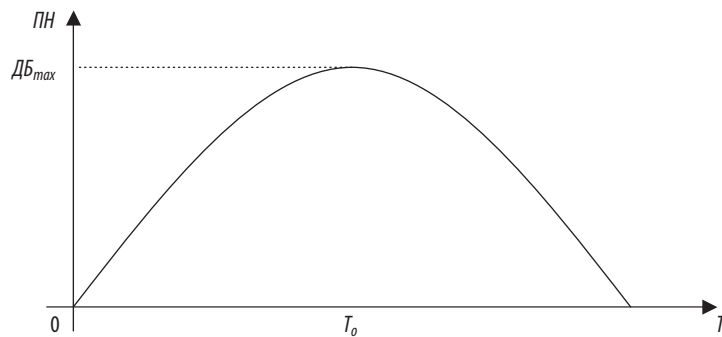


Схема оптимального оподаткування (крива Лаффера)

Зв'язок між висотою оподаткування і податковими надходженнями залежить від податкової бази, тобто об'єкта оподаткування. Тому А. Лаффер досліджував даний зв'язок з допомогою показника еластичності податкової бази, який вимірюється як відношення процентної зміни величини об'єкта оподаткування до процентної зміни норми оподаткування, тобто S_p , які застосовуються до цього об'єкта (бази) податку.

Звідси висновок — шкала S_p має бути розроблена таким чином, щоб не зашкодити діловій активності, тобто податковій базі. На думку А. Лаффера, зниження S_p може сприяти ліквідації бюджетного дефіциту, зменшенню державного боргу.

За побудовою S_p поділяються на тверді та процентні.

Тверді ставки встановлюються в грошовому виразі на одиницю оподаткування в натуральному обчисленні. Вони можуть бути двох видів: фіксовані — встановлені в конкретних сумах, відносні — визначені відносно до певної величини (наприклад, у процентах до мінімальної заробітної плати).

Процентні (адвалерні) ставки встановлюються тільки щодо об'єкта оподаткування, який має грошовий вираз (адже сума податку має тільки грошовий вираз, за винятком натуральних податків). Процентні ставки можуть бути:

а) пропорційні — процентні ставки, які забезпечують пропорцію нарахування податку. Це єдині ставки, що не залежать від розміру об'єкта оподаткування. Вони спрощують податкову роботу, найбільш відповідають принципу рівності платників;

б) прогресивні — при збільшенні об'єкта оподаткування збільшується S_p . Якщо темпи росту S_p відповідають темпу росту об'єкта оподаткування — це проста прогресія. За умов випереджальних темпів росту об'єкта оподаткування — складна прогресія. При простій — підвищені ставки застосовуються до всього об'єкта оподаткування, результатом чого є вкрай не вигідні для платника інтервали оподаткування його розмірів. При ступінчастій шкалі прогресії підвищені ставки застосовуються не до всього об'єкта оподаткування, а тільки до тієї його величини, що перевищує інтервальні обмеження.

За цих умов багато залежить від стрімкості й крутизни прогресії. Стрімкість характеризує розміри інтервалів — чим вони менші, тим стрімкіша прогресія. Крутизна характеризує співвідношення максимальної й мінімальної ставок. Обидва ці показники при поміркованій податковій політиці мають бути помірними, створюючи відносно пільгові умови для верств населення з низьким рівнем доходів і не надто контрибуційні для осіб з високими доходами;

в) регресивні ставки — при збільшенні об'єкта оподаткування зменшується S_p . Вони необхідні тоді, коли держава намагається стимулювати подібне зростання. Така політика є правомірною, адже багатство суспільства — це сукупність багатства його членів, а регресивні ставки стимулюють створення і зростання багатства.

У практиці оподаткування прогресивні й регресивні ставки можуть застосовуватись як окремо, так і в поєднанні — у вигляді прогресивно-регресивної й регресивно-прогресивної шкал ставок.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Куцин М. А. Сучасна теорія та практика оподаткування / М. А. Куцин та ін. — Х. : Прапор, 2001. — 512 с.
3. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6-ти т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас; Право, 2005. — 600 с.

А. І. Крисоватий

**СТАВКА ПОДАТКУ ЕФЕКТИВНА
(ІМПЛІЦИТНА)**
(*Effective (Implicit) Tax Rate*)Див також:
Ставка податкова;
Навантаження податкове

— розрахунковий показник, який характеризує податкове навантаження на фактори виробництва й споживання (економічні функції) та використовується в міжнародній практиці оподаткування для оцінки й порівняльного аналізу в розрізі окремих країн якості податкового навантаження на макrorівні для прийняття обґрунтованих рішень у сфері податкової політики.

Розраховуються С. п. е. як відношення фактичних надходжень по групах податків, визначених за даними статистики державних фінансів, до потенційної податкової бази, яка визначається за Системою національних рахунків.

У світовій практиці С. п. е. розраховуються за трьома групами податків: податки на працю, на капітал та на споживання. Розрахунок С. п. е. може проводитися на основі підходів Е. Мендозі, А. Разіна і Л. Тезаря, які реалізовані в методології, схваленій Європейською Комісією.

Базою для визначення податкового навантаження на працю є оплата праці найманих робітників (заробітна плата із внесками на соціальне страхування), на капітал — доходи від капіталу (які включають, крім прибутку фінансових і нефінансових корпорацій, і сальдо отриманих і сплачених ними доходів від власності (відсотків, дивідендів і ренти), також доходи від капіталу домогосподарств, самозайнятих осіб і некомерційних організацій тощо), на споживання — кінцеві споживчі витрати домогосподарств.

Значно складнішим є питання щодо належності конкретних податків і зборів до однієї з наведених груп. Справа в тому, що в Україні немає чіткої та однозначної класифікації податків за факторами виробництва і споживання (економічними функціями).

Річ у тім, що окремі податки й збори не можуть бути класифіковані за цією ознакою однозначно з тієї причини, що вони пов'язані з товарами й послугами, які одночасно беруть участь як у процесі виробничого, так і невиробничого споживання. Зокрема, збір у Пенсійний фонд України з операцій щодо відчуження легкових автомобілів, який сплачується юридичними особами, має входити до податків з капіталу, а та частина цього збору, яка сплачується фізичними особами, — до податків на споживання. Невизначеною є й ситуація з місцевими податками і зборами. Частина з них, які пов'язані переважно з товарами й послугами, що використовуються юридичними особами у виробничих цілях, слід класифікувати як податки на капітал, комунальний податок — як податок на працю, збір за видачу ордера на квартиру — як податок на споживання.

В Україні до податків на працю слід віднести податок на доходи фізичних осіб (за винятком податку з підприємницьких доходів), внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та комунальний податок.

Група податків на капітал охоплює: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб від здійснення підприємницької діяльності; податок з власників транспортних засобів; плата за патенти; податок на промисел; збори у фонд гарантування вкладів фізичних осіб; більшість природно-ресурсних платежів; частину місцевих податків і зборів, що пов'язані з підприємницькою діяльністю.

С. п. е., на відміну від стандартних (номінальних), є достовірним відбиттям податкового навантаження на фактори (економічні функції), і методологія їх розрахунку ґрунтується

на застосуванні податкової статистики й даних національних рахунків, що значно зменшує ймовірність помилки в розрахунках.

Рівень С. п. е. в Україні та деяких європейських країнах наведений у таблиці.

**Ефективні ставки оподаткування споживання, капіталу та праці
в Україні (2006) та деяких країнах ЄС (2007), %**

Країна	Ефективні ставки оподаткування		
	споживання	праці	капіталу
Бельгія	22,0	42,3	31,1
Німеччина	19,8	39,0	24,4
Італія	17,1	44,0	36,2
Латвія	19,6	31,0	12,1
Литва	17,9	32,3	14,6
Нідерланди	26,8	34,3	16,4
Франція	19,5	41,3	40,7
Чехія	21,4	41,4	25,6
Естонія	15,9	31,6	10,3
ЄС-25	22,2	34,8	34,7
Україна	23,70	32,95	24,58

- Література:* 1. *Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии* : монографія / под ред. С. В. Онышко.— Ирпень : Национальний університет ГНС України, 2007.— 396 с.
2. *Соколовська А. М.* Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська — К. : Кондор, 2010.— 326 с.
3. *Фінансово-монетарні важелі економічного розвитку* : у 3-х т. Т. 1. Фінансова політика та податково-бюджетні важелі її реалізації / за ред. А. І. Даниленка.— К. : Фенікс, 2008.— 468 с.
4. *Taxation trends in the European Union — Data for the EU Member States and Norway* / European Commission, 2009.— 384 p.

Ю. Б. Іванов

**СТРАХУВАННЯ СОЦІАЛЬНЕ ДЕРЖАВНЕ
ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ
(Mandatory State Social Insurance)**

Див також:
*Єдиний соціальний внесок;
Внески на загальнообов'язкове державне
пенсійне страхування*

— система прав, обов'язків і гарантій, яка передбачає надання соціального захисту за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати страхових внесків власником або уповноваженим ним органом, громадянами, а також бюджетних та інших джерел, передбачених законом.

Відповідно до основ законодавства України про С. с. д., система С. с. д. включає пенсійне страхування, медичне страхування (на практиці поки що не застосовується) і три види соціального страхування: у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням і похованням; від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності; страхування на випадок безробіття.

Порядок формування коштів цільових страхових фондів, здійснення платежів, строки сплати внесків встановлюються не податковим законодавством, а законодавчими актами, що регулюють відносини у сфері С. с. д.

Наявність чотирьох загальнодержавних фондів — розпорядників коштів соціального страхування та окремої звітності за кожним видом страхування ускладнює процеси адміністрування, контролю та організації справляння внесків, тому введення з 1 січня 2011 р. єдиного соціально-го внеску з подальшим розподілом сплачених сум за різними видами соціального страхування сприятиме підвищенню ефективності системи соціального страхування.

Література: 1. *Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування* : Закон України : від 14.01.1998 р. : № 16/98-ВР // Відомості Верховної Ради України.— 1998.— № 23.— Ст. 121.
2. *Іванов Ю. Б. Оподаткування виплат з оплати праці* : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, Г. М. Дорожкіна, Є. І. Коновалов.— Х. : ІНЖЕК, 2008.— 320 с.

Ю. Б. Іванов

СТРОК ДАВНОСТІ В ОПОДАТКУВАННІ *(Terms of Limitation in Taxation)*

Див також:
Обов'язок податковий;
Стягнення (податкового боргу) примусове;
Право платника податків і зборів
(обов'язкових платежів)

— визначений період часу, протягом якого платник податку несе відповідальність за правильність і повноту визначення та своєчасність погашення податкового зобов'язання, а орган податкової служби має право вимагати від платника виконання податкового обов'язку.

Контролюючий орган має право самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків у випадках, визначених Податковим кодексом України, не пізніше закінчення 1095 дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом, а якщо така податкова декларація була надана пізніше, — за днем її фактичного подання. Якщо протягом зазначеного строку контролюючий орган не визначає суму грошових зобов'язань, платник податків вважається вільним від них, а спір стосовно такої декларації та/або податкового повідомлення не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку.

У разі подання платником податку уточнюючого розрахунку до податкової декларації, контролюючий орган має право визначити суму податкових зобов'язань за такою податковою декларацією протягом 1095 днів з дня подання уточнюючого розрахунку.

Грошове зобов'язання може бути нараховане або провадження у справі про стягнення такого податку може бути розпочате без дотримання строку давності. Відлік С. д. о. зупиняється на будь-який період, протягом якого органу державної податкової служби згідно з рішенням суду заборонено проводити перевірку платника податків або платник податків перебуває поза межами України, якщо таке перебування є безперервним та дорівнює чи є більшим за 183 днів.

Якщо грошове зобов'язання нараховане контролюючим органом до закінчення С. д. о., податковий борг, що виник у зв'язку з відмовою у самостійному погашенні такого грошового зобов'язання, може бути стягнутий протягом наступних 1095 календарних днів із дня виникнення податкового боргу. Якщо платіж стягується за рішенням суду, строки стягнення встановлюються до повного погашення такого платежу або визначення боргу безнадійним.

Заяви про повернення надміру сплачених податків або про їх відшкодування у випадках, передбачених Податковим кодексом України, можуть бути подані не пізніше 1095 дня, що настає за днем здійснення такої переплати або отримання права на таке відшкодування.

Граничні строки для подання податкової декларації, заяв про перегляд рішень контролюючих органів, заяв про повернення надміру сплачених податків підлягають продовженню керівником контролюючого органу (його заступником) за письмовим запитом платника податків, якщо такий платник податків протягом зазначених строків:

- перебував за межами України;
- перебував у плаванні на морських судах за кордоном України у складі команди (екіпажу) таких суден;
- перебував у місцях позбавлення волі за вироком суду;
- мав обмежену свободу пересування у зв'язку з ув'язненням чи полоном на території інших держав або внаслідок інших обставин непереборної сили, підтверджених документально;
- був визнаний за рішенням суду безвісно зниклим або перебував у розшуку.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Педь І. В. Податкова система: економіко-правова характеристика податків : навч. посіб. / за ред. Ю. М. Лисенкова.— К. : Знання, 2007.— 191 с.

О. В. Тимошенко

СТРОКИ ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ (*Terms of Tax Payment*)

Див також:
Відстрочення податкових зобов'язань
Декларація податкова; Період податковий
Узгодження податкового зобов'язання

— період, протягом якого платник податку зобов'язаний перерахувати суму нарахованого податкового зобов'язання до відповідного бюджету або позабюджетного цільового фонду.

С. п. п. залежать від видів податків, від терміну подання податкових декларацій і поділяються на:

1. Періодичні С. п. п.— що тривають протягом визначеного часу після закінчення податкового періоду. До періодичних С. п. п. належать:

- деклараційні — обумовлені встановленими законодавством строками надання податкової декларації до органів податкової служби. У деклараційному порядку сплачуються податок на прибуток підприємств, збір за забруднення навколишнього природного середовища тощо;
- авансові — передують визначеним податковим законодавством строкам подання податкової декларації або здійсненню діяльності, з якою пов'язане виникнення податкових зобов'язань;
- авансово-деклараційні — передбачають погашення частинами суми податкового зобов'язання до надання податкової декларації до органів податкової служби з подальшою доплатою залишку податкового зобов'язання після його декларування.

2. Термінові С. п. п. — тривають протягом обумовленого періоду до або після дати виникнення об'єкта оподаткування. Термінові С. п. п. встановлені для податків, податкове зобов'язання за якими встановлюється не кумулятивним методом — державного мита, податку із доходів фізичних осіб, зборів на обов'язкове державне пенсійне страхування.

3. Періодично-термінові С. п. п. — тривають протягом обумовленого періоду до або після дати виникнення об'єкта оподаткування, але перериваються настанням визначеної дати.

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого Податковим кодексом України.

Податковий агент зобов'язаний сплатити суму податкового зобов'язання (суму нарахованого (утриманого) податку), самостійно визначеного ним з доходу, що виплачується на користь платника податку — фізичної особи та за рахунок такої виплати, у строки, передбачені Податковим кодексом України.

Суму податкового зобов'язання, визначену у митній декларації, платник податків має сплатити до закінчення митного оформлення товарів, якщо інше не передбачено податковим законодавством.

Якщо контролюючий орган самостійно визначає податкове зобов'язання платника податків з причин, не пов'язаних з порушенням податкового законодавства, то такий платник податків зобов'язаний сплатити нараховану суму у строки, визначені Податковим кодексом України, а якщо їх не визначено — протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення.

Платник податків повинен сплатити нараховану контролюючими органами суму грошового зобов'язання протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення — рішення, крім випадків, коли протягом такого строку платник податків розпочинає процедуру апеляційного оскарження, у разі визначення такого зобов'язання контролюючими органами на підставах:

- платник податків не подає в установлені строки податкову (митну) декларацію;
- дані перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових (митних) деклараціях, уточнюючих розрахунках;
- згідно з податковим законодавством та іншими законами, особою, відповідальною за нарахування сум податкових зобов'язань з окремого податку або збору, застосування штрафних (фінансових) санкцій та пені, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є контролюючий орган;
- рішенням суду, що набрало законної сили, особою визнано винною в ухиленні від сплати податків;
- дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, в тому числі податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, у тому числі податку з доходів фізичних осіб таким податковим агентом.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

2. Педь І. В. Податкова система: економіко-правова характеристика податків : навч. посіб. / за ред. Ю. М. Лисенкова.— К. : Знання, 2007.— 191 с.

О. В. Тимошенко

СТРУКТУРА ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ (Structure of Tax Receipt)

Див також:
*Доходи бюджету податкові;
Система оподаткування*

— питома вага в загальній сумі податкових надходжень окремих податків і зборів до бюджетів різних рівнів, а також до централізованих та децентралізованих фондів цільового призначення.

Співвідношення податків і зборів (структура податкової системи) є важливим показником досконалості та розвинутості податкової системи. Співвідношення податків і зборів можна розглядати в розрізі таких категорій: структура загальнодержавних та місцевих податків, структура прямих і непрямих податків, податків з юридичних та фізичних осіб тощо.

Податкові системи розвинутих європейських країн зорієнтовані на оподаткування доходів фізичних осіб та прибутків корпорацій, але жодна система оподаткування в світі не обмежується лише надходженнями від прямих податків, тому податки на споживання також займають значну питому вагу у структурі їх податкових систем. У структурах різних країн ці податки посідають неоднакове місце, але в країнах — членах Європейського Союзу співвідношення прямих і непрямих податків майже однакове.

У структурі бюджетів європейських країн податкові надходження формують до 90 % їх доходної частини. У складі податкових надходжень обліковуються відрахування на соціальне страхування, питома вага яких в структурі доходів різних країн коливається в межах від 10 до 50 %. Неподаткові надходження в провідних країнах світу утворюються на рівні 10 % бюджетних доходів.

Найвищий рівень податкової складової у структурі консолідованих бюджетів (94–97 %) мають Бельгія, Великобританія, Нідерланди та США. Найнижчий рівень податкових надходжень мають такі країни: Німеччина, Португалія, Греція, Угорщина.

Значна частка податкових надходжень у європейських країнах забезпечується за рахунок справляння податків на доходи, капітал, прибутки, у тому числі податків на прибутки корпорацій та доходи фізичних осіб, а також податків на товари і послуги.

Співвідношення прямих та непрямих податків між країнами суттєво відрізняються. Наприклад, у таких країнах, як Бельгія, Данія, Швейцарія та Швеція у С. п. н. переважають податки на доходи. Водночас у Польщі, Португалії, Угорщині переважають непрямі податки. Майже однакове співвідношення прямих і непрямих податків встановилися у Великобританії, Австрії, Іспанії, Нідерландах, Німеччині.

Співвідношення податків і зборів не є чимось постійним і незмінним, воно вдосконалюється і розвивається. В Україні у С. п. н. спостерігається значна деформація у бік збільшення питомої ваги непрямих податків, зокрема податку на додану вартість.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Василик О. Д. Податкова система України : навч. посіб. / О. Д. Василик.— К. : ВАТ «Поліграфкнига», 2004.— 478 с.
3. Крисоватий А. І. Податкова система : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— Тернопіль : Карт-бланш, 2004.— 331 с.
4. Луніна І. О. Ефективність оподаткування споживання в Україні / І. О. Луніна, Н. Б. Фролова // Фінанси України — 2007 — № 1.— С. 17–28.

О. В. Тимошенко

**СТЯГНЕННЯ (ПОДАТКОВОГО БОРГУ)
ПРИМУСОВЕ**
(*Compulsory Levying (of Tax Debt)*)

Див також:
Арешт активів адміністративний;
Визначення податкового зобов'язання
контролюючим органом;
Вимога податкова; Пеня

— державний примусовий захід до платників податків та інших зобов'язаних суб'єктів податкових правовідносин у разі порушення ними встановленого порядку виконання податкових обов'язків, пов'язаних з повною або частковою несплатою податків у встановлений законодавством термін. Сума податку, несплачена у встановлений термін, визнається недоїмкою, що разом з нарахованими фінансовими санкціями та пенею складає податковий борг платника податку перед державою.

Заходи щодо примусового виконання податкових обов'язків включають три етапи:

- подання платнику податку податкової вимоги про сплату податку;
- стягнення боргу за рахунок коштів, що знаходяться на рахунках платника в банку;
- стягнення суми боргу за рахунок іншого майна платника податку.

Якщо платник податків не сплачує узгоджену суму податкового зобов'язання у встановлені строки, податковий орган надсилає такому платнику податків податкову вимогу. Податкові вимоги мають містити посилання на підстави їх виставлення; суму податкового боргу, належного до сплати, пені та штрафних санкцій; перелік запропонованих заходів із забезпечення сплати суми податкового боргу.

Джерелами погашення податкового боргу платника податків є будь-які активи платника податків (його філій, відділень, інших відокремлених підрозділів) з урахуванням обмежень, визначених законодавством.

Орган державної податкової служби здійснює за платника податків і на користь держави заходи щодо погашення податкового боргу такого платника податків шляхом стягнення коштів, які перебувають у його власності, а в разі їх недостатності — шляхом продажу майна такого платника податків, яке перебуває у податковій заставі.

Стягнення коштів з рахунків платника податків у банках, обслуговуючих такого платника податків, здійснюється за рішенням суду, яке направляється до виконання органам державної податкової служби, у розмірі суми податкового боргу або його частини. При недостатності коштів для погашення податкового боргу на банківських рахунках платника орган державної податкової служби на підставі рішення суду здійснює стягнення коштів у рахунок погашення податкового боргу за рахунок готівки, що належить такому платнику податків.

Якщо платника податків, який має податковий борг, визнано банкрутом, черговість задоволення претензій кредиторів визначається законодавством про банкрутство.

Податковий борг погашається раніше за сплату податкових зобов'язань, які не є податковим боргом, у порядку календарної черговості виникнення, а в разі одночасного виникнення за різними податками, зборами (обов'язковими платежами) — в однакових пропорціях. При С. п. податковий обов'язок визнається виконаним з моменту реалізації майна платника податків і погашення заборгованості за рахунок виручених сум.

У зарубіжних країнах (як і в Україні) питаннями С. п. займаються спеціальні відділи органів податкових служб, зокрема відділ примусового збору в Німеччині, управління по примусовому

стягненню податків в США. Місцевими податковими службами до регіональних, а згодом — до центрального податкового органу надається інформація щодо кількості платників податків, до яких будуть застосовані заходи С. п. Також визначається, яких заходів необхідно вжити, щоб знайти платників, які не заповнили і не здали декларації.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Демин А. В.* *Налоговое право России* / А. В. Демин. — Красноярск : РУМЦ ЮО, 2006. — 329 с.
3. *Гречана Т.* *Застосування штрафних (фінансових) санкцій за порушення вимог нормативно-правових актів, контроль за виконанням яких покладено на органи державної податкової служби України* // *Вісн. податк. служби України*. — 2007. — № 46 (473). — С. 24–29.

В. П. Вишневецький

СУБ'ЄКТ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА (*Small Business Entity*)

Див також:
Єдиний податок;
Спрощена система оподаткування
суб'єктів малого підприємництва

— суб'єкт господарювання, до якого застосовуються або можуть бути застосовані засоби державної підтримки малого підприємництва.

С. м. п. відповідно до Закону України «Про державну підтримку малого підприємництва» вважаються фізичні особи, зареєстровані в установленому порядку як суб'єкти підприємницької діяльності, а також юридичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середньооблікова чисельність за звітний період не перевищує 50 осіб, а обсяг річного валового доходу не перевищує 70 млн грн. Середньооблікова чисельність працюючих визначається з урахуванням усіх працівників, у тому числі тих, що працюють за договорами та за сумісництвом, а також працівників представництв, філій, відділень та інших відокремлених підрозділів.

Визначення критеріїв для віднесення суб'єктів підприємництва до малих форм господарювання зумовлене необхідністю систематичних спостережень за розвитком малого бізнесу та прийняттям адекватних рішень щодо державної політики його підтримки.

Відповідно до Господарського кодексу України, малими визнаються підприємства, в яких середньооблікова чисельність за звітний (фінансовий) рік не перевищує 50 осіб, а обсяг валового доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за цей період не перевищує 70 млн грн.

Поняття малого підприємства (Господарський кодекс України) та С. м. п. — юридичної особи (Закон України «Про державну підтримку малого підприємництва») збігаються, що надає право малим підприємствам сподіватись на державну підтримку, яка здійснюється за такими напрямками:

- формування інфраструктури підтримки і розвитку малого підприємництва, організація державної підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів для С. м. п.;
- встановлення системи пільг для С. м. п.;
- запровадження спрощеної системи оподаткування, бухгалтерського обліку та звітності;
- фінансово-кредитна підтримка малого підприємництва;
- залучення С. м. п. до виконання науково-технічних і соціально-економічних програм, здійснення поставки продукції (робіт, послуг) для державних та регіональних потреб.

Для С. м. п. у порядку, встановленому законодавством України, може застосовуватися спрощена система оподаткування, бухгалтерського обліку та звітності, яка передбачає:

- заміну сплати встановлених законодавством податків і зборів (обов'язкових платежів) сплатою єдиного податку;
- застосування спрощеної форми бухгалтерського обліку та звітності. Порядок ведення спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності визначається Кабінетом Міністрів України.

Спрощена система оподаткування, бухгалтерського обліку та звітності може застосовуватися одночасно з чинною загальною системою оподаткування, бухгалтерського обліку та звітності, передбаченою законодавством, на вибір С. м. п.

- Література:* 1. *Господарський кодекс України* : від 16.01.2003 р. : № 436-IV // Відомості Верховної Ради України.— 2003.— № 18–22.— Ст. 144.— Зі змінами.
2. *Про державну підтримку малого підприємництва* : Закон України : від 19.10.2000 р. : № 2063 // Урядовий кур'єр.—2000.— 22 лист.
3. *Говорушко Т. А.* Малий бізнес : навч. посіб. / Т. А. Говорушко, О. І. Тимченко.— К. : Центр навч. л-ри, 2006.— 200 с.

О. В. Тимошенко

СУБ'ЄКТ ОПОДАТКУВАННЯ (*Subject of Taxation*)

Див також:
*Збирач податків; Органи контролюючі;
Агент податковий; Правовий механізм
податку і його елементи*

— особа або інституція — учасник процесу оподаткування. У широкому розумінні до С. о. (суб'єктів податку) належать усі особи та інституції, які беруть участь у податкових правовідносинах.

Елемент «С. о.» є одним з основних елементів правового механізму податку. Саме з визначення цього елемента податку починається практично будь-який розділ Податкового кодексу України, присвячений конкретному податку або збору.

С. о. можуть бути розподілені на три групи: платники податків; особи, що сприяють справляння податків; держава в особі відповідних контролюючих органів.

У вузькому сенсі С. о. часто ототожнюються з платниками податку. Платник податку веде справи, пов'язані зі сплатою податків, особисто або через представника. Особиста участь платника податку в податкових відносинах не позбавляє його права мати представника, а участь останнього не позбавляє платника податку права на особисту участь у таких відносинах.

Особи, що сприяють справляння податків, беруть безпосередню участь у процесі оподаткування й створюють необхідні умови для належного виконання обов'язків інших платників податків. При цьому самі вони також є платниками податків з власної діяльності. До цієї групи належать податкові агенти, банки та інші фінансово-кредитні установи, а також збирачі податків.

Податкові агенти утримують податки і збори з доходів, що виплачуються на користь платників, та перераховують утримані суми в бюджети або цільові фонди. Податкові агенти прирівнюються до платників податку і мають права та виконують обов'язки, встановлені Податковим кодексом України для платників податків.

На банки й інші фінансові установи покладені такі функції, пов'язані з процесом оподаткування:

- виконання доручень платників на перерахування податків і зборів у бюджету у встановлений законом термін;
- надання органам податкової служби за їхнім запитом відомостей про наявність і рух коштів на рахунках платників-клієнтів;
- інформування органів податкової служби про відкриття або закриття рахунків клієнтів — платників податків;
- недопущення здійснення видаткових операцій з рахунками платника, не взятих на облік органом податкової служби. Такі операції можуть проводитися винятково після одержання документального повідомлення від органу податкової служби про взяття цього рахунка на облік.

До цієї ж підгрупи осіб, що сприяють сплаті податків, можуть бути віднесені й установи зв'язку, незважаючи на те, що вони виконують тільки першу з описаних функцій.

Збирачі податків здійснюють прийом коштів, що підлягають перерахуванню у бюджету й цільові фонди від платників, контролюють своєчасну й повну сплату й перерахування податкових платежів, надають інформацію до відповідних контролюючих органів.

Останньою, третьою групою С. о., є контролюючі органи, що представляють у податкових правовідносинах інтереси держави. До складу контролюючих органів, крім органів податкової служби, належать митні органи.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.

2. Перепелица М. А. Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине : монография / М. А. Перепелица; под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 116 с.

Ю. Б. Іванов

T

ТЕРИТОРІЯ МИТНА (*Customs Area*)

Див. також:
Зона митна вільна;
Контроль митний

— територія, на якій держава має цілковиту юрисдикцію щодо митної справи і на якій у повному обсязі є чинними її економічні, юридичні, митні закони та нормативні акти.

Т. м. держави, як правило, відповідає національній території, що охоплює землю, моря, повітряний простір, територію штучних островів і споруд в економічній (морській) зоні країни, і обмежена митним кордоном, що збігається з державним, за винятком меж спеціальних митних зон (вільних митних зон, портів, зон безмитного ввезення і вивезення товарів, франко-складів).

Правовий режим Т. м., її митні кордони визначають Закон України «Про митну справу в Україні» (1991) та Митний кодекс України (1991), двосторонні та багатосторонні міжнародні договори України, інші норми митного законодавства. Цими документами встановлено порядок пропуску на Т. м. України, транзиту і вивезення за її межі товарів, речей, валюти, цінностей та інших предметів, а також відповідальність за порушення цього порядку. Крім того, ними запроваджені спеціальні правила ввезення на Т. м. України предметів міжнародних, чужоземних організацій, представництв та осіб, які користуються на території держави митними пільгами, а також інші норми, що визначають правовий режим Т. м.

Література: 1. *Міжнародне оподаткування* : навч. посіб. / за ред. Козака Ю. Г., Сліпа В. М.— К. : Центр навч. л-ри, 2003.— 550 с.
2. *Основи митної справи в Україні* : навч. посіб. / за ред. П. В. Пашка.— К. : Знання, 2004.— 732 с.

А. Г. Загородній

ТЕРИТОРІЯ ПРІОРИТЕТНОГО РОЗВИТКУ (*Priority Development Area*)

Див. також:
Режим податковий спеціальний;
Зона економічна спеціальна (вільна)

— територія, на якій склалися несприятливі соціально-економічні та екологічні умови, незадовільний стан зайнятості населення і на якій запроваджується спеціальний режим інвестиційної діяльності для створення нових робочих місць.

Т. п. р. є певним аналогом широко застосовуваного в світовій практиці терміну «депресивні регіони». На Т. п. р. можуть провадитися всі види підприємницької діяльності, за винятком заборонених законами України.

Спеціальний режим підприємницької діяльності, встановлений на Т. п. р., поширюється на суб'єктів підприємницької діяльності винятково під час реалізації ними на цих територіях інвестиційних проєктів, затверджених у встановленому законодавством порядку.

Затвердження інвестиційного проєкту та видача свідоцтва про його затвердження є підставою для укладення відповідним органом місцевого самоврядування (місцевими державними адміністраціями) договору (контракту) з суб'єктом підприємницької діяльності щодо умов реалізації інвестиційного проєкту, укладення договорів оренди землі, приміщень тощо.

У разі невиконання або неналежного виконання суб'єктом підприємницької діяльності умов договору (контракту), укладеного з органом місцевого самоврядування (місцевою державною адміністрацією), такий суб'єкт підприємницької діяльності несе відповідальність, передбачену законом та відповідним договором (контрактом).

За умов порушення суб'єктом підприємницької діяльності законодавства України, установчих документів, договору (контракту) з органом місцевого самоврядування (місцевою державною адміністрацією) щодо умов реалізації інвестиційного проєкту, може бути скасованим рішення про затвердження інвестиційного проєкту та внесено пропозиції органу місцевого самоврядування (місцевій державній адміністрації) про розірвання в установленому законодавством порядку договору (контракту), укладеного з суб'єктом підприємницької діяльності.

Скасування рішення про затвердження інвестиційного проєкту та рішення органу місцевого самоврядування (місцевої державної адміністрації) про розірвання договору (контракту), укладеного з суб'єктом підприємницької діяльності, можуть бути оскаржені в суді.

Спеціальні податкові преференції для Т. п. р. в Україні (пільги з податку на прибуток підприємств, плати за землю та ПДВ) були скасовані в 2005 р.

Література: 1. Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон : Закон України : від 13.10.1992 р. : № 2674-ХІІ // Голос України.— 1992.— 18 лист.

О. В. Тимошенко

ТОВАРИ (Goods, Commodities)

Див. також:
*Товари ідентичні; Активи матеріальні;
Вартість митна; Товари однорідні;
Продаж товарів; Ринок товарів (робіт, послуг).*

— продукти виробництва або діяльності людини, які виготовляються для обміну та продажу на ринку з метою задоволення потреб суспільства.

Т. мають дві властивості: споживну вартість та здатність обміну одних Т. на інші. Споживна вартість, тобто здатність Т. задовольняти ті чи інші потреби — це якісна сторона Т., що є продуктом праці, людської діяльності і завжди мають суспільний характер, задовольняючи потреби ринку і суспільства. Друга властивість Т., що впливає з визначення, полягає в здатності обмінюватися на інші Т. Якщо споживна вартість — це кількісна сторона Т., то вартість є якісною стороною. Вона визначається витратами праці, капіталу, фізичних і духовних сил людини, знаннями, досвідом і майстерністю, потрібними для виготовлення Т.

Відповідно до Митного кодексу України, Т. — будь-яке рухоме майно (у тому числі валютні та культурні цінності), електрична, теплова та інші види енергії, а також транспорт-

ні засоби, за винятком тих, що використовуються винятково для перевезення пасажирів і Т. через митний кордон України. Митна вартість Т. — це заявлена декларантом або визначена митним органом вартість Т., що переміщуються через митний кордон України і обчислюється на момент його перетинання. Т., що переміщуються через митний кордон України, вважаються Т., які переміщуються через такий кордон у будь-який спосіб: засобами авіаційного, автомобільного, залізничного, трубопровідного транспорту, а також лініями електропередачі.

Відомості про митну вартість Т., заявлені декларантом під час переміщення Т. через митний кордон України і прийняті митним органом, використовуються для нарахування податків і зборів, введення митної статистики. У разі відсутності даних, що підтверджують правильність визначення заявленої декларантом митної вартості Т., або за наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей митний орган може самостійно визначити митну вартість Т., встановлену Митним кодексом, на підставі наявних у нього відомостей, у тому числі цінової інформації щодо ідентичних чи подібних (аналогічних) Т. з коригуванням.

Відповідно до Господарського кодексу України, Т. у складі майна суб'єктів господарювання визнаються вироблена продукція (Т. запаси), виконані роботи та надані послуги.

Податковий кодекс України трактує Т. як матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення. У непрямому оподаткуванні вартість (або обсяги продажу — у разі встановлення специфічних ставок) Т. є податковою базою.

- Література:* 1. *Господарський кодекс України* : від 16.01.2003 р. : № 436-IV // *Голос України*. — 2003. — 14 бер.
2. *Митний кодекс України* : від 11.07.2002 р. : № 92-IV // *Відомості Верховної Ради України*. — 2002. — № 38–39. — Ст. 288.
3. *Про оподаткування прибутку підприємств* : Закон України : від 22.05.1997 р. : № 283/97-ВР // *Відомості Верховної Ради України*. — 1997. — № 27. — Ст. 181.
4. *Борисов Е. Ф. Экономическая теория* : учебник / Е. Ф. Борисов. — М. : Юрист, 1997. — 568 с.

О. В. Тимошенко

ТОВАРИ ІДЕНТИЧНІ (*Identical Goods*)

Див. також:
Ціна звичайна; Методи визначення митної вартості товарів; Товари однорідні

— товари (роботи, послуги), що мають однакові характерні для них основні ознаки. Під час визначення ідентичності товарів беруться до уваги, зокрема, їх фізичні характеристики, які не впливають на їх якісні характеристики і не мають суттєвого значення для визначення ознак товару, якість і репутація на ринку, країна походження та виробник. Незначні зовнішні відмінності в їх зовнішньому вигляді можуть не враховуватись.

Поняття застосовується при визначенні митної вартості, а також звичайної ціни товарів (робіт, послуг) для цілей оподаткування — для визначення звичайної ціни.

У разі неможливості визначення митної вартості товарів на підставі поданих документів та/або за умов явної невідповідності заявленої митної вартості товарів митній вартості товарів, що міститься в базі даних цінової інформації Держмитслужби, митна вартість визначається на підставі цін на Т. і., що діють у провідних країнах — експортерах цих товарів, з урахуванням таких вимог:

- ідентичними вважаються товари, які мають однакові ознаки з товарами, що підлягають оцінці, у тому числі: призначення та характеристики; якість, наявність одного й того ж товарного знака та репутація на ринку; країна походження; виробник;
- незначні відмінності в зовнішньому вигляді не можуть бути підставою для відмови в розгляді товарів як ідентичних, якщо за іншими ознаками такі товари відповідають цим вимогам;
- якщо Т. і. ввозилися в іншій кількості або на інших умовах поставки згідно з правилами «Інкотермс», ніж товари, митна вартість яких визначається, проводиться відповідне коригування їх ціни з урахуванням цих розбіжностей.

Ціна договору щодо Т. і. береться за основу для визначення митної вартості товарів, якщо ці товари ввезено приблизно в тій же кількості та на тих самих комерційних умовах, що й оцінювані товари.

При визначенні звичайної ціни товарів, робіт, послуг для цілей оподаткування за методом порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу), застосовується ціна, яка визначається за ціною на ідентичні (а за їх відсутності — однорідні) товари (роботи, послуги), що реалізуються (придбаваються) не пов'язаній з продавцем (покупцем) особі за звичайних умов діяльності.

Для цього використовується інформація про укладені на момент продажу такого товару (роботи, послуги) договори з ідентичними (однорідними) товарами (роботами, послугами) у порівнянних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг).

Зокрема, враховуються такі умови договорів, як кількість (обсяг) товарів; обсяг функцій, що виконуються сторонами; умови розподілу між сторонами ризиків і вигод; строки виконання зобов'язань; умови здійснення платежів, звичайних для такої операції; характеристика ринку товарів, на якому здійснено господарську операцію; бізнес-стратегія підприємства; звичайні надбавки чи знижки до ціни під час укладення договорів між непов'язаними особами, а також інші об'єктивні умови, що можуть вплинути на ціну. При цьому умови договорів на ринку ідентичних (за їх відсутності — однорідних) товарів (робіт, послуг) визнаються порівнянними, якщо відмінність між такими умовами істотно не впливає на ціну або може бути економічно обґрунтована. Враховуються звичайні під час укладення договорів між непов'язаними особами надбавки чи знижки до ціни, зокрема знижки, обумовлені сезонними та іншими коливаннями споживчого попиту на товари (роботи, послуги), втратою товарами якості або інших властивостей, закінченням (наближенням дати закінчення) строку зберігання (придатності, реалізації), збутом неліквідних або низьколіквідних товарів.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Митний кодекс України : від 11.07.2002 р. // Відомості Верховної Ради України.— 2002.— № 38–39.— Ст. 288.— Зі змінами.
3. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України : від 22.05.1997 р. : № 283/97-ВР // Відомості Верховної Ради України.— 1997.— № 27.— Ст. 181.

О. П. Кириленко

ТОВАРИ ОДНОРІДНІ
(*Homogeneous Goods*)Див. також:
Ціна звичайна; Товари ідентичні

— товари (роботи, послуги), які не є ідентичними, мають подібні характеристики і складаються зі схожих компонентів, що надає їм можливість виконувати однакові функції та (або) бути комерційно взаємозамінними.

Для визначення товарів однорідними (подібними) враховуються такі ознаки:

- якість та ділова репутація на ринку;
- наявність торговельної марки;
- країна виробництва (походження);
- виробник;
- рік виробництва;
- новий чи вживаний товар;
- термін придатності.

В оподаткуванні термін «Т. о.» використовується при визначенні звичайної ціни за умови відсутності операцій з ідентичними товарами.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України.*— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

В. М. Опарін

ТОВАРИ ПІДАКЦИЗНІ
(*Excise Goods*)Див. також:
Податок акцизний

— товари (або послуги), на які встановлюється акцизний податок (акциз) як один з видів непрямих податків, що входить у ціну товару або плату за послуги, та надходить до державного бюджету.

Т. п. прийнято поділяти на три групи: товари першої необхідності; товари шкідливі для людини чи природи; товари — предмети розкоші.

Перелік Т. п. в податкових системах країн світу є досить однорідним і має сталий характер. Історично до Т. п. належать алкогольні напої, тютюнові вироби, бензин та нафтопродукти, електроенергія, предмети розкоші. Хоча податкова система кожної з країн має свої особливості як за призначенням специфічних акцизів, так і за переліком підакцизної продукції та механізмом їх стягнення до бюджету.

У США встановлені федеральні акцизи на алкогольні напої, тютюнові вироби, бензин, нафту, коштовності, дорогі автомобілі, причому ставки на нафту диференційовані залежно від тривалості використання родовищ та місця їх розташування. В Іспанії, як і в Швеції, перелік Т. п. є звичайним для європейських країн: алкогольні напої, тютюнові вироби, паливо тощо. Для Німеччини характерне застосування акцизів на такі товари як міцні алкогольні напої, сірники, банани, будівельні матеріали. Особливістю є встановлення акцизу на страхові послуги.

У Франції до Т. п. належать алкогольні напої, тютюнові вироби, сірники і кондитерські вироби, запальнички, вироби з дорогоцінних металів. Акцизами та податком на додану вартість (ПДВ) оподатковується електроенергія (спрямовується в дохідну частину місцевих бюджетів), телевізійна реклама.

В Канаді, крім акцизного податку застосовується акцизне мито, яке справляється з лікеро-горілчаних та тютюнових виробів вітчизняного виробництва і сплачується на різних стадіях виробництва з метою нагляду за виробничим процесом. В Японії до Т. п. належать алкогольні напої, тютюнові вироби, нафта, газ, послуги за проживання в готелях, харчування в ресторанах тощо.

У Польщі до таких товарів належать: алкогольні напої, пиво, тютюнові вироби, дорогоцінності, нафтопродукти, зброя, сіль, яхти, аудіотехніка та відеокамери, хутряні вироби та парфуми.

В Україні до 1996 р. перелік Т. п. був дуже великим. Акцизним збором оподатковувалися: кава, червона та чорна ікра, одяг, хутра, ювелірні вироби, меблі, побутова техніка, зброя, аудіо- та відеокасети, компакт-диски, аудіо- та відеотехніка, телевізори тощо. На сьогодні до такого переліку належать: спирт, алкогольні напої, тютюнові вироби, пиво, нафтопродукти і скраплений газ, транспортні засоби.

У Росії перелік Т. п. подібний до українського, за винятком спиртомісткої продукції (розчинів, емульсій, суспензій тощо) та відмінностей у визначенні алкогольних напоїв.

- Література:* 1. Андрущенко В. А., Данілов О. Д. Податкові системи зарубіжних країн / В. А. Андрущенко, О. Д. Данілов. — К. : Комп'ютерпрес, 2004. — 240 с.
2. Лютий І. О. Податки на споживання в економіці України / І. О. Лютий, А. Б. Дрига, М. О. Петренко. — К. : Знання, 2005. — 335 с.
3. Поломки К. Налоговые системы ряда стран с переходной экономикой / К. Поломки. — Варшава : Центр социально-экономических исследований, 1999. — 36 с.
4. Директива Ради 92/79/ЄЕС від 19 жовтня 1992 р. щодо зближення податків на сигарети.
5. Директива Ради 92/81/ЄЕС від 19 жовтня 1992 р. щодо гармонізації структур акцизних зборів на нафтопродукти.
6. Директива Ради 92/12/ЄЕС від 25 лютого 1992 р. щодо загального режиму для підакцизних товарів та щодо зберігання, переміщення та моніторингу таких товарів // Податкові аспекти права СОТ та *acquis* ЄС. Орієнтири податкової реформи в Україні / Т. Вовк, О. Водянніков, І. Коноваленко. — Х. : Консул, 2004. — С. 860–867.

П. В. Мельник

ТОВАРИ (РОБОТИ, ПОСЛУГИ), НАДАНІ БЕЗОПЛАТНО *(Free Given Goods, Services)*

*Див. також:
Дохід валовий; Ціна звичайна;
Установа (організація) неприбуткова*

— товари та послуги, які передаються одержувачу без будь-якої компенсації.

У податковому законодавстві до безоплатно наданих належать:

- товари, що надаються платником податку згідно з договорами дарування, іншими договорами, за якими не передбачається грошова або інша компенсація вартості таких товарів чи їх повернення, або без укладення таких договорів;
- роботи та послуги, які надаються платником податку без висування вимоги щодо компенсації їх вартості;
- товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використані нею.

Операції з безоплатного надання товарів (робіт, послуг), з погляду можливого ухилення від оподаткування, характеризуються підвищеним ризиком, тому до них застосовуються спеціальні податкові режими за основними видами податків.

В оподаткуванні прибутку підприємств операції з безоплатного надання товарів (робіт, послуг) класифіковані як один з різновидів операцій продажу товарів (робіт, послуг).

Для покупця вартість Т. н. б. до квітня 2011 р. включається у валовий дохід як «доходи з інших джерел» з використанням звичайних цін, а після набуття чинності розділом III Податкового кодексу України — в доходи у складі «інших доходів», а також на рівні не нижчому за звичайну ціну. При цьому для визначення об'єкта оподаткування не враховуються доходи у вигляді вартості основних засобів, безоплатно отриманих платником податку для здійснення їх експлуатації у таких випадках:

- якщо такі основні засоби отримані за рішенням центральних органів виконавчої влади;
- у разі отримання спеціалізованими експлуатуючими підприємствами об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж відповідно до рішень місцевих органів виконавчої влади та виконавчих органів рад, прийнятих у межах їх повноважень;
- за умов отримання підприємствами комунальної власності об'єктів соціальної інфраструктури, що перебували на балансі інших підприємств та утримувалися за їх рахунок.

Крім того, доходи від отримання безоплатно наданого майна звільнюються від оподаткування для громадських організацій інвалідів, спілок громадських організацій інвалідів, їх підприємств і організацій, а також для п'яти з восьми груп неприбуткових організацій.

Будь-які витрати, пов'язані з придбанням цих товарів (робіт, послуг) відсутні, тому покупець не має права на збільшення валових витрат.

До 1 квітня 2011 р. платник податку, який безоплатно отримує об'єкти основних засобів, не має права на їх амортизацію, оскільки він не несе відповідних витрат. Після вступу в дію розділу III Податкового кодексу України, такі об'єкти основних засобів підлягають амортизації на загальних підставах.

У справлянні податку на додану вартість (ПДВ) операції з безоплатної поставки товарів (послуг) включаються в базу оподаткування за звичайними цінами. Тому продавець, передаючи такі товари (надаючи послуги) повинен нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ на загальних підставах.

Загальним правилом в оподаткуванні доходів фізичних осіб є те, що товари та послуги, безоплатно надані робітникові роботодавцем включаються у загальний оподатковуваний дохід як додаткове благо, розмір якого розраховується на основі звичайних цін. Разом з тим, деякі випадки безоплатного отримання товарів (послуг) не є об'єктами оподаткування податком з доходів фізичних осіб.

До них, зокрема, належать: вартість спецодягу, спецвзуття та спецхарчування, вартість безоплатно наданих вугілля та вугільних брикетів (в межах встановлених обсягів та для певних категорій одержувачів), вартість безоплатно наданих путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування або сума знижок з їх ціни; вартість житла, що передається з державної або комунальної власності відповідно до закону; вартість товарів (послуг), що передаються як благодійна допомога.

Винятком загального правила оподаткування Т. н. б. є їхня передача суб'єкту малого підприємства — платнику єдиного податку. В цьому випадку для приймаючої сторони будь-які податкові наслідки цієї операції відсутні, оскільки вартість таких товарів (робіт послуг) не підлягає включенню до складу виручки від реалізації продукції, а грошові кошти ані на банківський

рахунок, ані в касу підприємства не надходять. У випадку, коли сторона, що безоплатно передає товари (роботи, послуги), є платником єдиного податку (10 %) — податкові наслідки такої операції відсутні й для неї.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

Ю. Б. Іванов

ТОРГІВЛЯ У РОЗСТРОЧКУ *(Trade by Installments)*

Див. також:
Кредит товарний; Товари
Кредит фінансовий

— господарська операція, яка передбачає продаж резидентом або нерезидентом товарів фізичним чи юридичним особам на умовах розстрочення кінцевого розрахунку, на визначений строк та під процент.

Одним з найактуальніших методів виживання в умовах конкуренції для суб'єктів господарювання на сьогоднішній день є надання кредитів покупцям, різновидом яких є продаж товарів у розстрочку. Т. р. вигідна обом сторонам договору: покупцю — через відсутність необхідності мати велику суму коштів на момент покупки, і продавцю — унаслідок можливості збільшення кінцевої ціни товару (одержання відсотків за розстрочку) і підвищення купівельного попиту.

Правила Т. р. фізичним особам установлюються Кабінетом Міністрів України. Т. р. є складною операцією, яка включає продаж товарів і надання кредитної послуги. Тому моменти виникнення податкових зобов'язань і податкового кредиту щодо податку на додану вартість, валових доходів і валових витрат по податку на прибуток, а також їх розмір визначаються по кожній складовій даної операції.

Т. р. передбачає передачу товарів у розпорядження покупця в момент здійснення першого внеску (завдатку) з передачею права власності на такі товари після кінцевого розрахунку. Продаж товарів у розстрочку може здійснюватися:

- суб'єктами господарської діяльності, що засновані на державній власності чи на власності відповідної територіальної громади;
- суб'єктами господарської діяльності системи споживчої кооперації, перелік яких затверджується правліннями районних споживчих спілок та районних споживчих товариств, а також суб'єктами господарської діяльності, що належать до сфери управління Укоопспілки, перелік яких затверджується Укоопспілкою;
- суб'єктами господарської діяльності інших форм власності відповідно до їх установчих документів.

Продаж товарів у розстрочку здійснюється фізичним особам, які мають постійний дохід і постійно проживають у населеному пункті, де знаходиться суб'єкт господарської діяльності. Якщо фізична особа постійно працює або навчається за межами населеного пункту, де постійно проживає, вона може придбавати товари у розстрочку за місцем роботи (навчання), але за згодою суб'єкта господарської діяльності.

Перелік товарів, що продаються у розстрочку, визначає суб'єкт господарської діяльності самостійно з урахуванням орієнтовного переліку товарів вітчизняного та іноземного виробництва, що рекомендуються для продажу у розстрочку.

Продаж товарів у розстрочку здійснюється на підставі договору купівлі-продажу товарів у розстрочку, який укладається за встановленою формою між суб'єктом господарської діяльності та фізичною особою (покупцем), відповідно до якого суб'єкт господарської діяльності зобов'язується передати обумовлений товар, а покупець провести розрахунки за товар у строки і у розмірах, передбачених цим договором. Таким договором визначаються умови, за яких здійснюється продаж товарів у розстрочку.

Під час продажу товарів у розстрочку з покупців на користь суб'єкта господарської діяльності від наданого кредиту справляються відсотки, які встановлюються за домовленістю сторін цієї операції.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Про затвердження Правил торгівлі у розстрочку* : Постанова Кабінету Міністрів України : від 1.07.1998 р. : № 997 // *Офіційний вісник України*. — 1998. — № 27. — Ст. 45.

С. І. Юрій

У

УГОДА МИРОВА (*Amicable Agreement*)

Див. також:
Банкрутство

— процедура досягнення домовленості між боржником і кредитором (групою кредиторів) щодо пролонгації термінів сплати належних кредиторам коштів, розтермінування платежів, зменшення суми боргів або припинення зобов'язання за угодою сторін (прощення боргів), які оформляють угодою сторін.

У. м. є об'єктом цивільних та господарських правовідносин, зокрема у справах про банкрутство підприємств, де така угода може бути укладена на будь-якій стадії провадження справи. Рішення про укладення У. м. від імені кредиторів приймає комітет кредиторів більшістю голосів кредиторів — членів комітету. Вона вважається прийнятою за умови, що всі кредитори, вимоги яких забезпечені заставою майна боржника, висловили письмову згоду на укладення У. м. Від імені боржника таке рішення приймає керівник боржника чи арбітражний керуючий (керуючий санацією, ліквідатор), які виконують повноваження органів управління та керівника боржника і підписують її. Від імені кредиторів У. м. підписує голова комітету кредиторів.

Прощенню (списанню) боргів за умовами У. м. не підлягає заборгованість зі сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування та інші види загальнообов'язкового державного соціального страхування.

У. м. укладають у письмовій формі. Вона підлягає затвердженню господарським судом, про що зазначається в ухвалі господарського суду про припинення провадження справи про банкрутство. У. м. набирає чинності з дня її затвердження господарським судом і є обов'язковою для боржника (банкрута), кредиторів, вимоги яких забезпечені заставою, кредиторів другої та наступних черг. Одностороння відмова від У. м. не допускається.

У. м. має містити положення про: розміри, порядок і строки виконання зобов'язань боржника; відтермінування та розтермінування чи прощення (списання) боргів або їх частини. Крім цього, У. м. може містити умови про: виконання зобов'язань боржника третіми особами; обмін вимог кредиторів на активи боржника або його корпоративні права; задоволення вимог кредиторів іншими способами, що не суперечать закону. В оподаткуванні У. м. застосовується у формі податкового компромісу в межах адміністративної апеляційної процедури.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом* : Закон України // *Відомості Верховної Ради України*.— 1992.— № 31.— Ст. 440.
3. *Крисоватий А. І.* Податковий менеджмент : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма.— Тернопіль : *Карт-бланш*, 2004.— 304 с.

А. Г. Загородній

УГОДА ПРО РОЗПОДІЛ ПРОДУКЦІЇ
(*Production Sharing Agreement*)Див. також:
Режим податковий спеціальний

— вид цивільно-правового договору, відповідно до якого держава (або уповноважений нею орган) надає інвестору на оплатній основі та на визначений строк виключних прав на пошук, розвідку та видобування корисних копалин на певній ділянці надр, а інвестор зобов'язується провести вказані роботи за свій рахунок і на свій ризик з наступною компенсацією витрат і отриманням плати у вигляді частини прибуткової продукції.

У. р. п. може бути двосторонньою чи багатосторонньою, тобто її учасниками можуть бути кілька інвесторів. Інвесторами можуть бути громадяни України, іноземці, юридичні особи України або інших держав, які мають відповідну кваліфікацію, матеріально-технологічні та економічні можливості для користування надрами, що підтверджено документами, виданими згідно із законами (процедурами) держави реєстрації (походження) інвестора. Строк дії У. р. п. визначається сторонами, однак не може перевищувати 50 років з дня її підписання. Зазвичай, такі угоди укладаються на конкурсних засадах.

Проект У. р. п. має бути узгоджений з органами місцевого самоврядування, на території якого розташована ділянка надр, що відповідно до угоди передається у користування. Укладена У. р. п. підлягає державній реєстрації у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Неодмінними умовами У. р. п. є:

- визначення частини видобутих копалин, у тому числі максимального їх обсягу, яка передається інвесторові у власність для компенсації його витрат з виконання робіт (компенсаційна продукція);
- розподіл між державою та інвестором прибуткової продукції, передача державі належної їй частки виробленої продукції за умовами договору, передача іноземному інвестору частини належної йому виробленої продукції;
- порядок вивозу іноземним інвестором належної йому продукції;
- утримання податку на прибуток і платежів за право користуватися надрами;
- розмежування прав та обов'язків держави й інвестора;
- гарантії збереження прав та обов'язків сторін у разі зміни законодавства;
- відповідальність сторін за невиконання умов договору;
- строк дії договору й особливий порядок його дострокового розірвання, порядок вирішення спорів тощо.

Майно, створене чи придбане інвестором для виконання У. р. п., є власністю інвестора. Право власності на таке право переходить від інвестора до держави з дня, коли вартість зазначеного майна повністю відшкодована компенсаційною продукцією, або з дня припинення дії У. р. п. на умовах і в порядку, передбачених угодою.

Особливістю зазначених угод є те, що інвестор має право передати повністю або частково свої права та обов'язки, визначені У. р. п., будь-якій юридичній чи фізичній особі лише за згодою держави та за умови, що така особа має достатньо фінансових та технічних ресурсів, а також досвід організації діяльності, необхідні для виконання робіт, передбачених угодою.

Протягом строку дії У. р. п. і в межах діяльності, пов'язаної з виконанням цієї угоди, стягнення з інвестора загальнодержавних та місцевих податків і зборів (обов'язкових платежів), передбачених законодавством, крім особливостей, зазначених далі, замінюється розподілом виробленої

продукції між державою та інвестором на умовах такої угоди. Визначення частини прибуткової продукції, що залишається у власності держави після розподілу виробленої продукції, здійснюється сторонами угоди з врахуванням вимог частини першої цієї статті.

При виконанні У. р. п. інвестор сплачує:

- податок на додану вартість;
- податок на прибуток підприємств;
- збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, визначений в У. р. п.;
- внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування українських працівників та іноземних громадян, найнятих на роботу в Україні;
- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування українських працівників та іноземних громадян, найнятих на роботу в Україні;
- платежі за користування надрами, визначені в У. р. п.

Податок на прибуток підприємств вноситься інвестором у розмірах, встановлених законом, з урахуванням таких особливостей.

Податок на прибуток, одержаний від виконання У. р. п., може сплачуватись у грошовій або, якщо це обумовлено угодою, у натуральній формі, тобто у вигляді частини прибуткової продукції, набутої інвестором у власність в результаті розподілу виробленої продукції.

Базою оподаткування прибутку, одержаного від виконання У. р. п., є прибуток інвестора, що нараховується на прибуткову продукцію, яка відповідно до цієї угоди передається у власність інвестору.

Під час визначення бази оподаткування прибуткова продукція або її вартість (залежно від форми внесення податку) зменшується на частину продукції або її вартість, що дорівнює сумі обов'язкових платежів (за винятком податку на прибуток), або на суму цих платежів, а також на інші витрати, пов'язані з виробництвом та обігом, що включаються до складу валових витрат, але не відшкодовуються інвестору компенсаційною продукцією (у натуральній або грошовій формі). Склад і порядок зарахування цих витрат, що належать до валових витрат виробництва та обігу, регулюються законом, що є чинним на день підписання угоди.

Якщо об'єкт оподаткування інвестора за результатами звітного періоду має від'ємне значення (з урахуванням суми амортизаційних відрахувань), дозволяється відповідне зменшення об'єкта оподаткування наступного періоду, а також кожного з наступних періодів, без обмеження строку перенесення на наступні періоди для цілей оподаткування, до повного погашення такого від'ємного значення об'єкта оподаткування.

Зважаючи на особливості У. р. п. та задіяні при виконанні угоди активів (обладнання, споруд тощо), У. р. п. можуть бути встановлені норми амортизації (включно із амортизацію витрат, пов'язаних з видобутком корисних копалин), відмінні від передбачених чинним законом з оподаткування прибутку підприємств. У цьому разі для податкових цілей застосовуються норми амортизації, передбачені угодою.

Податок на прибуток, одержаний від інших видів діяльності, не пов'язаних з виконанням У. р. п., сплачується інвестором відповідно до законодавства, яке діє на момент одержання такого прибутку, окремо від податку на прибуток, одержаний у вигляді прибуткової продукції.

Згідно із законодавством пільги щодо податку на прибуток інвестора під час виконання У. р. п. не застосовуються, якщо інше не передбачене угодою.

Не підлягає утриманню податок на репатріацію доходів іноземного інвестора, отриманих від діяльності за У. р. п.

Механізм, строки і облік сплати інвестором податку на прибуток, одержаний від виконання У. р. п., визначаються Кабінетом Міністрів України в межах його повноважень.

Реалізація на митній території України продукції, набутої інвестором у власність в результаті її розподілу за У. р. п., є об'єктом оподаткування податком на додану вартість, що сплачується в загальному порядку, передбаченому чинним законодавством на день укладення угоди.

Податок на додану вартість, що має бути сплачений до бюджету інвестором у разі продажу продукції на митній території України, якщо це передбачено У. р. п., може сплачуватися у натуральній формі за рахунок продукції, що передається у власність інвестору, в обсягах, еквівалентних сумі податку. Механізм сплати і порядок зарахування до бюджету податку на додану вартість у цьому разі визначається Кабінетом Міністрів України.

При ввезенні на митну територію України товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних цінностей, призначених для виконання У. р. п., митні платежі (за винятком митного збору), податок на додану вартість не справляються.

При вивезенні з митної території України продукції, набутої відповідно до умов такої угоди інвестором у власність, митні платежі (за винятком митного збору), акцизний податок та інші податки й обов'язкові платежі не справляються, крім податку на додану вартість, який справляється за нульовою ставкою.

Порядок, розміри платежів за користування надрами і збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, та умови сплати таких платежів та зборів при виконанні У. р. п. визначаються такими угодами.

Бухгалтерський облік фінансово-господарської діяльності інвестора, пов'язаної з виконанням робіт (послуг), передбачених У. р. п., провадиться окремо від обліку інших видів діяльності. Порядок такого обліку, зокрема з метою відшкодування витрат інвестора та розрахунку податку на прибуток, визначається У. р. п. відповідно до вимог законодавства України.

Якщо за У. р. п. роботи проводяться на декількох ділянках надр, інвестор здійснює консолідований облік своєї господарської діяльності. Річний баланс і звітність інвестора про діяльність, пов'язану з виконанням У. р. п., підлягають обов'язковій щорічній аудиторській перевірці.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Про угоди про розподіл продукції* : Закон України (із змінами, внесеними згідно з Рішенням Конституційного Суду) : від 14.09. 1999 р. : № 1039-XIV // *Відомості Верховної Ради України*.— 1999.— № 44.— Ст. 391.
3. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

О. М. Десятнюк

УЗГОДЖЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ (*Concordance of Tax Liability*)

Див. також:
*Визначення податкового зобов'язання
контролюючим органом; Зобов'язання податкове;
Узгодження податкового зобов'язання самостійне*

— визначення належної до сплати суми податків і зборів (обов'язкових платежів) у порядку і строки, визначені законодавством.

Момент У. п. з. залежить від способу його визначення: самостійне (платником податку) або контролюючим органом.

Грошове зобов'язання щодо суми податкових зобов'язань з податку, що підлягає утриманню та сплаті (перерахуванню) до бюджету в разі нарахування/виплати доходу на користь платника податку — фізичної особи, вважається узгодженим податковим агентом або платником податку, який отримує доходи не від податкового агента, у момент виникнення податкового зобов'язання, який визначається за календарною датою, встановленою Податковим кодексом України для граничного строку сплати податку до відповідного бюджету.

Контролюючий орган повинен самостійно визначити суму грошових зобов'язань, зменшення (збільшення) суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податку, передбачених Податковим кодексом України, або іншим законодавством, якщо:

- платник податків не подає в установлені строки податкову (митну) декларацію;
- дані перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових (митних) деклараціях, уточнюючих розрахунках;
- згідно з податковим та іншим законодавством особою, відповідальною за нарахування сум податкових зобов'язань з окремого податку або збору, застосування штрафних (фінансових) санкцій та пені, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є контролюючий орган;
- рішенням суду, що набрало законної сили, особу визнано винною в ухиленні від сплати податків;
- дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, у тому числі податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, у тому числі податку на доходи фізичних осіб таким податковим агентом;
- результати митного контролю, отримані після закінчення процедури митного оформлення та випуску товарів, свідчать про заниження або завищення податкових зобов'язань, визначених платником податків у митних деклараціях.

Якщо сума грошового зобов'язання розраховується контролюючим органом, платник податку не несе відповідальності за своєчасність, достовірність і повноту нарахування такої суми, проте відповідає за своєчасне та повне погашення нарахованого узгодженого грошового зобов'язання і має право оскаржити зазначену суму у встановленому порядку.

Податкове зобов'язання, самостійно визначене платником податків у податковій декларації, вважається узгодженим з дня подання такої податкової декларації, який знаходиться в діапазоні між першим календарним днем наступного податкового періоду та граничним строком подання податкової звітності, що загалом визначається встановленою тривалістю базового податкового періоду (але для деяких податків та зборів граничний строк подання звітності встановлений відповідним законодавчим актом).

Зазначене податкове зобов'язання не підлягає оскарженню платником податків в адміністративному або судовому порядку. Платник податків несе відповідальність за порушення граничних строків У. п. з. згідно із законодавством.

Якщо податкове зобов'язання платника визначається контролюючим органом, момент його узгодження збігається з днем отримання платником податків податкового повідомлення.

У разі, коли платник податків не погоджується із визначеною контролюючим органом сумою податкових зобов'язань і оскаржує її в порядку апеляційного оскарження, днем У. п. з. вважається день закінчення процедури адміністративного оскарження.

За умов судового оскарження рішення контролюючого органу податкове зобов'язання вважається неузгодженим до розгляду справи судом та прийняття відповідного рішення.

Узгоджене податкове зобов'язання повинно бути сплачене у встановлені чинним законодавством строки.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

С. І. Юрій

**УЗГОДЖЕННЯ ПОДАТКОВОГО
ЗОБОВ'ЯЗАННЯ САМОСТІЙНЕ**
*(Independent Concordance
of Tax Liability)*

Див. також:
*Оскарження адміністративне;
Декларація податкова;
Зобов'язання податкове;
Строки погашення податкового зобов'язання
Узгодження податкового зобов'язання*

— процедура остаточного визначення суми податкового зобов'язання, що підлягає сплаті, безпосередньо платником податку шляхом подання податкової декларації.

Платник податків самостійно обчислює суму податкового та/або грошового зобов'язання та/або пені, яку зазначає у податковій декларації або уточнюючому розрахунку, який подається контролюючому органу у строки, встановлені Податковим кодексом України.

Грошове зобов'язання щодо суми податкових виплат, що підлягає утриманню та перерахуванню до бюджету вважається узгодженим податковим агентом або платником податку, який отримує доходи не від податкового агента, в момент виникнення податкового зобов'язання, що визначається за календарною датою відповідно до вимог Податкового кодексу України.

Контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків у випадках, передбачених Податковим кодексом України та іншими законодавчими актами.

Якщо сума грошового зобов'язання розраховується податковим органом, платник податків не несе відповідальності за своєчасність, достовірність і повноту нарахування такої суми, проте несе відповідальність за своєчасне та повне погашення нарахованого грошового зобов'язання і має право оскаржити зазначену суму в порядку, встановленому Податковим кодексом України.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // Голос України.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Крисоватий А. І. Податковий менеджмент : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізима.— Тернопіль : Карт-бланш, 2004.— 304 с.

О. В. Тимошенко

УМОВИ ДАВАЛЬНИЦЬКІ
(*Tolling Conditions*)

Див. також:
Податок акцизний;
Сировина давальницька

— будь-які умови, визначені в договорах між суб'єктом підприємницької діяльності (замовником) і суб'єктом підприємницької діяльності (виробником, переробником), за яких виготовляється продукція, що є власністю замовника.

Порядок оподаткування акцизним податком товарів (продукції), виготовлених на У. д., залежить від виду ставок, встановлених для відповідних товарів (продукції).

При здійсненні переробки давальницької сировини з отриманням підакцизних товарів, на які встановлено ставки акцизного податку у твердих сумах, платниками акцизного податку визначені суб'єкти підприємницької діяльності, а також їх філії, відділення (інші відокремлені підрозділи) — переробники. Власник готової продукції, на яку встановлено ставку акцизного податку у твердих сумах, виготовленої на У. д., сплачує акцизний податок виробнику (переробнику) не пізніше дня відвантаження готової продукції його замовнику, або за його дорученням іншій особі. Умовою відвантаження виробником (переробником) готової продукції, виготовленої з давальницької сировини, його власнику або за його дорученням іншій особі є документальне підтвердження банківської установи про перерахування відповідної суми акцизного податку на розрахунковий рахунок виробника (переробника).

Якщо ставки податку визначені у відсотках до обороту, платникам визначені замовники, за дорученням яких виготовляється продукція на У. д. і які сплачують акцизний податок виробнику.

Важливо наголосити, що сума акцизного податку переробного підприємства не включається до бази оподаткування ПДВ вартості послуги з переробки давальницької сировини за умови, що сума акцизного податку в розрахункових та інших платіжних супроводжувальних документах визначена окремим рядком. Зазначені суми акцизного податку включаються до бази оподаткування ПДВ у разі реалізації готової продукції незалежно від того, хто здійснює операції з продажу готової продукції — її власник чи переробник на комісійних засадах.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Захожай В. Б.* Система оподаткування та податкова політика : навч. посіб. / За заг. ред. В. Б. Захожая, Я. В. Литвиненка.— К. : Центр навч. л-ри, 2006.— 468 с.

О. А. Лукашев

**УМОВИ ДОПУЩЕННЯ ПОСАДОВИХ ОСІБ
ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ
ДО ПРОВЕДЕННЯ ПЛАНОВОЇ
ТА ПОЗАПЛАНОВОЇ ВИЇЗНИХ ПЕРЕВІРОК**
(*Terms of Tax Authorities Officials Admittance
for Planned and Unscheduled Exit Tax Audit Conducting*)

Див. також:
Перевірка виїзна
позапланова

— система обов'язкових законодавчо встановлених вимог, виконання яких дозволяє посадовим та службовим особам органів податкової служби проводити виїзні перевірки суб'єктів господарської діяльності та забезпечує дотримання контролюючими органами прав платників податків.

Право на проведення документальної виїзної планової перевірки платника податків надається лише за умов, якщо такого платника попереджено не пізніше, ніж за десять календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки під розписку або рекомендованим листом з повідомленням про вручення із зазначенням дати початку проведення перевірки.

Посадові особи органу державної податкової служби мають право приступити до проведення документальної виїзної та фактичної перевірок за наявності підстав для її проведення та за умови пред'явлення направлення на проведення такої перевірки, в якому зазначається дата видачі, найменування органу державної податкової служби, найменування та реквізити суб'єкта, перевірка якого проводиться (прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи — платника податку, який перевіряється), мета, вид (планова або позапланова), підстави, дата початку та тривалість перевірки, посада та прізвище посадової (службової) особи, яка проводитиме перевірку. Направлення на перевірку у такому разі є дійсним за умови наявності підпису керівника органу державної податкової служби або його заступника, що скріплений печаткою органу державної податкової служби.

Непред'явлення платнику податків (його посадовим (службовим) особам або особам, які фактично проводять розрахункові операції) направлення на проведення перевірки або пред'явлення направлення, оформленого з порушенням установлених вимог, є підставою для недопущення посадових (службових) осіб органу державної податкової служби до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки. Відмова платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) від допуску до перевірки на інших підставах, ніж непред'явлення направлення на проведення перевірки не дозволяється.

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

У разі відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) розписатися у направленні на перевірку, посадовими (службовими) особами органу державної податкової служби складається акт, який засвідчує факт відмови.

Акт про відмову від підпису у направленні на перевірку є підставою для початку проведення такої перевірки.

За умов відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) у допуску посадових (службових) осіб органу державної податкової служби до проведення перевірки складається акт, який засвідчує факт відмови.

Під час проведення перевірок посадові (службові) особи органів державної служби повинні діяти у межах визначених прав і повноважень. Керівники і відповідні посадові особи юридичних осіб та фізичні особи — платники податків під час перевірки, що проводиться органами державної податкової служби, зобов'язані давати пояснення з питань оподаткування, виконувати вимоги органів державної податкової служби щодо усунення виявлених порушень законів про оподаткування і підписати акт (довідку) про проведення перевірки та мають право надати заперечення на цей акт (довідку).

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Про державну податкову службу в Україні* : Закон України : від 24.12. 1993 р. : № 3813-ХІІ // *Відомості Верховної Ради України*.— 1994.— № 15.— Ст. 84.
3. *Крисоватий А. І.* Податковий менеджмент : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма.— Тернопіль : Карт-бланш, 2004.— 304 с.
4. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко.— К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002.— 432 с.

С. І. Юрій

УНИКНЕННЯ ПОДАТКІВ (*Tax Avoidance*)

Див. також:
*Пільга податкова; Планування податкове;
Капіталізація тонка; Ухилення від оподаткування*

— легальний спосіб зменшення податкових зобов'язань, який ґрунтується на використанні законодавчо наданих можливостей у сфері податкового законодавства шляхом коригування змісту власної діяльності. Воно пов'язане з такими поняттями як податкове планування, податкова оптимізація, мінімізація податків.

Вирізняють два способи У. п.: використання податкових пільг і податкових лазівок. Найбільші можливості для У. п. в Україні виникають у зв'язку з використанням таких пільг, як перенесення балансових збитків на наступні податкові періоди, звільнення процентів по вкладах від оподаткування, стягнення ПДВ за нульовою ставкою, застосування ліберальних правил списання безнадійних боргів, вкладання коштів у благодійну діяльність тощо.

Податкові лазівки — це спосіб уникнення сплати податків, який надає можливість платникам податків зменшити податкове зобов'язання в зв'язку з існуючою можливістю в чинному законодавстві. Вони або навмисно створюються — закладаються у проекти податкових законів розробниками, які лобіюють інтереси окремих платників та їх груп, або виникають внаслідок недосконалості податкового законодавства, передусім неузгодженості норм податкового законодавства та недостатньої регламентації процедурних питань.

Податкові лазівки прийнято поділяти на зміщення доходу, відкладення доходу і податковий арбітраж. При цьому під зміщенням доходу вважають його переведення платником податку під більш низьку граничну ставку податку в умовах податкової структури із зростаючими граничними ставками. Більш радикальним методом уникнення сплати податків є відкладення доходу, або перенесення терміну сплати податку на наступні податкові періоди. Йдеться про можливість платника податку переносити терміни визнання доходу і сплати податку, використовуючи надані законодавством можливості або визнання доходів і витрат за першою з подій. Цей метод широко застосовується в оподаткуванні прибутку підприємств і податку на додану вартість. Зокрема, здійснення передоплати за послуги в кінці звітного періоду надає можливість суб'єкту підприємницької діяльності — покупцю збільшити свої валові витрати та право на податковий кредит. Якщо продавець має дебетове сальдо з ПДВ або декларує збитки, податкові надходження від нього дорівнюватимуть нулю.

Стосовно податкового арбітражу, то він передбачає випадки оподаткування різних об'єктів і платників податків за різними нормами. Інакше кажучи, податковий арбітраж — це теж саме, що й «податкове сховище», тобто країни з пільговими режимами оподаткування, або

«податковий оазис» — території (або зони) з пільговим режимом оподаткування в межах однієї країни.

Зазначимо, що якщо з У. п. можна боротись шляхом зменшення податкових пільг і лазівок, то проблема ухилення від оподаткування є найгострішою.

- Література:* 1. Вишневский В. П. Уход от уплаты налогов: теория и практика : монография / В. П. Вишневский, А. С. Веткин.— Донецк : НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти, 2003.— 228 с.
2. Иванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Иванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.
3. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996.— 356 p.

С. І. Юрій

УНІФІКАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА (*Unification of Tax Legislation*)

Див. також:
*Гармонізація податкова; Кодифікація податкового
законодавства; Конфлікт інтересів*

— усунення існуючих розбіжностей між законами та підзаконними нормативно-правовими актами у сфері оподаткування.

Податкове законодавство України є одним із найскладніших в правовій системі України. Практика його правозастосування свідчить, що зміни, які вносяться до законів України з питань оподаткування, досить часто спричиняють нові проблеми. Тому одним із першочергових завдань реформування вітчизняної податкової системи визнано уніфікацію податкового законодавства. Загалом значення терміна «уніфікація» полягає у зведенні до єдиної форми, системи, єдиних нормативів. Щодо податкового законодавства, то потреба у його уніфікації спричинена такими негативними рисами:

- велика кількість нормативно-правових актів та колізійність законів та підзаконних актів, які регулюють податкові відносини;
- нестабільність податкового законодавства, а саме численні зміни до існуючих законів;
- наявність законів, які належать до інших галузей права, але регулюють податкові відносини.

Неоднозначне трактування різними державними установами одних і тих самих нормативно-правових актів призводить до конфліктів суб'єктів підприємницької діяльності з фіскальними органами.

Колізії між правовими нормами ведуть до порушення системності правового регулювання і, відповідно, знижують його ефективність. Законодавчі колізії заважають злагодженій роботі правової системи, порушують права громадян, позначаються на ефективності правового регулювання, стані законності і правопорядку, правосвідомості та правовій культурі суспільства.

При цьому найважливішою проблемою законодавства України, що регулює оподаткування, є колізії, що існують між законами та підзаконними нормативно-правовими актами, які іноді видаються всупереч змісту законів або ускладнюють їх виконання і встановлюють додаткові приписи, інструкції, роз'яснення, узгодження тощо.

Зрозумілість норм та положень податкового законодавства України — це необхідна передумова його життєздатності та прийняття до застосування всіма суб'єктами відносин, що виникають

в процесі оподаткування. Положення законодавчих актів, які регулюють питання оподаткування, повинні бути викладені із використанням загальноприйнятої та широковживаної лексики. Специфічним поняттям та термінам потрібно надавати повне та однозначне визначення, які використовуються в усіх законодавчих актах, що належать до системи оподаткування.

Таким чином, проблема У. п. з. повинна вирішуватися шляхом приведення його у відповідність до Конституції України та усунення існуючих суперечностей між законами та підзаконними нормативно-правовими актами.

Існують два можливих шляхи вирішення зазначеного завдання:

- систематизація норм законодавства у Податковому кодексі (внутрішня уніфікація);
- адаптація вітчизняного податкового законодавства до вимог ЄС, яка полягає у зближенні із сучасною європейською системою права, що забезпечить економічний розвиток держави, розвиток підприємницької активності і сприятиме поступовому зростанню добробуту громадян та приведення його до рівня, що склався у державах — членах ЄС (міжнародна уніфікація).

Література: 1. Майстренко О. Деякі питання вирішення колізій у податковому законодавстві України / О. Майстренко // Право України.— 2005.— № 9.— С. 95–99.

2. *Налоговое право Украины* : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас, 2003.— 488 с.

С. І. Юрій

УСТАНОВА (ОРГАНІЗАЦІЯ) НЕПРИБУТКОВА (*Non-Profit (Organization) Institution*)

Див. також:
Податок на прибуток підприємств;
Доходи пасивні

— структура, створена однією або кількома особами (засновниками) шляхом об'єднання (виокремлення) їхнього майна для здійснення меценатства, благодійної та іншої діяльності, що не передбачає одержання прибутку.

Для підтвердження статусу У. н. в її статутних документах має бути відображено, що здійснювана нею господарська діяльність спрямована на досягнення економічних, соціальних або інших результатів без цілі одержання прибутку.

Існує спеціальний режим оподаткування (звільнення від сплати податку на прибуток) і особливий порядок розподілу доходів і майна У. н. Для того, щоб скористатися ним, відповідній організації чи установі має бути присвоєна ознака неприбуткової організації. Присвоєння коду такої ознаки здійснюють місцеві органи державної податкової служби. На підставі присвоєної ознаки організація чи установа вноситься до Реєстру неприбуткових організацій та установ, який ведеться в органах державної податкової служби. Податковим кодексом України (п. 157.1) установлений перелік У. н. До них належать: органи державної влади і місцевого самоврядування та створені ними організації, що утримуються за рахунок відповідних бюджетів; благодійні фонди, громадські організації інвалідів, політичні партії, творчі спілки, науково-дослідні установи та вищі навчальні заклади III та IV рівнів акредитації; пенсійні фонди та кредитні спілки; інші юридичні особи, діяльність яких не передбачає одержання прибутку; союзи, асоціації й інші об'єднання юридичних осіб, які утримуються тільки за рахунок внесків засновників і не ведуть господарської діяльності, за винятком одержання пасивних доходів; релігійні організації; житлово-будівельні кооперативи,

об'єднання співвласників багатоквартирних будинків; професійні спілки, їхні об'єднання та організації, організації роботодавців.

Перелік доходів, які звільняються від оподаткування, визначений для кожної категорії У. н. окремо. Для благодійних фондів, органів державної влади та самоврядування, і створених ними організацій, політичних партій, творчих спілок, науково-дослідних установ, вищих навчальних закладів III та IV рівнів акредитації, громадських організацій інвалідів це: кошти, майно, що надходять безоплатно або у вигляді безповоротної фінансової допомоги, добровільні пожертвування, пасивні доходи, кошти та майно, що надходять від проведення їх основної діяльності або як компенсація вартості отриманих державних послуг, дотації, субсидії, отримані з державного або місцевого бюджету, державних цільових фондів або у межах благодійної, гуманітарної допомоги. Для пенсійних фондів, кредитних спілок від оподаткування звільняються доходи, які надходять у вигляді внесків на недержавне пенсійне забезпечення, доходи від операцій з активами, дотації, субсидії, отримані з державного або місцевого бюджету, державних цільових фондів або у межах благодійної, гуманітарної допомоги. Спілки, асоціації, інші об'єднання юридичних осіб мають право не оподатковувати доходи, отримані у вигляді разових або періодичних внесків засновників та членів, пасивні доходи, дотації, субсидії, отримані з державного або місцевого бюджету, державних цільових фондів або у межах благодійної, гуманітарної допомоги. У релігійних організаціях не оподатковуються кошти, майно що надходять безоплатно або у вигляді безповоротної фінансової допомоги, добровільні пожертвування, пасивні доходи, доходи від надання культових послуг тощо. Для житлово-будівельних кооперативів, об'єднань співвласників багатоквартирних будинків не підлягають оподаткуванню внески та кошти, які надходять для забезпечення потреб їх основної діяльності та пасивні доходи. Профспілки та їх об'єднання, організації роботодавців мають право не оподатковувати членські внески, відрахування коштів підприємств, установ, організацій на культурно-масову, фізкультурну й оздоровчу роботу, безповоротну фінансову допомогу, добровільні пожертвування і пасивні доходи. Усі У. н. звільняються також від оподаткування доходів, отриманих у вигляді третейського збору.

Для визначення видів доходів від основної діяльності У. н., що не підлягають оподаткуванню, необхідно чітко розуміти її зміст. Згідно із законодавством, під терміном «основна діяльність» слід розуміти діяльність У. н. з надання благодійної допомоги, просвітніх, культурних, наукових, освітніх послуг для суспільного споживання та зі створення систем соціального забезпечення громадян. До основної діяльності також належить продаж У. н. товарів (послуг), які пропагують принципи та ідеї, для захисту яких було створено організацію, та які тісно пов'язані з її основною діяльністю, за умови, що ціна товарів та послуг є нижчою за звичайну або регулюється державою. Щодо пенсійних фондів, кредитних спілок, асоціацій та інших об'єднань юридичних осіб операції з надання товарів (послуг) вважаються основною діяльністю тільки за умови, якщо споживачами таких товарів та послуг є лише засновники, члени, учасники цих У. н. Кабінет Міністрів України має право вводити обмеження щодо включення до основної діяльності У. н. операцій з продажу товарів та послуг, якщо це загрожує або суперечить правилам конкуренції на ринку відповідного товару.

На відміну від прибуткової організації, витрати якої належать до складу валових або до збитків, або покриваються за рахунок чистого прибутку, витрати У. н. не підлягають жорсткій регламентації, проте мають дотримуватися такі вимоги: відповідність чинному законодавству за змістом, спрямування на виконання статутних завдань, наявність затвердження керівництва самої У. н. До початку року кожна У. н. складає кошторис доходів і витрат, де передбачаються

всі можливі доходи і витрати на майбутній рік, а після його завершення керівництво У. н. звітує перед засновниками про виконання кошторису.

Цивільний кодекс України не забороняє У. н. крім основної непідприємницької здійснювати і підприємницьку діяльність, якщо вона відповідає цілі, для якої вони були створені, і сприяє її досягненню.

Виключення У. н. з реєстру відбувається на підставі рішення органу державної податкової служби у разі порушення законодавчих актів про неприбуткові організації. За цих умов ознака неприбутковості скасовується, на таку організацію поширюється загальний режим оподаткування.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

О. М. Тимченко

УХИЛЕННЯ ВІД ОПОДАТКУВАННЯ (*Tax Evasion*)

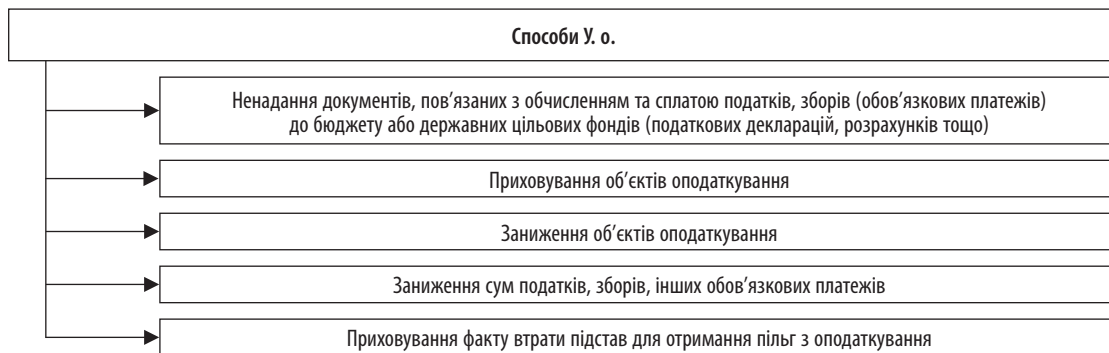
Див. також:
*Відповідальність за порушення податкового
законодавства кримінальна;
Уникнення податків; Підприємство фіктивне*

— форма зменшення податкового навантаження, при якій платник податків свідомо чи необережно уникає сплати податкового зобов'язання чи зменшує його розмір з порушенням чинного законодавства. У міжнародній практиці оподаткування цей термін використовується для визначення незаконних дій платника податків, у разі свідомого приховування або ігнорування податкового обов'язку, тобто сплати податків у менших розмірах, ніж належить. На відміну від уникнення податків (*tax avoidance*), У. о.— це нелегальний шлях зменшення податкових зобов'язань, який базується на адміністративних або кримінальних методах переслідування укриття обліку доходів і майна від податкових органів, а також на спотворенні бухгалтерської та податкової звітності. За цих умов зниження податкових виплат відбувається за допомогою здійснення платником податків податкових правопорушень чи навіть злочинів, тобто шляхом прямого порушення податкового законодавства. У. о. має специфічні особливості стосовно інших злочинів. Насамперед, це проявляється у тих обставинах, що підлягають встановленню і доведенню в аналізованій категорії злочинів. Такими обставинами є:

- наявність факту У. о.;
- характеристика суб'єкта підприємницької діяльності (назва, місцезнаходження, вид діяльності, структура, його мета і завдання); підстави і дотримання встановленого порядку державної реєстрації суб'єкта підприємництва;
- дотримання встановленого порядку реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності в територіальних податкових органах та інших установах (наприклад, Пенсійному фонді);
- відповідність статуту діяльності, що проводиться платником податку;
- відомості про майно підприємства, наявність розрахункових рахунків в установах банків і обіг коштів;
- характер і зміст фінансово-господарських операцій;
- місце, час, мета, спосіб злочинної діяльності; за який звітний період вчинено У. о.;

- розмір прихованих прибутків (доходів) і несплачених податків, інших платежів за окремі звітні періоди, види податків, загальний розмір заподіяних державі матеріальних збитків;
- характер і зміст нормативних актів, положення яких були порушені при вчиненні злочину;
- коло осіб, що брали участь у виконанні конкретної фінансово-господарської операції (як суб'єкти цього злочину, так і інші особи), їхні посадові і функціональні обов'язки;
- дії, що виконувалися конкретними особами при здійсненні фінансово-господарських операцій і вчиненні У. о.;
- чи є в діях осіб ознаки інших злочинів (службова недбалість, службове підроблення, шахрайство з фінансовими ресурсами тощо);
- соціальна, професійна і кримінальна характеристика осіб, які брали участь у діяльності суб'єкта підприємництва;
- наявність причинного зв'язку між діями і наслідками, що настали;
- обставини, що сприяли вчиненню злочинів.

Найпоширеніші способи У. о. наведено на рисунку.



Основні способи У. о.

Література: 1. Вишневикий В. П. Уход от уплаты налогов: теория и практика : монография / В. П. Вишневикий, А. С. Веткин.— Донецк : НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти, 2003.— 228 с.
 2. Иванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Иванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.
 3. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996.— 356 p.

С. І. Юрій



ФАКТОРИНГ (Factoring)

Див. також:
Кредитор

— операція з переуступки первісним кредитором прав вимоги боргу третьої особи новому кредитору з попередньою або наступною компенсацією вартості такого боргу первісному кредитору або без такої компенсації

Відповідно до Господарського кодексу України під Ф. розуміють послуги банку. Отже, право на здійснення даного виду діяльності надано банківським та фінансовим установам. Сьогодні Ф. операції поширені у сфері посередницьких послуг комерційних банків. В Україні Ф. як окремий вид цивільно-правової угоди вперше був затверджений у Цивільному кодексі України.

Сутність Ф. полягає у придбанні банком або спеціалізованою фінансовою установою грошових вимог постачальника до покупця та їх інкасація за визначену винагороду. Ф. надає можливість мінімізувати ризики постачальників, пов'язані з відстроченням оплати придбання товару або послуги, зменшує витрати на стягнення дебіторської заборгованості.

Ф. відрізняється від уступки права вимоги боргу оплатним характером укладеної угоди. За договором Ф. (фінансування під відступлення права грошової вимоги) одна сторона (фактор) передає або зобов'язується передати грошові кошти в розпорядження другої сторони (клієнта) за плату, а клієнт відступає або зобов'язується відступити факторові своє право грошової вимоги до третьої особи (боржника). Клієнт може відступити факторові свою грошову вимогу до боржника з метою забезпечення виконання зобов'язання клієнта перед фактором. Зобов'язання фактора за договором Ф. може передбачати надання клієнтові послуг, пов'язаних із грошовою вимогою, право якої він відступає.

Предметом договору Ф. може бути право грошової вимоги, строк платежу за якою настав (наявна вимога), а також право вимоги, яке виникне в майбутньому (майбутня вимога). Майбутня вимога вважається переданою Ф. з дня виникнення права вимоги до боржника. Якщо передача права грошової вимоги обумовлене певною подією, воно вважається переданим з моменту настання цієї події.

Сторонами у договорі Ф. є фактор і клієнт. Клієнтом у договорі Ф. може бути фізична або юридична особа, яка є суб'єктом підприємницької діяльності. Фактором може бути банк або фінансова установа, а також фізична особа — суб'єкт підприємницької діяльності, яка відповідно до закону має право здійснювати Ф. операції.

Ф. операції є об'єктом оподаткування. Оподаткування операцій Ф. податком на прибуток здійснюється відповідно до правил оподаткування операцій з борговими вимогами та зобов'язаннями. Доходи відступлення права вимоги боргу третьої особи або виконання вимоги боржником (Ф.) включаються до складу доходів банківських установ від операційної діяльності та визнаються

в розмірі договірної (контрактної) вартості, але не менше ніж сума компенсації отримана у будь-якій формі, у тому числі при зменшенні зобов'язань.

Витрати з придбання права вимоги боргу третьої особи (Ф.) належать до витрат операційної діяльності банківських установ, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Разом з тим, не оподатковуються Ф. операції об'єктом оподаткування яких виступають: валютні цінності; цінні папери, у тому числі компенсаційні папери (сертифікати); інвестиційні сертифікати; іпотечні сертифікати з фіксованою дохідністю; операції з відступлення права вимоги за забезпеченими іпотекою кредитами (позиками); житлові чеки; земельні бони та деривативи.

При оподаткуванні Ф. операцій слід враховувати таке:

а) не є об'єктом оподаткування:

- надання фактором грошових коштів (фінансування) за договором Ф., предметом якого є переуступка права грошової вимоги за поставлені товари до боржника;
- отримання фактором грошових коштів у вигляді відсотків за користування відповідно до договору Ф.;

б) є об'єктом оподаткування:

- плата за здійснення Ф. операції (комісійна винагорода);
- комісійна винагорода, яку підприємство сплачує банку (фактору) за управління дебіторською заборгованістю;
- надання консультаційних та інформаційних послуг;
- плата за встановлення ліміту Ф.;
- плата за внесення змін до умов договору;
- плата за юридичне супроводження договору;
- плата за надання інформації щодо стану погашення заборгованості дебіторам;
- інші додаткові (супутні) послуги, якщо виключення таких послуг з числа об'єктів оподаткування не передбачено іншими нормами законів.

Література: 1. Цивільний кодекс України : від 16.01.2003 р. : № 435-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 40–44. — ст. 356.

2. *Науково-практичний коментар Господарського кодексу України* / Г. А. Знаменський, В. В. Хахулін, В. С. Щербина та ін.; за заг. ред. В. К. Мамутова. — К. : Юрінком Інтер, 2004. — 688 с.

С. І. Юрій

ФЕДЕРАЛІЗМ ФІСКАЛЬНИЙ (*Fiscal Federalism*)

Див. також:
Податки і збори місцеві; Принципи оподаткування;
Структура податкових платежів

— одна з форм фіскальної децентралізації (від франц. *federalisme*, від лат. *foedus* — договір, союз), що визначається як метод побудови системи взаємовідносин між центральною та субнаціональними ланками державного управління та ґрунтується на чіткому розмежуванні дохідних джерел та видаткових повноважень між зазначеними рівнями; один із напрямків фіскальної (податкової) теорії.

Теоретизація Ф. ф. була здійснена такими вченими як В. Оутс «Фіскальний федералізм» (1972), «Політична економія фіскального федералізму» (1977), Р. Масгрейв «Нариси фіскального

федералізму» (1977), Д. Аронсон, Д. Хілла «Фінансування урядів штатів і місцевих органів» (1986), Г. Роузен «Дослідження штатних і локальних публічних фінансів» (1986), А. Фосатті, Г. Панелла «Фіскальний федералізм в Європейському Союзі» (1999), німецькими науковцями — У. Шумахером «Фіскальний федералізм у Федеративній Республіці Німеччина» (1993), Т. Куном «Теорія комунального фінансового вирівнювання» (1995), Ф. Шарфом «Перспективи розвитку німецького федералізму» (1999), Ш. Бланкартом «Аналіз німецького фіскального федералізму» (1996), швейцарськими вченими — Б. Фраєм, Р. Айхенбергом «Новий федералізм: ідея ФОСJ» (2001), «Дискусійні питання політико-економічних перспектив федералізму» (1998).

Ф. ф. має базуватись на таких засадничих принципах: чітка відповідність між платниками податків та користувачами суспільних благ, що фінансуються за рахунок цих податків і зборів; перерозподільна функція має бути притаманною центральній ланці державного управління, а субнаціональний рівень повинен сприяти її оптимальній реалізації; фінансове вирівнювання територій, що ґрунтується на урахуванні розвитку окремих адміністративних одиниць та їх відповідної податкової спроможності; стимулююча функція центральної ланки у додатковому виділенні суспільних благ має реалізовуватись за посередництва цільових трансфертів.

Державний сектор країни будується на засадах федералізму, якщо існують принаймні два рівні держави, уряди нижчого з яких — регіональні, місцеві, — мають певну автономію у реалізації покладених на них завдань з точки зору акумуляції та витрачання суспільних коштів. Така ознака характерна як для унітарних, так і для федеративних держав. Наприклад, сектор державного управління у Франції нараховує 6 рівнів: національний, регіони, провінції, департаменти, території, комуни. У Польщі — 4 рівні: національний, воеводства, повіти, гмини. В Україні також можна виокремити 4 рівні: національний (загальнодержавний), регіональний (обласний та АР Крим), міст обласного підпорядкування та сільських районів, міст районного підпорядкування, сіл та селищ. Однорівневих за структурою державного управління країн дуже мало. Зазвичай до них належать невеликі за територією країни.

Отже, релевантними для будь-якої країни, чотирьохрівневої чи унітарної, є основні принципи фіскального, або, як його частіше називають в країнах колишнього СРСР, бюджетного федералізму. В такому контексті Ф. ф. можна ототожнювати із поділом функцій в сфері оподаткування та здійсненням видатків між рівнями державного та муніципального управління.

Принципи Ф. ф. можуть бути застосовані до федеративної і унітарної держави, які мають субцентральні рівні уряду, оскільки це з необхідністю приводить до ступеня свободи цих рівнів влади, як стосовно видатків, так і пов'язаних з ними розподілом податків, зборів, обов'язкових платежів.

Специфіка формування кожної держави, історичні і культурні особливості її розвитку, господарський і соціальний порядок — це ще не повний перелік чинників, що обумовлюють ту або іншу форму фінансових відносин між центром і регіонами в кожній країні. Однак узагальнюючи такий досвід, можна виокремити певні типові моделі Ф. ф., які характерні для розвинутих ринкових країн світу:

а) фрагментована локалістична модель, в якій незначна кількість суспільних благ надається центральним урядом, а основна — місцевими органами влади; передбачає активний розвиток місцевого самоврядування;

б) централістична модель, в якій роль субцентральных органів влади мінімальна, тоді як центральний уряд бере на себе практично всі повноваження щодо надання суспільних благ;

в) прагматична модель, при якій повноваження та відповідальність за надання, розподіл та перерозподіл суспільних благ між рівнями управління розподілені практично навпіл.

В світовій фіскальній практиці сформувались дві моделі міжбюджетних відносин. Перша — дуалістична модель, або модель двох рівноправних партнерів — центру та регіональних органів управління (суб'єктів федерації), що діють незалежно в межах своїх повноважень, і в якій повноваження місцевого самоврядування значним чином встановлюються суб'єктом федерації. Друга — корпоративна модель, у якій місцеве самоврядування є третім рівноправним партнером, і функції різних бюджетних рівнів тісно переплетені. Перша модель характерна для таких країн як Канада, Індія, а друга — для США, Бразилії, Скандинавських країн. Крім цього, специфіка моделі міжбюджетних відносин здебільшого визначає форми та інструменти фінансового вертикального та горизонтального вирівнювання.

Дуалістична модель характеризується такими особливостями: із трьох головних функцій державних органів влади і управління — макроекономічної стабілізації, перерозподілу національного доходу і виробництва державних товарів і послуг — перші дві частіше за все включаються до сфери діяльності центрального уряду, а третя розподіляється між трьома рівнями влади, але вважається найважливішою в діяльності субнаціональних органів, що цілком відповідає оптимальній теоретичній моделі фіскальної децентралізації.

Для корпоративної моделі Ф. ф., що набула найбільшого поширення в світовій практиці характерними є такі ознаки: порівняно ширша участь регіональних органів влади в перерозподілі національного доходу і макроекономічній стабілізації, що веде до більш тісного бюджетного співробітництва регіональних і центральних органів управління; підвищення ролі місцевих органів влади у системі розподілу податкових доходів, в тому числі поступлень від загальнодержавних податків і зборів; активна політика горизонтального фінансового вирівнювання, підвищена відповідальність центру за стан регіональних фінансів, за рівень соціально-економічного розвитку територій, що веде до посиленого контролю з боку центру і деякого обмеження самостійності регіональних органів управління; разом з тим, це може призвести до високого ступеня централізації управління і перетворення регіональних органів в звичайних виконавців центральних структур.

- Література:* 1. Слухай С. Міжбюджетні трансферти у постсоціалістичних країнах: від теорії до реалій : монографія / С. Слухай.— К. : АртЕк, 2002.— 288 с.
2. *Fiscal Federalism in the European Union* / Ed. by A. Fosatti, G. Panella.— London, New York, Routledge, 1999.
3. *International tax glossary* edited by Susan M. Lyons, revised 3rd edition.— Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Publications BV, 1996.— 356 p.

С. І. Юрїї

ФОНД ПРИЗОВИЙ (ВИГРАШНИЙ) *(Prize (Winning) Fund)*

Див. також:
Лотерея грошова державна; Лотерея

— сукупність призів (виграшів), які підлягають видачі гравцям у разі їх виграшу в азартну гру чи лотерею відповідно до правил їхнього проведення. Ф. п. формується для забезпечення розрахунків з гравцями щодо виплати належних призів (виграшів) і може складатися з готівкових коштів та коштів на поточному рахунку у банку організатора діяльності з проведення азартних заходів.

Частина Ф. п., що складається з грошових коштів, іншого майна чи майнових прав, які безоплатно передаються у власність гравцю внаслідок прилюдного розігрування шансів на виграш на рівних з іншими умовах називається призом. Речовий приз повинен мати грошовий еквівалент, що фіксується правилами та умовами проведення ігор чи лотерей.

Ф. п. формується до проведення азартних заходів, є нерозподіленою частиною коштів гравців і не може бути повністю або частково використаний організатором на виробничі, фінансові, комерційні цілі, окрім виплати або видачі виграшів гравцям, які в установленому порядку визнані переможцями.

Порядок обліку та зберігання Ф. п. лотереї має забезпечувати відокремлений облік та зберігання Ф. п. різних азартних заходів.

Кошти Ф. п. мають бути повністю розіграними в рамках тиражу, за винятком випадків, коли відповідно до умов проведення тиражної лотереї розігрується перехідний суперприз, що встановлюється правилами та умовами азартної гри чи лотереї.

Спеціальні вимоги до Ф. п. встановлені для лотерей, що мають статус державних. Його розмір не може бути меншим ніж 50% суми отриманих доходів. При цьому до Державного бюджету України мають бути перераховані кошти в розмірі основної ставки податку від частини тих доходів, що залишилися після формування Ф. п.

Відповідно до ст. 164 Податкового кодексу України, до складу загального місячного оподаткованого доходу включаються доходи у вигляді призів, а також виграшів та призів у державну грошову лотерею в розмірі, що перевищує 50 мінімальних заробітних плат.

Призи платникам податку, які надаються при проведенні різних розіграшів, конкурсів, інших видів акцій прилюдного розігрування шансів, для рекламних цілей, щоб привернути найбільшу кількість покупців (якщо було передбачене попереднє придбання платником податку права на участь у таких розіграшах) також підлягають оподаткуванню з урахуванням негрошової форми їх виплати.

Література: 1. Податковий кодекс України : від 2.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Большой юридический словарь*. 3-е изд., доп. и перераб. / под ред. А. Я. Сухарева.— М. : ИНФРА-М, 2007.— 858 с.

В. П. Вишневський

ФОНДИ ЦІЛЬОВІ ДЕРЖАВНІ (State Special Funds)

Див. також:
*Внески на загальнообов'язкове державне
соціальне страхування;
Страхування соціальне державне загальнообов'язкове*

— форма перерозподілу та використання фінансових ресурсів, залучених державою для фінансування суспільних потреб із визначених джерел, які мають цільові призначення.

Ф. ц. д. можуть утворюватися шляхом відокремлення із державного бюджету окремих видатків, що мають велике значення, або формуванням спеціальних фондів із самостійними джерелами доходів. Джерелом Ф. ц. д. завжди є національний дохід країни, а мобілізація коштів здійснюється через: спеціальні збори (зокрема, обов'язкові); добровільні внески та пожертвування; позики; кредити; спрямування коштів із бюджету. Отже, за способом утворення Ф. ц. д. поділяються на такі, що включені до бюджету (цільові фонди, утворені Верховною Радою АР Крим, органами місцевого самоврядування та місцевої влади) та мають власний апарат управління (наприклад,

Пенсійний фонд України). Джерелами формування доходів Ф. ц. д. є бюджетне фінансування, обов'язкові відрахування юридичних та фізичних осіб, доходи від інвестування власних коштів, добровільні внески та спонсорська допомога тощо.

Централізовані спеціальні фонди утворюють особливу ланку фінансової системи держави. Вони, як правило, мають конкретне цільове призначення та визначену законодавством самостійність. Характерною рисою централізованих фондів є чітко визначені джерела формування і напрями використання коштів. Створення таких фондів визначається конкретними державними потребами, що спричиняє відмінності у їх складі та включенні/виключенні до/з бюджетів. Кошти, що надходять до Ф. ц. д., переважно спрямовані на проведення соціальної політики держави — фінансування забезпечення зайнятості населення, державного страхування на випадок безробіття, у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням, виплату державних пенсій тощо. Отже, основним призначенням Ф. ц. д. є забезпечення соціального захисту населення шляхом виплат пенсій, субсидій, фінансування інфраструктури, а також фінансування природоохоронних заходів та сприяння розвитку національного виробника шляхом розміщення мобілізованих до фондів ресурсів у національну економіку (у тому числі шляхом фінансування, кредитування, надання субсидій).

Створення та діяльність Ф. ц. д. регулюється відповідними законами та нормативно-правими актами, прийнятими на виконання таких законів. Кошти, що мобілізуються до Ф. ц. д., необхідні державі як гарантія постійного та реального фінансового забезпечення фінансування певних її потреб та завдань, що мають особливе значення і гарантуються законодавством, в першу чергу Конституцією України.

З моменту набуття чинності Бюджетним кодексом України, створення позабюджетних фондів органами державної влади, органами влади АР Крим, органами місцевого самоврядування та іншими бюджетними установами не допускається.

До соціальних фондів, зокрема, належать Пенсійний фонд України, фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, фонд для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення (нині не застосовується). Також до Ф. ц. д. належать: фонд соціального захисту інвалідів; фонд охорони навколишнього природного середовища; державний дорожній фонд, територіальні дорожні фонди.

Функції між Ф. ц. д. соціального страхування чітко розмежовані. Пенсійний фонд здійснює страхування на випадок постійної втрати працездатності. Формою страхового відшкодування є пенсії. Пенсійний фонд функціонує як самостійна фінансова структура, його кошти не входять до державного бюджету і не можуть бути використані на інші цілі, крім виплати пенсій і допомоги.

Кошти Ф. ц. д., крім Пенсійного фонду України, обслуговуються органами Державного казначейства України.

Література: 1. Конституція України.— К. : Парламентське вид-во, 1996.— 50 с.

2. Бюджетний кодекс України : від 08.07.2010 р. : № 2456-VI // Інформаційно-пошукова система «Ліга». — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

3. Василик О. Д. Бюджетна система України : підручник / О. Д. Василик, К. В. Павлюк.— К. : Центр навч. л-ри, 2004.— 544 с.

О. Г. Зима

ФОРМА СПЛАТИ ПОДАТКІВ (Tax Payment Form)

Див. також:
*Продаж активів, що перебувають
у податковій заставі;
Податок; Дериватив*

— спосіб організації погашення сум податкових зобов'язань з конкретного податку, які підлягають сплаті до відповідного бюджету або цільового фонду. Існує три форми сплати податків.

1. *Грошова Ф. с. п.* — у безготівковій формі і готівкою. У більшості випадків податки сплачують у національній валюті України (гривнях) із застосуванням безготівкової форми розрахунків шляхом перерахування коштів з розрахункового рахунку платника на відповідний бюджетний рахунок. При сплаті митних платежів кошти можна перераховувати на депозит митного органу. Фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності (приватні підприємці) при здійсненні господарських операцій за своїм рішенням можуть використовувати як безготівкову, так і готівкову форму розрахунків.

2. *Натуральна Ф. с. п.* — передбачає погашення податкових зобов'язань продукцією, добутими корисними копалинами або товарами. Як приклад можна привести раніше застосовуваний порядок сплати фіксованого сільськогосподарського податку, який сплачували сільськогосподарські товаровиробники у грошовій формі або у вигляді постачань сільськогосподарської продукції. Платники фіксованого сільськогосподарського податку мали право на вибір форми сплати фіксованого сільськогосподарського податку: в грошовій формі або у вигляді постачань сільськогосподарської продукції.

Постачання зерна за рахунок фіксованого сільськогосподарського податку здійснювали сільськогосподарські товаровиробники в узгоджені з районною державною адміністрацією строки. Зобов'язання з доставки товарної сільськогосподарської продукції до заготівельних підприємств та організацій за рахунок фіксованого сільськогосподарського податку покладалися на платників податку.

У деяких випадках можлива також сплата цінними паперами (векселями, казначейськими зобов'язаннями). Щоправда, подібні форми застосовують (або повинні застосовувати) як винятки із загального правила грошової сплати податків і зборів.

3. *Комплексна Ф. с. п.* — зумовлює взаємодію двох попередніх і використовується, зокрема, при зверненні стягнення на майно боржника за рахунок погашення недоїмки щодо податків і зборів.

Комплексність тут проявляється у тому, що, з одного боку, сума податку сплачується з джерел, які мають натуральні форми (конкретні види майна), з другого — недоїмка погашається коштами від реалізації майна платника податку. При цьому звернення про стягнення може здійснюватися і безпосередньо щодо грошових коштів (кошти дебітора, що є на його рахунках у банку, за винятком бюджетних рахунків).

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6-ти т., Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко.— Х. : Легас; Право, 2005.— 600 с.

2. *Податковий кодекс України* : від 2.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.

3. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

С. І. Юрій

ФРАХТ
(*Freight*)Див. також:
Місце постачання послуг

— винагорода (компенсація), що сплачується за договорами перевезення, найму або піднайму судна або транспортного засобу (їх частин) для: перевезення вантажів та пасажирів морськими або повітряними суднами; перевезення вантажів залізничним або автомобільним транспортом.

Розмір Ф. встановлюється договором за згодою трьох сторін (судновласника, фрахтувальника, фрахтівника) у вигляді Ф. ставки для кожної конкретної операції. Під терміном «базова ставка Ф.» розуміється сума Ф., включаючи витрати з навантаження, розвантаження, перевантаження та складування (схову) товарів, збільшена на суму витрат за рейс судна або іншого транспортного засобу, сплачених (відшкодовуваних) фрахтувальником згідно з укладеним договором Ф.

За договором Ф. одна сторона (фрахтівник) зобов'язується надати другій стороні (фрахтувальникові) за плату всю або частину місткості в одному чи кількох транспортних засобах на один або кілька рейсів для перевезення вантажу, пасажирів, багажу, пошти або з іншою метою, якщо це не суперечить закону та іншим нормативно-правовим актам.

Документом, який свідчить про укладення договору та про прийняття вантажу до морського перевезення, є коносамент, який видається відправнику. Надане фрахтувальнику судно може бути укомплектоване екіпажем (тайм-чартер) або не споряджене і не укомплектоване екіпажем (бербоут-чартер).

Сума Ф., що сплачується резидентом нерезиденту за договорами Ф., оподатковується податком на прибуток підприємств за ставкою 6 відсотків у джерела виплати таких доходів за рахунок цих доходів. При цьому:

- базою для оподаткування є базова ставка такого Ф.;
- особами, уповноваженими стягувати цей податок та вносити його до бюджету, є резидент, який виплачує такі доходи, незалежно від того, є він платником цього податку чи ні, а також є він суб'єктом спрощеного оподаткування, чи ні.

Разом з тим, відповідно до ст. 203 Кодексу торгівельного мореплавства України за договором Ф. судна на певний час судновласник зобов'язується за обумовлену плату (Ф.) надати судно фрахтувальнику для перевезення пасажирів, вантажів та для інших цілей торговельного мореплавства на певний час. Відповідно до ст. 798 Цивільного кодексу України, предметом договору найму (оренди) транспортного засобу можуть бути повітряні, морські, річкові судна, а також наземні самохідні транспортні засоби тощо. Тому операції Ф. з метою оподаткування податком на додану вартість (ПДВ) слід розглядати як операції з оренди. У цьому випадку об'єкт оподаткування ПДВ при наданні послуг визначається зважаючи на місце постачання послуг. Об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції з постачання товарів та послуг, місце надання яких знаходиться на митній території України. Якщо місце постачання послуг знаходиться за межами митної території України, то операція з надання таких послуг до числа об'єктів оподаткування не включається, податкові зобов'язання не нараховуються.

Відповідно до загального правила про визначення місця постачання послуг виокремлено місце фактичного постачання послуг, пов'язаних з рухомим майном, а саме:

- а) послуг, що є допоміжними транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг;
- б) послуг із проведення експертизи та оцінки рухомого майна;

в) послуг, пов'язаних із перевезенням пасажирів та вантажів, у тому числі з постачанням продовольчих продуктів і напоїв, призначених для споживання;

г) послуг із виконання ремонтних робіт і послуг із переробки сировини, а також інших робіт і послуг, що пов'язані з рухомим майном.

Таким чином, визначення об'єкта оподаткування ПДВ за Ф. необхідно здійснювати на основі інформації про місцезнаходження постійного представництва нерезидента, якому надається судно у Ф., або про відсутність такого представництва, а саме:

- якщо нерезидент, якому резидент надає у Ф. судно, має постійне представництво (в тому числі і представництво без статусу юридичної особи) і таке представництво знаходиться на митній території України, то такі операції Ф. є об'єктом оподаткування ПДВ і оподатковуються за ставкою 17%;
- якщо нерезидент, якому надається у Ф. судно, представництва в Україні не має, то такі операції Ф. не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Література: 1. *Податковий кодекс України* : від 2.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Кодекс торговельного мореплавства України* : від 23.05.1995 р. : № 176/95-ВР [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.— Зі змінами.
3. *Цивільний кодекс України* : від 16.01.2003 р. : № 435-IV-ВР [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.— Зі змінами.

С. І. Юрій

ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВНИХ ПОДАТКОВИХ ІНСПЕКЦІЙ (*Functions of State Tax Inspections*)

Див. також:
*Державна податкова служба;
Органи контролюючі; Система органів
Державної податкової служби;
Функції Державної податкової
адміністрації України*

— вияви сутності цілей діяльності державних податкових інспекцій, способи вираження безпосереднього виконання покладених на них обов'язків.

Державна податкова інспекція (ДПІ) — є первинною ланкою Державної податкової служби (ДПС) України, що безпосередньо виконує податкову роботу. ДПІ очолюють начальники, які призначаються на посаду і звільняються з посади Головою Державної податкової адміністрації (ДПА) України за поданням голів відповідних державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

До Ф. д. п. належать:

- здійснення контролю за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), контролю за валютними операціями, контролю за додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку, а також контролю за наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності та ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів;

- здійснення контролю за додержанням виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття і обліку податків, інших платежів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування цих сум до бюджету;
- облік платників податків, інших платежів;
- виявлення і ведення обліку надходжень податків, інших платежів;
- надання в порядку, встановленому законом, податкових роз'яснень;
- при виявленні фактів, що свідчать про організовану злочинну діяльність, або дій, що створюють умови для такої діяльності, направлення матеріалів з цих питань відповідним спеціальним органам по боротьбі з організованою злочинністю;
- передання відповідним правоохоронним органам матеріалів за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції;
- подання Міністерству фінансів України та Державному казначейству України звітів про надходження податків, інших платежів;
- забезпечення виготовлення акцизних марок, їх зберігання, продаж та організування роботи, пов'язаної із здійсненням контролю за наявністю цих марок на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації;
- організування роботи, пов'язаної із здійсненням контролю за дотриманням суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють роздрібну торгівлю тютюновими виробами, максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких тютюнових виробів;
- організування у межах своїх повноважень роботи щодо забезпечення охорони державної таємниці в органах ДПС;
- контроль своєчасності подання платниками податків бухгалтерських звітів і балансів, податкових декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням податків, інших платежів, а також перевірка достовірності цих документів щодо правильності визначення об'єктів оподаткування і обчислення податків, інших платежів;
- ведення обліку векселів, що видаються суб'єктами підприємницької діяльності при здійсненні операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах та щомісячне подання інформації про це місцевим органам державної статистики; здійснення контролю за погашенням векселів; видання суб'єктам підприємницької діяльності дозволів на відстрочення оплати (погашення) векселів із зазначених операцій;
- забезпечення застосування та своєчасного стягнення сум фінансових санкцій, передбачених законодавчими актами України за порушення податкового законодавства, а також стягнення адміністративних штрафів за порушення податкового законодавства, допущені посадовими особами підприємств, установ, організацій та громадянами;
- аналіз причин і оцінка даних про факти порушень податкового законодавства;
- проведення перевірок фактів приховування і заниження сум податків та зборів (обов'язкових платежів);
- проведення за дорученням спеціальних підрозділів по боротьбі з організованою злочинністю перевірок своєчасності подання та достовірності документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів в порядку, встановленому законом;

- подання судових позовів до підприємств, установ, організацій та громадян про визнання угод недійсними і стягнення в дохід держави коштів, одержаних ними за такими угодами, а в інших випадках — коштів, одержаних без установлених законом підстав, а також про стягнення заборгованості перед бюджетом і державними цільовими фондами за рахунок їх майна;
- проведення роботи, пов'язаної з виявленням, обліком, оцінкою та реалізацією у встановленому законом порядку безхазяйного майна, майна, що перейшло за правом успадкування до держави, скарбів і конфіскованого майна;
- розгляд звернень громадян, підприємств, установ і організацій з питань оподаткування та, в межах своїх повноважень, з питань валютного контролю, а також скарг на дії посадових осіб ДПІ.

Література: 1. *Про державну податкову службу в Україні* : Закон України : від 4 груд. 1990 р. : № 509-ХІІ // Відом. Верхов. Ради УРСР.— 1991.— № 6.— Ст. 37.— Зі змінами.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

О. М. Десятнюк

ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ АДМІНІСТРАЦІЇ УКРАЇНИ (*Functions of State Tax Administration of Ukraine*)

Див. також:
*Державна податкова служба;
Органи контролюючі;
Система органів Державної податкової служби;
Функції державних податкових інспекцій*

— вияви сутності цілей діяльності Державної податкової адміністрації України, способи вираження безпосереднього виконання покладених на неї обов'язків.

До Ф. д. п. належать:

- здійснення контролю за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), контролю за валютними операціями, контролю за додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку, а також контролю за наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності та ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів;
- здійснення контролю за додержанням виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття і обліку податків, інших платежів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування цих сум до бюджету;
- облік платників податків, інших платежів;
- виявлення і ведення обліку надходжень податків, інших платежів;
- проведення роботи по боротьбі з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів, веденням реєстрів імпортерів, експортерів, оптових та роздрібних торговців, місць зберігання алкогольних напоїв та тютюнових виробів, участю у розробленні пропозицій щодо основних напрямів державної політики і проектів державних програм у сфері боротьби з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів, організацією виконання актів законодавства у межах своїх повноважень, здійсненням систематично-

го контролю за їх реалізацією, узагальненням практики застосування законодавства, застосуванням у випадках, передбачених законодавством, фінансових санкцій до суб'єктів підприємницької діяльності за порушення законодавства про виробництво і обіг спирту етилового, коньячного, плодового, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, здійсненням заходів по вилученню та знищенню або передачі на промислову переробку алкогольних напоїв, знищенню тютюнових виробів, що були незаконно вироблені чи знаходилися у незаконному обігу;

- видання у випадках, передбачених законом, нормативно-правові акти і методичні рекомендації з питань оподаткування, які підлягають обов'язковому опублікуванню;
- затвердження форм податкових розрахунків, звітів, декларацій та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів, декларацій про валютні цінності, зразків картки фізичної особи — платника податків та інших обов'язкових платежів, форм повідомлення про відкриття або закриття юридичними особами, фізичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності банківських рахунків, а також форм звітів про роботу, проведену органами Державної податкової служби (ДПС);
- надання в порядку, встановленому законом, податкових роз'яснень;
- здійснення заходів щодо добору, розстановки, професійної підготовки та перепідготовки кадрів для органів ДПС;
- подання органам ДПС методичної і практичної допомоги в організації роботи, проведення обстежень та перевірки її стану;
- створення інформаційної системи автоматизованих робочих місць та інших засобів автоматизації та комп'ютеризації робіт органів ДПС;
- при виявленні фактів, що свідчать про організовану злочинну діяльність, або дій, що створюють умови для такої діяльності, направлення матеріалів з цих питань відповідним спеціальним органам по боротьбі з організованою злочинністю;
- передавання відповідним правоохоронним органам матеріалів за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції;
- забезпечення виготовлення марок акцизного збору, їх зберігання, продаж та організування роботи, пов'язаної із здійсненням контролю за наявністю цих марок на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації;
- організування роботи, пов'язаної із здійсненням контролю за дотриманням суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють роздрібну торгівлю тютюновими виробами, максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких тютюнових виробів;
- внесення в установленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;
- організування у межах своїх повноважень роботи щодо забезпечення охорони державної таємниці в органах ДПС.

Таким чином, законотворча і методична функції, організація роботи та процесуальної сторони діяльності ДПС є винятковою прерогативою Державної податкової адміністрації України і, відповідно, специфічними функціями, якими не наділені державні податкові інспекції.

- Література:* 1. *Про державну податкову службу в Україні* : Закон України : від 4 груд. 1990 р. : № 509-ХІІ // Відом. Верхов. Ради УРСР.— 1991.— № 6.— Ст. 37.— Зі змінами.
2. *Про створення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій* : Указ Президента України № 760/96 від 22 серпня 1996 року № 760/96 [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
3. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.

О. М. Десятнюк

ФУНКЦІЇ ПОДАТКУ (*Functions of Tax*)

Див. також:
Політика податкова;
Регулювання податковою; Податок

— проявлення його сутності в дії, спосіб вираження властивостей податку як економічної категорії.

З огляду на сутність податку як категорійного поняття та враховуючи те, що податки є необхідними елементами централізації частини вартості національного продукту в бюджеті для державних суспільних благ і засобом перерозподілу цієї вартості, можна виокремити дві Ф. п.: фіскальну і регулюючу.

Зміст фіскальної функції полягає в тому, що за допомогою податків формуються фінансові ресурси держави. Фіскальна функція забезпечує об'єктивні умови для утворення матеріальної основи функціонування суспільства. За її допомогою реалізується велика частина суспільного призначення податків, проявляються конкретні форми утворення грошових фондів держави, які забезпечують виконання покладених на неї функцій. Податки виступають основним (найважливішим) джерелом доходів бюджетів різних рівнів. Об'єктивне існування податків як основного джерела доходів передбачає:

- надходження їх рівномірно в календарному розрізі (рівнонапруженість);
- стабільність надходження;
- податки повинні рівномірно надходити по всіх територіальних рівнях.

Регулююча функція полягає в тому, що за допомогою податків відбувається перерозподіл вартості валового внутрішнього продукту між державою та її суб'єктами і через елементи податку (об'єкт, суб'єкт оподаткування, ставка податку, податкові пільги тощо) держава в змозі регулювати вартісні пропорції такого розподілу. Змінюючи пропорції функціонування ресурсів в економіці, оподаткування суттєво впливає на процес виробництва, нагромадження капіталу, інвестування, платоспроможний попит і пропозицію. Завдяки податкам держава отримує можливість регулювати різні аспекти соціально-економічного життя на макрорівні, а на мікрорівні — впливати на конкретну поведінку платника податків. Маніпулюючи пропорціями та режимами вилучення в суб'єктів господарювання або домогосподарств частки їх доходів, податок може відповідно міняти напрями їхньої діяльності.

Разом з тим, «амортизуючи» кризові явища, усуваючи диспропорції в ринковій економіці та сприяючи раціональнішому використанню виробничих факторів, ця функція стабілізує і розширює податкову базу і відповідно забезпечує успішне здійснення фіскальної функції, а це ще один аргумент на користь тісного взаємозв'язку та взаємообумовленості фіскального і регулюючого аспектів функціонування податків.

Зміст регулюючої функції поєднує в собі і стимулювання, заохочення, прискорення, посилення, спонукання до дії чи до певних змін процесів, явищ, і реверсний вплив — стримування, сповільнення, послаблення, обмеження.

Заперечення стимулюючої здатності або виокремлення самостійної стимулюючої Ф. п., значною мірою зумовлені психологічними факторами. Депресивність вітчизняної системи оподаткування щодо підприємницької та інвестиційної активності породжує заперечення стимулюючої дії податків взагалі. З другого боку — применшення їх значення у директивно-плановій економіці і зростання ролі оподаткування на сучасному етапі соціально-економічного розвитку країни іноді викликають певну гіперболізацію їх значущості як стимулятора економічного зростання. Дослідження регулюючого впливу фіска на соціально-економічне життя суспільства західні вчені здійснюють із більш виважених позицій, без надмірних емоцій. Адже циклічність розвитку зрілих ринкових економік потребує використання податкового механізму не тільки для економічного пожвавлення, але і для захисту від «перегріву» господарської кон'юнктури ринку (кризи перепромишленості).

Конкретні заходи податкової політики впливають на економіку опосередковано, через процеси розподілу і перерозподілу вартісних пропорцій ВВП. Тому між застосуванням форм податкового заохочення платників податків та проявом результатів їх впливу минає певний час. Інколи внаслідок наявності останнього економічна ситуація змінюється настільки, що податкове стимулювання не лише втрачає доцільність, а й може стати деструктивним фактором. Крім цього, сам стимулюючий вплив матиме суперечливий характер, викликаючи поряд із позитивними ефектами негативні. Інакше кажучи, економічну реакцію суб'єктів господарювання на зміну податкового механізму спрогнозувати дуже важко, бо вона залежить від цілого ряду інших чинників, які можуть впливати на цей механізм, суттєво віддаляючи його від початкового задуму.

Тому податкове стимулювання є одним із наслідкових ефектів регулюючого впливу податків на економічну діяльність, а отже важливою підфункцією регулюючої функції є стимулююча дія оподаткування.

Вказані функції мають об'єктивний характер, існують з моменту виникнення податків. Проте конкретні їх прояви пов'язані з умовами суспільного розвитку.

- Література:* 1. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.— К. : Атіка, 2006.— 920 с.
2. *Крисоватий А. І.* Оподаткування і ринок: умови та можливості поєднання : монографія / А. І. Крисоватий.— Тернопіль : Вид-во Карп'юка, 2000.— 246 с.

С. І. Юрій

Ц

ЦІНА ЗВИЧАЙНА (*Ordinary Price*)

Див. також:
*Товари ідентичні; Товари однорідні;
Особа пов'язана; Ціна ринкова справедлива*

— розрахунковий показник ціни товарів (робіт, послуг), який використовується для обчислення баз оподаткування за основними податками з метою запобігання заниженню податкових зобов'язань внаслідок штучного підвищення або зменшення контрактних цін.

Ц. з. вважається ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору. Якщо не доведене зворотнє, вважається, що така Ц. з. відповідає рівню ринкових цін. Ц. з. застосовується у разі здійснення платником податків:

- бартерних операцій;
- операцій з пов'язаними особами;
- операцій з платниками податків, що застосовують спеціальні режими оподаткування або інші ставки, ніж основна ставка податку на прибуток, або не є платником цього податку, крім фізичних осіб, які не є суб'єктами підприємницької діяльності тощо.

Визначення Ц. з. у випадках, встановлених Податковим кодексом України, здійснюється за одним з методів: порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу); ціни перепродажу; «витрати плюс»; розподілення прибутку; чистого прибутку.

При визначенні Ц. з. використовується інформація про ціни в операціях між непов'язаними особами у співставних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг). При цьому умови визнаються співставними, якщо відмінність між такими умовами істотно не впливає на ціни, що формуються у результаті застосування перелічених методів. У разі відсутності даних для застосування зазначених методів визначення Ц. з., остання може бути визначена з огляду на результати незалежної оцінки майна та майнових прав, яка проводиться суб'єктом оціночної діяльності відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні».

За методом порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) застосовується ціна, яка визначається за ціною на ідентичні (а за їх відсутності — однорідні) товари (роботи, послуги), що реалізуються (придбаваються) не пов'язаній з продавцем (покупцем) особі за звичайних умов діяльності. Для визначення Ц. з. товару (роботи, послуги) згідно з цим методом використовується інформація про укладені на момент продажу такого товару (роботи, послуги) договори з ідентичними (однорідними) товарами (роботами, послугами) у порівнянних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг). Враховуються, зокрема, такі умови договорів, як кількість (обсяг) товарів (наприклад, обсяг товарної партії); обсяг функцій, що виконуються сторонами; умови розподілу між сторонами ризиків і вигод; строки виконання зобов'язань; умови здійснення

платежів, звичайних для такої операції; характеристика ринку товарів, на якому здійснено господарську операцію; бізнес-стратегія підприємства; звичайні надбавки чи знижки до ціни під час укладення договорів між непов'язаними особами, а також інші об'єктивні умови, що можуть вплинути на ціну. Умови договорів на ринку ідентичних (за їх відсутності — однорідних) товарів (робіт, послуг) визнаються порівнянними, якщо відмінність між такими умовами істотно не впливає на ціну або може бути економічно обґрунтована. При цьому враховуються звичайні під час укладення договорів між непов'язаними особами надбавки чи знижки до ціни, зокрема знижки, зумовлені сезонними та іншими коливаннями споживчого попиту на товари (роботи, послуги), втратою товарами якості або інших властивостей; закінченням (наближенням дати закінчення) строку зберігання (придатності, реалізації); збутом неліквідних або низьколіквідних товарів. Якщо товари (роботи, послуги), стосовно яких визначається Ц. з., ідентичні (за їх відсутності — однорідні) товарам (роботам, послугам), які прилюдно пропонуються до продажу, або мають ціни, встановлені на організованому ринку цінних паперів, або мають біржову ціну (біржове котирування), визначення Ц. з. здійснюється з урахуванням таких факторів.

Згідно з методом ціни перепродажу застосовується договірна ціна товарів (робіт, послуг), визначена під час подальшого продажу таких товарів (робіт, послуг) покупцем третій особі, за вирахуванням відповідної націнки та витрат, пов'язаних зі збутом.

За методом «витрати плюс» застосовується ціна, що складається з собівартості готової продукції (товарів, робіт, послуг), яку визначає продавець, і визначеної націнки, звичайної для відповідного виду діяльності за співставних умов. Мінімальний розмір націнки може бути визначено на законодавчому рівні.

У межах методу розподілення прибутку визначається прибуток від операції, який повинен бути розподілений між її учасниками. Такий прибуток розподіляється на економічно обґрунтованій основі, що наближує цей розподіл до розподілу прибутку, який отримали б учасники операцій, якби були непов'язаними особами.

Метод чистого прибутку ґрунтується на порівнянні показників рентабельності операції, які розраховуються на підставі відповідної бази (такої як витрати, обсяг реалізації, активи), з аналогічними показниками рентабельності операцій між непов'язаними особами у співставних економічних умовах.

Якщо ціни на товари (роботи, послуги) підлягають державному регулюванню згідно із законодавством, Ц. з. вважається ціна, встановлена відповідно до принципів такого регулювання. Це положення не поширюється на встановлення мінімальної ціни продажу або індикативної ціни. За цих умов Ц. з. є ринкова ціна, але не нижча за встановлену мінімальну ціни продажу чи індикативну ціну.

Для визначення Ц. з. на товари (роботи, послуги) використовуються офіційні джерела інформації, у тому числі:

- статистичні дані державних органів і установ;
- ціни спеціалізованих аукціонів з торгівлі окремими видами продукції, біржові котирування;
- довідкові ціни спеціалізованих комерційних видань та публікацій, у тому числі електронних та інших банків даних;
- звіти та довідки відділів з економічних питань у складі дипломатичних представництв України за кордоном;
- інші інформаційні джерела, що визнаються офіційними в установленому порядку.

Якщо продаж (відчуження) товарів здійснюється у примусовому порядку згідно із законодавством, Ц. з. є ціна, отримана під час такого продажу.

Обов'язок доведення того, що ціна договору (правочину) не відповідає рівню Ц. з., покладається на орган державної податкової служби у порядку, встановленому законом. Під час проведення перевірки платника податку орган державної податкової служби має право надати запит, а платник податку зобов'язаний обґрунтувати рівень договірних цін.

За умов відхилення договірних цін у податковому обліку платника податків у бік збільшення або зменшення від Ц. з. менше ніж на 20 %, таке відхилення не може бути підставою для визначення (нарахування) податкового зобов'язання, коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування або інших показників податкової звітності.

Визначені із застосуванням Ц. з. база, об'єкт оподаткування та інші показники податкового обліку використовуються органами державної податкової служби для проведення розрахунку податкових зобов'язань, коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування або інших показників податкової звітності за результатами проведення перевірки.

За результатами цієї перевірки приймається відповідне податкове повідомлення-рішення. Якщо платник податків розпочинає процедуру оскарження цього податкового повідомлення-рішення, або несплати визначеної суми, зазначеної у такому податковому повідомленні-рішенні, протягом строків, встановлених Податковим кодексом України, податкове повідомлення-рішення вважається відкликаним. Керівник органу державної податкової служби зобов'язаний звернутися до суду з позовом про нарахування та сплату податкових зобов'язань, коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування або інших показників податкової звітності.

Великий платник податків має право звернутися до центрального органу державної податкової служби із заявою про укладення договору про ціноутворення для цілей оподаткування. Цей документ є договором між зазначеним платником податків та центральним органом державної податкової служби про порядок визначення цін (методів) та їх застосування для цілей оподаткування протягом строку дії такого договору. Порядок укладення та виконання таких договорів встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Під час проведення аукціону (тендера) Ц. з. вважається ціна, яка склалася за результатами такого аукціону (тендера).

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. *Бех Г. В.* Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін.; за ред. М. П. Кучерявенка.— К. : Юрінком Інтер, 2003.

М. П. Кучерявенко

ЦІНА РИНКОВА СПРАВЕДЛИВА *(Fair Market Value)*

Див. також:
Ціна звичайна;
Ринок товарів (робіт, послуг).

— ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі, обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних

(а за їх відсутності — однорідних) товарів (робіт, послуг) у порівнянних економічних (комерційних) умовах.

З метою оподаткування терміни «справедлива вартість», «ринкова вартість» та «чиста вартість реалізації», які використовуються в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку та національних стандартах з питань оцінки майна і майнових прав, прирівнюються до терміну «звичайна ціна», визначеного Податковим кодексом України.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Дохід», дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. У разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді процентів. Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів. Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом.

Справедлива (ринкова) вартість — вірогідна ціна, за яку майно може бути продано на дату оцінки на відкритому конкурентному ринку за відсутності додаткових інвестиційних умов угоди між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

- Література:* 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. : № 2755-IV // *Голос України*.— 2010.— 4 груд.— С. 4–59.
2. Про методику оцінки вартості майна під час приватизації : Постанова Кабінету Міністрів України : від 12.10.2000 р. : № 1554 // *Офіційний вісник України*.— 2000.— № 42.— Ст. 1791.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства Фінансів України : від 29.11.1999 р. : № 290 // *Офіційний вісник України*.— 1999 р.— № 50.— Ст. 442.

О. В. Тимошенко

АЛФАВІТНИЙ ПОКАЖЧИК

Адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства	60	Відповідальність за порушення податкового законодавства адміністративна
Адміністративний арешт активів	23	Арешт активів адміністративний
Адміністративне оскарження	319	Оскарження адміністративне
Адміністрування податків	6	
Акт перевірки	13	
Активи платника податків	16	
Акцизна марка	247	Марка акцизна
Акцизний податок	386	Податок акцизний
Алкогольні напої	288	Напої алкогольні
Амортизація	19	
Амортизація прискорена	21	
Аудит	26	
Аукціон	28	
Багаторазове оподаткування	309	Оподаткування багаторазове
База оподаткування	30	
Базовий (звітний) податковий період	348	Період податковий базовий (звітний)
Балансова вартість основних фондів	41	Вартість основних фондів балансова
Банкрутство	31	
Бартер	33	
Безнадійна заборгованість	132	Заборгованість безнадійна
Безнадійний податковий борг	39	Борг податковий безнадійний
Безоплатно надані товари (роботи, послуги)	526	Товари (роботи, послуги), надані безоплатно
Безповоротна фінансова допомога	105	Допомога фінансова безповоротна
Благодійна допомога	100	Допомога благодійна
Брутто-ефект оподаткування	40	
Бюджетне відшкодування	66	Відшкодування бюджетне

Національна та міжнародна термінологія

Валовий дохід	109	Дохід валовий
Валові витрати	55	Витрати валові
Валютний податок	389	Податок валютний
Вантажна митна декларація	75	Декларація митна вантажна
Вбудований (автоматичний) податковий стабілізатор	507	Стабілізатор податковий вбудований (автоматичний)
Види податкових правопорушень	46	Види правопорушень податкових
Визначення податкового зобов'язання контролюючим органом	47	
Виїмка документів і предметів	48	
Вирахування	50	
Виручка від реалізації	53	
Витрати	54	
Витрати звітного періоду	57	
Відокремлений підрозділ	350	Підрозділ відокремлений
Відповідальне зберігання	146	Зберігання відповідальне
Відповідальність контролюючих органів, їх посадових і службових осіб	62	
Відстрочення податкових зобов'язань	65	
Вільна митна зона	195	Зона митна вільна
Вмінений дохід	110	Дохід вмінений
Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	68	
Гербовий збір	149	Збір гербовий
Глобальний прибутковий податок	412	Податок прибутковий глобальний
Господарська діяльність	90	Діяльність господарська
Гральний бізнес	34	Бізнес гральний
Грошова оцінка	326	Оцінка грошова
Гудвіл	73	
Гуманітарна допомога	103	Допомога гуманітарна
Давальницька сировина	495	Сировина давальницька
Давальницькі умови	536	Умови давальницькі
Державна митна служба	78	
Державна податкова служба	79	
Державне мито	273	Мито державне

Державна грошова лотерея	242	Лотерея грошова державна
Державна послуга	436	Послуга державна
Державні цільові фонди	548	Фонди цільові державні
Дериватив	81	
Джерела погашення податкового боргу фізичних осіб	82	
Джерела сплати податків і зборів (обов'язкових платежів)	83	
Дивіденди	85	
Добровільні пожертвування	425	Пожертвування добровільні
Довгостроковий договір (контракт)	94	Договір (контракт) довгостроковий
Договір довгострокового страхування життя	96	
Додана вартість	41	Вартість додана
Додаткові блага	35	Блага додаткові
Документальна планова перевірка	336	Перевірка документальна планова
Дохід	107	
Дохід у натуральній формі	115	
Доходи з джерелом їх походження з України	117	
Доходи з джерелом їх походження поза межами України	118	
Дуалістичний (подвійний) прибутковий податок	413	Податок прибутковий дуалістичний (подвійний)
Екологічний податок	392	Податок екологічний
Емісійний дохід	111	Дохід емісійний
Ендавмент	122	
Ефективна (імпліцитна) ставка податку	511	Ставка податку ефективна (імпліцитна)
Єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України	150	Збір єдиний, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України
Єдиний митний тариф України	126	
Єдиний податок	126	
Єдиний соціальний внесок	129	
Загальний місячний оподатковуваний дохід	112	Дохід оподатковуваний місячний загальний
Загальний річний оподатковуваний дохід	113	Дохід оподатковуваний річний загальний
Загальнодержавні податки	376	Податки загальнодержавні

Національна та міжнародна термінологія

Загальнообов'язкове державне соціальне страхування	512	Страхування соціальне державне загальнообов'язкове
Запаси	139	
Збирач податків	147	
Збір	148	
Збір з власників собак	152	
Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі	153	
Збір за виграш на бігах на іподромі	153	
Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг	154	
Збір за видачу ордера на квартиру	154	
Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету	155	
Збір за забруднення навколишнього природного середовища	156	
Збір за користування радіочастотним ресурсом України	158	
Збір за першу реєстрацію транспортного засобу	159	
Збір за право використання місцевої символіки	160	
Збір за право на проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей	161	
Збір за право проведення кіно- і телезйомок	161	
Збір за припаркування автотранспорту	162	
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	162	
Збір за проведення гастрольних заходів	164	
Збір за спеціальне використання води	165	
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	166	
Збір за спеціальне використання природних ресурсів	168	
Збір за участь у бігах на іподромі	169	
Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	172	
Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію	175	

Збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ	176	
Збори до фонду гарантування вкладів фізичних осіб	177	
Збори на обов'язкове державне пенсійне страхування	180	
Звичайна ціна	558	Ціна звичайна
Звільнення від податків	182	
Звітний період	346	Період звітний
Здійснення контролю	185	
Земельний податок	398	Податок земельний
Землі житлової та громадської забудови	186	
Землі сільськогосподарського призначення	186	
Зона вільної торгівлі	192	
Зустрічна звірка	183	Звірка зустрічна
Ідентичні товари	523	Товари ідентичні
Імпутаційна (залікова) система корпоративних податків	496	Система корпоративних податків імпутаційна (залікова)
Інвестиційний податковий кредит	226	Кредит податковий інвестиційний
Інвестиції	199	
Індексація балансової вартості основних фондів та нематеріальних активів	200	
Іпотечний житловий кредит	222	Кредит житловий іпотечний
Камеральна податкова перевірка	340	Перевірка податкова камеральна
Картотека	204	
Касовий метод податкового обліку	261	Метод податкового обліку касовий
Класифікація податків і зборів	205	
Книга обліку доходів і витрат	206	
Кодифікація податкового законодавства	207	
Коефіцієнт Джіні	208	
Комплексна податкова перевірка	341	Перевірка податкова комплексна
Комунальний податок	399	Податок комунальний
Консолідована група платників податків	72	Група платників податків консолідована
Консолідований іпотечний борг	37	Борг іпотечний консолідований
Консульський збір	170	Збір консульський

Національна та міжнародна термінологія

Контрабанда	211	
Контролюючі органи	315	Органи контролюючі
Конфіскація майна	219	
Конфлікт інтересів	220	
Корпоративні права	442	Права корпоративні
Кредит	220	
Кредит товарний	228	
Кредит фінансовий	229	
Кредитор	231	
Крива Лаффера	232	
Крива Лоренца	236	
Кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства	61	Відповідальність за порушення податкового законодавства кримінальна
Кумулятивний ефект оподаткування	123	Ефект оподаткування кумулятивний
Курортний збір	171	Збір курортний
Курсова різниця	478	Різниця курсова
Лізингова (орендна) операція	304	Операція лізингова (орендна)
Лізинг зворотний	238	
Лізинг оперативний	239	
Лізинг фінансовий	240	
Ломбардна операція	306	Операція ломбардна
Лотерея	242	
Магазин безмитної торгівлі	244	
Майновий податок	400	Податок майновий
Масштаб та одиниця оподаткування	248	
Матеріальні активи	16	Активи матеріальні
Метод нарахування амортизації виробничий	250	
Метод нарахування амортизації кумулятивний	251	
Метод нарахування амортизації податковий	252	
Метод нарахування амортизації прямолінійний	254	
Метод нарахування амортизації шляхом зменшення залишкової вартості	255	

Метод нарахування амортизації шляхом прискореного зменшення залишкової вартості	256	
Метод нарахувань	257	
Метод оподаткування	257	
Метод податкового обліку	259	
Метод податкового обліку «за останньою подією»	260	
Метод податкового обліку «за першою подією»	260	
Методи визначення митної вартості товарів	263	
Методи нарахування амортизації	266	
Методи обчислення суми податку	269	
Мирова угода	530	Угода мирова
Митна вартість товарів	42	Вартість товарів митна
Митна політика	426	Політика митна
Митна територія	521	Територія митна
Митний контроль	213	Контроль митний
Митні збори	178	Збори митні
Митні платежі	365	Платежі митні
Мито	271	
Мито антидемпінгове	273	
Мито компенсаційне	275	
Мито сезонне	276	
Мито спеціальне	276	
Міжнародний договір щодо усунення подвійного оподаткування	97	Договір щодо усунення подвійного оподаткування міжнародний
Міжнародні податкові договори (угоди, конвенції)	98	Договори (угоди, конвенції) податкові міжнародні
Місце постачання послуг	280	
Місцеві податки і збори	377	Податки і збори місцеві
Мультиплікатор чистих податків	281	
Наймана особа	321	Особа наймана
Незалежна професійна діяльність	92	Діяльність професійна незалежна
Нейтральність оподаткування	289	
Нематеріальний актив	15	Актив нематеріальний

Національна та міжнародна термінологія

Неоподатковуваний мінімум	279	Мінімум неоподатковуваний
Неподаткові платежі	366	Платежі неподаткові
Непрямий податок	410	Податок непрямий
Непрямі методи податкового контролю	269	Методи податкового контролю непрямі
Неприбуткова установа (організація)	540	Установа (організація) неприбуткова
Нерезидент	291	
Нерухоме майно	246	Майно нерухоме
Норма амортизації	292	
Носій податку	293	
Об'єкт оподаткування	295	
Облік платників податків і зборів	296	
Обов'язки платників податків і зборів	300	
Однорідні товари	525	Товари однорідні
Ознаки податку	303	
Оподаткування	307	
Оподаткування доходів від депозитів	310	
Оподаткування доходів емітентів цінних паперів	310	
Оподаткування спадщини	313	
Опціон	314	
Оренда жилих приміщень	316	
Оренда землі	317	
Основна діяльність	91	Діяльність основна
Основні засоби	142	Засоби основні
Основні невиробничі засоби	143	Засоби основні невиробничі
Офшорна зона	196	Зона офшорна
Пасивні доходи	120	Доходи пасивні
Патентне мито	275	Мито патентне
Пеня	332	
Пенсійний внесок	69	Внесок пенсійний
Перекладення податків	343	
Перенесення (відшкодування) збитків в оподаткуванні	344	
Персональна податкова відповідальність	64	Відповідальність податкова персональна

Підакцизні товари	525	Товари підакцизні
Плата за землю	360	
Плата за торговий патент та деякі види підприємницької діяльності	363	
Плата за користування надрами	360	
Платежі за користування природними ресурсами	364	
Платник податків і зборів (обов'язкових платежів)	368	
Платник податку на додану вартість	369	
Повернення зайво сплаченої суми податку, збору, пені	371	
Повноваження щодо встановлення і скасування податків	374	
Поворотна фінансова допомога	106	Допомога фінансова поворотна
Пов'язана особа	321	Особа пов'язана
Податкова адреса фізичної особи	12	Адреса фізичної особи податкова
Податкова амністія	18	Амністія податкова
Податкова вимога	49	Вимога податкова
Податкова гармонізація	71	Гармонізація податкова
Податкова декларація	76	Декларація податкова
Податкова дифузія	89	Дифузія податкова
Податкова застава	145	Застава податкова
Податкова звітність	184	Звітність податкова
Податкова знижка	188	Знижка податкова
Податкова знижка для фізичних осіб	189	Знижка податкова для фізичних осіб
Податкова квота	205	Квота податкова
Податкова конфіденційність	217	Конфіденційність податкова
Податкова міліція	278	Міліція податкова
Податкова накладна	286	Накладна податкова
Податкова перевірка	338	Перевірка податкова
Податкова пільга	351	Пільга податкова
Податкова політика	427	Політика податкова
Податкова порука	430	Порука податкова
Податкова резидентність	475	Резидентність податкова

Національна та міжнародна термінологія

Податкова різниця	479	Різниця податкова
Податкова система	502	Система податкова
Податкова соціальна пільга	355	Пільга соціальна податкова
Податкова ставка	508	Ставка податкова
Податкове законодавство	134	Законодавство податкове
Податкове законодавство України	136	Законодавство України податкове
Податкове зобов'язання	191	Зобов'язання податкове
Податкове навантаження	284	Навантаження податкове
Податкове планування	357	Планування податкове
Податкове повідомлення	372	Повідомлення податкове
Податкове право	448	Право податкове
Податкове правопорушення	451	Правопорушення податкове
Податкове представництво	457	Представництво податкове
Податкове регулювання	468	Регулювання податкове
Податкове роз'яснення (податкова консультація)	486	Роз'яснення податкове (консультація податкова)
Податковий агент	5	Агент податковий
Податковий борг (недоїмка)	38	Борг (недоїмка) податковий
Податковий борг банкрутів	37	Борг банкрутів податковий
Податковий вексель	43	Вексель податковий
Податковий імунітет	198	Імунітет податковий
Податковий коефіцієнт	210	Коефіцієнт податковий
Податковий контроль	216	Контроль податковий
Податковий кредит	223	Кредит податковий
Податковий менеджмент	249	Менеджмент податковий
Податковий облік	299	Облік податковий
Податковий обов'язок	301	Обов'язок податковий
Податковий період	346	Період податковий
Податковий потенціал	441	Потенціал податковий
Податковий ризик	477	Ризик податковий
Податкові канікули	202	Канікули податкові
Податкові доходи бюджету	116	Доходи бюджету податкові
Податкомісткість продукції	383	
Податкоспроможність	383	

Податок	385	
Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів	394	
Податок з продажів	396	
Податок з продажу імпортованих товарів	397	
Податок з реклами	397	
Податок на додану вартість (ПДВ)	401	
Податок на доходи фізичних осіб	403	
Податок на прибуток підприємств	406	
Податок на приріст капіталу	408	
Податок на промисел	409	
Податок окладний (квотарний, дольовий, кількісний)	412	
Податок розкладний	423	
Подвійне оподаткування	312	Оподаткування подвійне
Позапланова виїзна перевірка	334	Перевірка виїзна позапланова
Позареалізаційні доходи	120	Доходи позареалізаційні
Поріг реєстрації платників податку на додану вартість	429	
Порядок зарахування податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів	432	
Порядок сплати податків і зборів	433	
Посадові особи органів державної податкової служби	435	
Посередницька операція	306	Операція посередницька
Постачання послуг	438	
Постачання товарів	439	
Постійна податкова різниця	481	Різниця податкова постійна
Постійне представництво нерезидента в Україні	454	Представництво нерезидента в Україні постійне
Права платника податків і зборів (обов'язкових платежів)	443	
Права податкових органів	444	
Правовий механізм податку і його елементи	450	
Предмет оподаткування	453	
Представник платника податку	453	

Національна та міжнародна термінологія

Преференції податкові	459	
Прибуток	460	
Прибуток оподатковуваний	461	
Призовий (виграшний) фонд	547	Фонд призовий (виграшний)
Примусове стягнення (податкового боргу)	517	Стягнення (податкового боргу) примусове
Принципи оподаткування	461	
Прогресивний податок	418	Податок прогресивний
Продаж активів, що перебувають у податковій заставі	463	
Продаж товарів	464	
Пропорційний податок	419	Податок пропорційний
Процент	465	
Прямий податок	420	Податок прямий
Реальний податок	421	Податок реальний
Реєстр платників податку на додану вартість	472	
Регіональні податки і збори	379	Податки і збори регіональні
Регресивний податок	422	Податок регресивний
Резидент	473	
Рентний дохід	114	Дохід рентний
Рентні платежі	367	Платежі рентні
Реструктуризація податкового боргу	476	
Ринковий збір	173	Збір ринковий
Ринок товарів (робіт, послуг)	478	
Роботодавець	483	
Розстрочення податкових зобов'язань (податкового боргу)	485	
Роялті	486	
Самозайнята особа	322	Особа самозайнята
Самооподаткування	489	
Самостійне узгодження податкового зобов'язання	535	Узгодження податкового зобов'язання самостійне
Сертифікат фонду операцій з нерухомістю	495	
Система оподаткування	497	
Система органів державної податкової служби	501	

Скасування рішень органів державної податкової служби	504	
Спеціальна (вільна) економічна зона	193	Зона економічна спеціальна (вільна)
Спеціальний податковий режим	473	Режим податковий спеціальний
Скасування рішень органів державної податкової служби	504	
Спеціальна (вільна) економічна зона	193	Зона економічна спеціальна (вільна)
Спеціальний податковий режим	473	Режим податковий спеціальний
Списання податкового боргу	504	
Спільна діяльність	93	Діяльність спільна
Спосіб справляння податку	506	
Справедлива ринкова ціна	560	Ціна ринкова справедлива
Спрощена система оподаткування суб'єктів малого підприємництва	498	Система оподаткування суб'єктів малого підприємництва спрощена
Строк давності в оподаткуванні	513	
Строки погашення податкового зобов'язання	514	
Структура податкових надходжень	516	
Суб'єкт малого підприємництва	518	
Суб'єкт оподаткування	519	
Судовий збір	173	Збір судовий
Супутні послуги	437	Послуги супутні
Тарифне регулювання	470	Регулювання тарифне
Територія пріоритетного розвитку	521	
Технологічний парк (технопарк)	328	Парк технологічний (технопарк)
Тимчасова податкова різниця	482	Різниця податкова тимчасова
Товари	522	
Тонка капіталізація	203	Капіталізація тонка
Торгівля у розстрочку	528	
Торговий патент	330	Патент торговий
Тютюнові вироби	52	Вироби тютюнові
Туристичний збір	174	Збір туристичний
Угода про розподіл продукції	531	
Узгодження податкового зобов'язання	533	

Національна та міжнародна термінологія

Умови допущення посадових осіб органів державної податкової служби до проведення планової та позапланової виїзних перевірок	536	
Уникнення податків	538	
Уніфікація податкового законодавства	539	
Ухилення від оподаткування	542	
Фактична перевірка	342	Перевірка фактична
Факторинг	544	
Фізична особа як платник податків	323	Особа фізична як платник податків
Фіксований прибутковий податок	414	Податок прибутковий фіксований
Фіксований сільськогосподарський податок	423	Податок сільськогосподарський фіксований
Фіктивне підприємство	349	Підприємство фіктивне
Фінансова відповідальність платників податків	63	Відповідальність платників податків фінансова
Фіскальна ефективність податку	124	Ефективність податку фіскальна
Фіскальний федералізм	545	Федералізм фіскальний
Форвардний контракт	212	Контракт форвардний
Форма сплати податків	550	
Фрахт	551	
Функції державних податкових інспекцій	552	
Функції Державної податкової адміністрації України	554	
Функції податку	556	
Ф'ючерсний контракт	213	Контракт ф'ючерсний
Цільові податки	380	Податки цільові
Чисті податки	381	Податки чисті
Шедулярний прибутковий податок	416	Податок прибутковий шедулярний
Штрафна санкція (штраф)	490	Санкція штрафна (штраф)
Юридична особа як платник податків	325	Особа юридична як платник податків

НАУКОВО-ЕНЦИКЛОПЕДИЧНЕ ВИДАННЯ

ФІНАНСИ • БЮДЖЕТ • ПОДАТКИ

НАЦІОНАЛЬНА ТА МІЖНАРОДНА ТЕРМІНОЛОГІЯ

За редакцією Т. І. ЄФІМЕНКО

У трьох томах

Том 3

Відповідальний за випуск

Я. В. Котляревський

Редактори:

Г. Я. Шевчук, Л. Я. Степанюк

Коректор

Т. В. Олянишен

Комп'ютерна верстка

О. Г. Дячка, О. В. Мельникова,

М. Б. Воронкова

Підп. до друку 16.12.2010. Формат 84×108/16. Папір офсетний № 1. Друк офсетний.
Гарнітура "Warnock Pro". Ум. друк. арк. 60,48. Обл.-вид. арк. 47,59.
Наклад 300 прим. Зам. 1334-К.

Інститут світової економіки і міжнародних відносин НАН України;
01030, м. Київ; вул. Леонтовича, 5; тел. (044) 235-73-57.

Державна навчально-наукова установа «Академія фінансового управління»
04119, м. Київ, вул. Дегтярівська, 38–44, тел./факс (044) 277-51-15.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів
видавничої продукції ДК № 3536 від 28.07.2009 р.

Віддруковано на ЗАТ "ВПОЛ",
03151, м. Київ, вул. Волинська, 60.

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру
серія ДК № 752 від 27.12.2001 р.